

Firma  
Max Mustermann  
Musterstraße 12  
  
12345 Musterstadt

## ● ● **Mandantenbrief Mai 2012**

### ● Steuerbefreiungen bei Auslandslieferungen

Sehr geehrter Mandant,

Warenlieferungen an Abnehmer im Ausland sind nur dann umsatzsteuerfrei, wenn der liefernde Unternehmer bestimmte Ausgangsdokumente gegenüber dem Finanzamt nachweisen kann. Hierbei muss zwischen Lieferungen in einen anderen Mitgliedsstaat der EU und in das sogenannte Drittland (Staaten außerhalb der EU) unterschieden werden. Welche Nachweispflichten im jeweiligen Falle konkret zu erfüllen sind, haben wir in der beigefügten Mandanten-Information für Sie ausführlich zusammengestellt. Ergänzend weisen wir jedoch darauf hin, dass ergänzende Anweisungen der Finanzverwaltung im Umsatzsteuer-Anwendungserlass bislang noch nicht bekanntgegeben worden sind. Letzte Feinheiten der Anwendung der neuen Gesetzeslage durch die Finanzverwaltung sind also bis heute nicht bekannt.

Abschließend bleibt darauf hinzuweisen, dass die neue Gesetzeslage zwar grundsätzlich bereits ab dem 01.01.2012 gilt, von der Finanzverwaltung jedoch Übergangsfristen gewährt worden sind. Für Lieferungen ins Drittland sind die neuen Vorschriften bereits ab dem 01.04.2012 zwingend einzuhalten. Für Lieferungen in einen anderen Mitgliedsstaat der EU gilt eine Übergangsfrist bis zum 30.06.2012. Solange kann der Nachweis noch nach den bisherigen Vorschriften geführt werden.

Mit freundlichen Grüßen



**Ihr Erwin Holzbaur**

Steuerberater  
Wirtschaftsprüfer



**Ihr Dr. Henning Holzbaur**

Steuerberater  
Wirtschaftsprüfer



**Ihre Nina Eisel**

Diplom-Betriebswirtin (FH)  
Steuerberaterin

# Mandanten-Information: Buch- und Belegnachweise bei Auslandslieferungen

Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,

durch die Zweite Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen sind die Regeln für die Nachweise bei Ausfuhren und innergemeinschaftlichen Lieferungen grundlegend reformiert worden. Der Gesetzgeber gewährt für den Warenexport generell eine Befreiung von der Umsatzsteuer. Hintergrund dieser Steuervergünstigung ist die Exportförderung. Wenn Sie als Unternehmer diese Steuerbefreiung in Anspruch nehmen möchten, sind Sie grundsätzlich in der Nachweispflicht. Gelingt der Nachweis dabei nicht, kann die Steuerbefreiung in der Regel nicht in Anspruch genommen werden. Deshalb ist es für Sie als Unternehmer wichtig, sich mit der korrekten Nachweisführung auszukennen.

Bereits im Jahr 2010 hatte es Pläne gegeben, die Regeln für die Nachweisführung zu reformieren. Die Änderungen wurden aber im laufenden Gesetzgebungsverfahren wieder zurückgenommen. Daraufhin gab es einen erneuten Anlauf im Jahr 2011. Seit dem 01.01.2012 gelten nun die neuen Regeln.

Die Nachweispflichten betreffen einen für die Exportnation Deutschland sensiblen Bereich. Eine deutliche Verschärfung der Regeln für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung könnte einerseits zu einer Schwächung der Exportwirtschaft führen. Anderer-

seits hat die Vergangenheit gezeigt, dass die Steuerbefreiungen für den Export in Einzelfällen in betrügerischer Absicht in Anspruch genommen worden sind. Die gesetzliche Neuregelung bewegt sich daher im Spannungsfeld zwischen einer wirksamen Missbrauchsbekämpfung und der unkomplizierten Abwicklung der Exporte.

Die Brisanz des Themas zeigt sich auch darin, dass die verbindliche Anwendung der neuen Regelungen für die Ausfuhrlieferung auf den 01.04.2012 verschoben wurde. Die neuen Regeln für die innergemeinschaftliche Lieferung sind sogar zweimal hinausgeschoben worden: Zunächst war die Anwendung ebenfalls auf den 01.04.2012 verschoben worden. Nunmehr endet die Übergangsregelung mit dem 01.07.2012.

**Bitte beachten Sie aber, dass die folgenden Ausführungen lediglich den Bereich der Ausfuhrlieferungen betreffen, d.h. der physischen Warenbewegung von Gütern über die Grenze (Lieferungen im Sinne des Umsatzsteuerrechts). Die Regelungen gelten nicht für Dienstleistungen, die über die Grenze erbracht werden (sonstige Leistungen im Sinne des Umsatzsteuerrechts). Hierfür gelten andere Vorschriften.**

**Weiterhin gilt die neue Gesetzeslage nur für Lieferungen an andere Unternehmer, nicht für Lieferungen an Privatpersonen im Ausland.**

Die Verfahren zum Führen der Nachweise waren schon immer komplex und sind es auch nach der Reform geblieben. Diese Mandanten-Information kann Ihnen nur einen Überblick über die wichtigsten Verfahren bieten. Wegen der Übersichtlichkeit legt dieses Informationsschreiben den Schwerpunkt auf den reinen Warenexport innerhalb der Europäischen Union bzw. in andere Staaten außerhalb der Europäi-

## INHALTSVERZEICHNIS

1. BEGRIFFSKLÄRUNG: DRITTLANDSAUSFUHREN UND INNERGEMEINSCHAFTLICHE LIEFERUNGEN .....	2
2. VORAUSSETZUNG FÜR DIE AUSFUHR INS DRITTLAND .....	2
3. GRUNDLAGEN DES ZOLLVERFAHRENS.....	3
4. INNERGEMEINSCHAFTLICHE LIEFERUNG.....	5

schen Union. Spezielle Verfahren, wie etwa die sogenannte Lohnveredelung oder Be- und Verarbei-

tungsfälle werden hier bewusst ausgeklammert.

