



Grundsätzliches zur Nachweisführung zur Erlangung einer (Einfuhr)-Umsatzsteuerfreiheit

Dr. Walter Summersberger

5.10.2011



Einführung

- **A. Vorbemerkungen/Praxisbeispiel**
- **B. Grundsätzliches zu EUST-Befreiungen**
- **C. Die Einfuhr mit anschl. ig Lieferung**
 - Grundsätzliches
 - Voraussetzung: Abgangsort im Drittland/Drittgebiet?
- **D. Nachweise im Verfahren 42xx**
 - Grundsätzliches
 - Nachweis über den Abgangsort
 - Nachweis zum Zeitpunkt der Abgabe der Zollanmeldung
 - Nachweis über die ausgeführte ig Lieferung
- **E. Frachtbriefmängel**
 - Was ist und woran erkennt man einen Frachtbriefmangel?
 - Fehlende steuerliche Definition?
 - Berichtigungs- und Sanierungseinschränkung?
 - Kopie, Original, Exemplar 1, 2 oder 3?



A. Vorbemerkungen/Praxisbeispiel

- Frachtbriefmängel und Steuerfreiheit
 - § 18 Abs 8 UstG; Art 7 Abs 3 UStG; V 1996/401
 - VwGH 18.10.2007, 2006/16/0108; VwGH 18.12.2006, 2006/16/0070
 - Kopie, Fehlen einer Unterschrift, Fehlen eines Datums, Fehlen einer Empfangsbestätigung etc.



B. EUSt-Befreiungen

- Art. 143 MwStSystRL - § 6 Abs 4 UStG
 - Art des Gegenstandes (menschliches Blut oder Organe)
 - Eigenschaften des Empfängers (int. Organisationen)
 - Sonstiges (zB Münzen mit Sammlerwert)
 - Verweis auf zollrechtliche Vorschriften



C. Die Einfuhr mit anschl. ig Lieferung- Grundsätzliches - Art 143 Abs1 Buchst. d

- Einfuhr von Gegenständen,
- die von einem Drittland/Drittgebiet aus in einen
- anderen Mitgliedstaat als den Mitgliedstaat der Beendigung der Versendung oder Beförderung versandt oder befördert werden und
- durch den Steuerschuldner/Importeur bewirkt und
- nach Art. 138 befreit sind.



Nachweisverpflichtung

- Art 143 Abs 2 MwStSystRL (eingef. durch RL 2009/69/EG v. 25.6.2009)
 - UID-Nr
 - Nachweis, aus dem hervorgeht, dass die eingeführten Gegenstände dazu bestimmt sind, aus dem Einfuhrmitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat befördert oder versandt zu werden
 - Ziel: Bekämpfung des Steuerbetrugs
 - Kommission: „*dass Unterschiede in der Anwendung der Voraussetzungen durch die Händler dürfen nicht missbraucht werden*“



Voraussetzung: Abgangsort im Drittland?

- Beginn der Beförderung/Versendung in einem Drittland/Drittgebiet
- Umsatzsteuerlicher Begriff – nicht zollrechtliches Befördern/Verbringen
- Fortbewegung eines Gegenstandes am Abgangsort
 - Ziel: Abnehmer soll die Verfügungsmacht verschafft werden
 - Übergabe an den Beauftragten, an den Spediteur (§ 3 Abs 8 UStG)



D. Nachweise im Verfahren 42xx - Grundsätzliches

- 1. Zeitpunkt der Bestimmung des Empfängers vor der Einfuhr als Nachweis dafür, dass der umsatzsteuerliche Abgangsort im Drittland liegt
- 2. Zeitpunkt der Einfuhr, dass eine ig Lieferung beabsichtigt ist und
- 3. Zeitpunkt danach, dass die ig. Lieferung durchgeführt wurde.



