

**Wirtschaftsprüfer und Steuerberater**  
**Dottori commercialisti/Revisori contabili**

Dr. Alexander Tauber, Seniorpartner

Dr. Matthias Karl, Partner

Dr. Silvan Bernardi, Partner

Dr. Harald Munter, Partner

Dr. Armin Kofler

Dr. Gerhard Gasser, Ass.

Dr. Raphaëla Rossmann, Ass.

Dr. Martina Bacher, Ass.

Elvaser Straße 8 Via Elvas  
I-39042 Brixen/Bressanone (BZ)

Tel. +39 0472 069 999

Fax +39 0472 069 988

info@tkbb.bz.it

www.tkbb.bz.it

Steuer- und MwSt.-Nr./Cod. Fisc. e Part. IVA  
02614190219

An unsere Mandanten  
Unternehmen und Freiberufler

Brixen, 13. Jänner 2020 / at

In Kooperation mit / in cooperazione con :

**GROSSMANN & PARTNER**, Bozen/Bolzano

Dr. Walter Großmann

Dr. Andreas Bastianutto

Dr. Stephan Großmann

## Rundschreiben

### MwSt: Neuerungen für innergemeinschaftliche Umsätze (Quick Fixes oder „schnelle Lösungen“)

*Mit 1. Jänner 2020 sind wesentliche Neuerungen im Bereich der innergemeinschaftlichen Umsätze (ig Umsätze) eingeführt worden. Sie betreffen die sogenannte MwSt-Systemrichtlinie (MwStSystRL) und die MwSt-Durchführungsverordnung (MwSt-DVO). Die durch zwei EU-Richtlinien eingeführten Neuerungen leiten die ab 1. Juli 2021 geplante große Reform der MwSt ein.*

*Die Richtlinien sollten in den Mitgliedstaaten spätestens bis 1. Jänner 2020 umgesetzt oder zumindest in der Verwaltungspraxis berücksichtigt werden. Im Unterschied zu den Nachbarstaaten ist dies aber in Italien bislang noch nicht geschehen. Trotzdem sollten die Neuerungen nach einhelliger Meinung der Fachliteratur sofort angewendet werden; dies zumindest in Bezug auf die MwSt-DVO, für die keine Umsetzung erforderlich und die folglich direkt anwendbar ist.*

*Die Neuerungen betreffen im Einzelnen:*

- den Beförderungsnachweis für innergemeinschaftliche Lieferungen,
- die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung,
- die Reihengeschäfte,
- die EU-weite einheitliche Regelung für Konsignationslager.

*Das Departement für Finanzen arbeitet an einem Leitfaden zum Beförderungsnachweis, der in Kürze veröffentlicht werden soll. Man erhofft sich auch Klarstellungen der Einnahmenagentur zu den anderen Neuerungen. Nachfolgend wollen wir Sie in Stichworten über die Neuerungen und die praktischen Auswirkungen informieren.*

## 1) Beförderungsnachweises für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen

### Einleitung

Mit einer EU-weit einheitlichen Regelung werden die Nachweise festgelegt, die im Interesse des Lieferanten eine gesetzliche Vermutung für die steuerfreie ig Lieferung vorsehen. Es handelt sich dabei aber um Unterlagen bzw. Nachweise, die in vielen Fällen nur schwer oder überhaupt nicht erbracht werden können.

Nach den internen Bestimmungen der einzelnen Mitgliedstaaten können zusätzliche Unterlagen vorgesehen werden, welche den Nachweis erleichtern (so die Erläuterungen der EU-Kommission)<sup>1</sup>. Es ist davon auszugehen, dass auch die italienische Finanzverwaltung diesen Grundsatz vorsehen wird. In der Zwischenzeit sollten die von der bisherigen Verwaltungspraxis aufgezeigten Unterlagen verwendet werden können.

### Nachweis für die Beförderung oder Versendung erforderlich

Eine der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung von ig Lieferungen ist der Umstand, dass der gelieferte Gegenstand physisch von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat vom Lieferer oder Abnehmer selbst befördert oder auf dessen Rechnung versendet wird. Hierzu muss ein entsprechender Nachweis erbracht werden. Es wird nun dazu eine einheitliche Regelung vorgesehen, die zu Gunsten des Lieferers eine gesetzliche Vermutung ermöglicht.

In Italien gab es dazu bislang keine gesetzlichen Bestimmungen, sondern verschiedene Aussagen aus der Verwaltungspraxis der Finanzverwaltung<sup>2</sup>. Wesentlich war dazu auch die ständige Rechtsprechung des Kassationsgerichtshofes<sup>3</sup>, wonach der Lieferer den Nachweis für die Beförderung/Versendung in das EU-Ausland zu erbringen hat.

### Schwierige Nachweise

Die durch die Richtlinie geänderte EU-Durchführungsverordnung<sup>4</sup> sieht dazu verschiedene Dokumente vor, die – wie erwähnt – in der Praxis schwierig, oft kaum oder überhaupt nicht auffindbar oder beigebracht werden können. Dies gilt insbesondere für den Fall, dass die Beförderung vom Lieferanten selbst oder vom Abnehmer durchgeführt wird.

