

InterGest Polska: Dokumentierung der innergemeinschaftlichen Lieferung (igL) und ihre Besteuerung

Dokumentierung der innergemeinschaftlichen Lieferung (igL): Welche Unterlagen sind nötig, damit die Besteuerung mit einem USt-Satz von 0% durch die Steuerbehörden nicht in Frage gestellt wird?

Mit der Durchführungsverordnung (EU) 2018/1912 (im Folgenden „Verordnung“) des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 hinsichtlich bestimmter Befreiungen bei innergemeinschaftlichen Umsätzen (ABl. L 311 vom 2018), gelten seit dem 1. Januar 2020 die einheitlichen Grundsätze zur Dokumentierung der igL in der ganzen Europäischen Union. Es wurde die Vermutung eingeführt, dass die Gegenstände von einem Mitgliedstaat an einen Bestimmungsort außerhalb seines Gebiets, jedoch innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert wurden, sofern die bestimmten Voraussetzungen bezüglich der Dokumentierung der igL erfüllt sind. Es ist insbesondere notwendig, im Besitz der Unterlagen zu sein, die die geleisteten Transaktionen bestätigen.

Grundsätzlich werden in der Verordnung zwei Kategorien von Unterlagen definiert.

Die erste Gruppe (Kategorie A) enthält die Unterlagen, die sich auf den Versand oder die Beförderung der Gegenstände beziehen, wie beispielsweise ein unterzeichneter CMR- Frachtbrief, ein Konnossement, eine Luftfracht-Rechnung oder eine Rechnung des Beförderers der Gegenstände.

Die zweite Gruppe von Unterlagen (Kategorie B) umfasst:

1. eine Versicherungspolice für den Versand oder die Beförderung der Gegenstände oder Bankunterlagen, die die Bezahlung des Versands oder der Beförderung der Gegenstände belegen,
2. von einer öffentlichen Stelle, wie z.B. einem Notar, ausgestellte offizielle Unterlagen, die die Ankunft der Gegenstände im Bestimmungsmittgliedstaat bestätigen,

KONTAKT

InterGest Polska

ul. Przychółkowa 324
02-962 Warsaw
Polen



Aleksandra Serafin

Tel. +48 22 1010 222

Mob. +48 696 423 820

E-Mail: aleksandra.serafin@intergest.com

Web: <http://www.intergest.com>



3. eine Quittung, die von einem Lagerinhaber im Bestimmungsmitgliedstaat ausgestellt wurde, durch die die Lagerung der Gegenstände in diesem Mitgliedstaat bestätigt wird.

Verschiedene Fälle:

- I. Der Transport wurde vom Verkäufer oder auf seine Rechnung von einem Dritten organisiert.

Um die Vermutung in Anspruch nehmen zu können, ist der Verkäufer verpflichtet

1. zu bestätigen, dass die Gegenstände von ihm oder auf seine Rechnung von einem Dritten versandt oder befördert wurden, und
2. im Besitz
 - a. von mindestens zwei einander nicht widersprechenden Nachweisen aus der Kategorie A zu sein, die von zwei verschiedenen Parteien ausgestellt wurden, die voneinander, vom Verkäufer und vom Erwerber unabhängig sind,
 - b. eines Schriftstücks aus der Kategorie A und eines nicht widersprechenden Nachweises aus der Kategorie B zu sein, mit dem der Versand oder die Beförderung bestätigt wird, welche von zwei verschiedenen Parteien ausgestellt wurden, die voneinander, vom Verkäufer und vom Erwerber unabhängig sind.

- II. Der Transport wurde vom Erwerber oder auf seine Rechnung von einem Dritten organisiert.

Um die Vermutung in Anspruch nehmen zu können, ist der Verkäufer verpflichtet

1. im Besitz von einer schriftlichen Erklärung des Erwerbers zu sein, aus der hervorgeht, dass die Gegenstände vom Erwerber oder auf Rechnung des Erwerbers von einem Dritten versandt oder befördert wurden. Darüber hinaus sollen in einer solchen Erklärung folgende Informationen angegeben werden: der Bestimmungsmitgliedstaat der Gegenstände, das Ausstellungsdatum, Name und Anschrift des Erwerbers, Menge und Art der Gegenstände, Ankunftsdatum und -ort der Gegenstände und zudem bei Lieferung von Fahrzeugen die Identifikationsnummer des Fahrzeugs, die Identifikation der Person, die die Gegenstände auf Rechnung des Erwerbers entgegennimmt, und
2. im Besitz von zwei nicht widersprechenden Nachweisen zu sein, die im Pkt. I.2 genannt wurden.

