

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.
Mohrenstr. 20/21
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.
Burgstr. 28
10178 Berlin

HAUPTVERBAND DES
DEUTSCHEN EINZELHANDELS E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

BUNDESSTEUERBERATERKAMMER
Neue Promenade 4
10178 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN
INDUSTRIE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.
Wilhelmstr. 43/43 G
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

Herrn Ministerialdirigent
Jörg Kraeusel
Unterabteilungsleiter IV B
Bundesministerium der Finanzen
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

15. Oktober 2009

Nachweispflichten zu innergemeinschaftlichen Lieferungen

Sehr geehrter Herr Kraeusel,

der deutsche Außenhandel hat für die wirtschaftliche Entwicklung in Deutschland erhebliche Bedeutung. Im Jahr 2008 wurden nach Angaben des Statistischen Bundesamtes über 1.800 Milliarden Euro an Umsätzen mit dem Ausland erzielt, davon rund 60% mit der Europäischen Union. Die steuerliche Behandlung der Umsätze und die damit verbundenen Anforderungen haben daher für die Unternehmen der gewerblichen Wirtschaft besondere Sensibilität. Die Unternehmen haben ein großes Interesse an einer nachvollziehbaren, praktikablen und einfachen Anwendung der umsatzsteuerlichen Regelungen.

Wir wenden uns vor diesem Hintergrund mit dem Vorschlag an Sie, auf Fachebene mit den Steuerexperten der Spitzenverbände der gewerblichen Wirtschaft und der Bundessteuerberaterkammer sowie eventuell einer Beteiligung von Unternehmensexperten zu einem Gespräch über die umsatzsteuerlichen Anforderungen für Unternehmen zusammen zu kommen.

Anlass für dieses Anliegen sind drei kürzlich veröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofs, der in grundsätzlicher Weise zu Nachweispflichten bei Ausfuhr- und innergemeinschaftlichen Lieferungen Stellung genommen hat. In einigen Punkten steht die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs im Widerspruch zu den Nachweisanforderungen des BMF-Schreibens vom 06.01.2009. Dies führt bei den betroffenen Unternehmen zu Rechtsunsicherheit.

Die Finanzverwaltung beschäftigt sich derzeit mit der Einordnung der aktuellen BFH-Urteile in die Verwaltungspraxis. Wir regen dazu an, im direkten Austausch mit der Finanzverwaltung die Anliegen der gewerblichen Wirtschaft und damit auch ihrer steuerlichen Berater vorzutragen und einen Dialog über die geplante Umsetzung der aktuellen BFH-Rechtsprechung zu führen. Eine Darstellung der Auswertung der BFH-Urteile und der sich hieraus ergebenden Handlungsanforderungen aus Sicht der Spitzenverbände der gewerblichen Wirtschaft fügen wir anliegend bei.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.

ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN
HANDWERKS E. V.

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.

HAUPTVERBAND DES DEUTSCHEN
EINZELHANDELS E. V.

BUNDESSTEUERBERATERKAMMER

BUNDESVERBAND
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Anlage

Nachweisanforderungen an Unternehmen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

I. Anforderungen an den Belegnachweis

I. 1. Grundsätze der BFH-Rechtsprechung

Nach dem BFH-Urteil vom 12.05.2009 (V R 65/06) ergibt sich der Umfang der Nachweispflichten abschließend aus der UStDV. Die Nachweise unterliegen der Nachprüfung durch die Finanzverwaltung. Erweisen sich die Nachweisangaben als falsch oder bestehen zumindest Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit, die der Unternehmer nicht nach allgemeinen Beweisregeln ausräumt, ist die Steuerfreiheit zu versagen. Darüber hinaus kann die Lieferung selbst dann als steuerfrei behandelt werden, wenn die Nachweise fehlen oder unvollständig sind. Dazu müssen die Voraussetzungen der Steuerfreiheit aufgrund objektiver Beweislage erfüllt sein. Sind die Voraussetzungen der innergemeinschaftlichen Lieferung nicht gegeben oder bestehen an der Richtigkeit der Belegangaben Zweifel, kann gleichwohl Steuerfreiheit unter Vertrauensschutzgesichtspunkten gewährt werden, wenn der Unternehmer die Lieferung aufgrund einer Täuschung durch den Abnehmer gutgläubig in Anspruch genommen hat (§ 6a Abs. 4 UStG).

Diese allgemeinen Grundsätze der Rechtsprechung sollten den konkretisierenden Erläuterungen im BMF-Schreiben vorangestellt werden. Sie könnten beispielsweise in der derzeitigen Rz. 22 aufgenommen werden.

