



Sonderinformation zur Umsatzsteuer ab 1.1.2020

November 2019

Durch den Beschluss einiger Sofortmaßnahmen der EU („Quick Fixes“) ergeben sich ab dem Beginn des nächsten Jahres innergemeinschaftlich die nachstehenden vier wichtigen umsatzsteuerlichen Änderungen:

1. Reihengeschäft

Einheitliche Zuordnung der bewegten Lieferung bei Beförderung durch Zwischenhändler.

2. Konsignationslager

Keine Registrierungspflicht im Bestimmungsland bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen.

3. Innergemeinschaftliche Lieferung

Verschärfte formale Anforderungen für die Steuerfreiheit.

4. Transportnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

Alternative Nachweismethoden der innergemeinschaftlichen Warenbewegung.

In weiterer Zukunft sollen diese vier Sofortmaßnahmen der EU-Kommission zwar durch eine allgemeine Umstellung auf das Bestimmungslandprinzip abgelöst werden, derzeit gilt es jedoch die neuen Bestimmungen, die durch das StRefG 2020 in unser inländisches Recht aufgenommen wurden, im Unternehmen bis 1.1.2020 zu implementieren, insoweit diese für ihr Unternehmen relevant sind.

Nachstehend die Einzelheiten hierzu, wobei wir für Fragen gerne zur Verfügung stehen:

1. Reihengeschäft

Ein Reihengeschäft liegt vor, wenn mehrere Unternehmer über einen Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und der Gegenstand dabei unmittelbar vom ersten an den letzten Abnehmer in der Reihe befördert oder versendet wird. Es gibt also mehrere Rechnungen, aber nur eine Warenbewegung.

Es ist für die Beurteilung weder maßgebend, wie viele Personen die Reihe umfasst, noch, ob es sich um Warenlieferungen innerhalb der EU oder solche mit Drittlandbezug handelt. Der letzte Abnehmer in der Reihe kann auch ein Nichtunternehmer sein.

Derzeit gibt es im UStG keine besondere Regelung zum Reihengeschäft. Es ist nur zwischen der bewegten Lieferung und einer ruhenden Lieferung zu unterscheiden, wobei nur die bewegte Lieferung eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung (also grenzüberschreitend innerhalb der EU) sein kann.

Neu ist, dass ab 1.1.2020 die bewegte Lieferung

auch durch einen Zwischenhändler bewirkt werden kann, wenn dieser befördert oder versendet und wenn er gegenüber seinem Lieferer, also dem Vorgänger in der Reihe, mit einer UID des Abgangsstaates der Lieferung auftritt.

Durch diese Anknüpfung an die vom Zwischenhändler verwendete UID ergibt sich somit künftig, also ab 2020, ein Gestaltungswahlrecht.

Die Beförderung ist jenem zuzurechnen, auf dessen Rechnung sie erfolgt. Wenn dieser einen anderen in der Reihe mit der Beförderung beauftragt, ist die Beförderung dem Beauftragten zuzurechnen.

Die ruhenden Lieferungen, die vor der bewegten Lieferung stattfinden, werden alle am Abgangsort erbracht, jene, die nach der bewegten Lieferung stattfinden, an dem Ort, wo die Beförderung endet.

Im Falle eines Versandhandels via Online-Plattformen (z.B. amazon.de) erfolgt die bewegte Lieferung durch den Betreiber der Plattform.



2. Konsignationslager

Ein Konsignationslager ist ein Lager, das ein Lieferant meist bei einem Kunden unterhält, aus welchem dieser bei Bedarf Waren entnimmt (Call-off-stock). Erst im Zeitpunkt der Entnahme durch den Kunden kommt es zur Verschaffung der Verfügungsmacht und damit zur umsatzsteuerlichen Lieferung.

Verbringt ein Unternehmer aus dem EU-Ausland Waren in sein österreichisches Konsignationslager, so muss er sich nach der derzeitigen Regelung in Österreich zur Umsatzsteuer erfassen lassen. Denn entnimmt sein Kunde Waren aus dem Konsignationslager, bewirkt der ausländische Lieferant eine Lieferung in Österreich an den Kunden und muss daher eine Rechnung mit österreichischer Umsatzsteuer an den Kunden ausstellen. Bei Betreibern solcher Lager ohne Betriebsstätte bzw. Ansässigkeit in Österreich muss die Umsatzsteuer vom Kunden einbehalten und an das Finanzamt Graz Stadt abgeführt werden.