- III. Der Transport ist vom Verkäufer oder Erwerber mit eigenen Transportmitteln organisiert – Kontroversen.

Wenn der Verkäufer oder Erwerber das eigene Transportmittel benutzt, könnte das einige Probleme in Bezug auf die Sammlung der für die Anwendung der Vermutung notwendigen Dokumente mit sich bringen.



In einer solchen Situation kann das Rechtssubjekt, das den Transport organisiert – nach den bestimmten Umständen einer Transaktion – keine USt-Rechnung betreffend der Beförderung oder auch keine unterzeichneten CMR-Frachtbriefe zur Verfügung stellen, die von verschiedenen Parteien ausgestellt wurden. Aus diesem Grund kann es schwierig sein, die in der Verordnung genannte Vermutung in Anspruch zu nehmen.

Es ist jedoch zu betonen, dass bei einer solchen Situation der Art. 42 Abs. 1-3 des polnischen Umsatzsteuergesetzes Anwendung findet.

Gemäß dem Art. 42 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes sollte der Steuerpflichtige für die Besteuerung der igL mit dem USt-Satz in Höhe von 0% vor Ablauf der Frist für die Abgabe der Steuererklärung für den jeweiligen Abrechnungszeitraum in seiner Dokumentation Belege besitzen, die bestätigen, dass die Waren, die Gegenstand der igL sind, aus dem Inland ausgeführt und an den Erwerber in einem anderen Mitgliedstaat als dem Inland geliefert worden sind.

In dem Fall weist der Gesetzgeber auf die Notwendigkeit hin, über die Transportdokumente vom Beförderer der Gegenstände zu verfügen. Es wurde ein Katalog von Dokumenten erfasst, die die Ausfuhr von Waren bestätigen und unmittelbar durch den diese Lieferung bewirkenden Verkäufer oder durch ihren Erwerber unter Verwendung eines eigenen Transportmittels des Steuerpflichtigen oder des Erwerbers erstellt werden können. Dazu gehören unter anderem:

1. eine Spezifikation der einzelnen Teile der Ladung,
2. ein anderes Dokument, welches die Informationen beinhaltet, die insbesondere zur Identifizierung der Transaktionsparteien und des Gegenstands der Transaktion notwendig sind und welche die Lieferung an den Bestimmungsort bestätigen.

Die Vorlage der oben genannten Dokumente bei einer igL berechtigt den Steuerpflichtigen zur Anwendung der Befreiung (eines USt-Satzes von 0%). Es ist jedoch zu betonen, dass im Gegensatz zu den in der Verordnung genannten Regulationen, im polnischen USt-Gesetz (Art 42 Abs.1) keine Vermutung eintritt, bei der davon ausgegangen wird, dass die Gegenstände aus dem Gebiet Polens ausgeführt wurden.

IV. Neue Vorschriften, die über die Anwendung des 0%-Umsatzsteuersatzes bei einer igL entscheiden.

Seit dem 1. Juli 2020 sind die zusätzlichen Regulationen bezüglich der Anwendung des 0%-USt-Satzes bei einer igL in Kraft getreten, d.h.

1. der Erwerber ist verpflichtet, die Identifikationsnummer des Verkäufers anzugeben, damit der USt-Satz in Höhe von 0% durch den Verkäufer anwendbar sein kann, und
2. es wird als notwendig erachtet, eine korrekte zusammenfassende Meldung (VAT-EU) abzugeben. Der Verkäufer wird eine Möglichkeit haben, den USt-Satz in Höhe von 0% anzuwenden, wenn er trotz falsch erstellter zusammenfassender Meldung dem Finanzamtsleiter seinen Verstoß schriftlich erklärt.



Reihengeschäfte – „Quick Fixes“-Paket und die neuen Regulationen seit dem 1. Juli 2020

Seit dem 1. Januar 2020 war Polen verpflichtet, das sogenannte „Quick Fixes“-Paket in das nationale Recht zu implementieren, das mit der Richtlinie 2018/1910 des EU-Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten eingeführt wurde. Dies erfolgte anhand des Gesetzes vom 28. Mai 2020 zur Änderung des Körperschaftsteuergesetzes, des Umsatzsteuergesetzes, des Gemeinsamen Meldestandard-Gesetzes und anderer Gesetze, das seit dem 1. Juli 2020 gilt. In Folge der Implementierung der neuen Vorschriften wurde u.a. der Art. 22 des polnischen USt-Gesetzes geändert.