Rz. 22 des BMF-Schreibens bedarf einer Folgenanpassung. Es wird dort einleitend festgestellt, dass der Unternehmer die Feststellungslast hinsichtlich der Voraussetzung der Steuerfreiheit allein trägt und die Finanzverwaltung diesbezüglich nicht zu eigenen Ermittlungen verpflichtet ist. Diese Aussage ist zumindest unvollständig. Zutreffend ist, dass der liefernde Unternehmer die objektive Feststellungs- und Beweislast trägt. Das ergibt sich aus § 6a Abs. 3 UStG, wonach der Unternehmer die Tatbestandsvoraussetzungen der innergemeinschaftlichen Lieferung nachweisen muss. Die Nachweispflicht beschränkt sich aber grundsätzlich auf die Nachweise laut UStDV. Es sollte deshalb an dieser Stelle klargestellt werden, dass die Nachweise laut UStDV als ausreichend zu akzeptieren sind. Nur wenn das Finanzamt nach Prüfung der Nachweise zu dem Schluss kommt, dass die Nachweisangaben falsch sind oder zumindest Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit bestehen, kann es weitere Nachweise fordern. Will die Finanzverwaltung den Nachweis des liefernden Unternehmers erschüttern, müssen zumindest begründete Zweifel an dessen Richtigkeit vorliegen. Dies setzt eigene Ermittlungen der Finanzverwaltung voraus.

I. 2. Nachweisanforderungen im Einzelnen, insbesondere Vollmachten

Ohne dass die vorläufigen Nachweise lt. UStDV durch das Finanzamt erschüttert worden sind, müssen weitere Dokumente vom Unternehmer nicht vorgelegt werden. Weder bei Versendungs- noch bei Beförderungslieferungen können insbesondere Vollmachten für den Beauftragten gefordert werden (BFH, Urteil vom 12.05.2009, Rz. 62-65; Urteil vom 23.04.2009, Rz. 20). Ebenso wenig müssen Passkopien, Handelsregisterauszüge und Kaufverträge (siehe für Kaufverträge ausdrücklich BFH, Urteil vom 23.04.2009, Rz. 20) generell vorgelegt werden. Die in den Rz. 29, 31, 32 und 41 aufgeführten zusätzlichen Nachweisanforderungen sind daher zu streichen. Das BMF-Schreiben sollte auch hinsichtlich ähnlicher übermäßiger Nachweisanforderungen überprüft werden.

Zu weitgehend ist auch die Forderung in Rz. 50 S. 4 des Schreibens, wonach „die vom Unternehmer vorgelegten Nachweise (buch- und belegmäßig) *eindeutig und schlüssig* auf die Ausführung einer innergemeinschaftlichen Lieferung hindeuten“ müssen. Ein schlüssiger oder überzeugender Nachweis muss mit den von der UStDV geforderten Belegen und Aufzeichnungen gerade nicht erbracht werden (siehe BFH unter Verweis auf die EuGH-Rechtsprechung, Urteil vom 12.05.2009, Rz. 41).

II. CMR-Frachtbrief

Der BFH hat sich in seinem Urteil vom 12.05.2009 ferner zu CMR-Frachtbriefen klarstellend geäußert. Ein CMR-Frachtbrief ist danach regelmäßig als ein Frachtbrief im Sinne von § 10 Abs. 1 Nr. 1 UStDV anzusehen und als Nachweis zu akzeptieren. Rz. 37 des BMF-Schreibens ist an diese Rechtsprechung anzupassen. Bislang wird der CMR-Frachtbrief dort offenbar als sonstiger handelsüblicher Beleg eingeordnet.

Es ist außerdem nicht zwingend erforderlich, dass der CMR-Frachtbrief vollständig ausgefüllt ist. Der BFH hat dies in seinem Urteil vom 12.05.2009 für die Empfängerbestätigung in Feld 24 explizit entschieden. Rz. 38 sollte daher gestrichen werden.

III. Zeitpunkt des Buchnachweises

Nach dem BFH-Urteil vom 28.05.2009 (V R 23/08) muss der Buchnachweis spätestens zum Zeitpunkt der Abgabe der Voranmeldung vorliegen. Damit sind unseres Erachtens die Ausführungen in der Rz. 48 des BMF-Schreibens nicht vereinbar, der zufolge die Aufzeichnungen laufend und unmittelbar nach Ausführung des jeweiligen Umsatzes vorgenommen werden sollen. In der Literatur wird zudem der Ansatz vertreten, dass Dauerfristverlängerungen zu Gunsten des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen sind (Wäger, DStR 2009, S. 1621, 1623). Das BMF-Schreiben sollte entsprechend ergänzt werden. Außerdem sollte geregelt werden, welche buchmäßigen Aufzeichnungen bis zur Voranmeldung erforderlich sind und welche danach noch

ergänzt bzw. korrigiert werden können. Es sollte klargestellt werden, dass keine steuerfreie Verbuchung im ERP-System erforderlich ist, sondern jegliche Art nachvollziehbarer Aufzeichnungen auch außerhalb des Buchhaltungssystems ausreichend ist.

IV. Gutgläubensschutz auch in Zweifelsfällen

In Satz 1 der Rz. 50 des BMF-Schreibens heißt es: „Nach § 6a Abs. 4 UStG ist eine Lieferung, die der Unternehmer als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung behandelt hat, obwohl die Voraussetzungen nach § 6a Abs. 1 UStG nicht vorliegen, gleichwohl als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte.“ Die Vertrauensschutzregelung ist über diesen Fall hinaus auch dann anzuwenden, wenn die Unrichtigkeit von Belegangaben noch nicht feststeht, an ihrer Richtigkeit aber begründete Zweifel bestehen (BFH-Urteil vom 12.05.2009, Rz. 44). Die Ausführungen im BMF-Schreiben sollten dementsprechend ergänzt werden.