

Reihengeschäfte

Rechtsquellen

- ✚ EU-Recht / MWStSystRL:
keine besondere Regelung (außer für Dreiecksgeschäfte)
 - ✚ Österreich: § 3 Abs 2 UStG bis 1996
 - ✚ Deutschland: § 3 Abs 6 Satz 5 dUStG
- Dreiecksgeschäfte:**
- ✚ Art 42, Art 141, Art 197 MWStSystRL
 - ✚ Art 25 öUStG, § 25b deutsches UStG

Reihengeschäfte

Definition

- ✚ Ein (derselbe) Gegenstand
- ✚ Mehrere Unternehmer
- ✚ Mindestens zwei Umsatzgeschäfte
- ✚ Beförderung oder Versendung
unmittelbar vom ersten Unternehmer
zum letzten Abnehmer

Reihengeschäfte

Derselbe Gegenstand

- ✚ Identität des Gegenstands muss erhalten bleiben
- ✚ Veränderung Marktgängigkeit beendet die Reihe
- ✚ z.B. Bearbeitung oder die Beifügung notwendiger Zubehörteile
- ✚ Beurteilung aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers
- ✚ Keine Veränderung: Umetikettierung, Umverpackung, Prüfung, Zugabe von Papieren

Reihengeschäfte

Derselbe Gegenstand

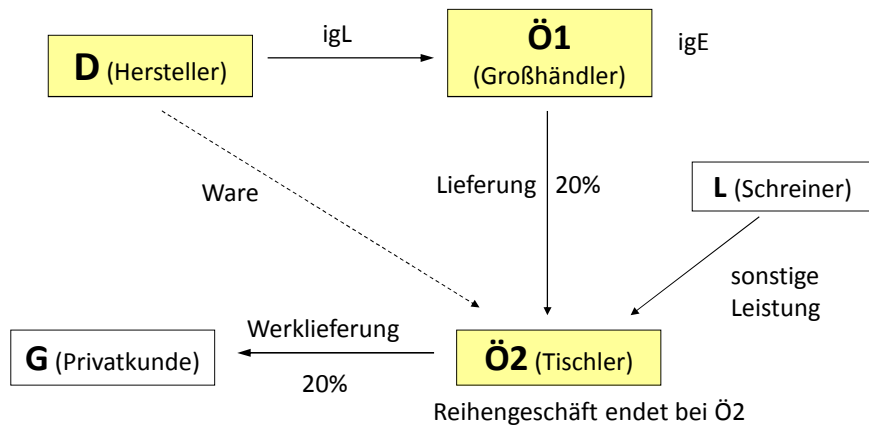
Beispiel (*ähnlich Rau-Dürrwächter, § 3, Rz 1761*):

Die Privatperson G aus Graz beauftragt Tischler Ö2 (Wien) mit dem Einbau einer Einbauküche.

Ö2 bestellt die Bauteile beim Küchengroßhändler Ö1 (Salzburg), dieser wiederum beim Hersteller D (München). Hersteller D versendet die Ware direkt zur Baustelle nach Graz. Den Einbau macht der von Ö2 beauftragte Schreiner L aus Linz.

Reihengeschäfte

Derselbe Gegenstand



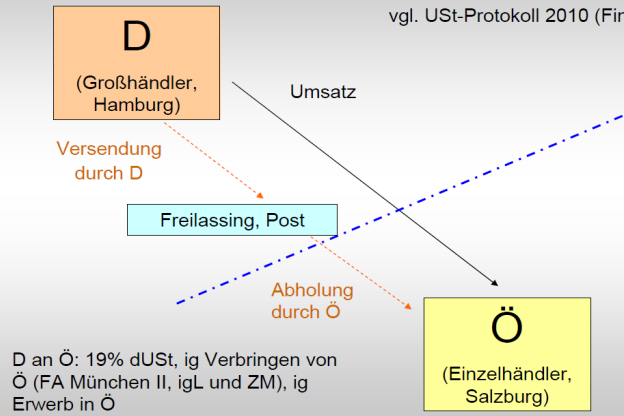
Reihengeschäfte

Unmittelbarkeit

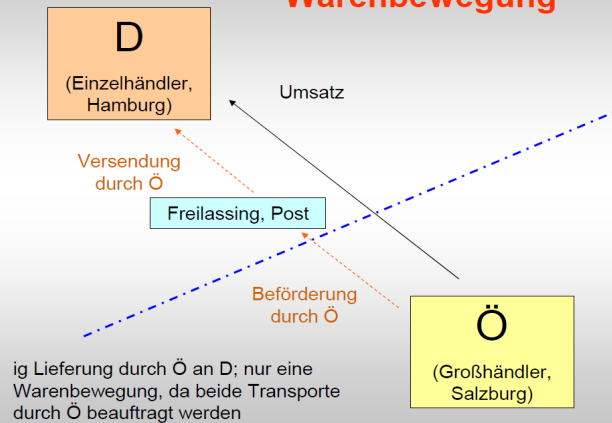
- ✚ Einheitliche Warenbewegung
- ✚ Bei Beginn der Warenbewegung steht der letzte Abnehmer bereits fest
- ✚ Transportveranlassung durch nur einen der Beteiligten in der Reihe
- ✚ unschädlich ist die Beauftragung mehrerer Frachtführer
- ✚ ebenso Kombination Beförderung und Versendung (vgl. USt-Protokoll 2010)

Unterbrochene Warenbewegung

vgl. USt-Protokoll 2010 (Findok)



Keine unterbrochene Warenbewegung



Geteilte Warenbewegung

Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung auch bei geteiltem Warentransport?

BFG vom 15.5.2015, RV/2100710/2014 /

Ordentliche Amtsrevision zu VwGH GZ 2015/15/0026

Sachverhalt:

Ö verkauft 2004-2006 Werbeartikel an D mit Sitz in D.
Die Ware wurde mit eigenem LKW des Ö zum
Logistikcenter der österr. Mutter von D nach G. in Ö
befördert („frei Haus G.“).

Geteilte Warenbewegung

Sachverhalt / Fortsetzung

Ö transportiert (im Auftrag von D) die Ware
nach G. (Österreich) zur Mutter, und gibt sie
dem LKW-Zug nach Deutschland mit.

