

Februar 2009

Inhalt

Bundesministerium für Finanzen (BMF) zu den Nachweispflichten für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen

Bundesfinanzhof (BFH) zu den Nachweispflichten für steuerfreie Ausfuhrlieferungen

Neue Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) zum Ort der Leistung

BFH zu hinreichender Leistungsbeschreibung in Rechnungen

Veranstaltungshinweis

Internationales KPMG-Netzwerk



Editorial

Gleich zu Beginn des Jahres 2009 hat das BMF ein Schreiben zu den innergemeinschaftlichen Lieferungen veröffentlicht, das insbesondere die Verwaltungsauffassung zu den Nachweispflichten der Steuerbefreiung im Einzelnen darlegt.

Die teilweise sehr restriktive Auslegung hierzu ergangener Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs stellt hohe Anforderungen an die Unternehmen. Jeder Betrieb muss sich dieser Situation stellen.

Es ist zu erwarten, dass die Außenprüfer der Finanzverwaltung hier einen Prüfungsschwerpunkt bilden.

Der Bundesfinanzhof befasste sich zudem in einem aktuellen Urteil mit der zutreffenden Leistungsbeschreibung auf Rechnungen. Er versagte dem Kläger wegen ungenauer Angaben den Vorsteuerabzug. Dies zeigt erneut, wie wichtig die Einhaltung von Formerfordernissen im Umsatzsteuerrecht ist.

Dies sind nur einige der neueren Entwicklungen, die wir mit unserem MwSt.VAT Newsletter aufgreifen möchten.

Bei aller Aktualität gerät fast in den Hintergrund, dass in elf Monaten die umfangreichsten Änderungen im Umsatzsteuerrecht seit Einführung des Binnenmarkts 1992/93 ins Haus stehen: die Neuregelungen zum Ort der Dienstleistung. Auswirkungen auf Geschäftsvorfälle müssen analysiert und die Systeme und Prozesse angepasst werden, sodass die Rechnungsstellung dem aktuellen Gesetzesstand entspricht und die neuen Meldepflichten ab Januar 2010 zutreffend erfüllt werden. Hier besteht dringender Handlungsbedarf, zumal im Unternehmen verschiedene Bereiche – vor allem das Finanzwesen, der Vertrieb und die IT – gefordert sind, die Anpassungen gemeinsam durchzuführen.

Insgesamt nehmen die umsatzsteuerlichen Anforderungen an Unternehmen zu; sie zu ignorieren kann teuer werden; sie zu beachten kann dagegen im Ergebnis Kosten sparen.

Ihre

Stephanie Alzuhn

Partnerin, Frankfurt am Main

Bundesministerium für Finanzen (BMF) zu den Nachweispflichten für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen

Die Finanzverwaltung hat jetzt auf die umfangreiche Rechtsprechung durch den Bundesfinanzhof (BFH) und den Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen reagiert. Zugleich werden die Nachweispflichten für eine Steuerbefreiung in der Praxis erheblich verschärft.

Grundaussagen der Verwaltung

Die wichtigsten Aussagen des 21-seitigen BMF-Schreibens vom 6.1.2009 lassen sich wie folgt kurz umreißen:

- Buch- und Belegnachweis müssen sich ergänzen.
- Der Belegnachweis muss eindeutig und leicht nachprüfbar eine physische Warenbewegung vom Inland in das übrige EU-Gebiet dokumentieren.
- Der Leistende trägt alleine die Feststellungslast.
- Nur ein zweifelsfreier Belegnachweis kann Mängel beim Buchnachweis heilen, dagegen können Mängel beim Belegnachweis nicht geheilt werden.
- Grundsätzlich ergeben sich Form, Inhalt und Umfang des Belegnachweises alleine aus §§ 17a bis 17c UStDV. Es werden zwar auch andere Nachweise zugelassen, das Schreiben enthält aber nur vereinzelt Aussagen, wie diese aussehen könnten..
- Nur bei vollständigem Buch- und Belegnachweis kann überhaupt ein Schutz des guten Glaubens zugunsten des Leistenden eingreifen.

Konsequenzen für die Praxis

Der Unternehmer kann sich unter Zugrundelegung der Verwaltungsauffassung grundsätzlich nach wie vor nur dann auf eine Steuerbefreiung für seine innergemeinschaftliche Lieferung berufen, wenn er die in §§ 17a bis 17c UStDV genannten Nachweise vollständig erbringt. Er muss insbesondere die Empfangsbestätigung des Abnehmers, in Abholfällen den sogenannten Verbringensnachweis vorweisen und den genauen Bestimmungsort dokumentieren können. In den Blickpunkt rücken die gültige USt-IdNr. des Abnehmers zum Zeitpunkt der Lieferung sowie die Einhaltung von vielen Formalien, zum Beispiel hinsichtlich des Verbringensnachweises, des Identitätsnachweises, der Vertretungsberechtigung usw. In den Versandungsfällen benötigt der Unternehmer grundsätzlich die vollständig ausgefüllte sogenannte weiße Spediteursbescheinigung; in Ausnahmefällen reicht der vollständig ausgefüllte CMR-Frachtbrief. Nur wenn er sämtliche Nachweise erbringen kann, er aber hinsichtlich bestimmter Angaben durch seinen Leistungspartner getäuscht wurde, ist ein Gutgläubenschutz möglich.