# 1. Begriffsklärung: Drittlandsausfuhren und innergemeinschaftliche Lieferungen

Umsatzsteuerlich ist beim Warenexport zunächst zwischen den Drittlandsausfuhren und den innergemeinschaftlichen Lieferungen zu unterscheiden.

Eine von der Umsatzsteuer befreite **Ausfuhr** liegt dann vor, wenn der Gegenstand bzw. die Ware, die geliefert wird, in das sogenannte **Drittland** gelangt. Der Begriff Drittland umfasst alle Staaten außerhalb der Europäischen Union, z.B. wenn die Ware in die USA, China oder die Vereinigten Arabischen Emirate versendet wird.

Dagegen liegt eine **innergemeinschaftliche Lieferung** in der Regel dann vor, wenn die Ware von Deutschland aus in einen anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union gelangt. Eine innergemeinschaftliche Lieferung kann also gegeben sein, wenn die Ware beispielsweise nach Frankreich, Portugal, Rumänien oder in einen anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union transportiert wird.

## 1.1 Nachweiserfordernisse beim Export

Die beiden Steuerbefreiungen für den Export von Waren hängen von gänzlich unterschiedlichen rechtlichen Voraussetzungen ab, unter denen sie in Anspruch genommen werden können. Allerdings ist bei beiden Arten der Steuerbefreiung gemeinsam, dass der Unternehmer die Voraussetzungen nachweisen muss. Bei den Nachweisen wird zwischen den **Buch-** und **Belegnachweisen** unterschieden. Welche Anforderungen im Einzelnen an die Nachweise gestellt werden, ergibt sich aus der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV).

Doch worin unterscheiden sich Buchnachweise und Belegnachweise? Vereinfacht gesagt regelt der Belegnachweis, welche Belege der Unternehmer aufbewahren bzw. vorlegen muss, um die Steuerbefreiung zu erlangen. Dagegen verbirgt sich hinter dem Begriff Buchnachweis das, was der Unternehmer zusätzlich zu den Belegen noch in seiner Buchführung aufzeichnen muss.

## 2. Voraussetzungen für die Ausfuhr ins Drittland

Um ein besseres Verständnis für die erforderlichen Nachweise zu entwickeln, lohnt sich ein genauer Blick auf die Systematik der Steuerbefreiungen für Ausfuhren. Die Steuerbefreiung für die Ausfuhr in das Drittland lässt sich in drei Fallgruppen unterteilen:

1. Versendung oder Beförderung durch den Lieferanten (siehe Punkt 2.1)
2. Versendung oder Beförderung durch den Abnehmer der Lieferung (siehe Punkt 2.2)
3. Versendung oder Beförderung in Freihäfen (siehe Punkt 2.3)

**Begrifflichkeiten:** Das Gesetz unterscheidet zwischen der Versendung und der Beförderung einer Ware. Eine **Versendung** liegt vor, wenn zum Transport eines Gegenstands ein selbständiger Dritter eingeschaltet wird. Dies kann beispielsweise eine Spedition oder ein anderes Transportunternehmen, z.B. DHL, UPS etc., sein. Dabei ist zu beachten, dass der Transporteur bei Ausführung der Versendung als selbständiger Unternehmer handeln muss. Eine Versendung liegt daher **nicht** vor, wenn für die Warenbewegung beispielsweise ein Arbeitnehmer des Lieferanten oder Abnehmers eingeschaltet wird. Eine **Beförderung** liegt immer dann vor, wenn die Ware durch den Unternehmer oder den Abnehmer in eigener Regie transportiert wird.

### 2.1 Versendung oder Beförderung durch den Lieferanten

Bei der ersten Variante der Steuerbefreiung für die Ausfuhr versendet oder befördert der liefernde Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet.

Eine Versendung oder Beförderung in einen **Freihafen** ist **nicht** ausreichend, um die Steuerbefreiung zu erlangen. Ebenso wenig ist die Steuerbefreiung möglich, wenn der Gegenstand lediglich in die Gewässer oder Watten zwischen der Hoheitsgrenze (Zwölfmeilenzone) der Bundesrepublik Deutschland und der jeweiligen Strandlinie gelangt.

**Beispiel:** Ein Privatmann aus den USA bestellt eine Kuckucksuhr. Der deutsche Händler soll die Uhr per UPS an eine Adresse in den USA versenden.

**Lösung:** Hier greift die Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen, da die Ware aus Deutschland in einen Staat außerhalb der Europäischen Union gelangt. Der Händler kann den Umsatz als steuerfrei behandeln.

**Hinweis:** Der Abnehmer muss **nicht** Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts sein. Voraussetzung ist auch **nicht**, dass der Abnehmer ein Ausländer ist.