Man benötigt nämlich mindestens zwei nicht einander widersprechende Unterlagen, die von zwei verschiedenen Parteien ausgestellt wurden, wobei diese Parteien vom Verkäufer und vom Erwerber und auch voneinander unabhängig sein müssen.

### Erleichterungen nach der

Die von der EU-Kommission ausgearbeiteten Erläuterungen<sup>5</sup> über die Anwendung

<sup>1</sup> „Explanatory Notes“ der EU-Kommission, veröffentlicht Ende Dezember 2019.

<sup>2</sup> So letztthin die Auskunft der Einnahmenagentur Nr. 100 vom 8. April 2019

<sup>3</sup> Unter anderem die Urteile Nr. 13457/2012, Nr. 12964/2013 und Nr. 9717/2019

<sup>4</sup> Neuer Art. 45a der MwSt-Durchführungsverordnung (RL Nr. 282/2011). Nachdem die Änderung die MwSt-DVO betrifft, ist diese in den Mitgliedstaaten sofort direkt anzuwenden.

<sup>5</sup> „Explanatory Notes“ der EU-Kommission von Ende Dezember 2019 (nur in englischer Sprache verfügbar); Kap. 5

bisherigen Verwaltungspraxis sollten möglich sein

der Neuerungen halten fest, dass die einzelnen Staaten die internen Regelungen über den Beförderungsnachweis beibehalten können. Diese Erleichterungen haben Deutschland und Österreich bereits angewandt. Im konkreten geht es darum, dass wenn die von der Verordnung vorgesehenen Nachweise nicht erbracht werden können, zwar die gesetzliche Vermutung zu Gunsten des Lieferers nicht anwendbar ist; dies bedeutet aber nicht, dass die Steuerbefreiung für die ig Lieferung verloren geht. Man hat dann eben den Nachweis durch andere Unterlagen zu erbringen, die – so die Erläuterungen der EU – für die Finanzverwaltung als geeignet erachtet werden. Dazu fehlt noch eine explizite Aussage, die bislang nur indirekt aus der Verwaltungspraxis hervorgeht.

Man erhofft sich nun, dass auch in Italien klargestellt wird, dass der Nachweis nach der bisherigen Verwaltungspraxis erfolgen kann. Tatsache ist, dass sich die Unternehmen interne Abläufe zurechtlegen müssen, die den Beförderungsnachweis im Nachhinein ermöglichen.

Die Nachweise laut der EU-Verordnung und eine Übersicht über die derzeitige Verwaltungspraxis können im Detail der Anlage zu diesem Rundschreiben entnommen werden.

## 2) Neue Voraussetzungen für Steuerbefreiung bei ig-Lieferungen

Die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer und die Eintragung in die VIES-Datei

Für die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferungen und Dienstleistungen benötigt man eine gültige Identifikationsnummer des Kunden. Man muss also die entsprechende Gültigkeit prüfen.

Auch der ausländische Kunde und Abnehmer muss eine gültige ID-Nummer des italienischen Lieferanten oder Dienstleisters besitzen. Aus hiesiger Sicht bedeutet dies, dass sich der Unternehmer oder Freiberufler in die MIAS- oder VIES-Datei<sup>6</sup> eintragen lassen muss. Auch diese Eintragung ist periodisch zu prüfen, zumal diese nach den internen Vorschriften gestrichen wird, wenn für vier aufeinander folgende Kalenderquartale keine Intrastat-Meldung abgegeben worden ist.

Voraussetzung einer korrekten Intrastat-Meldung

Die weitere ab 2020 geltende Voraussetzung besteht in einer korrekten Intrastat-Meldung. Die geänderte MwSt-DVO<sup>7</sup> sieht vor, dass die Steuerbefreiung für die ig Lieferung nicht gilt, wenn der Verpflichtung zur Abgabe der zusammenfassenden Meldung nicht nachgekommen wird, die Meldung nicht die erforderlichen korrekten Angaben enthält, es sei denn, der Lieferer kann sein Versäumnis zur Zufriedenheit der zuständigen Behörden ordnungsgemäß begründen.

**Zusammenfassend:** Für die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferun-

<sup>6</sup> MwSt-Informations-Austausch-System oder Vat Information Exchange System.

<sup>7</sup> Art. 138 der MwStSystRL

gen benötigt man nun eine neue materiell-rechtliche Voraussetzung und zwar  
(1) die gültige Identifikationsnummer des Kunden und  
(2) die korrekte Meldung der Lieferung in der Intrastat-Meldung (oder ZM-Meldung).

### 3) Klarstellungen zum Reihengeschäft

---

#### Neuerungen in Bezug auf den Zwischenhändler

Es wird erstmal der Begriff des Reihengeschäfts eindeutig definiert<sup>8</sup>: Es handelt sich um Umsatzgeschäfte (also innergemeinschaftliche Lieferungen gegen Entgelt), die von drei oder mehreren Unternehmen über denselben Gegenstand abgeschlossen werden und bei denen dieser Gegenstand bei der Beförderung oder Versendung unmittelbar, also direkt vom ersten Unternehmen an den letzten Abnehmer gelangt, und zwar von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat.