Es gibt keine CMR – Frachtbriefe noch
sonstige Speditionspapiere.

Geteilte Warenbewegung

Betriebsprüfung 2004-2006:

steuerpflichtige (Inlandslieferung (20%))

Beschwerde: steuerfreie igL auch dann, wenn Ware zu einem Abnehmer ins Inland befördert wurde und anschließend vom Abnehmer ins Ausland befördert oder versendet



11

Geteilte Warenbewegung

BFG vom 15.5.2015, RV/2100710/2014

- Stattgabe der Beschwerde (Revision ist zulässig)
- Voraussetzung für steuerfreie igL gegeben
- Innere Zusammenhang zwischen Lieferung und Warenbewegung durch gewählte Vorgangsweise nicht beseitigt
 - weil für alle Beteiligten von vornherein feststand, dass die Ware für Deutschland bestimmt war
 - die Lieferung tatsächlich ausgeführt wurde,
 - die Ware in Deutschland angekommen ist und
 - die Abnehmerin den Erwerb besteuert hat

Geteilte Warenbewegung

Amtsrevision

Strittig ist, ob beim sog. „gebrochenen Transport“ (bei zwischen Lieferer und Abnehmer geteiltem Warentransport) eine einheitliche Warenbewegung und daher eine igL vorliegen kann (nicht lt. BMF in USt-Protokoll 2010)

Inhaltliche Rechtswidrigkeit

Keine einheitliche, sondern zwei Waren-bewegungen:
Erste Warenbewegung: Ö - D ist zeitlich und örtlich in Österr. beendet – steuerpfl. Inlandslieferung
Zweite Warenbewegung: ig Verbringen von D nach Deutschland - nicht iZm der Lieferung

13

Geteilte Warenbewegung

Deutsches BMF – Schreiben vom 7.12.2015 Änderung des USt-Anwendungserlasses

Abschnitt 6a.1 Abs. 8 wird wie folgt geändert:

a) Nach Satz 2 werden folgende neue Sätze 3 und 4 eingefügt:

„3Die sog. gebrochene Beförderung oder Versendung durch mehrere Beteiligte (Lieferer und Abnehmer bzw. in deren Auftrag jeweils ein Dritter) ist für die Annahme der Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung unschädlich, wenn der Abnehmer zu Beginn des Transports **feststeht** (vgl. Abschnitt 3.12 Abs. 3 Satz 4 ff.) und der Transport **ohne** nennenswerte **Unterbrechung** erfolgt.“

14

Geteilte Warenbewegung

4Der liefernde Unternehmer muss nachweisen, dass ein **zeitlicher und sachlicher Zusammenhang** zwischen der Lieferung des Gegenstands und seiner Beförderung oder Versendung sowie ein kontinuierlicher Ablauf dieses Vorgangs gegeben sind.“

.....

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

15

Reihengeschäfte

Grundsätze

- ✚ nur die **bewegte Lieferung** (§ 3 Abs. 8 UStG) kann steuerfrei sein
- ✚ die **ruhende(n) Lieferung(en)** (§ 3 Abs. 7 UStG) sind steuerbar und i.d.R. steuerpflichtig im Ursprungsland oder im Bestimmungsland

Reihengeschäfte

Bewegte Lieferung

- ✚ abhängig vom Transportauftrag bzw. der **Transportveranlassung**
- ✚ Bewegte Lieferung muss eine sein, an welcher der Unternehmer, der den Transport veranlasst, selbst beteiligt ist
- ✚ Beförderung oder Versendung durch ersten Unternehmer: der erste Umsatz
- ✚ durch den letzten Abnehmer: der letzte Umsatz
- ✚ durch einen „mittleren“ Unternehmer: Umsatz des mittleren nur bei „besonderen Umständen des Einzelfalls“ (EuGH 16.12.2010, C-430/09, Euro Tyre)

EuGH 16.12.2010, C-430/09, Euro Tyre

Zuordnung der bewegten Lieferung

- ✚ Zwei aufeinander folgende Lieferungen, aber nur eine innergemeinschaftliche Beförderung
- ✚ Zurechnung der bewegten Lieferung in Ansehung einer umfassenden Würdigung **aller Umstände des Einzelfalls**
- ✚ Wenn der Ersterwerber, der das Recht, über den Gegenstand wie ein Eigentümer zu verfügen, im Mitgliedstaat der ersten Lieferung erlangt hat, seine Absicht bekundet, diesen Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat zu befördern, und mit seiner von dem letztgenannten Staat zugewiesenen UID auftritt, müsste die innergemeinschaftliche Beförderung der ersten Lieferung zugerechnet werden, sofern das Recht, über den Gegenstand wie ein Eigentümer zu verfügen, im Bestimmungsmitgliedstaat der innergemeinschaftlichen Beförderung auf den Zweiterwerber übertragen wurde.

Reihengeschäfte

Bewegte Lieferung

§ 3 Abs 6 deutsches UStG:

Satz 5: Schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab und gelangt dieser Gegenstand bei der Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer, ist die Beförderung oder Versendung des Gegenstands nur einer der Lieferungen zuzuordnen.

Satz 6: Wird der Gegenstand der Lieferung dabei durch einen **Abnehmer** befördert oder versendet, der **zugleich Lieferer** ist, ist die Beförderung oder Versendung der **Lieferung an ihn** zuzuordnen, es sei denn, er weist nach, dass er den Gegenstand als Lieferer befördert oder versendet hat.