### 2.2 Versendung oder Beförderung durch den Abnehmer der Lieferung

Anders als bei der ersten Variante übernimmt in dieser Fallgruppe der **Abnehmer der Lieferung** die Versendung bzw. die Beförderung des Gegenstands der Lieferung in das Drittlandsgebiet. Im Unterschied zur Versendung oder Beförderung durch den Lieferanten **muss** der Abnehmer in diesem Fall **Ausländer** oder **Unternehmer** sein. Ausländer im Sinne des Umsatzsteuerrechts sind alle Personen und Unternehmen, die ihren **ständigen Aufenthalt** bzw. ihren Sitz im Ausland haben.

**Hinweis:** Auf die Staatsangehörigkeit des Abnehmers kommt es nicht an. Entscheidend ist, dass der Abnehmer seinen Sitz bzw. Wohnsitz im Ausland hat. Zum Ausland im umsatzsteuerlichen Sinne zählen auch die Insel Helgoland und das Gebiet der Gemeinde Büsingen.

**Hinweis:** Auch bei dieser Steuerbefreiung ist nicht erforderlich, dass der **ausländische Abnehmer** der Lieferung ein Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts ist. Die Steuerbefreiung ist auch zu gewähren, wenn der Abnehmer ein Privatmann ist, der seinen Wohnsitz im Ausland hat. Sofern der Abnehmer nicht Ausländer ist, muss es sich allerdings um einen Unternehmer handeln.

### 2.3 Versendung oder Beförderung in Freihäfen (Freihafenregelung)

Eine weitere Möglichkeit für die Steuerbefreiung sieht das Umsatzsteuerrecht dann vor, wenn der Gegenstand der Lieferung in einen Freihafen gebracht wird. Alternativ kann die Ware auch in die Gewässer und Watten zwischen der Hoheitsgrenze (Zwölfmeilenzone) der Bundesrepublik Deutschland und der jeweiligen Strandlinie gebracht werden. Bei dieser Variante der Steuerbefreiung **kommt es nicht darauf an, wer die Ware in den Freihafen bringt**. Dies kann sowohl durch den Lieferanten als auch durch den Abnehmer erfolgen. Allerdings greift die Steuerbefreiung nur unter zwei alternativen Voraussetzungen:

- Der Abnehmer muss ein Unternehmer sein, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt, oder
- bei einem ausländischen Abnehmer, der kein Unternehmer ist, muss der Gegenstand später den Freihafen verlassen und weiter in das übrige Drittlandsgebiet gelangen.

Sofern die Steuerbefreiung bei einem unternehmerischen Abnehmer geltend gemacht wird, muss dieser zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sein. Führt er mit den gelieferten Waren steuerfreie Umsätze aus (z.B. steuerfreie Heilbehandlungen eines Arztes, Versicherungsumsätze oder steuerfreie Wohnraumvermietung), ist die Steuerbefreiung jedoch ausgeschlossen.

## 3. Grundlagen des Zollverfahrens

Alle Steuerbefreiungen für die Drittlandsausfuhr setzen eine Warenbewegung in das Drittland voraus. Verlässt die Ware daher physisch das Gebiet der Bundesrepublik Deutschland nicht bzw. kommt nicht in einem Drittland an (Ausnahme: Freihafenregelung, siehe Punkt 2.3), scheidet die Steuerbefreiung aus. Für die Steuerbefreiung wird auf den Nachweis über die Warenbewegung in der Praxis daher besonders großer Wert gelegt. In der Regel wird der Nachweis der Warenbewegung durch amtliche Zollbelege geführt.

Die Voraussetzungen der Steuerbefreiung für die Ausfuhr müssen durch den liefernden Unternehmer nachgewiesen werden. Dabei müssen die Nachweise verpflichtend nach der Art und Weise geführt werden, die in der UStDV vorgegeben ist. Es handelt sich dabei also um sogenannte **Muss-Vorschriften**.

**Hinweis:** Der Gesetzgeber hat den Nachweis der Steuerbefreiung für die Ausfuhr an die Einhaltung des Zollverfahrens geknüpft. Sofern dieses durch das Zollrecht vorgeschriebene Zollverfahren **nicht** genau eingehalten wird, besteht daher unseres Erachtens das **Risiko**, dass die Finanzverwaltung den Ausfuhrnachweis **nicht** anerkennt.

Der Unternehmer kann den Ausfuhrnachweis nur in besonders begründeten Einzelfällen auch abweichend von den Vorschriften der UStDV führen - nämlich wenn

- sich aus der Gesamtheit der Belege die Ausfuhr eindeutig und leicht nachprüfbar ergibt und
- die buchmäßig nachzuweisenden Voraussetzungen eindeutig und leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sind (Buchnachweis).

Für den Nachweis der Warenbewegung ist daher das Zollverfahren maßgeblich. Seit 2009 besteht in fast allen Fällen für die Ausfuhr von Waren die Verpflichtung, am elektronischen Ausfuhrverfahren ATLAS (Automatisiertes Tarif- und Lokales Zoll-Abwicklungs-System) teilzunehmen. Mit der Einführung des Verfahrens wurde die schriftliche Ausfuhranmeldung durch eine elektronische Ausfuhranmeldung ersetzt.

Das ATLAS-Verfahren ist zwar das übliche Verfahren, das Zollrecht sieht jedoch teilweise weitere Vereinfachungen vor. Sofern aber eine Verpflichtung zur Teilnahme am elektronischen Zollverfahren besteht, müssen unseres Erachtens auch die für die Umsatzsteuer erforderlichen Belege aus diesem Verfahren vorgelegt werden.