Nachweis über den Abgangsort

- Abgangsort bzgl. Lieferung darf sich nicht in die Union verlagern
- Abnehmer muss zu einem Zeitpunkt feststehen, an dem sich die Ware noch in einem Drittland/Drittgebiet befindet
 - Unterwegsverzollung, Durchfuhrlieferung
 - Nachweis durch die summarische Eingangsanmeldung (Art. 36 a ZK, Anhang 30a ZK-DVO)
 - Zollverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung problematisch
 - Zollager: umsatzsteuerlich Inland



Nachweis zum Zeitpunkt der Abgabe der Zollanmeldung

- Konkreter Nachweis nicht möglich aber:
 - Glaubhaftmachung (§ 5 ZollR-DG) über beabsichtigte ig Lieferung
- Rechnungen, Frachtbriefe etc
- Belegprüfung bei der Kontrolle/Beschau
 - Berichtigung nach Art. 65 ZK; Nichtannahme der Zollanmeldung/Fehlermeldung und Rechtsschutz
- Ende des Zollrechts durch Erwerbsbesteuerung in einem anderen MS
(*Kofler, SWK 2002, S 648*)?
 - Verfahren mit besonderer Verwendung (Art. 291 ZK-DVO) ?
 - Verweis auf nationales Recht (VO 1602/2000 v.24.7.2000, ABI L 2000/188, 1)



Nachweis über die ausgeführte ig Lieferung

- Versendungsbeleg im Sinne des § 7 Abs 5 UStG (§ 3 Abs 1 V 1996/401)
 - Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente, Spediteurbescheinigungen
 - Frachtbriefe und deren „Doppel“
 - Nachweismängel?



E. Frachtbriefmängel

- Fehlerkalkül von Frachtbriefen
- Empfangsbestätigung im Feld 24
 - BFH 12.5.2009, V R 65/06: Empfangsbestätigung kein konstitutives Merkmal eines Frachtbriefs
 - Pflicht zur Empfangsbestätigung nach dem UGB?
 - Verweis der V 401/1996 auf den zivilrechtlichen Frachtbrief – eigenständige steuerliche Definition ableitbar?
 - UStR Rz 4006: UFS 6.4.2011, GZ RV/3685-W/08
 - Nachweis kann nachgebracht werden , Amtsbeschwerde zu 2011/13/0063 eingebracht



Empfangsbestätigung

- UFS 16.2.2009, RV/0261-I/05 (rechtskräftig):
 - Kann der Lieferant das jeweilige Blatt 4 der CMR-Frachtbriefe, das die Empfangsbestätigung des Kunden enthält und üblicherweise an den Absender zurückgeschickt wird, erst lange nach der Außenprüfung bloß in Kopie vorlegen, ist den Nachweisvorschriften der VO BGBl. Nr. 401/1996 formal nicht entsprochen. Dies darf jedoch nicht zum Verlust der Steuerfreiheit führen, wenn das Vorliegen der Voraussetzungen des Art. 7 Abs. 1 UStG 1994 (dennoch) feststeht“.



Berichtungs- und Sanierungseinschränkung?

- UFS 1.12.2010, ZRV/0070-Z2L/07 (rechtskräftig)
 - 1. Versendungs- und Beförderungsbelege können nachgereicht werden
 - 2. Jedes Beweismittel ist dem Grunde nach im Zuge einer Warenbewegung geeignet, als Nachweis anerkannt zu werden (Grundsatz der freien Beweiswürdigung)
 - Zahlungsbelege, Ladeaufträge, Frachtrechnungen, Lieferscheine, E-Mails
Spediteursbescheinigung etc.
 - 3. Die Behörde hat die Möglichkeit, im Zuge eines Verfahrens vor dem UFS den Senat zu überzeugen, dass die vorgelegten Versendungsbelege nicht ausreichend sind.



Kopie, Original, Exemplar 1, 2 oder 3?

- FG Bremen 1.12.2004, 2 V 64/04, UR 2005, 259
 - bloße Fotokopie eines CMR-Frachtbriefs ohne Bestätigung des Empfängers ist ordnungsgemäßer Versendungsbeleg
- Grundsatz der freien Beweiswürdigung
 - Kopie eines Frachtbriefs ohne Empfangsbestätigung und ohne zusätzliche Nachweise > zwingende Versagung der Steuerfreiheit



Danke für die Aufmerksamkeit