Die steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung kann nur einer Lieferung zugeordnet werden, und zwar jener mit dem Transport oder der Versendung. Führt die Beförderung oder Versendung der Erste in der Reihe (Lieferant) durch, hat dieser die steuerfreie Lieferung (steuerfreie Lieferung an den Zwischenhändler); führt die Beförderung oder Versendung der Letzte in der Reihe durch (Abhollieferung), ist die zweite die steuerfreie Beförderung/Versendung (steuerfreie Lieferung des Zwischenhändlers an den Endkunden).

Die Richtlinie befasst sich mit dem Zwischenhändler, der die Beförderung oder Versendung vornehmen muss. Als Grundregel gilt, dass die Versendung oder Beförderung nur der ersten Lieferung, also der Lieferung an den Zwischenhändler zugeschrieben wird. Eine Ausnahmebestimmung gilt für den Fall, dass der Zwischenhändler, dem Lieferer (dem Ersten in der Reihe) eine MwSt-IdNr. des Abgangslandes der Gegenstände mitteilt. Die Beförderung/Versendung wird dann der zweiten Lieferung zugeordnet (vom Zwischenhändler an den Kunden). Die erste Lieferung im Abgangsland ist dann steuerpflichtig.

Die Neuerungen haben wesentliche Auswirkungen auf die bisherige Handhabung in Italien. Die Steuerbefreiung bei inländischen Reihengeschäften für den Zwischenhändler, wenn die Versendung der erste in der Reihe durchführt (IT1 => IT2 => EU3; Art. 58 DL Nr. 331/1993), wäre eigentlich nicht mehr zulässig; der Zwischenhändler hätte sich in der Regel im Bestimmungsland zu identifizieren. Anscheinend will man aber (laut einem ersten internen Entwurf der Umsetzungsverordnung) an dieser Regelung festhalten, auch wenn im Widerspruch zur Richtlinie.

Bei Abhollieferungen ist jedenfalls die erste Lieferung immer steuerpflichtig.

---

<sup>8</sup> Art. 36a MwStSystRL.

**Das ist Dreiecksgeschäft**

**Unverändert** bleiben die Vereinfachungen zu den innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften<sup>9</sup>. Als solche gelten die Lieferungen mit drei Beteiligten, die jeweils in einem anderen Mitgliedstaat ansässig sind. Die Vereinfachung besteht darin, dass sich der Zwischenhändler nicht im Bestimmungsland zu registrieren hat. Der letzte Abnehmer muss als Steuerschuldner bestimmt werden.

Die Vereinfachung gilt nur dann, wenn die Beförderung/Versendung durch den ersten oder den zweiten in der Reihe durchgeführt wird (nicht hingegen bei einer Abhollieferung).

#### 4) Einheitliche Regelung für Konsignationslager

Die Neuregelung entspricht im Wesentlichen der bisherigen inländischen Bestimmung

Die in Italien **bereits bestehende Vereinfachung** zu den Konsignationslagern<sup>10</sup> wird nun auch in den anderen EU-Mitgliedstaaten vorgesehen<sup>11</sup>. Die Vereinfachung besteht im Wesentlichen darin, dass die **innergemeinschaftliche Lieferung bis zur Entnahme aus dem Konsignationslager ausgesetzt** wird. Der Lieferant braucht sich nicht mehr im Bestimmungsland zu registrieren. Die Haltedauer im Konsignationslager darf höchstens zwölf Monate betragen.

Die **Voraussetzungen für die Vereinfachung** sind in Stichworten die folgenden:

- Die innergemeinschaftliche Warenbewegung bzw. die Versendung/Beförderung ins Lager muss auf der Grundlage eines Konsignationslagervertrages erfolgen.
- Der Lieferer, der die Gegenstände ins Konsignationslager befördert oder versendet, darf weder Sitz noch Niederlassung im Mitgliedstaat des Konsignationslagers haben. In diesem Punkt ist die Neuerung restriktiver als die nationale Regelung, da letztere das Vorhandensein einer festen Niederlassung (Betriebsstätte) nicht als schädlich für ein Konsignationslager sieht.
- Die USt-IdNr. und Identität des Abnehmers im Mitgliedstaat des Konsignationslagers ist dem Lieferer bekannt. Der Abnehmer der Ware muss also im Vorhinein bereits feststehen.
- Es sind neue Aufzeichnungs- und Erklärungspflichten zu beachten. Schließlich sind die in das Konsignationslager verbrachten Gegenstände in der Intrastat-Meldung gesondert auszuweisen.

---

<sup>9</sup> Im Unterschied zu den Dreiecksgeschäften können die Reihengeschäfte auch mehr als drei Beteiligte haben, und sie müssen nicht drei verschiedene Mitgliedsländer betreffen.

<sup>10</sup> Consignment Stock oder Call of Stock.

<sup>11</sup> Neuer Art. 17a der MwStSystRL.

Gerne stehen wir für eventuelle Rückfragen oder Klärungen zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

*Dr. Alexander Tauber*