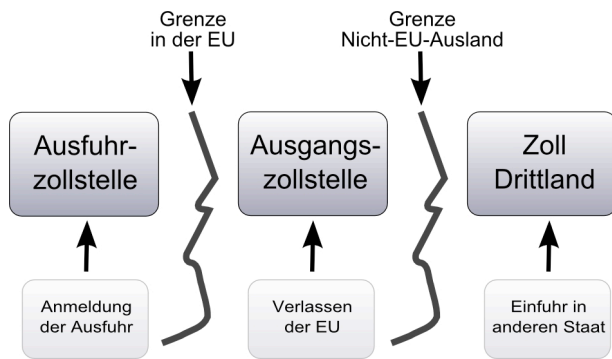
**Hinweis:** Die Pflicht zur Abgabe einer elektronischen Ausfuhranmeldung ist unabhängig vom Beförderungsweg (Straßen-, Luft-, See-, Post- und Bahnverkehr).

Im Regelfall wird im Zollverfahren zwischen zwei unterschiedlichen Zollstellen unterschieden, die an einem Ausfuhrverfahren beteiligt sind:

- Ausfuhrzollstelle (AfZSt) bzw.
- Ausgangszollstelle (AgZSt).

Beim Export von Waren muss zunächst eine Zollanmeldung bei der **Ausfuhrzollstelle** abgegeben werden. Die Ausfuhrzollstelle unterrichtet dann die **Ausgangszollstelle** über die angemeldete Ware. Die eigentliche Ausfuhr erfolgt dann bei der **Ausgangszollstelle**. Hier verlässt die Ware das Gebiet der EU und wird ins Drittland ausgeführt.

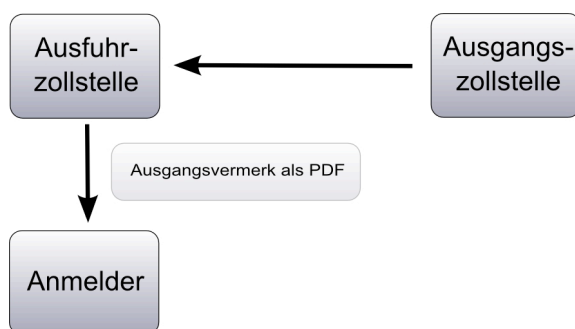
**Hinweis:** Die Ausgangszollstelle kann jede Zollstelle an einer Außengrenze zum Drittland innerhalb der Europäischen Union sein. Es muss sich daher nicht zwingend um eine Stelle des deutschen Zolls handeln. Die Ausgangszollstelle kann sich auch an einem Flug- oder Seehafen befinden. Da die Bundesrepublik Deutschland nur noch zur Schweiz eine unmittelbare Landesgrenze zum Drittland hat, liegen die meisten Ausgangszollstellen auf dem Landweg außerhalb Deutschlands.



**Beispiel:** Eine Ware soll in die Russische Föderation exportiert werden. Der Transport erfolgt per Lkw. Die Ware wird beim Hauptzollamt Dortmund ordnungsgemäß zur Ausfuhr angemeldet. Die Ware wird durch Polen bis zur weißrussischen Grenze transportiert. In der Grenzstadt Terespol wird dann von der dortigen Ausgangszollstelle die Ausfuhr ins Drittland festgestellt.

Mit der Anmeldung der Ausfuhr an der Ausfuhrzollstelle liegt noch keine Bescheinigung darüber vor, dass die Ware ins Ausland ausgeführt wurde. Erst in dem Moment, in dem die Ausgangszollstelle - im Beispiel in Terespol - die tatsächliche Ausfuhr feststellt, kommt eine Steuerbefreiung in Betracht. Die Ausgangszollstelle teilt der Ausfuhrzollstelle mit, dass die Ware das Gebiet der Europäischen Union in ein Drittland verlassen hat. Für alle elektronisch angemeldeten Waren übersendet die Ausgangszollstelle eine entsprechende Mitteilung über deren Verbleib an die Ausfuhrzollstelle (Ausgangsbestätigung/Kontrollergebnis). Die Daten werden an die Ausfuhrzollstelle elektronisch durch sogenannte EDIFACT-Nachrichten (Electronic Data Interchange For Administration, Commerce and Transport) übersendet. Die deutsche Zollstelle erledigt den Ausfuhrvorgang auf Basis der durch die Ausgangszollstelle übermittelten Erkenntnisse über die tatsächliche Ausfuhr.

Dem Ausfuhrer, der die Ausfuhr angemeldet hat, wird der sogenannte **Ausgangsvermerk** als PDF-Dokument elektronisch übermittelt. Mit dem Ausgangsvermerk kann der Unternehmer die Ausfuhr für umsatzsteuerliche Zwecke nachweisen. Der Vermerk beinhaltet die Daten der ursprünglichen Ausfuhranmeldung, die durch die **Feststellungen und Ergebnisse der Ausfuhrzollstelle** ergänzt sind.



**Hinweis:** Der Ausfuhrnachweis kann auch weiterhin durch Papierbelege geführt werden, wenn die IT-Systeme des Zolls ausfallen sollten.

Wichtig ist, dass der Zollbeleg dann aber erkennbar den Stempelaufdruck „ECS/AES Notfallverfahren“ aufweist. Sollten die Computer der Ausgangszollstelle ausgefallen sein, wird die Ausfuhr durch diesen Stempel auf dem sogenannten Exemplar 3 des Einheitspapiers, einem Handelsbeleg oder einem Verwaltungspapier nachgewiesen. Allein der Zollstempel ist in diesen Fällen für den Ausfuhrnachweis **nicht** ausreichend.