Das Inkrafttreten der Änderung führt zur Einführung von Sonderregelungen für die Zuordnung der Beförderung von Waren – im Fall, in dem Lieferungen aus dem Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats in das eines anderen Mitgliedstaats befördert werden sowie für weitere Fälle, welche nachstehend an einzelnen Beispielen erläutert werden.

- I. Die Zuordnung der Beförderung von Waren im Reihengeschäft, wenn die Lieferung aus dem Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats in das eines anderen Mitgliedstaats befördert wird:

Für die Zwecke der Anwendung der o.g. Regelungen wird in die Richtlinie die Definition des „Zwischenhändlers“ eingeführt. Dieser ist ein Lieferant innerhalb der Reihe (mit Ausnahme des ersten Lieferanten der Reihe), der die Gegenstände selbst oder auf seine Rechnung durch einen Dritten versendet oder befördert. Der erste Lieferant oder der letzte Erwerber in der Reihe können daher keine Zwischenhändler sein. Der Zwischenhändler spielt eine zentrale Rolle in den Reihengeschäften, da im Rahmen der angewandten Vermutung – in der Regel im Rahmen des Reihengeschäfts – die Beförderung der Gegenstände einer Lieferung ihm zugewiesen wird. Die Versendung oder Beförderung wird dann entweder der Lieferung von Gegenständen an den Zwischenhändler oder der Lieferung von Gegenständen durch den Zwischenhändler zugeschrieben. Wenn es mehr als drei Subjekte in einem Reihengeschäft gibt, ist es möglich, dass als Zwischenhändler mehr als ein Subjekt anerkannt werden. Um festzustellen, wer von ihnen die Voraussetzungen erfüllt, um der Zwischenhändler zu sein, kann es erforderlich sein, den Inhalt der Verträge und die Dokumentation bezüglich der Transaktion zu überprüfen.

Wenn jedoch die Beförderung der Waren vom ersten Lieferanten oder vom letzten Erwerber in der Reihe organisiert wurde, sind die allgemeine Regelungen des polnischen USt-Gesetzes (Art. 22 Abs. 2) anwendbar.

- a. Der Zwischenhändler ist für die Zwecke innergemeinschaftlicher Geschäfte im Mitgliedstaat (aus dem die Waren versandt oder befördert werden) nicht registriert und er teilt sich keine USt-Identifikationsnummer mit seinem Lieferanten im Rahmen dieser Warenlieferung

Wenn die Lieferung derselben Waren von mehreren Rechtssubjekten in der Art vorgenommen wird, dass der erste Lieferant diese Waren unmittelbar an den letzten Erwerber in der Reihe übergibt, wobei die Waren aus dem Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats in das eines anderen Mitgliedstaats versandt oder befördert werden,



so werden die Versendung oder die Beförderung dieser Waren nur einer Lieferung zugeordnet, die direkt an den Zwischenhändler gesendet wurde (Art. 22 Abs. 2a des USt-Gesetzes).

- b. Der Zwischenhändler ist für die Zwecke innergemeinschaftlicher Geschäfte im Mitgliedstaat (aus dem die Waren versandt oder befördert werden) registriert und er teilt sich eine USt-Identifikationsnummer mit seinem Lieferanten im Rahmen dieser Warenlieferung.

Wenn die Lieferung derselben Waren von mehreren Rechtssubjekten in der Art vorgenommen wird, dass der erste Lieferant diese Waren unmittelbar an den letzten Erwerber in der Reihe übergibt, wobei die Waren aus dem Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats in das eines anderen Mitgliedstaats versandt oder befördert werden und der Zwischenhändler für die Zwecke innergemeinschaftlicher Geschäfte im Mitgliedstaat (aus dem die Waren versandt oder befördert werden) registriert ist, so werden die Versendung oder die Beförderung dieser Waren nur einer Lieferung zugeordnet, die vom Zwischenhändler getätigt wurde.

