

HOLGER BOCK

Steuerberater

Heinzestr. 31 – 31061 Alfeld

Tel.: 05181 / 90 01 70 - Fax: 05181 / 90 01 71

info@stb-bock.de

www.stb-bock.de

Diese Arbeitsblatt soll nur erste Hinweise geben und erhebt daher keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Obwohl es mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, kann eine Haftung für die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden.

Merkblatt

Buch- und Belegnachweise

Inhalt

- | | |
|--|---|
| 1 Einleitung | 5 Innergemeinschaftliche Lieferung |
| 2 Begriffsklärung: Drittlandsausfuhren und innergemeinschaftliche Lieferungen | 5.1 Belegnachweise |
| 2.1 Nachweiserfordernisse beim Export | 5.2 Die Gelangensbestätigung |
| 3 Voraussetzungen für die Ausfuhr ins Drittland | 5.3 Buchnachweis |
| 3.1 Versendung oder Beförderung durch den Lieferanten | 6 Zusammenfassende Meldung |
| 3.2 Versendung oder Beförderung durch den Abnehmer | 6.1 Welche Fisten sind zu beachten? |
| 3.3 Versendung oder Beförderung in Freihäfen (Freihafenregelung) | 6.2 Wie ist zu melden? |
| 4 Grundlagen des Zollverfahrens | 6.3 Was ist zu melden? |
| 4.1 Ausnahmen vom ATLAS-Verfahren | 7 Aktuell |
| 4.2 Besonderheiten bei der Versendung von Waren | 8 Fazit |
| 4.3 Besonderheiten bei der Einschaltung von Post und Kurierdiensten | 9 Anhang: Gelangensbestätigung / Entry Certificate |
| 4.4 Buchnachweis | |

1 Einleitung

Nimmt ein Unternehmer Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet (EU-Länder) vor, bleiben diese von der Umsatzsteuer befreit. Gleiches gilt für Ausfuhren in sogenannte Drittländer, also Länder, die nicht zur Europäischen Union gehören.

Für die Steuerbefreiung muss der Unternehmer aber bestimmte **Buch- und Belegnachweise** führen.

Leistungsempfänger sind die **Abnehmer**, die entweder Unternehmer oder Privatpersonen sind.

Durch die Zweite Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen sind die Regeln für die Nachweise bei Ausfuhren und innergemeinschaftlichen Lieferungen grundlegend reformiert worden. 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. Andererseits 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** wurden sogar dreimal hinausgeschoben: Zunächst war die Anwendung ebenfalls auf den 01.04.2012 verschoben worden, danach auf den 01.07.2012. Das Bundesfinanzministerium hat Anfang Juni 2012 eine erneute Änderung der gerade erst neugefassten Nachweisregelungen angekündigt.

Hinweis

Bis zum Inkrafttreten der neuen Vorschriften kann die alte Rechtslage für die Nachweise weiterhin angewendet werden.

Insbesondere das Hinausschieben des verbindlichen Anwendungszeitpunkts zeigt, wie sensibel der Anwendungsbereich ist. Für die innergemeinschaftliche Lieferung ist wieder völlig offen, welche Regelungen kommen werden. **Ein konkreter Zeitplan lässt sich nicht vorhersagen, da das BMF eine konkrete Frist für das Inkrafttreten der zweiten Neuregelung nicht genannt hat.**

2 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, zum Beispiel wenn die Ware in die USA, nach China oder in 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.

2.1 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 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 Umsatzsteuerdurchführungsverordnung.

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.

3 Voraussetzungen für die Ausfuhr ins Drittland

Um ein besseres Verständnis für die erforderlichen Nachweise zu entwickeln, lohnt sich ein 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 3.1)
2. Versendung oder Beförderung durch den Abnehmer der Lieferung (siehe Punkt 3.2)

3. Versendung oder Beförderung in Freihäfen (siehe Punkt 3.3)

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, zum Beispiel 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.

3.1 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.

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.

3.2 Versendung oder Beförderung durch den Abnehmer

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.

Auch bei dieser Steuerbefreiung muss der **ausländische Abnehmer** der Lieferung kein Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts sein. 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.

3.3 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.

4 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 vorgegebenen 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 (**A**utomatisiertes **T**arif- und **L**okales **Z**oll-**A**bwicklungs-**S**ystem) 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).

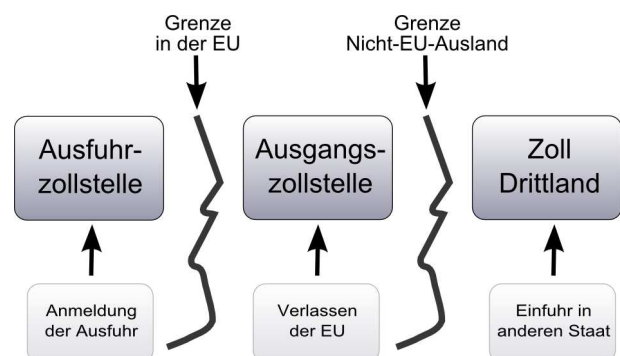
Im Regelfall wird im Zollverfahren zwischen zwei unterschiedlichen Zollstellen unterschieden, die an einem Ausfuhrverfahren beteiligt sind:

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

Beim Export von Waren muss zunächst eine Zollanmeldung bei der **Ausfuhrzollstelle** abgegeben werden. Die Ausfuhrzollstelle unterrichtet daraufhin die **Ausgangszollstelle** über die angemeldete Ware. Die eigentliche Ausfuhr erfolgt dann bei der **Ausgangszollstelle**. Hier verlässt die Ware Deutschland 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.