Geht die Nachricht „Ausgangsbestätigung/Kontrollergebnis“ der Ausgangszollstelle bei der Ausfuhrzollstelle - aus welchen Gründen auch immer - **nicht** ein, kann das Ausfuhrverfahren nicht automatisiert mit dem PDF-Dokument „Ausgangsvermerk“ erledigt werden. Das Zollrecht sieht in diesen Fällen eine Überprüfung des Ausfuhrvorgangs vor. Sofern der Ausfuhrvorgang weder verwaltungsintern noch durch den Anmelder/Ausfuhrer geklärt werden kann, wird die ursprüngliche Ausfuhranmeldung für ungültig erklärt. Wird durch die Recherchen der Ausgangszollstelle der Ausgang bestätigt, erstellt die Ausfuhrzollstelle einen per EDIFACT-Nachricht übermittelten „Ausgangsvermerk“. Legt der Anmelder/Ausfuhrer einen sogenannten **Alternativnachweis** vor, erstellt die Ausfuhrzollstelle ebenfalls einen per EDIFACT-Nachricht übermittelten „Alternativausgangsvermerk“. Aus dem Alternativnachweis muss sich die Warenbewegung in das Drittland ergeben.

### 3.1 Ausnahmen vom ATLAS-Verfahren

Das elektronische Ausfuhrverfahren ist jedoch nicht in allen Fällen vorgeschrieben. Das Zollrecht sieht folgende Ausnahmen vor:

- Ausfuhr mit mündlicher oder konkludenter (durch schlüssiges Verhalten) Anmeldung
- in Fällen von geringer wirtschaftlicher Bedeutung,
- bei Ausfuhranmeldungen bis zu einem Warenwert von 1.000 €

In diesen Fällen kann der Ausfuhrnachweis durch einen handelsüblichen Beleg geführt werden, aus dem sich die Warenbewegung in das Drittland ergibt (z.B. Frachtbrief, Rechnung, Lieferschein etc.). Der Warenausgang wird hier ebenfalls durch den Zoll überwacht.

Der Beleg muss die folgenden Angaben enthalten:

- den Namen und die Anschrift des liefernden Unternehmers,
- die Menge des ausgeführten Gegenstands und die handelsübliche Bezeichnung,
- den Ort und den Tag der Ausfuhr sowie
- eine Ausfuhrbestätigung der Grenzzollstelle eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, die den Ausgang des Gegenstands aus dem Gemeinschaftsgebiet überwacht.

**Wichtig:** Als Ausfuhrnachweis für die Umsatzsteuer wird der Beleg nur anerkannt, wenn die Ausfuhrbestätigung durch einen Vermerk (Stempelabdruck der Grenzzollstelle mit Datum)

auf der Rückseite angebracht ist.

### 3.2 Besonderheiten bei der Versendung von Waren

Auch bei der **Versendung** von Waren ist im Regelfall eine Teilnahme am ATLAS-Verfahren zwingend. In allen anderen Fällen, in denen das ATLAS-Verfahren zollrechtlich nicht vorgeschrieben ist, kann der Nachweis jedoch auch bei den Versendungen durch einen handelsüblichen Beleg geführt werden.

Zu diesen Belegen zählen z.B. die folgenden Papiere bzw. deren Duplikate:

- ein handelsrechtlicher Frachtbrief, der vom Auftraggeber unterzeichnet ist,
- ein Konnossement (Schiffsfrachtbrief),
- ein Einlieferungsschein im Postverkehr.

Der Nachweis der Ausfuhr kann weiterhin durch eine Bescheinigung des beauftragten Spediteurs geführt werden.

Dieser Beleg muss folgende Angaben enthalten:

- den Namen und die Anschrift des Ausstellers des Belegs sowie das Ausstellungsdatum,
- den Namen und die Anschrift des liefernden Unternehmers und des Auftraggebers der Versendung,
- die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) des ausgeführten Gegenstands,
- den Ort und den Tag der Ausfuhr oder den Ort und den Tag der Versendung des ausgeführten Gegenstands in das Drittlandsgebiet,
- den Empfänger des ausgeführten Gegenstands und den Bestimmungsort im Drittlandsgebiet
- eine Versicherung des Ausstellers des Belegs darüber, dass die Angaben im Beleg auf der Grundlage von Geschäftsunterlagen gemacht wurden, die im Gemeinschaftsgebiet nachprüfbar sind, und
- die Unterschrift des Ausstellers des Belegs.

**Hinweis:** Bei der Verwendung eines sogenannten CMR-Frachtbriefs muss dieser vom Absender als Auftraggeber des Frachtführers, also dem Versender des Liefergegenstands, unterzeichnet sein (Feld 22). Der Auftraggeber kann dabei auch von einem Dritten (z.B. einem Lagerhalter) vertreten werden. Bei einem Eisenbahnfrachtbrief kann die Unterschrift auch durch einen Stempelaufdruck oder einen maschinellen Bestätigungsvermerk ersetzt werden. Eine Unterschrift eines zur Besorgung des Warentransports eingeschalteten Dritten (z.B. eines Spediteurs) ist nicht erforderlich.

### 3.3 Besonderheiten bei der Einschaltung von Post und Kurierdiensten

Wird ein Kurierdienst eingeschaltet oder erfolgt der Versand per Post, sieht die Finanzverwaltung weitere Vereinfachungen vor. In diesem Bereich haben sich jedoch durch die Anpassung der UStDV keine Ände-

rungen der Verwaltungsanweisungen ergeben.