Empfehlung:

Da das BMF-Schreiben keine Übergangsregelungen enthält und somit auch auf alle noch offenen Fälle anzuwenden ist, ist damit zu rechnen, dass die Finanzverwaltung verstärkt die Einhaltung der Nachweispflichten in den Blick nimmt. Unternehmen sollten auch aus diesem Grund prüfen, ob ihre derzeit geführten Buch- und Belegnachweise den Anforderungen der Finanzverwaltung an die Nachweispflichten entsprechen und diese für die Zukunft gegebenenfalls anpassen. Für vergangene Zeiträume sollte ebenfalls geprüft werden, inwieweit eine Nachholung von ordnungsgemäßen Nachweisen noch möglich ist.

Bundesfinanzhof (BFH) zu den Nachweispflichten für steuerfreie Ausfuhrlieferungen

Fall

Im Urteilsfall betrieb der Unternehmer einen Handel mit gebrauchten Kfz und belieferte unter anderem Kunden außerhalb der EU. Obwohl die nach der UStDV normierten Nachweispflichten erfüllt wurden, versagte die Finanzverwaltung eine Steuerbefreiung; und zwar deshalb, weil ein nach den Verwaltungsvorschriften (UStR 2008) geforderter internationaler Zulassungsschein bzw. Ausfuhrkennzeichen zum Nachweis fehlten. Eine endgültige Verwendung im Außengebiet und damit eine Ausfuhrlieferung im Sinne des § 6 Abs. 1 UStG sei allein mit den Ausfuhranmeldungen nicht nachgewiesen. Gerade bei Kfz mit eigenem Antrieb sei sonst ein Missbrauch durch eine umgehende Rückkehr möglich.

BFH interpretiert Abschnitt 135 Abs. 9 Nr. 1 UStR 2008 zugunsten des Steuerpflichtigen

Kann der leistende Unternehmer – wie im streitigen Fall mittels eines abgestempelten Ausfuhrdokumentes – nachweisen, dass ein gebrauchtes Kfz aus dem Inland ausgeführt worden ist, reicht dies für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung gemäß § 4 Nr. 1a in Verbindung mit § 6 Abs. 1 UStG aus. Den von der Verwaltung in Abschnitt 135 Abs. 9 Nr. 1 UStR 2008 stets geforderten internationalen Zulassungsschein und der Ausfuhrkennzeichen bedarf es dann nicht mehr. Eine abstrakte Missbrauchsmöglichkeit sei nämlich für das Verlangen der Finanzverwaltung nicht ausreichend (BFH, Urt. v. 31.7.2008 – V R 21/06).



Hinweis:

Der BFH stellt fest, dass nur inhaltlich richtige Beleg- und Buchnachweise den Nachweis der Ausfuhrlieferung erbringen. Liegen – entgegen dem Urteilsfall – konkrete Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit der Ausfuhrbelege vor, so muss der Ausfuhrnachweis gegebenenfalls durch weitere Belege erbracht werden. Das Urteil zeigt somit zwar, dass die Finanzverwaltung grundsätzlich nicht über die Vorschriften der UStDV hinausgehende Nachweise fordern darf. Die Rechtsprechung verlangt aber, die Belege auf Unstimmigkeiten zu prüfen und dann gegebenenfalls weitere Nachweispflichten zu erfüllen.

Neue Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) zum Ort der Leistung

Fall

Das Vorabentscheidungsersuchen aus Schweden (Rs. C-291/07 – TRR) betrifft eine dort ansässige Stiftung, die als Unternehmerin zu qualifizieren ist. Sie hat einen Tätigkeitsbereich, den sie als Unternehmerin ausübt, und einen zweiten Tätigkeitsbereich, in dem sie keine wirtschaftlichen Tätigkeiten als Unternehmer ausübt. Für diesen zweiten Bereich bezog sie Beratungsdienstleistungen von einem dänischen Unternehmen. Es stellte sich die Frage, ob auch in diesem Fall der Ort der Beratungsleistung in Schweden gelegen war und die Anschlussfrage, ob die Stiftung dann Steuerschuldnerin war (Reverse-Charge-Verfahren).