- II. Die Zuordnung der Beförderung von Waren im Reihengeschäft, wenn der Transport durch den ersten Lieferanten oder durch den letzten Erwerber in der Reihe erfolgt, wobei die Waren aus dem Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats in das eines anderen Mitgliedstaats versandt oder befördert werden:

Wenn die Versendung oder Beförderung der Waren vom ersten Lieferanten in der Reihe organisiert wird, kann die Versendung oder Beförderung der Ware einer Lieferung zugeordnet werden, an der der erste Lieferant in der Reihe beteiligt ist, d.h. der von ihm getätigten Lieferung. Wenn in einem Reihengeschäft drei Subjekte A, B und C beteiligt sind und das Subjekt A für die Transportorganisation an Subjekt C verantwortlich ist, dann wird die Lieferung zwischen Subjekt A und Subjekt B als bewegte Lieferung anerkannt. Es handelt sich dann um eine innergemeinschaftliche Lieferung von Waren. Die Lieferung zwischen Subjekt B und Subjekt C gilt als inländische Lieferung und wird im Mitgliedstaat besteuert, in dem die Versendung oder Beförderung der Waren endet.

Der Zwischenhändler kann auch nicht der letzte in der Reihe sein (gemäß dem Art. 22 Abs. 2d des USt-Gesetzes). Wenn er also die Versendung oder Beförderung der Ware organisiert, dann könnte eine solche Lieferung lediglich dem letzten Lieferanten in der Reihe zugeordnet werden.

- III. Die Zuordnung der Beförderung von Waren im Reihengeschäft, wenn die Waren aus dem Hoheitsgebiet eines Landes im Hoheitsgebiet eines Drittstaats versandt oder befördert werden:

- a. Der Transport wird vom Erwerber organisiert, der auch für die weitere Lieferung verantwortlich ist.



Bei Waren, die vom Erwerber (von einem Land in ein Drittland) versandt oder befördert werden, der auch für die Transportorganisation verantwortlich ist, wird die Versendung oder Beförderung der Ware einer Lieferung ihm zugeordnet, es sein denn, aus den Lieferkonditionen folgt, dass die Versendung oder Beförderung der Waren ihrer Lieferung zugeordnet werden sollte.

- b. Der Transport wird vom ersten Lieferanten oder vom letzten Erwerber in der Reihe organisiert.

Wenn dieselben Waren der Gegenstand aufeinanderfolgender Lieferungen sind und sie direkt vom ersten Lieferanten an den letzten Erwerber in der Reihe versandt oder befördert werden, wird in der Regel die Versendung oder Beförderung der Waren einer Lieferung zugeordnet.

Wenn die Versendung oder Beförderung der Waren vom ersten Lieferanten in der Reihe organisiert wird, kann die Versendung oder Beförderung der Waren der von ihm getätigten Lieferung zugeordnet werden. Dies ist eine sogenannte bewegte Lieferung (Export). Der Ort der Besteuerung der unbewegten Lieferung liegt im Drittland und unterliegt nicht der Umsatzsteuer.

Wenn die Versendung oder Beförderung der Waren vom letzten Erwerber in der Reihe organisiert wird, kann die Versendung oder Beförderung der Waren einer Lieferung der von ihm getätigten Lieferung zugeordnet werden. Die unbewegte Lieferung zwischen A und B unterliegt der Besteuerung in Polen als inländische Transaktion. Bei der zweiten Transaktion handelt es sich um einen Export, was die Notwendigkeit für Unternehmen B impliziert, sich in Polen für USt-Zwecke registrieren zu lassen.

Die nicht richtige Anwendung der neuen Bestimmungen kann insbesondere zu folgenden Sanktionen führen:

- a. Infragestellung des 0%-Umsatzsteuersatzes für eine innergemeinschaftliche Lieferung von Waren,
- b. falsche Zuordnung des Besteuerungsortes und fehlende Registrierung für die Zwecke innergemeinschaftlicher Geschäfte,
- c. Verhängung einer zusätzlichen Steuerschuld,
- d. die Notwendigkeit, die Säumniszuschläge in Höhe von 150% der Steuerschuld zu zahlen.

Wir empfehlen, die bisherige Vorgehensweise zu überprüfen und an die neuen Regelungen anzupassen, um das Risiko zu vermeiden und strafrechtliche Folgen zu verhindern.

Bei Fragen steht Ihnen Aleksandra Serafin gerne zur Verfügung.
Ihr InterGest Team Polen