### 3.4 Buchnachweis

Neben den richtigen Belegen muss auch der sogenannte **buchmäßige Nachweis** der Ausfuhr vorliegen. Das bedeutet, dass sich aus den Aufzeichnungen in den Büchern bestimmte Angaben ergeben müssen. Die nachfolgend dargestellten Angaben schreibt das Gesetz zwingend vor. Dies gilt für **alle Ausfuhren** ungeachtet dessen, ob sie nach dem ATLAS-Verfahren oder nach anderen Verfahren erfolgen. Zu einem ordnungsgemäßen Buchnachweis gehören die folgenden Aufzeichnungen:

- die Menge des Gegenstands der Lieferung oder die Art und der Umfang der Lohnveredelung sowie die handelsübliche Bezeichnung einschließlich der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei Fahrzeugen,
- der Name und die Anschrift des Abnehmers oder Auftraggebers,
- der Tag der Lieferung,
- das vereinbarte Entgelt oder bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten das vereinnahmte Entgelt und der Tag der Vereinnahmung sowie
- der Tag der Ausfuhr.

Für den Fall, dass die Ausfuhr im ATLAS-Verfahren erfolgt, muss die sogenannte **Movement Reference Number** (MRN) aufgezeichnet werden. Dies gilt auch dann, wenn beim Ausfall der elektronischen Systeme des Zolls an der Ausgangszollstelle ein Papierdokument abgestempelt wird.

Sofern der Unternehmer den Gegenstand der Ausfuhr selbst in das Drittland befördert bzw. versendet und **der Abnehmer kein Ausländer** im Sinne des Umsatzsteuerrechts ist, muss **zusätzlich** zu den oben genannten Angaben noch aufgezeichnet werden:

- die Beförderung oder Versendung **durch den Lieferanten selbst** sowie
- der Bestimmungsort.

In den Fällen der **Freihafenregelung** muss zusätzlich Folgendes aufgezeichnet werden:

- die Beförderung oder Versendung,
- der Bestimmungsort und
- in den Fällen, in denen der Abnehmer ein Unternehmer ist, auch der Gewerbe- oder der Beruf des Abnehmers und der Erwerbszweck.

Bei der Ausfuhr im persönlichen Reisegepäck des Abnehmers, der ein Unternehmer ist, müssen ebenfalls der Gewerbe- oder der Beruf des Abnehmers und der Erwerbszweck aufgezeichnet werden.

## 4. Innergemeinschaftliche Lieferung

Für die innergemeinschaftliche Lieferung sieht das Umsatzsteuergesetz ebenfalls eine Steuerbefreiung vor. Vergleichbar mit dem Export in das Drittland ist hier die Steuerbefreiung von einer Warenbewegung

in das übrige Gemeinschaftsgebiet abhängig.

Im Einzelnen setzt eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung Folgendes voraus:

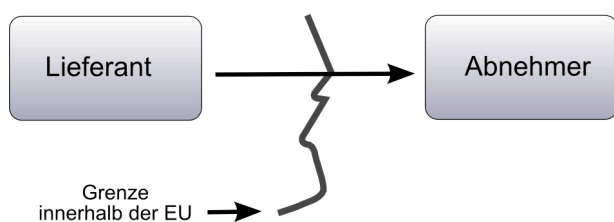
- Die Ware wird von einem Mitgliedstaat der Europäischen Union in einen anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union bewegt.
- Der Erwerber muss Unternehmer sein, der die Ware für sein Unternehmen erwirbt. Bei einem neuen Fahrzeug kann auch jeder andere Abnehmer, insbesondere ein privater Endverbraucher, der Erwerber der Ware sein.
- Der Erwerb der Ware muss in dem Mitgliedstaat, in den sie gebracht wird, der sogenannten **Erwerbsbesteuerung** unterliegen. Das bedeutet nicht, dass der Warenerwerb durch den Empfänger auch tatsächlich versteuert wird. Vielmehr muss der Warenerwerber nur verpflichtet sein, die Ware zu versteuern, was - sofern der Abnehmer ein Unternehmer ist - in der Regel zutrifft.

**Hinweis:** Der Begriff des Fahrzeugs umfasst Land-, Wasser- und Luftfahrzeuge. Ein neues Landfahrzeug liegt beispielsweise vor, wenn bei einem Pkw

- das Datum der ersten Inbetriebnahme weniger als sechs Monate zurückliegt **oder**
- die Laufleistung weniger als 6.000 km beträgt.

**Beispiel:** Ein Unternehmer aus Dortmund liefert Ware an einen anderen Unternehmer in den Niederlanden. Der niederländische Unternehmer holt die Ware selbst in Dortmund ab. Die Ware gelangt in die Niederlande nach Venlo an den Unternehmenssitz des niederländischen Unternehmers.

Entscheidend für die Steuerbefreiung sind die Warenbewegung in die Niederlande und die Unternehmereigenschaft des Abnehmers. Hier liegen also die Voraussetzungen für eine Steuerfreiheit vor.



Die genannten Voraussetzungen müssen durch den Lieferanten nachgewiesen werden - vergleichbar mit den Nachweisen bei der Ausfuhr. Auch hier muss zwischen Buch- und Belegnachweis unterschieden werden.