Urteil des Gerichts

Der EuGH hat beide Fragen in seinem Urteil vom 6.11.2008 bejaht. Die Entscheidung zur Reichweite des Reverse-Charge-Verfahrens steht in Einklang mit dem deutschen Recht. Dagegen wurde in Deutschland bisher der Anwendungsbereich des § 3a Abs. 3 Satz 1 UStG – Ort der Dienstleistung bei sogenannten Katalogleistungen gemäß § 3a Abs. 4 UStG – lediglich auf die Fälle angewandt, in denen der Leistungsempfänger einer solchen Katalog-Dienstleistung ein Unternehmer war, der die Leistung für sein Unternehmen bezogen hat. Wenn also beispielsweise die Leistung eines Rechtsanwalts zu beurteilen war, der einen EU-ausländischen Unternehmer in einer Verkehrsrechtsstreitigkeit zu vertreten hatte, musste der deutsche Rechtsanwalt seine Leistungsbeurteilung davon abhängig machen, ob es sich um einen unternehmerisch verursachten oder privat verursachten Verkehrsunfall handelte. Nur im ersten Fall verlagerte sich der Ort der Dienstleistung in das EU-Ausland und hatte der deutsche Rechtsanwalt netto zu fakturieren mit Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den EU-ausländischen Leistungsempfänger. Diese Sichtweise hat der EuGH in seiner Entscheidung aufgegeben. Da der Wortlaut der korrespondierenden Regelung in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (vgl. Art. 56 Abs. 1 Buchst. c MwStSystRL) keine solche Einschränkung – Leistung für das Unternehmen des Leistungsempfängers – beinhaltet, sei eine solche Tatbestandsvoraussetzung nicht EU-konform.

Neufassung der Ortsregelung ab 2010

In der ab 1.1.2010 geltenden Neufassung des § 3a Abs. 2 UStG findet sich die einschränkende deutsche Sichtweise – Leistung an einen anderen Unternehmer, für dessen Unternehmen – als Tatbestandsmerkmal wieder. Die Neufassung fußt auf dem geänderten Art. 44 MwStSystRL, der ausdrücklich davon spricht, dass der Steuerpflichtige „als solcher handelt“. Nach der amtlichen Begründung zum JStG 2009 soll der leistende Unternehmer auf das Vorliegen dieses Tatbestandsmerkmals vertrauen dürfen, wenn der Leistungsempfänger mit seiner ausländischen USt-IdNr. auftritt. Die weitere Entwicklung auf europäischer Ebene bleibt abzuwarten.

Hinweis:

Nach derzeitiger Rechtslage gilt für Katalog-Dienstleistungen gegenüber Kunden aus Drittländern – im Unterschied zu Kunden aus der EU – das Bestimmungslandprinzip unabhängig davon, ob diese Unternehmer oder Privatpersonen sind.

BFH zu hinreichender Leistungsbeschreibung in Rechnungen

Fall

Ein Süßwarenhersteller erhielt im Jahr 1996 folgende Rechnung:

„... Für technische Beratung und technische Kontrolle im Jahr 1996 berechnen wir 100.000 DM zzgl. 15% Mehrwertsteuer von 15.000 DM, Rechnungsbetrag 115.000 DM ...“

Die Rechnung enthielt keine weiteren Angaben in Bezug auf die Leistungsbeschreibung und verwies auf keine Geschäftsunterlagen. Auf der Rechnung war weder der Geschäftsgegenstand des Rechnungsausstellers – einer Holding – noch deren Niederlassung angegeben. Der Süßwarenhersteller machte die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend. Während das Finanzamt den Vorsteuerabzug mit Bescheid vom Januar 2003 versagte, war das Sächsische Finanzgericht der Auffassung, die Angaben über den Leistungsgegenstand in der Rechnung erfüllten „gerade noch“ die Anforderungen für Zwecke des Vorsteuerabzugs. Die dagegen eingelegte Revision des Finanzamts war vor dem BFH erfolgreich.

Urteil des Gerichts

Der BFH verneinte einen Vorsteuerabzug mangels hinreichender Leistungsbeschreibung in der Rechnung. Die Leistungsbeschreibung „für technische Beratung und Kontrolle im Jahr 1996“ reiche nicht aus, die damit abgerechnete Leistung zu identifizieren, wenn diese sich weder aus den weiteren Angaben in der Rechnung noch aus gegebenenfalls in Bezug genommenen Geschäftsunterlagen weiter konkretisieren lasse. Der BFH verweist auf seine Rechtsprechung, wonach das Abrechnungspapier Angaben tatsächlicher Art enthalten muss, welche die Identifizierung der abgerechneten Leistung ermöglichen. Der Aufwand zur Identifizierung der Leistung muss dahingehend begrenzt sein, dass die Rechnungsangaben eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen, über die abgerechnet wird. Was zur Erfüllung dieser Voraussetzungen erforderlich ist, richtet sich nach den Umständen des Einzelfalls. Nach den gegebenen Umständen war die Abrechnung der Holding bzw. deren Niederlassung ohne Angabe ihres Geschäftsgegenstands mit der nichtssagenden obigen Formulierung nicht ausreichend.

