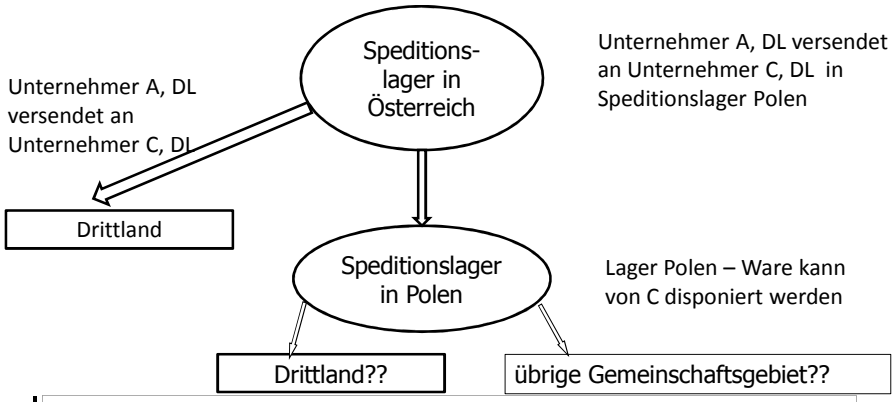
BMF
GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

Unionsrechtliche und nationale Grundlagen zum Buchnachweis
Analyse an Hand von Fallbeispielen aus der Betriebsprüfungspraxis

Mag. Hubert Woischitzschläger,
Vorstand Großbetriebsprüfung

Ausgangssituation
Fehlender Buchnachweis im Inland

BMF
GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG



Buchnachweis
Bestimmungen im UStG

BMF
GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **§ 6 Abs. 1 Z 3 lit a bis c UStG**
  - a) Die Beförderung von Gegenständen im grenzüberschreitenden Beförderungsverkehr und im internationalen Eisenbahnfrachtverkehr und andere sonstige Leistungen, wenn sich die Leistungen ..... beziehen
  - b) Die Beförderung von Gegenständen nach und von den Inseln.....
  - c) Sonstige Leistungen, die sich unmittelbar auf eingeführte Gegenstände beziehen.....
- **§ 6 Abs. 1 Z 5 UStG**
  - Steuerfreie Vermittlung von echt steuerbefreiten Umsätzen

Buchnachweis
Bestimmungen im UStG

BMF
GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **§ 7 Abs. 1 UStG**
  - Steuerfreie Ausfuhrlieferungen
- **§ 8 Abs. 1 UStG**
  - Steuerfreie Lohnveredlung an Gegenständen der Ausfuhr
- **§ 23 Abs. 6 UStG**
  - Steuerfreie Reiseleistungen in Drittland
- **Art 7 Abs. 3 UStG**
  - Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung

Buchnachweis

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **„Die Voraussetzungen der Steuerbefreiungen der lit a bis c müssen vom Unternehmer** buchmäßig nachgewiesen **werden" (§ 6 Abs. 1 Z 3 letzter Satz UStG)**

Buchnachweis

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **„Die Voraussetzung der Steuerbefreiung müssen vom Unternehmer** buchmäßig nachgewiesen **werden" (§ 6 Abs. 1 Z 5 UStG)**
- **„Die vorstehenden Voraussetzungen müssen** buchmäßig nachgewiesen **werden" (§ 7 Abs. 1 letzter Satz UStG)**

Buchnachweis Art 7 UStG

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **„Die Voraussetzungen der Abs. 1 und 2** müssen **vom Unternehmer** buchmäßig nachgewiesen **sein. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung bestimmen, wie der Unternehmer den Nachweis zu führen hat, dass der Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet worden ist."**
- **VO zu Art 7 UStG – Innergemeinschaftliche Lieferung**
  - **BGBl 1996/401 idF BGBl II 2010/172**

Verordnung zu Art 7 UStG

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **Belegmäßiger Nachweis**
  - **Bei Beförderung**
    - Durchschrift der Rechnung (§ 11, Art 11 UStG)
    - Handelsüblicher Beleg aus dem sich der Bestimmungsort ergibt
    - Beförderung durch Lieferanten
      - Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten
    - Abholung durch Abnehmer
      - Erklärung, dass Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert wird
  - **Bei Versendung**
    - Durchschrift der Rechnung (§ 11, Art 11 UStG)
    - Versendungsbeleg im Sinne des § 7 Abs. 5 UStG