Anm.: „widerlegbare Vermutung“ (vgl. Abschn. 3.14 UStAnwErl)

Reihengeschäfte

Steuerfreiheit

Art 7 UStG (innergem. Lieferung):

- Beförderung oder Versendung (auch Abholfall),
- Erwerber = Unternehmer,
- ig. Erwerb in einem anderen Mitgliedstaat

§ 7 UStG (Drittlandsexport):

- Beförderung oder Versendung (auch Abholfall),
- im Abholfall: ausl. Abnehmer

Ort des innergem. Erwerbs

✚ Ende der Versendung oder Beförderung

- Art 28b Teil A Abs. 1 der Sechsten RL
- Art. 40 der MWStSystRL
- Art 3 Abs. 8 erster Satz UStG

✚ zusätzlich im UID-Staat bis zum Nachweis der Besteuerung im Bestimmungsland

- Art 28b Teil A Abs. 2 der Sechsten RL
- Art. 41 der MWStSystRL
- Art 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG

Erwerbsteuer und Vorsteuerabzug

EuGH Rs C-536/08 und C-539/08

- ✚ Gewährung des Vorsteuerabzuges beim igE auf Grund der UID würde die praktische Wirkung des Art. 28b Teil A Abs. 2 beeinträchtigen
- ✚ kein Anreiz mehr, die Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs im Bestimmungsland nachzuweisen
- ✚ **Vorsteuerabzug** beim igE gem. Art 28b Teil A Abs. 2 der Sechsten RL ist **unzulässig**

UStR Rz 3777

Verwendet der Erwerber gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem **anderen** Mitgliedstaat erteilte **UID**, so gilt der Erwerb zusätzlich in dem Gebiet dieses Mitgliedstaates als bewirkt. In diesem Fall ist der Erwerber nicht zum Abzug der auf den innergemeinschaftlichen Erwerb entrichteten Mehrwertsteuer als Vorsteuer berechtigt (EuGH 22.04.2010, Rs C-536/08 und Rs C-539/08, X und Facet BV/Facet Trading BV).

UStR-Wartungserlass vom 23.11.2011:

Dies gilt in jedem Fall, in dem die UID eines anderen Mitgliedstaates verwendet wird als jene des Mitgliedstaates, in dem die Warenbewegung tatsächlich endet, somit **auch dann**, wenn der Erwerber dem Lieferer die UID des **Ausgangsmitgliedstaates** der Warenbewegung bekannt gibt.

UStR Rz 3777

Beispiel:

Der österreichische Unternehmer A bestellt beim österreichischen Unternehmer B Waren und weist ihn an, diese an ein Lager in Frankreich zu versenden. Der Unternehmer A gibt dem Unternehmer B seine österreichische UID bekannt. B versendet die Waren auftragsgemäß nach Frankreich.

A bewirkt einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Frankreich, da dort die Warenbewegung an ihn endet und nach Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG einen weiteren innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich, da er die UID dieses Mitgliedstaates verwendet hat. Dieser Erwerb besteht solange, bis A die Besteuerung seines innergemeinschaftlichen Erwerbs in Frankreich nachweist.

Weist der Erwerber die Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat nach, kann die zusätzliche Erwerbsteuer berichtigt werden (vgl. Art. 3 Abs. 8 letzter Satz UStG).

Haftung (§ 27 Abs. 4 öUStG)

Anwendungsbereich:

1. ausländischer Unternehmer

- weder (Wohn-)Sitz, gewöhnl. Aufenthalt noch Betriebsstätte in Österreich

2. steuerpflichtige Leistung (Lieferung) im Inland

3. an Unternehmer oder Körperschaft öffentl. Rechts

Leistung für das Unternehmen (an KÖR auch für Hoheitsbereich)

Haftung (§ 27 Abs. 4 öUStG)

Rechtsfolgen:

- **Einbehaltung der USt**
(ausl. Lieferant erhält nur den Nettobetrag)
- **Abfuhr ans Finanzamt Graz Stadt**
(im Namen und für Rechnung des ausl. Lieferanten)
- **Haftung des Leistungsempfängers für den Steuerausfall**
(wenn ausl. Lieferant USt nicht selbst abführt)

Haftung (§ 27 Abs. 4 öUStG)

Fallbeispiel:

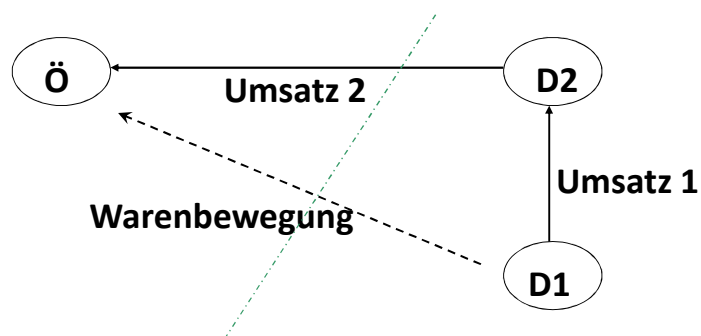
- Der Einzelhändler Ö (Österreich) bestellt Ware beim Großhändler D2, der seinerseits beim Hersteller D1 (beide Deutschland). D1 versendet die Ware direkt an Ö.

häufige Vorgangsweise in der Praxis:

- D2 verfügt über keine österreichische UID-Nr., daher fakturiert D1 an D2 mit deutscher USt.
- D2 hat die AT-UID von Ö, fakturiert steuerfrei und nimmt den Umsatz in die deutsche ZM auf.
- Ö erklärt den Vorgang als innerg. Erwerb in Österreich.

Beispiel zu § 27 Abs. 4 UStG

Reihengeschäft



Haftung (§ 27 Abs. 4 öUStG)

Lösung:

- **Umsatz (Lieferung 1) von D1 an D2:**
bewegte Lieferung (Versendung durch D1), aber mangels „fremder“ (= anderer als deutscher) UID-Nr des D2 keine steuerfreie innergem. Lieferung;
wenn D2 seine österr. UID verwendet: steuerfreie igL von D1
- **Umsatz (Lieferung 2) von D2 an Ö:**
ruhende Lieferung, Ort nach § 3 (7) UStG in Österreich; keine Steuerbefreiung, D2 liefert steuerpflichtig im Inland. D2 tätigt darüber hinaus einen innergem. Erwerb in Österreich (auch ohne Verwendung einer österr. UID!). Ö haftet für die Abfuhr der USt des D2 (auch wenn keine USt in der Rechnung ausgewiesen ist, vgl. Rz 3494 öUStR)!

Haftung (§ 27 Abs. 4 öUStG)

Anwendungsfälle (z.B.)