Bitte beachten Sie, dass

der BFH im konkreten Fall einen Vorsteuerabzug auch unter Berücksichtigung der „für Angaben in einer Rechnung gebotenen Kürze und der gelegentlich auftretenden Schwierigkeit, zutreffende Kurzformeln für Leistungsbeschreibungen zu finden“ (BFH, Urt. v. 8.10.2008, V R 59/07), verneinte. Unternehmen sollten darauf achten, dass die Rechnungen alle gesetzlich erforderlichen Angaben zum Vorsteuerabzug enthalten. Eine Rechnungskorrektur kann zwar den Vorsteuerabzug ermöglichen. Hier ist jedoch insbesondere eine mögliche Verzinsung nach § 233a AO zu beachten.



Veranstaltungshinweis

Umsatzsteuer 2009

11. Februar 2009 in Stuttgart

12. Februar 2009 in Hamburg

17. Februar 2009 in Nürnberg

18. Februar 2009 in Frankfurt

18. Februar 2009 in Berlin

Ihre Ansprechpartnerin für organisatorische Fragen

Angela Heinrich

T +49 30 2068-1510

aheinrich@kpmg.com

Mehr Informationen erhalten Sie unter

www.kpmg.de/Umsatzsteuer2009.html

Internationales Netzwerk von KPMG

Auf der Homepage von [KPMG International](#)* finden Sie frei zugänglich viele wichtige Hinweise zum Umsatzsteuerrecht im In- und Ausland. Gerne beraten wir Sie mit Hilfe unseres Netzwerks zu internationalen Fragestellungen.

Besuchen Sie auch [unsere Homepage](#) sowie die Website von [KPMG Europe LLP](#)* mit aktuellen Informationen zu Deutschland, der Schweiz, Spanien und UK.

Auf der Homepage von KPMG LLP in UK stehen Podcasts des wöchentlich erscheinenden Newsletters [Indirect Tax Update](#) für Sie zum Download bereit.

*Bitte beachten Sie, dass weder KPMG International noch KPMG Europe LLP Dienstleistungen für Mandanten erbringen.



Ansprechpartner

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Leiter Indirect Tax Services

Wilfried Arbes
KPMG, München
T + 49 89 9282-1040
warbes@kpmg.com

Berlin

Martin Schmitz
T +49 30 2068-4461
martinschmitz@kpmg.com

Düsseldorf

Peter Rauß
T + 49 211 475-7363
prauss@kpmg.com

Frankfurt

Stephanie Alzuhn
T + 49 69 9587-4909
salzuhn@kpmg.com

Gerald Hammerschmidt
T + 49 69 9587-2047
ghammerschmidt@kpmg.com

Bernard Morris*
T+ 49 69 9587-2710
bmorris1@kpmg.com

Dr. Karsten Schuck **
T+ 49 69 9587-2819
kschuck@kpmg.com

Ursula Slapio
T + 49 69 9587-1771
uslapio@kpmg.com

Hamburg

Gregor Dziejyk
T + 49 40 32015-5843
gdziejyk@kpmg.com

Monika Zitzmann*
T+ 49 40 32015-5116
mzitzmann@kpmg.com

München

Dr. Erik Birkedal
T + 49 89 9282-1470
ebirkedal@kpmg.com

Kathrin Feil
T + 49 89 9282-1555
kfeil@kpmg.com

Claudia Hillek
T + 49 89 9282-1528
chillek@kpmg.com

Stuttgart

Dr. Erik Birkedal
T + 49 711 9060-41406
ebirkedal@kpmg.com

* bezeichnet Zoll & Verbrauchsteuern

** bezeichnet Financial Services Tax

Impressum

Herausgeber

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Redaktion

Ursula Slapio (V.i.S.d.P.)
Marie-Curie-Straße 30
60439 Frankfurt
T + 49 69 9587-1771
uslapio@kpmg.com

Christoph Jünger
cjuenger@kpmg.com

Der Newsletter entstand unter Mitwirkung von:

Prof. Dr. Hans Nieskens, Vorsitzender des UmsatzsteuerForum e.V. Vereinigung zur wissenschaftlichen Pflege des Umsatzsteuerrechts

VAT Newsletter kostenlos abonnieren

Wenn Sie den VAT Newsletter automatisch erhalten möchten, können Sie sich unter folgender Adresse in die Liste der Abonnenten eintragen lassen:

www.kpmg.de/vatnewsletter