Verordnung zu Art 7 UStG

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **Buchmäßiger Nachweis**
  - **Voraussetzung des Nachweises der Steuerbefreiung** einschließlich UID Nummer des Abnehmers
  - **Leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein**
- **Aufzeichnung muss enthalten**
  - **Name und Anschrift und UID-Nummer des Abnehmers**
  - **…….**

Materiellrechtlicher Nachweis

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **RZ 2582 UStRL (zu § 7 UStG)**
  - **Der buchmäßige Nachweis ist eine materiellrechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit**
  - **Fehlender Buchnachweis**
    - Verlust der Steuerfreiheit

Zeitpunkt des Vorliegens des Buchnachweises zu § 7

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **Rz 2584 UStRL**
  - **Unmittelbar nach Ausführung des Umsatzgeschäftes**
  - **Einzelne ergänzende Nachweise innerhalb des Buchnachweises**
    - die irrtümlich oder unrichtig aufgezeichnet waren oder
    - fehlten

    können ergänzt werden
  - **Vollständige Buchnachweis muss zu Beginn einer Umsatzsteuersonderprüfung oder Außenprüfung vorliegen**

Zeitpunkt des Vorliegens des Buchnachweises zu § 7

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **Einzelne fehlende Teile des Buchnachweises**
  - **können unter Setzung einer Nachfrist von ca. einen Monat nachgebracht werden**

Aufzeichnungspflichten § 18 Abs. 8 UStG

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **Hängt die Besteuerung von einem** buchmäßigen Nachweis **ab, so sind die diesem Nachweis** dienenden Bücher oder Aufzeichnungen im Inland **zu führen und mit den** dazugehörigen Unterlagen im Inland aufzubewahren**; die nachzuweisenden Voraussetzungen müssen daraus** leicht nachprüfbar **zu ersehen sein.**

Mehrwertsteuerrichtlinie

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **Artikel 131**
  - **der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem**
- **Die Steuerbefreiungen der Kapitel 2 bis 9 werden unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften und unter den Bedingungen angewandt, die die Mitgliedstaaten zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung dieser Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung oder Missbrauch festlegen.**

Mehrwertsteuerrichtlinie

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **Artikel 242**
  - **der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem**
- **Jeder Steuerpflichtige hat Aufzeichnungen zu führen, die so ausführlich sind, dass sie die Anwendung der Mehrwertsteuer und ihre Kontrolle durch die Steuerverwaltung ermöglichen.**

Rechtsprechung - Ausfuhrlieferung

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **Verfassungsgerichtshof vom 12.2.2003, B916/02**
  - **Ergangen zu Rechtslage zum UStG 1972**
    - „Strenge Erfüllung des buchmäßigen Nachweises kann überschießend sein"

Rechtsprechung ig Lieferung

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **VwGH vom 2.9.2009, GZ 2005/15/0031**
  - **Unter Bezugnahme auf das Urteil des EUGH vom 27. September 2007, C-146/05, Albert Collee**
  - **Erbringung des Buchnachweises**
    - …..Es ist auch eine spätere Nachweisführung im Abgabenverfahren ausreichend……
    - …. Entscheidend ist, dass dem liefernden Unternehmer der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen…..

Rechtsprechung - Ausfuhrlieferung

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **BFH (Deutschland) vom 28.5.2009, V R 23/08**
  - **Buchmäßiger Nachweis muss bis zum Zeitpunkt der UVA Abgabe vorliegen**
  - **Fehlende oder fehlerhafte Aufzeichnungen eines rechtzeitig erbrachten Buchnachweises können bis zum Schluss der mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht ergänzt oder berichtigt werden**
  - **Wird der Buchnachweis weder rechtzeitig geführt noch zulässigerweise ergänzt oder berichtigt, kann die Ausfuhrlieferung steuerfrei sein, wenn aufgrund der objektiven Beweislage feststeht, dass die Voraussetzungen für eine steuerfreie Ausfuhr vorliegen**

Eigene Überlegungen

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **Zweck des Buchnachweises**
  - **„einen Sachverständigen Dritten, die Möglichkeit zu geben, die Voraussetzungen für das Vorliegen der Steuerfreiheit innerhalb angemessener Zeit zu überprüfen"**
- **Aufzeichnung**
  - **Buchhaltung oder Nebenaufzeichnungen**
    - steuerfreie Ausfuhrlieferung
      - mit Querverweis zur Ausgangsrechnung und zum Ausfuhrnachweis
    - steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung
      - mit Querverweis zur Ausgangsrechnung und zum Beförderungs- und Versendungsbeleg
      - Besonderheit Abholung