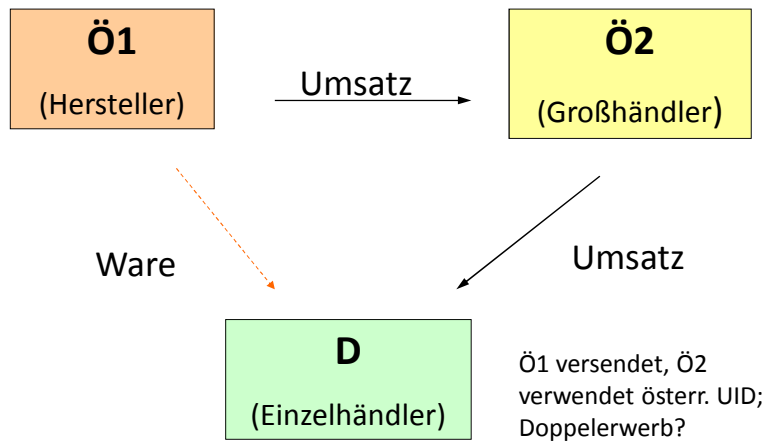
- Reihengeschäfte
- Kauf von Ausstellungsstücken auf einer Messe
- Kauf auf Probe
- Gegenstand befindet sich bereits beim Käufer

Entfall der Haftung:

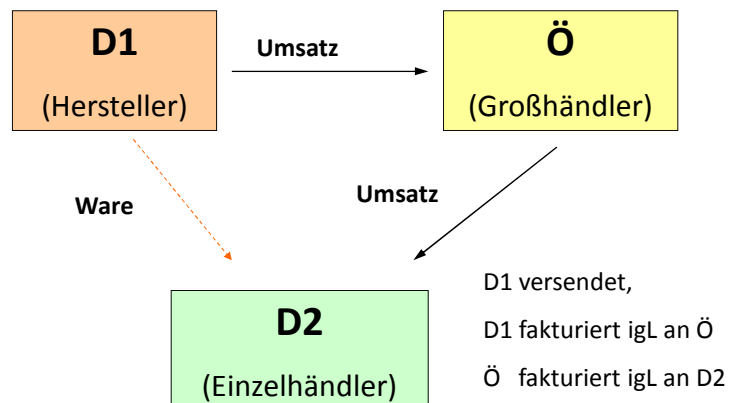
Nachweis österr. Betriebsstätte durch Formular U-71 (siehe Rz 3494 UStR)

Nicht ausreichend: Formular U-70 („Bestätigung der Erfassung als Unternehmer“)

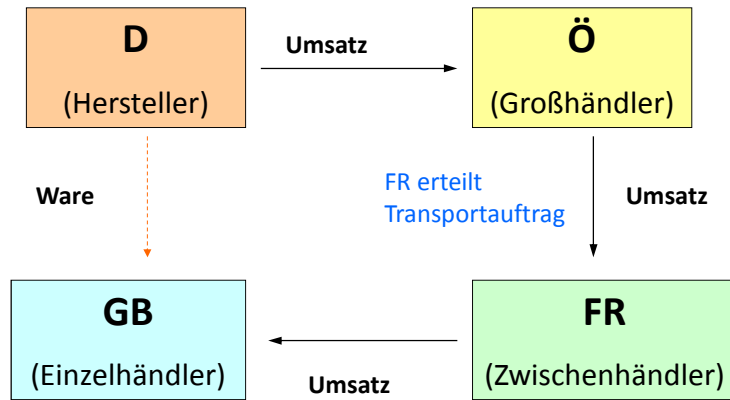
Missglückte Reihengeschäfte



Missglückte Reihengeschäfte



Missglückte Reihengeschäfte



FR verwendet: a) fr. UID b) brit. UID c) öst. UID d) dt. UID

Lösung mit Software Reihengeschäfte – www.kolltax.at

Reihengeschäft (innerhalb der EU)			Zurück zur Auswahl
		Transportauftrag oder -durchführung	Bewegte Lieferung von B an C
A	DE Deutschland <input type="button" value="v"/>	Unternehmer <input type="radio"/> A	steuerpflichtige Lieferung in Deutschland
B	AT Österreich <input type="button" value="v"/>	Unternehmer <input type="radio"/> B	innerg. Lieferung von Deutschland nach Großbritannien an C, steuerfrei bei ausl. (z.B. britischer) UID von C
C	FR Frankreich <input type="button" value="v"/>	Unternehmer <input checked="" type="radio"/> C	ig. Erwerb in Großbritannien durch C; steuerpflichtige Lieferung in Großbritannien
D	GB Großbritannien <input type="button" value="v"/>	Unternehmer <input type="radio"/> D	

ausländische Unternehmer

Achtung: Verwendet der Erwerber (Unternehmer C) eine andere UID als die britische, wird im UID-Staat ein zusätzlicher ig. Erwerb ohne Recht auf Vorsteuerabzug ausgelöst (EuGH 22.4.2010, Facet / X, Rs C-536/08 und C-539/08; Art 3 Abs 8 UStG; Rz 3777 USfR)

Kennzahlen-Hilfe

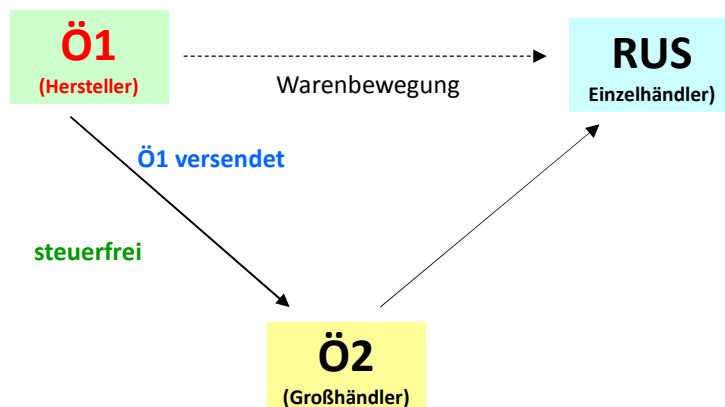
Reihengeschäft mit Drittland

Steuerfreie Ausfuhrlieferung gem. § 7 Abs 1 UStG:

