

Umsatzsteuerliche Behandlung von Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftlichen Lieferungen

Grenzüberschreitende Lieferungen in Nicht-EU-Staaten (Ausfuhrlieferungen) und in Mitgliedstaaten der EU (innergemeinschaftliche Lieferungen) sind grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit. Diese Befreiungen sind jedoch an strenge formale Voraussetzungen geknüpft, welche vom liefernden Unternehmer gegenüber der Finanzverwaltung nachgewiesen werden müssen. Kann dieser Nachweis auch nur zum Teil nicht erbracht werden, so versagt die Finanzverwaltung in aller Regel die Umsatzsteuerfreiheit und für die entsprechenden Umsatzgeschäfte muss im Nachhinein Umsatzsteuer abgeführt werden. Um nun böse Überraschungen im Zuge einer Betriebsprüfung vorzubeugen bieten wir Ihnen folgend eine komprimierte Übersicht über die Merkmale der Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftlichen Lieferungen.

- **Ausfuhrlieferungen**

Wie bereits aus dem Wortlaut zu erkennen ist muss eine Lieferung vorliegen, somit können sämtliche sonstigen Leistungen (zB. Beratungsleistungen) niemals Ausfuhrlieferungen sein. Weiters muss eine Ausfuhr, also ein Befördern oder Versenden des Gegenstandes in ein Drittland erfolgen. Drittland im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ist jeder Staat, der nicht der Europäischen Union (EU) angehört.

Eine solche Ausfuhrlieferung ist nur unter folgenden Voraussetzungen umsatzsteuerfrei:

- Der **liefernde Unternehmer** hat den Gegenstand in Erfüllung dieses Umsatzgeschäftes in das Drittland befördert oder versendet, oder
- der **ausländische Abnehmer** hat den Gegenstand in das Drittlandgebiet versendet oder befördert,
- über die erfolgte Ausfuhr liegt ein **Ausfuhrnachweis** vor und
- die vorstehenden Voraussetzungen werden **buchmäßig** nachgewiesen (Buchnachweis).

Beförderung - der liefernde Unternehmer oder der Abnehmer befördert den Gegenstand selbst in das Drittland.

Versendung - der liefernde Unternehmer oder der Abnehmer lässt den Gegenstand der Lieferung durch einen Frachtführer oder Verfrachter befördern oder eine solche Beförderung durch einen Spediteur besorgen.

Ausländischer Abnehmer

- ein Abnehmer, der keinen Wohnsitz (Sitz) im Inland hat, oder
- eine Zweigniederlassung eines im Inland ansässigen Unternehmens, die ihren Sitz nicht im Inland hat, wenn sie das Umsatzgeschäft im eigenen Namen abgeschlossen hat.

Touristenexport

Wird der Gegenstand **nicht für unternehmerische Zwecke** erworben und durch den Abnehmer im persönlichen Reisegepäck ausgeführt, dann liegt eine Ausfuhrlieferung nur dann vor, wenn

- der Abnehmer **keinen Wohnsitz** oder gewöhnlichen Aufenthalt im **Gemeinschaftsgebiet** hat,
- der Gegenstand der Lieferung vor Ablauf des dritten Kalendermonats, der auf den Monat der Lieferung folgt, ausgeführt wird und
- der **Gesamtbetrag** der Rechnung für die gelieferten Gegenstände **EUR 75,00** übersteigt.

Ausfuhrnachweis

Der Ausfuhrnachweis ist eine **materiellrechtliche Voraussetzung** für die Steuerfreiheit der Lieferung. Fehlt der Nachweis, so anerkennt die Finanzverwaltung die Steuerfreiheit nicht! Ein bloßes Glaubhaftmachen, dass solche Belege ursprünglich vorhanden gewesen sind, ist nicht ausreichend.