Da andere Mitgliedstaaten andere Auffassungen vertreten und es zu Differenzen hinsichtlich Registrierungspflicht und Art der Lieferung kam, gilt ab 2020 folgende ergänzende Neuregelung:

Das Verbringen eines Gegenstandes in ein Konsignationslager ist nicht steuerbar, wenn

- Die Gegenstände zum Zweck einer späteren Lieferung
- an einen dazu berechtigten, vorherbestimmten geplanten Erwerber verbracht werden,
- im Mitgliedsstaat des Konsignationslagers weder Ansässigkeit noch Betriebsstätte besteht,
- dem Unternehmer Identität des geplanten Erwerbers und dessen UID des Bestimmungslandes, wo sich das Konsignationslager befindet, zum Beginn des Verbringens bekannt sind,

- der Unternehmer diese Informationen in seine Zusammenfassende Meldung aufnimmt,
- sowie die Verbringung der Gegenstände in ein entsprechendes Register einträgt.

Die spätere Entnahme aus dem Konsignationslager durch den geplanten Erwerber bewirkt die innergemeinschaftliche Lieferung bzw. korrespondierend dazu den innergemeinschaftlichen Erwerb.

Eine umsatzsteuerliche Registrierungspflicht des Lieferers im Staat des Konsignationslagers entfällt.

Ergänzend gilt jedoch:

Werden die Gegenstände nicht binnen 12 Monaten an den geplanten Erwerber geliefert, ist danach ein steuerbares innergemeinschaftliches Verbringen bewirkt, soweit nicht

- die Ware in den Ausgangsstaat zurückgesandt wurde und dies im Register eingetragen wurde oder
- der geplante Erwerber durch einen anderen geplanten Erwerber ersetzt wurde und ein entsprechender Eintrag im Register erfolgt.

Darüber hinaus wird ein steuerbares innergemeinschaftliches Verbringen bewirkt, und zwar

- unmittelbar bevor die Waren an einen anderen Erwerber geliefert werden
- unmittelbar bevor die Waren in ein anderes Land als den Ausgangsmitgliedstaat (weiter)befördert oder versendet werden,
- am Tag der Zerstörung oder des Abhandenkommens bzw. am Tag dessen Bekanntwerdens.
- In allen anderen Fällen zum Zeitpunkt, an dem eine der oben genannten Voraussetzungen nicht mehr erfüllt ist.

3. Innersgemeinschaftliche Lieferung

Derzeit gilt noch auf Grund der Judikatur des EuGH, dass die Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht alleine deshalb versagt werden darf, weil die UID des Abnehmers nicht angegeben wird. Dabei handle es sich lediglich um eine unbeachtliche Formalität.

Ab 1.1.2020 erfolgt durch eine Neuregelung im StRefG 2020 eine Änderung dahingehend, dass zu den bisherigen Voraussetzungen für die Steuerfrei-

heit zwei weitere (materiellrechtliche) Voraussetzungen gegeben sein müssen, nämlich dass

- dem liefernden Unternehmer die UID des Empfängers mitgeteilt wurde, als auch
- der Unternehmer seiner Verpflichtung zur Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung nachgekommen ist bzw. sein Versäumnis zur Zufriedenheit der Behörden ordnungsgemäß begründet.



Hat der Erwerber im Zeitpunkt der Lieferung eine UID beantragt aber noch nicht erhalten, soll die Lieferung trotzdem steuerfrei sein, wenn der Erwerber die UID tatsächlich erhält und dem Lieferer nach Erteilung mitteilt.

Es ist zu beachten, dass auch für sämtliche Gegenstände, die durch innergemeinschaftliches Verbringen in einen anderen Mitgliedsstaat befördert werden, die Voraussetzungen, insbesondere die Aufnahme in die Zusammenfassende Meldung gegeben sein müssen, wenn man die Steuerfreiheit nicht

gefährden will.