In der Praxis hat der Nachweis der Warenbewegung eine erhebliche Bedeutung. Besonders problematisch sind die Fälle, in denen der Transport der Ware **nicht** durch den Lieferanten oder durch eine von ihm beauftragte Spedition durchgeführt wird (sogenannter **Abholfall**). Nimmt der Abnehmer der Ware den

Transport selbst vor oder beauftragt er jemanden mit dem Transport, musste bislang immer eine sogenannte **Abnehmersversicherung** erfolgen. Der Abnehmer bzw. sein Beauftragter musste versichern, dass er die Ware tatsächlich in einen anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union bringt. Diese Versicherung ist zum 01.01.2012 entfallen und durch die sogenannte Gelangensbestätigung ersetzt worden. Die Übergangsregelung endet am 30.06.2012.

#### 4.1 Belegnachweise

Innerhalb der Europäischen Union wurden bereits 1993 alle Zollgrenzen abgeschafft. Amtliche Zollbelege, mit denen eine Warenbewegung nachgewiesen werden könnte, sind somit nicht mehr verfügbar. Die erforderlichen Belege müssen daher durch die Beteiligten selbst erstellt werden.

Den Nachweis über die Voraussetzungen der innergemeinschaftlichen Lieferung muss der Unternehmer mit folgenden Belegen führen:

- durch ein Doppel der Rechnung, das sich in der Buchführung des Lieferanten befindet, und
- durch eine **Gelangensbestätigung** (siehe Muster als Anlage).

#### 4.2 Die Gelangensbestätigung

Für den Nachweis der Warenbewegung kommt der **Gelangensbestätigung** eine zentrale Bedeutung zu. Die Gelangensbestätigung ist die wesentliche Änderung gegenüber dem alten Verfahren.

Es handelt sich dabei um die Bestätigung des Abnehmers gegenüber seinem Lieferanten, dass die gelieferte Ware tatsächlich in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union angekommen ist. Der Abnehmer muss den Verbleib der Ware durch seine Unterschrift bestätigen. Alternativ kann auch ein Arbeitnehmer des Abnehmers oder ein anderer Vertretungsberechtigter aus dem Betrieb die Bestätigung unterschreiben. Allerdings muss sich in diesem Fall die Vertretungsberechtigung aus anderen Unterlagen, die dem liefernden Unternehmer vorliegen, ergeben (z.B. aus dem Lieferauftrag bzw. Bestellvorgang).

Der Beleg muss die folgenden Angaben enthalten:

- den Namen und die Anschrift des Abnehmers,
- die Menge des Gegenstands der Lieferung und die handelsübliche Bezeichnung einschließlich der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei Fahrzeugen,
- das Ausstellungsdatum der Bestätigung und
- die Unterschrift des Abnehmers.

Darüber hinaus muss der Ort angegeben werden, an dem die Warenbewegung beendet wird. Wichtig ist, dass sich aus der Gelangensbestätigung der Bestimmungsort ergibt, an dem der Abnehmer die Ware in einem anderen EU-Mitgliedstaat in Empfang genommen hat. Bei der Ortsangabe muss unterschieden werden, ob der Lieferant oder der Abnehmer die Warenbewegung vorgenommen oder beauftragt hat. Des Weiteren sind Sonderregelungen vorgesehen für den Fall, dass z.B. eine Spedition in den Transport der Ware eingeschaltet wird.



**Hinweis:** Die Gelangensbestätigung kann auch elektronisch oder per Fax übermittelt werden.

#### 4.3 Warenbewegung durch den Lieferanten

Sofern der liefernde Unternehmer die Ware selbst oder durch einen nichtselbständigen Beauftragten (Arbeitnehmer) zum Abnehmer bringt, kann der Abnehmer unmittelbar gegenüber dem Lieferanten den Empfang der Ware bestätigen.

#### 4.4 Warenbewegung durch den Abnehmer (Abholfall)

Im sogenannten **Abholfall** werden an die Gelangensbestätigung besonders hohe Anforderungen gestellt. In diesen Fällen holt der Abnehmer die Ware selbst oder durch eigene Arbeitnehmer beim Lieferanten ab. Hier muss der Abnehmer die Gelangensbestätigung selbst ausfüllen, wenn er tatsächlich mit der Ware im anderen Mitgliedstaat angekommen ist.

**Beispiel:** Der Autohändler H liefert einen Pkw an den französischen Autohändler F. Der französische Abnehmer lässt das Fahrzeug durch einen Mitarbeiter abholen. Das Fahrzeug wird nach Lyon gebracht. F stellt die Gelangensbestätigung aus, wenn das Fahrzeug in Lyon angekommen ist.

In dem Beispiel liegen die Voraussetzungen für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung erst vor, wenn das Fahrzeug nach Frankreich gelangt ist. Der erforderliche Nachweis ist auch erst erbracht, wenn dem Autohändler H die Gelangensbestätigung durch den Franzosen übermittelt worden ist. Wenn er die Lieferung bereits bei der Abholung steuerfrei behandelt hat, trägt der deutsche Lieferant das steuerliche Risiko.

#### 4.5 Einschaltung eines selbständigen Transportunternehmens (Versendung)

Wird der Gegenstand der innergemeinschaftlichen Lieferung durch den Unternehmer oder den Abnehmer versendet, können in der Gelangensbestätigung die erforderlichen Angaben durch den Abnehmer auch gegenüber dem mit der Beförderung beauftragten selbständigen Dritten gemacht werden (z.B. auf einem Versendungsbeleg oder der Bescheinigung des beauftragten Spediteurs). Die Gelangensbestätigung des Abnehmers gegenüber dem Dritten muss somit in diesen Fällen **nicht** in den Unterlagen des liefernden Unternehmers vorhanden sein. Sie muss jedoch auf Verlangen der Finanzbehörde (z.B. im Rahmen einer Betriebsprüfung) zeitnah zur Verfügung gestellt werden können. In diesen Fällen muss der liefernde Unternehmer eine **schriftliche Versicherung** des mit der Beförderung beauftragten selbständigen Dritten besitzen, dass dieser über einen entsprechenden Beleg mit den Angaben des Abnehmers verfügt. Ein Muster kann auf der Website des Bundesfinanzministeriums unter [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de) heruntergeladen werden. Der liefernde Unternehmer trägt jedoch die Beweislast.