Aus Vereinfachungsgründen kann bereits vor der Erbringung des Ausfuhrnachweises die Steuerfreiheit in Anspruch nehmen, wenn dieser Nachweis innerhalb von 6 Monaten nach Bewirken der Lieferung erbracht wird. Kann diese Frist nicht eingehalten werden, so ist die diese Lieferung betreffende UVA zu berichtigen. Langt der Ausfuhrnachweis nach der Berichtigung ein, kann die Steuerfreiheit jedoch wiederum durch Berichtigung der entsprechenden UVA in Anspruch genommen werden jedoch nur bis zur Rechtskraft des Umsatzsteuerbescheides für jenen Zeitraum, in dem die Lieferung ausgeführt worden ist.

a) **Ausfuhrnachweis im Versendungsfall**

Liegt eine Versendung vor, so ist der Ausfuhrnachweis durch so genannte Versendungsbelege zu erbringen. Solche Versendungsbelege sind:

- Frachtbriefe (zB. CMR)
- Postaufgabenbescheinigungen
- Konnossemente
- und deren Doppelstücke.

Drittschriften bzw. lediglich der Schriftwechsel mit dem Beförderungsunternehmer werden von der Finanzverwaltung in aller Regel nicht anerkannt.

Anstelle dieser Versendungsbelege gelten auch

- die Ausfuhrbescheinigung eines im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Spediteurs
- die schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr, die mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehen ist

Die Schriftliche Anmeldung ist idR das Formular Za 58a (Exemplar 3 des Einheitspapiers), in bestimmten Fällen werden auch Handelsdokumente (Rechnung, Lieferschein) anerkannt

Die Ausgangsbestätigung wird grundsätzlich von der Ausgangszollstelle erteilt, das ist die letzte Zollstelle vor dem Ausgang aus dem Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft. Diese muss also nicht in Österreich liegen.

Bei der Ausfuhr von Zeitungen, Zeitschriften, Büchern und sonstigen Drucksachen, die bei einem **Postamt** aufgegeben werden, dient als Ausfuhrnachweis der Versendungsbeleg (Aufgabeschein, EMS-Formular, Lieferschein) oder die Zollanmeldung der Post.

b) Ausfuhrnachweis im Touristenexport

- Ausfuhrbescheinigung (Formular **Lager U 34**), die vom liefernden Unternehmer ausgestellt und mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehen ist.
- eine den Inhaltserfordernissen des Umsatzsteuergesetzes entsprechende Rechnung (abgesehen von dem auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag), die mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehen wurde. In diesem Fall muss die Ausgangszollstelle jedoch bestätigen, dass die Angaben in Bezug auf den Abnehmer in der Rechnung mit jenen im Grenzübertrittsdokument übereinstimmen.

c) Ausfuhrnachweis bei sonstiger Beförderung

- Schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr, die mit einer zollamtlichen Bestätigung versehen ist
- Ausfuhrbescheinigung (**U 34**) mit zollamtlicher Ausgangsbestätigung, wenn eine schriftliche Anmeldung der Ausfuhr nach zollrechtlichen Vorschriften nicht erforderlich ist. (zB. eine Ausfuhr zu kommerziellen Zwecken, deren Gesamtwert die statistische Wertschwelle von EUR 1.000,00 nicht übersteigt.)

TIPP: Heften Sie den Ausfuhrnachweis umgehend nach Erhalt an die dazugehörige Rechnung.
--

Buchnachweis

Die oben genannten Voraussetzungen müssen buchmäßig nachgewiesen werden können. Grundsätzlich ist ein Buchnachweis durch Bücher oder Aufzeichnungen in Verbindung mit den dazugehörenden Belegen zu führen. Eine Belegsammlung für sich allein reicht nicht aus. Im Grunde verlangt der Buchnachweis, dass der Betriebsprüfer die Voraussetzungen für die Ausfuhrnachweis leicht nachprüfen kann.

zB.: eigene Durchnummerierung (parallel zur Rechnungsnummerierung) der Ausfuhrlieferungen, wodurch der Betriebsprüfer sofort erkennen kann, wo die nachzuweisenden Belege (Ausfuhrnachweis) abgelegt sind (zB. Ausfuhrlieferung Nummer 13 abgelegt bei Rechnung Nummer 53).