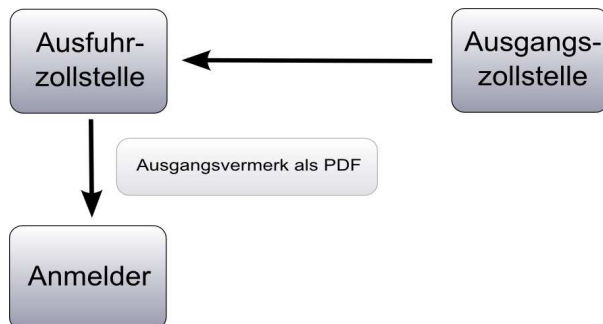


Beispiel

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 (**E**lectronic **D**ata **I**nterchange **F**or **A**dministration, **C**ommerce and **T**ransport) übersendet. Die deutsche Zollstelle erledigt den Ausfuhrvorgang auf Basis der durch die Ausgangszollstelle übermittelten Erkenntnisse über die tatsächliche Ausfuhr.

Dem Ausführer, 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/Ausführer 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/Ausführer 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.

4.1 Ausnahmen vom ATLAS-Verfahren

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

- Ausfuhren mit mündlicher oder konkludenter (durch schlüssiges Verhalten) Anmeldung
- in Fällen von geringer wirtschaftlicher Bedeutung bzw.
- 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.

4.2 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 zum Beispiel 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.

4.3 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 Änderungen der Verwaltungsanweisungen ergeben.

4.4 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 vereinbarte 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 Gewerbezug oder der Beruf des Abnehmers und der Erwerbszweck.

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

5 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

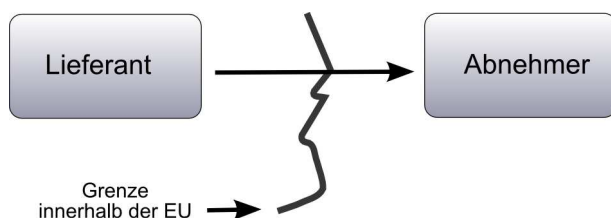
Der Begriff des Fahrzeugs umfasst Land-, Wasser- und Luftfahrzeuge. Ein neues Landfahrzeug liegt zum Beispiel vor, wenn bei einem Pkw

- 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.

Wie bereits eingangs dargestellt, wurde die Übergangsregelung zur Anwendung der neuen Nachweisregeln bei der innergemeinschaftlichen Lieferung bereits zum dritten Mal verlängert. Mit dieser Verlängerung wurde auch eine erneute Reform der Nachweiserfordernisse angekündigt. Die alten Regeln, die bis zum 31.12.2011 galten, sind bis zur erneuten Neuregelung weiterhin anwendbar. Es besteht daher Unsicherheit darüber, wie die Reform der Reform aussehen wird. Sofern also im Folgenden die Nachweise angesprochen werden, wird die aktuelle - seit dem 01.01.2012 geltende - Rechtslage dargestellt. Wegen der Übergangsfrist ist die neue Rechtslage zwar nicht zwingend anzuwenden, sie ist jedoch zurzeit geltendes Recht und könnte folglich durch die Finanzgerichte angewendet werden.

Hinweis

Zudem wird sich vermutlich die zweite Neuregelung an der ersten - zumindest was bestimmte Grundprinzipien angeht - orientieren. Es ist nicht zu erwarten, dass der Gesetzgeber hier komplett von der einmal eingeschlagenen Linie abweicht.

Für Sie als Unternehmer ist die Situation besonders misslich, da Sie für Ausfuhren die verbindliche Neuregelung beachten müssen. Demgegenüber ist noch nicht absehbar, wann eine verbindliche Neuregelung der Nachweiserfordernisse für die innergemeinschaftliche Lieferung kommt. Aus diesem Grund müssen alle Beteiligten trotz vergleichbarer Thematik vorerst mit einem Nebeneinander von neuen und alten Regeln leben.

5.1 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, Punkt 8).

Wichtig

Durch die Neuregelung sind die Unternehmer nicht mehr frei in der Nachweisführung. Die im Gesetz vorgeschriebenen Anforderungen sind genau einzuhalten.

5.2 Die Gelangensbestätigung

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 (sog. **Abholfall**).