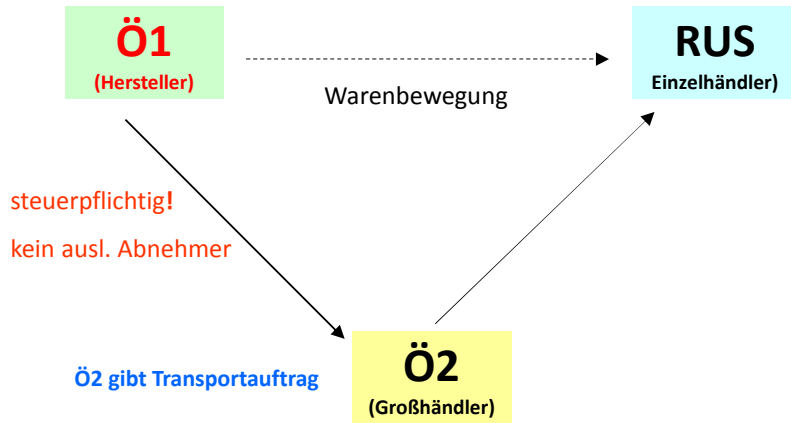
Z 1: bei Beförderung oder Versendung eines Gegenstands ins Drittland durch den **Unternehmer** (d.h. kein ausländischer Abnehmer erforderlich)

Z 2: bei Beförderung oder Versendung eines Gegenstands ins Drittland durch einen **ausländischen Abnehmer** (Anm.: Abholfall)

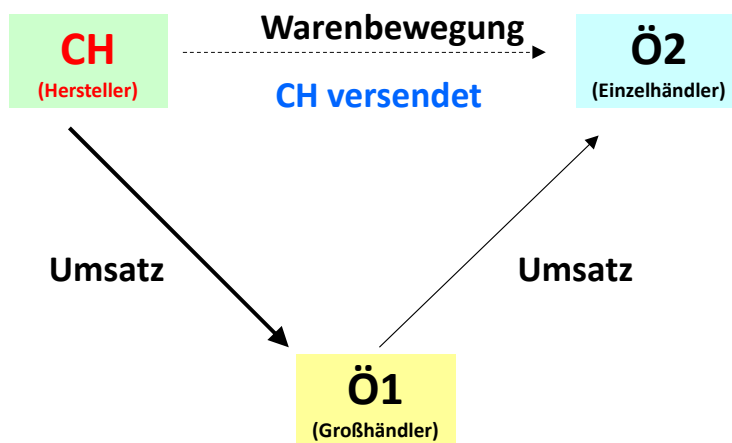
Reihengeschäft mit Drittland

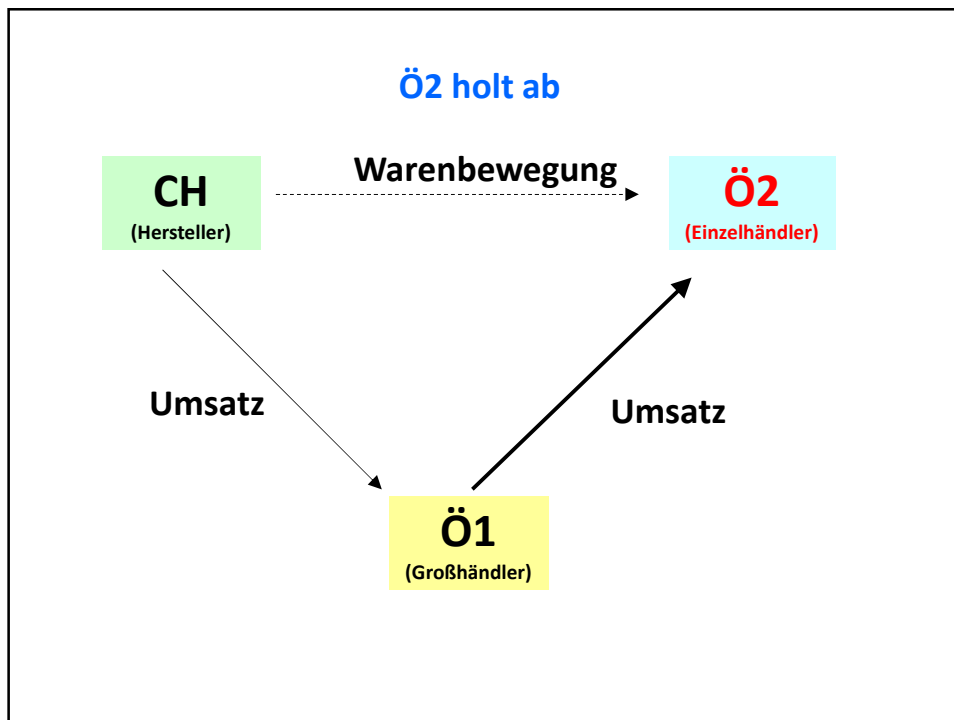


Reihengeschäft mit Drittland



Reihengeschäfte mit Drittlandsbezug





Dreiecksgeschäft

Voraussetzungen gem. Art 25 UStG

- ✚ Reihengeschäft mit 3 Unternehmern
- ✚ aus 3 verschiedenen EU-Mitgliedstaaten
- ✚ mittlerer Unternehmer („Erwerber“) ist im Bestimmungsland umsatzsteuerlich NICHT erfasst
- ✚ Transport(auftrag) durch ersten oder zweiten Unternehmer in der Reihe
- ✚ Hinweis in Rechnung und ZM

Dreiecksgeschäft

Voraussetzungen gem. Art 25 UStG

Kein Hindernis mehr: Mittlerer Unternehmer („Erwerber“) ist im Ursprungsland umsatzsteuerlich erfasst, obwohl

Art. 25 Abs. 3 lit c UStG): „die erworbenen Gegenstände stammen aus einem anderen Mitgliedstaat als jenem, in dem der Unternehmer (Erwerber) zur Umsatzsteuer erfasst wird“

entspricht Artikel 141 MwStSystRL Buchstabe c):

