

WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Peter Winkler
Stefan Engele
Martina Malfertheiner
Stefano Seppi
Andrea Tinti
Stephanie Vigl
Rechtsanwalt - avvocato
Chiara Pezzi
Mitarbeiter - Collaboratori
Karoline de Monte
Thomas Sandrini

Stefan Sandrini
Oskar Malfertheiner
Massimo Moser
Michael Schieder
Roberto Cainelli
Iwan Gasser

Nummer:	02
vom:	2020-01-08
Autor:	Andrea Tinti

Rundschreiben

An alle Kunden mit innergemeinschaftlichen Erwerben und Lieferungen

Nachweispflichten bei innergemeinschaftlichen Lieferungen: Neuigkeiten ab 1.1.2020

1 Einführung

Ab 1. Januar 2020¹ gelten durch eine neue EU-Richtlinie² neue Vorschriften für den Beförderungsnachweis für innergemeinschaftliche Lieferungen. Demzufolge wurden mit einer EU-Verordnung³ die spezifische Vermutungen zur Durchführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen definiert.

Die Bestimmungen⁴ wurden noch nicht ins italienisches Recht umgesetzt; aufgrund des Grundsatzes der unmittelbaren Anwendbarkeit der EU-Richtlinien sind diese Bestimmungen ab dem 1. Januar 2020 auch auf nationaler Ebene wirksam, da die Regeln klar, präzise und bedingungslos sind; somit sind keine nationalen Umsetzungsmaßnahmen erforderlich⁵.

Angesichts der Komplexität der neuen EU-Verordnung zu den Nachweispflichten des Transports der Ware in ein anderes EU-Land und den noch ausstehenden Klärungsbedarf zu verschiedenen Sachverhalten⁶ erhofft man sich, dass auch Italien wie andere EU-Länder (Österreich und Deutschland), die von der MwSt.-Experten-Gruppe (VEG) in der EU-Kommission in einem Entwurf zu den Klarstellungen zu den Neuerungen festgehaltenen Möglichkeit in Anspruch nimmt, **die internen Regelungen über den Beförderungsnachweis beibehalten zu können** und demnach der Nachweis nach der bisherigen Verwaltungspraxis weiter erfolgen kann⁷. Dies muss jedoch noch von den zuständigen Ämtern bestätigt werden.

1 Die neuen Regeln, die in der Richtlinie 2018/1910/EG und der EU-Verordnung 282/2011 vorgesehen sind, treten ab dem 1.1.2020 in Kraft.

2 Richtlinie 2018/1910/EU zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG

3 EU-Verordnung 4.12.2018 Nr. 1912 zur Änderung der EU-Verordnung 15.3.2011 Nr. 282

4 enthalten in der Richtlinie 2018/1910/UE

5 In einer ähnlichen Situation (Umsetzung von Artikel 2 der Richtlinie 2008/8/EG über die Territorialität der Mehrwertsteuer auf Dienstleistungen) hatte das Rundschreiben der Agentur der Einnahmen vom 31.12.2009 Nr. 58 tatsächlich präzisiert, dass einige der umzusetzenden Bestimmungen der Richtlinie "ausreichend detailliert sind und ihre direkte Anwendung zumindest in Bezug auf die allgemeinen Vorschriften ermöglichen".

6 ein Beispiel: bei Beförderung der Waren durch den Lieferanten selbst oder durch den Käufer können die "vom Verkäufer oder Käufer und voneinander unabhängigen Parteien" ausgestellten Dokumenten nicht erbracht werden

7 Siehe hierzu die Auskunft (interpello) Nr. 100 vom 8. April 2019; auch Erlasse der Ag. Einnahmen Nr. 345/E vom 28. November 2007, Nr. 19/E vom 25. März 2013 und 477/E vom 15. Dezember 2008