- Innergemeinschaftliche Lieferungen

Im Unterschied zur Ausfuhrlieferung beschränkt sich die Umsatzsteuerfreiheit innergemeinschaftlichen Lieferungen grundsätzlich nur auf die **Unternehmerebene**. Lieferungen an private Abnehmer eines anderen Mitgliedsstaates sind hingegen grundsätzlich in Österreich (Ursprungslandprinzip) „normal“ umsatzsteuerpflichtig. Auf die Ausnahmen im Zusammenhang mit dem Überschreiten der Erwerbsschwelle oder der Lieferschwelle (Stichwort Versandhandel) kann im Rahmen dieses Beitrages nicht näher eingegangen werden.

Um eine steuerfreie Lieferung in einem Mitgliedstaat durchführen zu können, müssen nun folgende Voraussetzungen gegeben sein:

- der Gegenstand der Lieferung muss vom österreichischen Unternehmer oder vom Abnehmer von **Österreich in einen anderen Mitgliedsstaat** befördert oder versendet werden,
- der **Abnehmer** ist ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erworben hat, oder eine juristische Person (Abnehmerqualifikation); der Abnehmer muss im Abholfall kein Ausländer sein;
- der **Erwerb** des Gegenstandes der Lieferung muss beim Abnehmer im Mitgliedstaat **steuerbar** sein (Erwerbsbesteuerung).
- Buchnachweis

Der Gegenstand der Lieferung kann durch Beauftragte vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bearbeitet oder verarbeitet worden sein.

Zusätzlich zu den üblichen Rechnerkriterien, muss die Rechnung, die keine Umsatzsteuer ausweist, folgende **Rechnungsmerkmale** aufweisen:

- UID des Leistungsempfängers
- Hinweis auf die Steuerfreiheit, zB. „steuerfrei nach Art 7 UStG“

Nachweis der Beförderung

Beförderung durch den österreichischen Unternehmer

- Rechnungsdurchschrift
- Beleg, auf dem der Bestimmungsort im Mitgliedstaat ersichtlich ist (insb. Lieferschein)
- Empfangsbestätigung des Abnehmers

Abholung durch den Abnehmer oder dessen Beauftragten (Spediteur, Frächter):

- Rechnungsdurchschrift
- Erklärung des Abnehmers bzw. seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in einen Mitgliedsstaat befördern wird.

Versendungen in einen anderen Mitgliedstaat (Übergabe an Spediteur...)

- Rechnungsdurchschrift und
- Versendungsbeleg
 - o Internationaler Frachtbrief, Postaufgabeschein, Konnossement, Empfangsbestätigung des Abnehmers

Be- bzw. Verarbeitungen vor der Beförderung

- Name und Anschrift des Bearbeiters
- Bezeichnung des Gegenstandes
- Ort und Tag der Entgegennahme des Gegenstandes
- Bezeichnung des Be- bzw. Verarbeitungsauftrages

Buchnachweis bei ig. Lieferungen

- Name(n), Anschrift und die UID des Abnehmers im Mitgliedstaat (Rechnung!)
bezüglich des zweistufigen Überprüfungsverfahrens der UID-Nummer siehe Beitrag auf www.pilz-rath.at/uid.
- Name und Anschrift des Beauftragten des Abnehmers in Abholfällen (zB. Stampf-
gie des Spediteurs)
- Handelsübliche Bezeichnung und Menge des Liefergegenstandes (Rechnung!)
- Tag der Lieferung
- Vereinbartes Entgelt (Rechnung!)
- Art und Umfang einer eventuellen Be- bzw. Verarbeitung vor der Beförderung
oder Versendung (Rechnung!)
- Beförderung und Versendung in einen der Mitgliedstaaten
- bei der *Lieferung von neuen Fahrzeugen* an Abnehmer ohne UID müssen noch
die Merkmale eines neuen Fahrzeuges (bei Landfahrzeugen erste Inbetrieb-
nahme vor weniger als 6 Monaten oder bisherige Nutzung nicht mehr als 6.000
km) nachgewiesen werden.