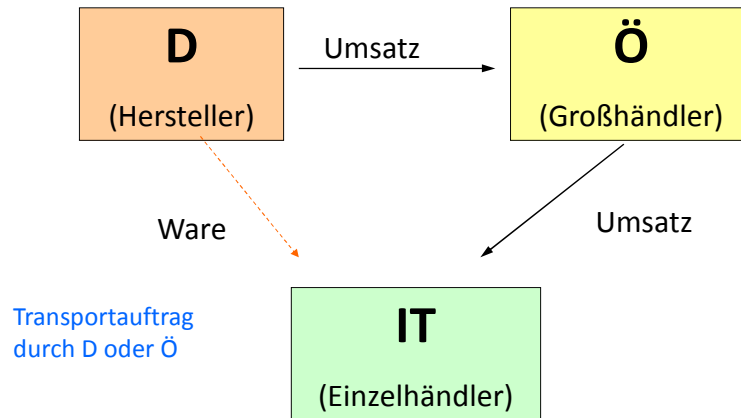
„die auf diese Weise von dem Steuerpflichtigen im Sinne von Buchstabe a erworbenen Gegenstände werden von einem anderen Mitgliedstaat aus als dem, in dem der Steuerpflichtige für Mehrwertsteuerzwecke erfasst ist, unmittelbar an die Person versandt oder befördert, an die er die anschließende Lieferung bewirkt“

Dreiecksgeschäft

Zweifelsfragen

- ✚ Anwendbarkeit nur bei 3 Unternehmern aus 3 verschiedenen EU-Staaten
- ✚ Erster Unternehmer liefert direkt an den Privatkunden des dritten Unternehmers im selben EU-Staat?
- ✚ Nicht für 4 Unternehmer aus 4 verschiedenen EU-Staaten (obwohl auch hier Vereinfachungszweck – Nichtregistrierung im Bestimmungsland)
- ✚ nachträgliche Sanierung durch (verspätete) Abgabe von ZM und berichtigte Rechnung an Empfänger nicht mehr möglich

Dreiecksgeschäft



Dreiecksgeschäft

Problematik (ohne Sonderregelung)

1. Unternehmer („Lieferer“): igL
2. Unternehmer („Erwerber“): 2 x igE (Bestimmungsland + UID-Staat) und Steuerpflicht im Bestimmungsland
3. Unternehmer („Empfänger“): Haftung für die USt des ausländischen Unternehmers (§ 27 Abs. 4 UStG)

Dreiecksgeschäft

Sonderregelung (Art 25 UStG)

- ✚ Keine Registrierungspflicht für mittleren Unternehmer im Bestimmungsland
- ✚ Wegfall des igE im Bestimmungsland (befreit gem. Art 25 Abs. 3 UStG)
- ✚ Wegfall des igE nach Art. 3 Abs. 8 UStG im UID-Staat (Art. 25 Abs. 2 UStG)
- ✚ Übergang der Steuerschuld (RCS) auf den Empfänger im Bestimmungsland (Art. 25 Abs. 5 UStG)

Dreiecksgeschäft

Kennzahlen in UVA / USt-Erklärung

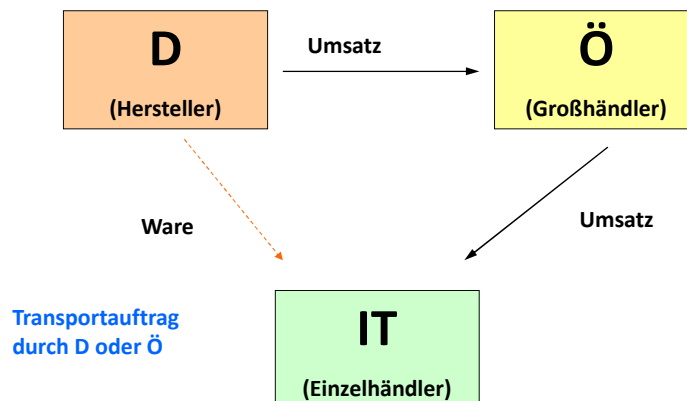
- ✚ 1. Unternehmer (Lieferer) aus Ö: Kz 000 und 017 (Umsatz), ZM
- ✚ 2. Unternehmer (Erwerber) aus Ö: Kz 077 (Umsatz), ZM mit Hinweis auf Dreiecksgeschäft
- ✚ 3. Unternehmer /Empfänger) aus Ö: Kz 057 und 066 (USt-Betrag)

Dreiecksgeschäft

Häufige Probleme aus der Praxis

- ✚ mittlerer Unternehmer („Erwerber“) im Bestimmungsland zur USt registriert
- ✚ Nichtabgabe einer ZM (Art 25 Abs 6 UStG)
- ✚ Abgabe einer ZM, aber ohne Hinweis
- ✚ Kein Hinweis in der Rechnung an den Empfänger
- ✚ Kennzahl 077 der UVA nicht ausgefüllt
- ✚ Mittlerer (Erwerber) besitzt UID zu Unrecht; Teilnahme als Erwerber bei Dreiecksgeschäften (z.B. durch Schweizer Unternehmer) reicht nicht als Grund für Erteilung einer UID (Art 28 UStG)
- ✚ Lieferer und Erwerber fakturieren jeweils als steuerfreie ig. Lieferung
- ✚ Transportauftrag durch dritten (Empfänger)

Missglücktes Dreiecksgeschäft - SSD 2015



Missglücktes Dreiecksgeschäft - SSD 2015

Voraussetzungen für Dreiecksgeschäft (Art 25 UStG):

- + Reihengeschäft mit 3 Unternehmern
- + aus 3 verschiedenen EU-Mitgliedstaaten
- + mittlerer Unternehmer („Erwerber“) ist im Bestimmungsland umsatzsteuerlich NICHT erfasst (Rz 4294 UStR)
- + Transport(auftrag) durch ersten oder zweiten Unternehmer in der Reihe
- + Hinweis in Rechnung und ZM mit Indikation Dreiecksgeschäft
- + UVA / USt-Erklärung Kennzahl 077

Missglücktes Dreiecksgeschäft - SSD 2015

Steuerbefreiung beim innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen (Art 25 Abs 3 UStG):

Der innergemeinschaftliche Erwerb ist unter folgenden

Voraussetzungen von der Umsatzsteuer **befreit**:

- a) Der Unternehmer (Erwerber) hat keinen Wohnsitz oder Sitz im Inland, wird jedoch im Gemeinschaftsgebiet zur Umsatzsteuer erfasst;
- b)
- c) die erworbenen Gegenstände stammen aus einem anderen Mitgliedstaat als jenem, in dem der Unternehmer (Erwerber) zur Umsatzsteuer erfasst wird;
- d)
- e) die Steuer wird gemäß Abs. 5 vom Empfänger geschuldet.