2 Die neuen Bestimmungen zu den innergemeinschaftlichen Lieferungen

Nach den neuen Bestimmungen sind Lieferungen von Waren, die von einem EU-Land in ein anderes EU-Land durch den Verkäufer oder Abnehmer selbst befördert oder auf deren Rechnung versendet werden, **von der MwSt. "befreit"**⁸, sofern folgende Bedingungen erfüllt sind:

- die Waren werden an ein anderes MwSt.-Subjekt oder an eine nicht MwSt.-pflichtige Körperschaft geliefert, das/die als solche/s in einem anderen Mitgliedstaat handelt, in dem die Versendung oder Beförderung der Waren begonnen hat;
- das MwSt.-Subjekt oder die nicht MwSt.-pflichtige Körperschaft, das/die Empfänger/in der Lieferungen ist, in einem anderen EU-Land, von jenem in dem die Versendung oder Beförderung der Waren begonnen hat, MwSt.mäßig identifiziert ist und dem Lieferanten seine/ihre Umsatzsteuer-Identifikationsnummer mitgeteilt hat.

Die genannte Regime gilt nicht, wenn der Verkäufer:

- nicht den Verpflichtungen zur Abgabe der Meldung der innergemeinschaftlichen Lieferungen (INTRASTAT) im Zusammenhang mit der durchgeführten Lieferungen nachgekommen ist;
- oder die abgegebene genannte Erklärung nicht korrekt die Informationen über die innergemeinschaftliche Lieferung enthält.

3 Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferungen

Mit Bezug auf die MwSt.-freien innergemeinschaftlichen Lieferungen⁹ wird für die Beförderung oder Versendung der Waren von einem Mitgliedstaat in ein anderes, eine **Vermutungsregelung** eingeführt¹⁰.

3.1 Vermutungsregelung

Gemäß der EU-Verordnung¹¹ **wird vermutet**, dass die Waren in **einem** der folgenden Fälle in ein anderes EU-Mitgliedstaat versandt oder transportiert worden sind:

- der Verkäufer bescheinigt, dass die Waren von ihm oder von einem Dritten auf seine Rechnung versandt oder befördert wurden, **und** der Verkäufer im Besitz von mindestens **zwei** der in der EU-Verordnung genannten nicht einander widersprechenden Beweismittel ("Buchstabe A")¹² ist, die **von zwei unterschiedlichen Parteien** ausgestellt wurden; letztgenannte Parteien müssen vom Verkäufer und vom Erwerber voneinander unabhängig sein;
- oder der Verkäufer ist im Besitz **eines** der in der EU-Verordnung bezeichneten Beweismittel ("Buchstabe A") in Kombination mit **einem** der einzelnen zusätzlichen nicht einander widersprechenden Beweismittel ("Buchstabe B")¹³, die in den EU-Verordnungen definiert sind, welche den Versand oder die Beförderung bestätigen und **von zwei verschiedenen**, voneinander unabhängigen Parteien, ausgestellt wurden; letztgenannte Parteien müssen vom Verkäufer und vom Erwerber voneinander unabhängig sein;
- der Verkäufer ist im Besitz von:

⁸ Artikel 138 Absatz 1 der Richtlinie 2006/112/EG, der sich aus den Änderungen vom 1.1.2020 ergibt, sieht eine "Befreiung" von der Mehrwertsteuer vor ("*non imponible*" nach dem nationalen Wortlaut).

⁹ gemäß Artikel 138 der Richtlinie 2006/112/EG.

¹⁰ neuer Artikel 45-bis der EU-Verordnung 282/2011

¹¹ neuer Artikel 45-bis Absatz 1 der EU-Verordnung 282/2011

¹² siehe Punkt 3.2 dieses Rundschreibens bzw. Punkt 3, Buchstabe a) des Artikels 45-bis der Verordnung (EU) Nr. 282/2011

¹³ siehe Punkt 3.3 dieses Rundschreibens bzw. Punkt 3, Buchstabe b) des Artikels 45-bis der Verordnung (EU) Nr. 282/2011