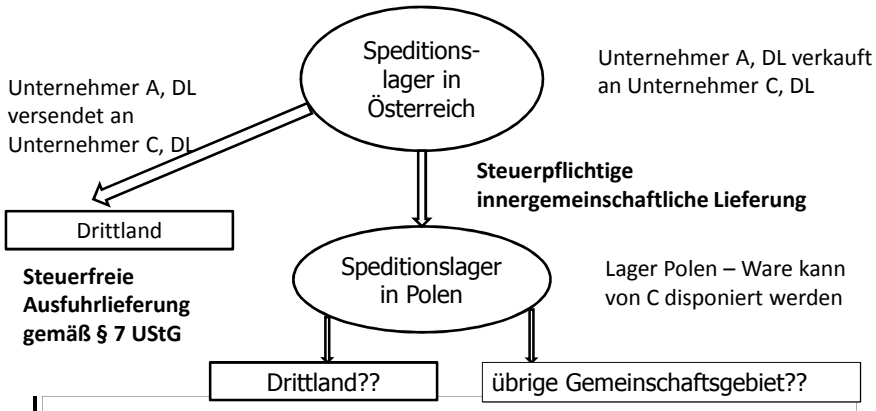
Eigene Überlegungen

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **Einschränkung Buchnachweis**
  - **Verhältnismäßigkeit**
    - Siehe auch zitierte VfGH-Erkenntnis und UStRL, Rz 2582
  - **Materielle Voraussetzung für die Steuerfreiheit liegt zweifelsfrei vor**

Lösung Außenprüfung

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG



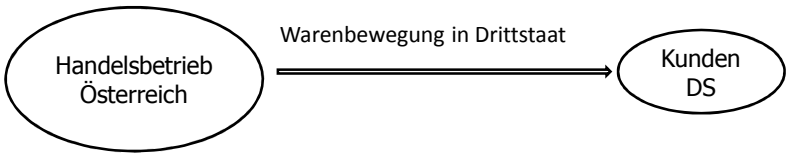
Lösung Außenprüfung

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **Ausfuhrlieferung:**
  - **Ausfuhrnachweise wurden vorgelegt**
  - **Buchnachweis wurde bis zur Schlussbesprechung (nach-) gebracht**
- **Innergemeinschaftliche Lieferung**
  - **Versendungsbelege, dass die Ware ins übrige Gemeinschaftsgebiet erbracht wurden, lagen vor**
  - **Buchnachweis**
    - Unternehmer C war in Polen nicht zur Umsatzsteuer erfasst (mit Sonder-UID wurde nicht gearbeitet)
    - Fehlerhafter Buchnachweis (keine UID des Leistungsempfängers), der nicht saniert wurde bzw. werden konnte
  - **Kontrollsystem der Binnenmarktregelung würde unterlaufen (igL ohne UID)**
    - Siehe auch EuGH-Vorlage des BFH vom 10.11.2010, Xi R-11/09

Ein Beispiel zum Ausfuhrnachweis

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG



Kunden sind Nichtunternehmer, die Ausfuhr der Gegenstände erfolgte im Reiseverkehr

Handelsbetrieb hat ein elektronisches Archiv , in dem alle Belege optisch gespeichert werden. Die Originalbelege werden vernichtet.

Ein Beispiel zum Ausfuhrnachweis

BMF GROSSBETRIEBS-PRÜFUNG

- **Ausfuhrnachweise, die mit einem Zollstempel versehen sind, müssen im Original aufbewahrt werden**
  - **Hintergrund**
    - um Fälschungen zu erkennen, sind u.a. in der Stempelfarbe besondere Pigmentierung enthalten
    - diese können nur am Original festgestellt werden
- **Die Nichtaufbewahrung der Ausfuhrnachweise kann zum Verlust der Steuerfreiheit führen**
  - **UFS vom 17.2.2011, GZ. RV/0160-W/08**

BMF
GROSSBETRIEBS-
PRÜFUNG

DANKE
FÜR DIE
AUFMERKSAMKEIT