Missglücktes Dreiecksgeschäft - SSD 2015

Art 141 MWStSystRL:

Jeder Mitgliedstaat trifft besondere Maßnahmen, damit ein innergemeinschaftlicher Erwerb von Gegenständen ... nicht mit der MWSt belastet wird, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

a) der Erwerb ... wird von einem Stpfl. bewirkt, der nicht in diesem Mitgliedstaat **niedergelassen** ist, aber in einem anderen Mitgliedstaat für Mehrwertsteuerzwecke erfasst ist.

Rz 4294 UStR:

Voraussetzung für das Vorliegen eines Dreiecksgeschäftes im Sinne des Art. 25 UStG ist u.a., dass der Erwerber **keinen Wohnsitz** oder Sitz im Inland hat. Ein Wohnsitz oder Sitz im Inland ist auch dann anzunehmen, wenn der Erwerber im Inland zur Umsatzsteuer erfasst ist (inländische Steuernummer bzw. UID). Die Erfassung i.R.d. Vorsteuererstattung ist nicht schädlich.

Missglücktes Dreiecksgeschäft - SSD 2015

Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs (Art 3 Abs 8 UStG):

1. Satz (Anm.: Grundregel, Bestimmungslandprinzip):

Der innergemeinschaftliche Erwerb wird in dem Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am **Ende** der Beförderung oder Versendung befindet.

2. Satz (Anm.: „Doppelerwerb“, Sanierung ex nunc):

Verwendet der Erwerber gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem **anderen** Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, so gilt der Erwerb **solange** in dem Gebiet dieses Mitgliedstaates als bewirkt, bis der Erwerber nachweist, dass der Erwerb durch den im ersten Satz bezeichneten Mitgliedstaat besteuert worden ist. Im Falle des Nachweises gilt § 16 sinngemäß.

Missglücktes Dreiecksgeschäft

- IT bestellt Waren bei Ö, dieser wiederum bei D
- D versendet direkt an IT
- D fakturiert an Ö igL (Ö verwendet öUID)
- Ö fakturiert an IT igL
- Doppelerwerb durch Ö
- **Keine** Sanierung durch **nachträgliche** Abgabe einer ZM mit Indikation Dreiecksgeschäft oder nachträglicher Rechnungsstellung gem Art 25 Abs 4 UStG (Rz 4296 UStR)

Missglücktes Dreiecksgeschäft - BFG

BFG 2.6.2016, RV/2100095/2015:

Keine Sanierung eines missglückten Dreiecksgeschäftes durch spätere Abgabe von zusammenfassenden Meldungen

Ein missglücktes Dreiecksgeschäft ist nicht sanierbar. Der Wegfall der Begünstigung gemäß Art. 25 Abs. 2 UStG kann nicht durch die Berichtigung der Rechnungen und der Zusammenfassenden Meldung beseitigt werden. Das Wahlrecht, von der Begünstigung des Dreiecksgeschäftes Gebrauch zu machen, besteht nur einmal.

Entspricht die Rechnung nicht den Voraussetzungen des Art. 25 Abs. 4 UStG und wurde auch der Erklärungspflicht im Sinne des Art. 25 Abs. 6 UStG nicht nachgekommen, ist die Steuerfreiheit verwirkt.

Verwendung einer „falschen“ UID beim ig Erwerb

Art 3 Abs 8 UStG:

Der innergemeinschaftliche Erwerb wird in dem Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet.

Verwendet der Erwerber gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte UID, so gilt der Erwerb solange in dem Gebiet dieses Mitgliedstaates als bewirkt, bis der Erwerber nachweist, dass der Erwerb durch den im ersten Satz bezeichneten Mitgliedstaat besteuert worden ist.

Im Falle des Nachweises gilt § 16 sinngemäß.

Verwendung einer falschen UID beim ig Erwerb

USt-Protokoll 2012:

- ✚ Ö2 bestellt regelmäßig bei seinem österreichischen Lieferanten Ö1, dem alle Daten einschl. UID des Ö2 bekannt sind
- ✚ UID des Ö2 wird in den Ausgangsrechnungen von Ö1 automatisch angedruckt
- ✚ Ware geht aber teilweise auch in andere Mitgliedstaaten
- ✚ Hat Ö2 damit eine „falsche“ UID bekanntgegeben?
- ✚ Auch wenn UID automatisch in der Rechnung aufscheint, gilt das als Verwendung gem Art 3 Abs 8 zweiter Satz UStG
- ✚ igE ohne Vorsteuerabzug, sofern nicht umgehend widersprochen und der Lieferant auf die falsche UID hingewiesen wird
- ✚ spätere Rechnungskorrektur nicht mehr möglich
- ✚ Nachweis der Besteuerung des ig Erwerbes im Bestimmungsland

Verwendung einer falschen UID beim ig Erwerb

Beispiel:

Fliesenleger aus Salzburg verfließt Hallenbad für ein Hotel in München. Den Großteil der Fliesen nimmt er aus seiner Salzburger Betriebsstätte mit. Am Ende fehlen ihm 50 m². Er kauft sie

- a) beim nächstgelegenen deutschen Baumarkt
- b) bei seinem Wiener Fliesengroßhändler
- c) er hat sie noch in Salzburg lagernd und lässt sie von Angestellten nach München bringen

zu a) ER mit deutscher USt

zu b) ig Erwerb in Deutschland, bei öUID Doppelerwerb

zu c) ig Verbringen (vorübergehende Verwendung für Werklieferung)