- einer **schriftlichen Erklärung des Käufers**, in der bescheinigt wird, dass die Waren vom Käufer oder von einem Dritten auf Rechnung desselben Käufers befördert oder versandt wurden, und in der das EU-Bestimmungsland der Waren angegeben ist; diese schriftliche Erklärung muss folgende Elemente angeben:
 - das Ausstellungsdatum;
 - Name und Anschrift des Käufers;
 - die Menge und Art der Ware;
 - das Datum und den Ort der Ankunft der Waren (bei der Beförderung von Transportmitteln die Identifikationsnummer des Transportmittels);
 - Identifikation der Person, die die Ware im Namen des Käufers entgegennimmt.
- sowie von mindestens **zwei** verschiedenen Beweismitteln, ausgestellt von zwei voneinander vom Verkäufer und Käufer unabhängigen Parteien und einander nicht widersprechenden Beweismittel gemäß "Buchstabe A" **oder** eines der in der Verordnung genannten Beweismittel gemäß "Buchstabe A" in Verbindung mit einem der einzelnen nicht widersprüchlichen Beweismittel gemäß "Buchstabe B", die den Versand oder die Beförderung bestätigen.

Die schriftliche Erklärung, die der Käufer dem Lieferanten erlässt, **muss spätestens am zehnten Tag** des Monats nach der innergemeinschaftlichen Lieferung (also spätestens zehn Tage nach Ablauf des Liefermonats) vorliegen.

Die Vermutung kann in bestimmten Fällen von der Finanzverwaltung abgelehnt werden¹⁴.

3.2 Die einander nicht widersprechenden Beweismittel gemäß "Buchstabe A"

Als Beweismittel gelten jene Dokumente, welche die **Beförderung oder den Versand** der Waren belegen, wie zum Beispiel¹⁵ :

- das unterzeichnete Transport- oder CMR-Dokument;
- das Konnossement;
- die Luftfrachtrechnung;
- die vom Spediteur ausgestellte Rechnung.

3.3 Die zusätzlichen, einander nicht widersprechenden Beweismittel, gemäß "Buchstabe B"

Als zusätzliche Beweismittel der Beförderung oder des Versands werden als Nachweis für den Versand oder die Beförderung verschiedene weitere Dokumente vorgesehen¹⁶:

- die Versicherungspolizze für den Versand oder die Beförderung der Waren oder die Bankunterlagen, die die Bezahlung des Versandes oder die Beförderung der Waren belegen;
- amtliche Dokumente, die von einer Behörde, wie beispielsweise einem Notar, ausgestellt wurden und die die Ankunft von Waren im Bestimmungsmittgliedstaat bestätigen;
- eine von einem Lagerhalter im Bestimmungsmittgliedstaat ausgestellte Empfangsbestätigung, aus der hervorgeht, dass die Waren in diesem Mitgliedstaat gelagert werden.

4 Möglichkeit der Nachweispflicht nach bisheriger Verwaltungspraxis in Italien

Angesichts der Komplexität der neuen EU-Verordnung zu den Nachweispflichten des Trans-

¹⁴ wenn sie Hinweise auf falsche Dokumente haben oder dass die Ware nicht das Abgangsland verlassen hat

¹⁵ Artikel 45-bis Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 282/2011

¹⁶ Artikel 45-bis Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 282/2011

ports der Ware in ein anderes EU-Land und dem noch ausständigem Klärungsbedarf zu verschiedenen Sachverhalten¹⁷ erhofft man sich, dass auch Italien wie andere Länder (Österreich und Deutschland), die von der MwSt.-Experten-Gruppe (VEG) in der EU-Kommission in einem Entwurf zu den Klarstellungen zu den Neuerungen festgehaltenen Möglichkeit in Anspruch nimmt, **die internen Regelungen über den Beförderungsnachweis beibehalten zu können** und demnach der Nachweis nach der bisherigen Verwaltungspraxis weiter erfolgen kann¹⁸. Dies muss jedoch noch von den zuständigen Ämtern bestätigt werden.