#### 4.6 Der Buchnachweis bei der innergemeinschaftlichen Lieferung

Neben den Belegen muss der Unternehmer auch Aufzeichnungen in seiner Buchführung festhalten, um in den Genuss der Steuerbefreiung zu kommen. Die Aufzeichnungen müssen eindeutig und leicht nachzuprüfen sein. Sie müssen aus der Buchführung ersichtlich sein.

Ganz wichtig für den Lieferanten ist es zunächst, die **Umsatzsteuer-Identifikationsnummer** (USt-IdNr.) des Abnehmers aufzuzeichnen. Sie dient vor allem als Nachweis für die Unternehmereigenschaft des Abnehmers.

**Hinweis:** Die Gültigkeit der USt-IdNr. muss vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) bestätigt werden. Dazu muss eine sogenannte **qualifizierte Bestätigungsabfrage** durchgeführt werden, bei der auch die Adressdaten des Abnehmers auf ihre Richtigkeit geprüft werden. Die Abfrage erfolgt online auf den Internetseiten des BZSt ([www.bzst.de](http://www.bzst.de)). Der Unternehmer sollte sich zu seiner eigenen Sicherheit das positive Ergebnis der Abfrage durch Anklicken der Schaltfläche „Amtliche Bestätigungsmitteilung anfordern“ schriftlich bestätigen lassen.

Der Unternehmer muss darüber hinaus Folgendes aufzeichnen:

- den Namen und die Anschrift des Abnehmers
- den Namen und die Anschrift des Beauftragten des Abnehmers bei einer Lieferung, die im Einzelhandel oder in einer für den Einzelhandel gebräuchlichen Art und Weise erfolgt
- den Gewerbezweig oder Beruf des Abnehmers,
- die Menge des Gegenstands der Lieferung und dessen handelsübliche Bezeichnung einschließlich der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei Fahrzeugen,
- den Tag der Lieferung,
- das vereinbarte Entgelt oder das vereinnahmte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung,
- die Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet sowie
- den Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet.

**Wichtig:** Befördert der liefernde Unternehmer oder der Abnehmer den Liefergegenstand selbst und liegt ihm die **Gelangensbestätigung** des Abnehmers **nicht** vor, kann die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen, sofern alle übrigen Voraussetzungen gegeben sind, auch dann gewährt werden, wenn aufgrund der **objektiven Beweislage feststeht**, dass der Liefergegenstand tatsächlich in einen anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union gelangt ist. Das gilt jedoch **nicht**, wenn der Verstoß gegen die Nachweispflichten dazu dient, die Identität des Abnehmers der innergemeinschaftlichen Lieferung zu verschleiern, um dem Abnehmer eine Mehrwertsteuerhinterziehung zu ermöglichen.

## Gelangensbestätigung

Bestätigung über das Gelangen des Gegenstands einer innergemeinschaftlichen Lieferung in einen anderen EU-Mitgliedstaat

---

(Name und Anschrift des Abnehmers der innergemeinschaftlichen Lieferung)

Hiermit bestätige ich als Abnehmer, dass ich folgenden Gegenstand / dass folgender Gegenstand einer innergemeinschaftlichen Lieferung

---

(Menge des Gegenstands der Lieferung)

---

(handelsübliche Bezeichnung, bei Fahrzeugen zusätzlich die Fahrzeug-Identifikationsnummer)

am

---

(Datum des Erhalts des Liefergegenstands im Mitgliedstaat, in den der Liefergegenstand gelangt ist, wenn der liefernde Unternehmer den Liefergegenstand befördert oder versendet hat oder wenn der Abnehmer den Liefergegenstand versendet hat)

---

(Datum des Endes der Beförderung, wenn der Abnehmer den Liefergegenstand selbst befördert hat)

in / nach<sup>1)</sup>

---

(Mitgliedstaat und Ort, wohin der Liefergegenstand im Rahmen einer Beförderung oder Versendung gelangt ist)

erhalten habe / gelangt ist<sup>1)</sup>.

---

(Datum der Ausstellung der Bestätigung)

---

(Unterschrift des Abnehmers)

## Entry Certificate

Certification of the entry of the object of an intra-Community supply into another EU member state

---

(Name and address of the customer of the intra-Community supply)

I as the customer hereby certify my receipt / the entry<sup>1)</sup> of the following object of an intra-Community supply

---

(Quantity of the object of the supply)

---

(Standard commercial description - in the case of vehicles, including vehicle identification number)

on

---

(Date the object of the supply was received in the member state of entry if the supplying trader transported or dispatched the object of the supply or if the customer dispatched the object of the supply)

---

(Date the transportation ended if the customer transported the object of the supply himself or herself)

in / at<sup>1)</sup>

---

(Member state and place of entry as part of the transport or dispatch of the object)

---

(Date of issue of the certificate)

---

(Signature of the customer)

1) Nichtzutreffendes streichen.

1) Delete as appropriate.