Judikatur

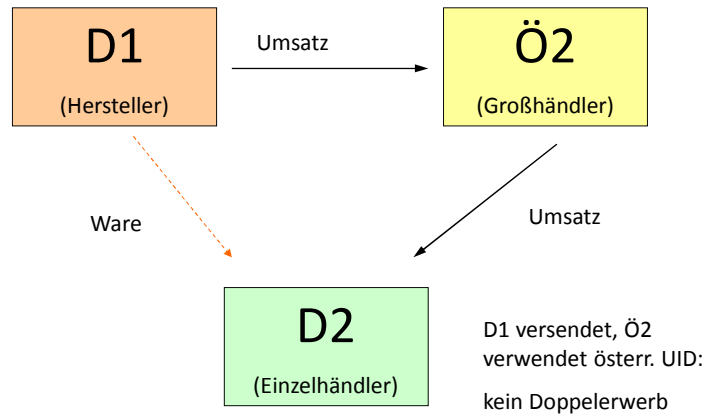
Kein fiktiver ig. Erwerb auf Grund „falscher“ UID ohne tatsächlichen ig. Erwerb

UFS 18.3.2013, RV/0031-G/13

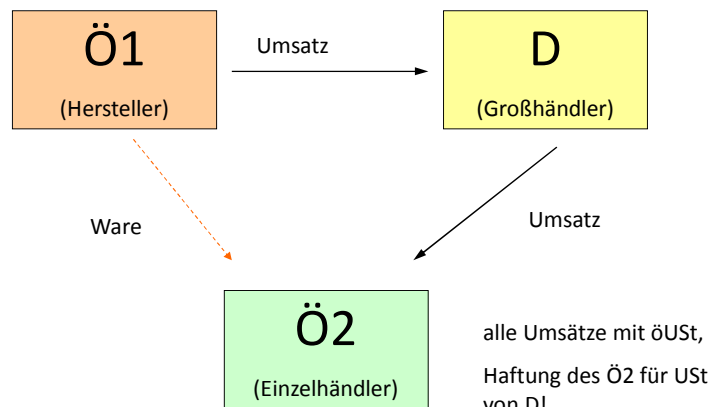
Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs (Art 3 Abs 8 UStG):

Der innergemeinschaftliche Erwerb wird in dem Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Verwendet der **Erwerber** gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem **anderen** Mitgliedstaat erteilte **Umsatzsteuer-Identifikationsnummer**, so gilt der Erwerb solange in dem Gebiet dieses Mitgliedstaates als bewirkt, bis der Erwerber nachweist, dass der Erwerb durch den im ersten Satz bezeichneten Mitgliedstaat besteuert worden ist. Im Falle des Nachweises gilt § 16 sinngemäß.

Missglückte Reihengeschäfte



Missglückte Reihengeschäfte



Judikatur

Steuerfreie ig. Lieferung trotz fehlender UID

EuGH 27.9.2012, C-587/10, VSTR

- ✚ Die in Deutschland ansässige VSTR-Tochter verkaufte zwei Steinzerkleinerungsmaschinen an die amerikanische Gesellschaft Atlantic,
- ✚ Atlantic war trotz einer Niederlassung in Portugal in keinem EU-Mitgliedstaat für Mehrwertsteuerzwecke registriert und konnte daher dem liefernden Unternehmen trotz ausdrücklicher Aufforderung keine UID bekannt geben.
- ✚ Stattdessen teilte Atlantic der VSTR mit, dass sie die Maschinen an ein in Finnland ansässiges Unternehmen veräußert habe, und gab in der Folge die UID des finnischen Leistungsempfängers bekannt, die von VStR auf ihre Richtigkeit überprüft wurde.
- ✚ Die Gegenstände wurden sodann von einer von Atlantic beauftragten Spedition bei der VSTR-Tochter abgeholt, um auf dem Landweg nach Lübeck (Deutschland) verbracht und nach Finnland verschifft zu werden.
- ✚ Die VSTR-Tochter stellte auf den Namen von Atlantic und unter Angabe der UID des finnischen Unternehmens, an das die Maschinen weiterveräußert worden waren, eine Rechnung ohne Mehrwertsteuer aus.
- ✚ Mangels Angabe der UID von Atlantic versagte die deutsche Finanzbehörde die Steuerbefreiung.

Judikatur

Steuerfreie ig. Lieferung trotz fehlender UID

EuGH 27.9.2012, C-587/10, VSTR

- ✚ Nach Ansicht des EuGH dient die UID dem Nachweis des steuerlichen Status des Steuerpflichtigen und erleichtert die Kontrolle innergemeinschaftlicher Umsätze,
- ✚ dennoch handelt es sich nur um ein formelles Erfordernis, das den Anspruch auf Mehrwertsteuerbefreiung nicht in Frage stellen kann, sofern die materiellen Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung erfüllt sind.
- ✚ Für den Fall, dass der Lieferer trotz aller ihm zumutbaren Maßnahmen die UID des Erwerbers nicht mitteilen kann, muss er aber hinreichend belegen können, dass dieser ein Unternehmer ist, der bei dem betreffenden Vorgang als solcher gehandelt hat.
- ✚ Es ist somit zulässig, dass ein Mitgliedstaat die UID als Teil des Nachweises der ig. Lieferung vorsieht. Für die Versagung der Steuerfreiheit einer Lieferung genügt es jedoch nicht, lediglich auf das Fehlen der UID des Abnehmers zu verweisen. Vielmehr ist zu prüfen, ob die materiellen Voraussetzungen objektiv vorliegen.
- ✚ der Lieferer trägt aber bei fehlender UID die Beweislast für den Nachweis der Unternehmereigenschaft des Erwerbers

Judikatur

Vertrauensschutz bei ig. Lieferungen

UFS 15.3.2013, RV/0284-W/08

- ✚ Wird in Abholfällen die Identität des Abholenden nicht festgehalten, handelt der Unternehmer nicht mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes. Er hat daher keinen Vertrauensschutz gem. Art 7 Abs 4 UStG
- ✚ Festhalten der Identität ist eine (zeitnahe) Handlung, die nur im Zuge der Abholung gesetzt werden kann
- ✚ Im Berufungsverfahren ist eine Nachholung nicht mehr möglich
- ✚ VwGH-Beschwerde anhängig (2013/13/0051)