In Italien ist nämlich derzeit die genannte Nachweisführung nicht vom Gesetz geregelt; trotzdem gibt es aber immer wieder Streitfälle, weil die Unternehmen hier nicht die notwendige Sorgfalt anwenden. Die Agentur der Einnahmen hat bereits in mehreren Aussagen festgehalten, dass **der Nachweis über die tatsächliche Ausfuhr in einen anderen Mitgliedstaat in erster Linie vom Lieferanten/Verkäufer erbracht werden muss**; dies wurde unlängst in einem Erlass bestätigt, in welchem es um Abholfälle (Incoterms EXW) ging¹⁹. Der Lieferant muss also die Sorgfaltspflicht beachten; der Vertrauensschutz wird nur dann gewährt, wenn er sich mit einer "normalen" Sorgfalt die notwendigen und schlüssigen Nachweise besorgt hat, und dann in den Nachweisen unrichtige Angaben enthalten sind, die der Steuerpflichtige nicht erkennen konnte.

Dieser Nachweis der physische Warenbewegung in ein anderes EU-Land hat zur Zeit laut Anweisungen der Agentur der Einnahmen durch folgende Dokumente zu erfolgen:

- Verkaufsrechnung, die an den Erwerber aus der EU ausgestellt wurde;
- die (INTRASTAT)-Meldungen der innergemeinschaftlichen Lieferungen und Leistungen für die getätigten Lieferungen;
- Lieferschein oder (internationaler) Frachtbrief CMR unterzeichnet vom Frächter und/oder vom Empfänger der Waren oder andere Nachweismöglichkeiten wie: Nachweis durch den elektronischen Frachtbrief oder Informationen aus der elektronischen Plattform des Speditionsunternehmens, aus denen das physische Verlassen aus Italien und das Gelangen in einen anderen EU-Mitgliedstaat hervorgeht²⁰;
- Banküberweisung des Käufers zur Zahlung der gelieferten Waren.

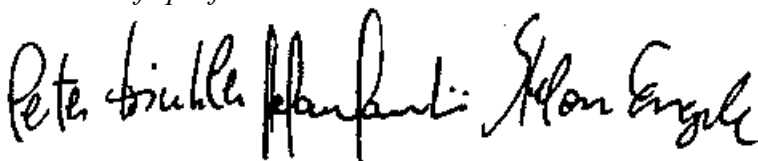
Indirekt hat die Agentur der Einnahmen kürzlich²¹ bekannt gegeben, dass ihre Leitlinien zu den Nachweispflichten der innergemeinschaftlichen Lieferungen mit der jüngsten EU-Verordnung, die wir in diesem Rundschreiben behandelt haben, im Einklang sind.

Für weitere Fragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Winkler & Sandrini

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater



17 ein Beispiel: bei Beförderung der Waren durch den Lieferanten selbst oder durch den Käufer können die "vom Verkäufer oder Käufer und voneinander unabhängigen Parteien" ausgestellten Dokumenten nicht erbracht werden

18 Siehe hierzu die Auskunft (interpello) Nr. 100 vom 8. April 2019; auch Erlasse der Ag. Einnahmen Nr. 345/E vom 28. November 2007, Nr. 19/E vom 25. März 2013 und 477/E vom 15. Dezember 2008

19 Erlasse der Ag. der Einnahmen Nr. 19/E vom 25. März 2013 und 477/E vom 15. Dezember 2008

20 Zumal es sich dabei aufgrund des fehlenden Zeitstempels und der digitalen Signatur nicht um elektronische, sondern um analoge Belege handelt: Man muss diese jedenfalls auf Papier ausdrucken und wenn man diese elektronisch archivieren will, müssen sie mit Zeitstempel und digitaler Unterschrift des Verantwortlichen im Unternehmen versehen werden. Es muss also das besondere Verfahren für die elektronische Archivierung beachtet werden (DM 23.1.2009; Erlass Nr. 158/E/2009).

21 in der bereits genannten Auskunft (interpello) Nr. 100 vom 8. April 2019