

Ohne Buchnachweis keine Steuerfreiheit bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

Buchnachweis regelmäßig im Fokus der Betriebsprüfung

Die Umsatzsteuer stellt im Rahmen von Außenprüfungen ein wichtiges Prüfungsfeld der Finanzverwaltung dar. Unternehmen, die eine Vielzahl von innergemeinschaftlichen Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet tätigen, stehen dabei vor der Herausforderung, umfassende Dokumentationspflichten zu erfüllen, welche für die Steuerfreiheit unumgänglich sind. Bei Vorlage von unvollständigen Buchnachweisen gerät das geprüfte Unternehmen im Rahmen der Betriebsprüfung in Erklärungsnotstand, was oftmals mit einem hohen Zeit- und Kostenaufwand verbunden ist. Immer öfter landen solche Fälle vor dem VwGH (zB VwGH vom 2. 9. 2009, GZ 2005/15/003; VwGH vom 23. 9. 2010, GZ 2006/15/0234), da die Prüfer aufgrund des mangelhaften Buchnachweises, den ursprünglich steuerfrei behandelten Vorgang steuerpflichtig stellen.

Art 7 Abs 3 UStG normiert, dass die **Voraussetzungen** einer innergemeinschaftlichen Lieferung vom Unternehmer **buchmäßig nachgewiesen** werden müssen. Wie dieser Buchnachweis (Konvolut bestehend aus: Rechnung, Lieferschein, Versandbestätigung, etc) zu führen ist, wurde vom Bundesminister für Finanzen in der **Verordnung BGBl Nr 401/1996** festgelegt. Folgende Aufzeichnungspflichten müssen gemäß § 6 der Verordnung erfüllt sein:

- Name, Anschrift und Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers;
- Name und Anschrift des Beauftragten des Abnehmers in Abholfällen;
- Handelsübliche Bezeichnung und Menge des Gegenstandes der Lieferung;
- Tag der Lieferung;
- Das vereinbarte Entgelt oder bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten das vereinnahmte Entgelt und der Tag der Vereinnahmung;
- Die Art und der Umfang einer Be- oder Verarbeitung vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet;
- Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet;
- Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet.

Hinweis

Bei der Lieferung von neuen Fahrzeugen an Abnehmer ohne Umsatzsteuer-Identifikationsnummer kommen die §§ 8 und 9 der Verordnung zur Anwendung.

Dieser Buchnachweis ist materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit, welche bei fehlendem Buchnachweis verloren gehen kann. In den **Umsatzsteuerrichtlinien** ist in Rz 4008 festgehalten, dass der Buchnachweis grundsätzlich **unmittelbar nach Ausführung des Umsatzes zu erstellen** ist. Nach Beginn einer Betriebsprüfung hat der Steuerpflichtige unter Setzung einer Nachfrist von ca einem Monat, einzelne fehlende Teile des buchmäßigen Nachweises nachzubringen. Weiters wird in den UStR, Rz 1075 erwähnt, dass ein **Original-Ausfuhrnachweis** beigebracht werden muss, um die Steuerfreiheit zu erlangen. In der Praxis reicht mitunter der Nachweis aus, dass die Ausfuhr tatsächlich erfolgt ist und es wird auf Originale verzichtet. Es reicht jedoch nicht aus, dass die Belege ursprünglich vorhanden gewesen sind (VwGH 21. 5. 1990, 89/15/0110).

Gemäß **VwGH-Judikatur** (zB VwGH 23. 9. 2010, GZ 2006/15/0234, 2. 9. 2009, GZ 2005/15/0031) ist jedoch **auch eine spätere Nachweisführung** (bspw im Berufungsverfahren) ausreichend.

Hinweis

In **Abholfällen** ist die Identität des Abholers zu überprüfen und zu dokumentieren. Die Überprüfung ist durch die Anfertigung einer Ausweiskopie (zB Reisepass) zu dokumentieren. Weiters sollte eine unterschriebene Erklärung, dass die Ausfuhr in das übrige Gemeinschaftsgebiet erfolgen wird, im Original aufbewahrt werden.

Im Rahmen von Außenprüfungen werden seitens der Betriebsprüfer oftmals die Verstöße gegen Form- und Ordnungsvorschriften streng bewertet. Im Prüfungsergebnis wird infolge fehlender bzw mangelhafter Buch-

nachweise der ursprünglich steuerfrei behandelte Vorgang steuerpflichtig gestellt, wodurch Umsatzsteuernachzahlungen entstehen. Werden die fehlenden bzw mangelhaften **Buchnachweise im Rahmen eines Berufungsverfahrens nachträglich in entsprechender Qualität vorgelegt**, wird der angefochtene Bescheid von der Behörde in erster Instanz regelmäßig aufgehoben. Komplexere Sachverhalte werden jedoch oft höchstrichterlich vom VwGH entschieden, wie dies ua am 23. 9. 2010 der Fall war (VwGH vom 23. 9. 2010 GZ 2006/15/0234). In diesem Fall stand zwar die innergemeinschaftliche Lieferung außer Streit, jedoch ist die Empfangsbestätigung des Abnehmers - aus der Sicht der Behörde - um drei Tage zu spät eingelangt bzw ist es nicht erkennbar gewesen, durch welchen Mitarbeiter die Abholung erfolgt ist. Kann die Rechtswidrigkeit des Inhaltes des Bescheides, aufgrund der überarbeiteten vorgelegten Unterlagen beim VwGH dargestellt werden, wird der Bescheid ggf aufgehoben. Erfolgt keine spätere Nachweisführung, wird die Steuerbefreiung dauerhaft versagt.

Praxistipp

Es ist jedenfalls empfehlenswert, die Buchnachweise im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Lieferungen unmittelbar nach Ausführung des Umsatzes vollständig gemäß der Verordnung zu führen, damit die Nachweise bei einer allfälligen Außenprüfung möglichst zeitnah - ohne großen zusätzlichen Aufwand - zur Verfügung gestellt werden können.