Die o.g. beiden Verschärfungen ändern nichts am unverändert zu erbringenden Buchnachweis bzw. am ebenfalls notwendigen Nachweis über die Beförderung der Waren (siehe unten, nächster Punkt) als weitere Voraussetzung für die Steuerfreiheit.

Wir verweisen hierzu auch auf unsere Ausführungen zur Verschärfung bei den Nachweispflichten ab 1.1.2020 in unserer Klienten-Info Nr. 6/2019 vom Juni d.J.

4. Transportnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

Die Führung des Transportnachweises ist derzeit in den Mitgliedstaaten unterschiedlich geregelt. In Österreich gilt hier die VO BGBl II 401/1996.

Ab 1.1.2020 gilt die EU MWSt-DVO, Art 45a, unmittelbar. Hieraus ergeben sich folgende Möglichkeiten des Nachweises:

Der Lieferant muss entweder mindestens zwei der in Art 45a Abs 3 lit a der MWSt-DVO demonstrativ angeführten Nachweise vorlegen können, z.B.:

- Unterzeichneter CMR-Frachtbrief,
- Konnossement,
- Transportrechnung.

Oder der Lieferant hält nur einen dieser Nachweise bereit, verfügt aber außerdem über einen weiteren, in Art 45a Abs 3 lit b angeführten Nachweis. Die Nachweise dürfen sich nicht widersprechen und müssen durch zwei voneinander und vom Lieferanten und Erwerber unterschiedlichen Personen ausgestellt sein.

Solche Nachweise können z.B. sein:

- Zahlungsnachweis für die Transportrechnung,
- Versicherungspolizze für Beförderung oder Versand,
- von öffentlicher Stelle (z.B. Notar) ausgestellte Ankunftsbestätigung der Waren,
- Bestätigung eines Lagerhalters über die Lage-

rung der Waren im EU-Bestimmungsland.

Eine dritte Möglichkeit zur Nachweiserbringung besteht darin, dass gemäß den erläuternden Bemerkungen zum StRefG 2020 der Nachweis wie bisher gemäß der VO BGBl II 401/1996 erbracht werden kann.

Im Abholfall, also bei Beförderung/Versendung durch den Empfänger, ist eine schriftliche Erklärung des Empfängers hierüber erforderlich.

Diese muss enthalten:

- Ausstellungsdatum,
- Name und Adresse des Empfängers,
- Menge und Bezeichnung der Waren,
- Datum und Ort der Ankunft der Waren.

Die Vorlage beim Lieferanten hat seitens des Empfängers spätestens am 10. des auf die Lieferung folgenden Monats zu erfolgen.

Das Vorliegen der Nachweise zieht die rechtliche Vermutung der Richtigkeit nach sich.

Die Finanz kann aber bei Bedarf den Gegenbeweis antreten, z.B. wenn sie nachweist, dass die Ware nach wie vor im Lager des Lieferanten liegt. Allerdings kann auch der Lieferant Beweise für das tatsächliche Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung erbringen.

Diese Klienten-Information wird ausschließlich für Klienten unserer Gesellschaft und für jene von WP/StB Mag. Bernhard Lehner, aber auch für unsere Geschäftspartner erstellt und diesen Adressaten kostenlos übermittelt. Die fachliche Information ist der Verständlichkeit halber kurz gehalten und kann daher eine individuelle Beratung nicht vollständig ersetzen. Sie dient vielmehr der Vertiefung der Zusammenarbeit. Anregungen betreffend Form und Inhalt nehmen wir jederzeit gerne entgegen.

Sollten Sie diese Information statt in gedruckter Form in elektronischer Form wünschen oder bereits elektronisch erhalten und eine weitere Zusendung nicht mehr wünschen, bitten wir um Ihre Mitteilung. Wir garantieren die jederzeitige, kostenfreie Beendigung der Zusendung. Herausgeber: Lehner & Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mbH, A-2500 Baden, Wiener Straße 89, Tel. 02252 43335, Fax 02252 42919, office@lehner.org, LG Wr.Neustadt FN 113262 m