Nimmt der Abnehmer der Ware den Transport selbst vor oder beauftragt er jemanden mit dem Transport, musste bisher immer eine sogenannte Abnehmerversicherung 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. Sie ist ein rein deutsches Instrument, um den Ort am Ende der Lieferung zu dokumentieren. In den anderen europäischen Mitgliedstaaten existiert diese Bescheinigung nicht. Mit der Gelangensbestätigung bestätigt der Abnehmer, dass die gelieferte Ware tatsächlich in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Uni-

on angekommen ist. Der Abnehmer muss den Verbleib der Ware durch seine Unterschrift versichern.

Wegen der Übergangsregelung ist die **Gelangensbestätigung als Nachweis jedoch nicht verbindlich**. Zurzeit ist sogar noch nicht einmal sicher, dass die Gelangensbestätigung überhaupt für deutsche Unternehmen zur Pflicht wird. Die geplante Neuregelung könnte auch ihr endgültiges Aus bedeuten.

In die Kritik ist die Gelangensbestätigung deshalb geraten, weil sie in der Praxis für die exportierenden deutschen Unternehmen zu erheblichen Problemen beim Nachweis der Lieferung führt. Dies ist insbesondere der Fall, wenn der Abnehmer die Ware beim Lieferanten selbst abholt. Der Abnehmer muss die Gelangensbestätigung dann 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 dann erbracht, wenn dem Autohändler H die Gelangensbestätigung durch den französischen Abnehmer übermittelt worden ist. Wenn H die Lieferung bereits bei der Abholung steuerfrei behandelt hat, trägt der deutsche Lieferant H das umsatzsteuerliche Risiko.

Es besteht insbesondere die Gefahr, dass sein französischer Vertragspartner die Gelangensbestätigung nicht übermittelt. Dann müsste der deutsche Autohändler den Beleg gegebenenfalls in Frankreich einklagen oder den Vorgang steuerpflichtig behandeln und die zusätzliche steuerliche Belastung von seinem Vertragspartner einfordern. In beiden Varianten müsste der Lieferant seinem Vertragspartner „hinterherlaufen“ und schlimmstenfalls ein Klageverfahren im Ausland führen. Als Alternative käme nur in Betracht, die Lieferung erst einmal als steuerpflichtig zu behandeln. Dann müsste der Abnehmer zunächst den Kaufpreis einschließlich der Umsatzsteuer zahlen. Sofern der Lieferant die Gelangensbestätigung erhält, erstattet er anschließend die zu viel gezahlte Umsatzsteuer. Dies führte unseres Erachtens allerdings nur zu einer Umkehrung der Situation. Dann müsste nämlich eventuell der Abnehmer „seinem Geld“ hinterherlaufen. Abnehmer aus anderen EU-Staaten könnten daher dazu übergehen, Deutschland als Lieferstaat zu vermeiden.

Festzuhalten bleibt, dass die Gelangensbestätigung in der Praxis nach einer verbindlichen Einführung durch das BMF erhebliche Probleme bereiten würde. Bis zur endgültigen Neuregelung des Beleg-

nachweises kann jedoch **Entwarnung** gegeben werden. Wegen der Kritik an der ursprünglichen Neuregelung und insbesondere der Gelangensbestätigung **ist hier eher eine Entschärfung zu erwarten**.

5.3 Buchnachweis

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.

Hinweis

Bei den Anforderungen an einen ordnungsgemäßen **Buchnachweis** sind hinsichtlich der hier dargestellten Rechtslage auch zukünftig keine Änderungen zu erwarten. Die angekündigte erneute Neuregelung bezieht sich ausdrücklich nur auf den **Belegnachweis**. Aber auch für den Buchnachweis gilt, dass dieser erst nach der neuen Rechtslage geführt werden muss, wenn **eine erneute Neuregelung** für den Belegnachweis in Kraft tritt.

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). 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 Gewerbebezug 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

Bei Mängeln in der Beweisführung kann die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen auch dann gewährt werden, wenn aufgrund der **objektiven Beweislage feststeht**, dass die Voraussetzungen vorliegen und insbesondere der Liefergegenstand tatsächlich in einen anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union gelangt ist. Die Steuerbefreiung entfällt jedoch, wenn der Verstoß gegen die Nachweispflichten dazu dient, die Identität des Abnehmers der innergemeinschaftlichen Lieferung zu verschleiern, um dem Abnehmer eine Mehrwertsteuerhinterziehung zu ermöglichen.

6 Zusammenfassende Meldung

Unternehmer müssen weitere Formalien beachten, wenn sie grenzüberschreitende Umsätze innerhalb des Gemeinschaftsgebiets tätigen oder eine steuerpflichtige sonstige Leistung ausführen. Denn zusätzlich müssen sie eine sogenannte Zusammenfassende Meldung (ZM) für innergemeinschaftliche Warenlieferungen abgeben.

Hinweis

Hat ein Unternehmer noch keine USt-IdNr., muss er diese beim Bundeszentralamt für Steuern beantragen, da sie für die Zusammenfassende Meldung zwingend benötigt wird. Weitere Informationen und ein Link zum Antragsformular sind unter www.bzst.de unter der Rubrik Steuern International | USt-Identifikationsnummer zu finden.

6.1 Welche Fisten sind zu beachten?

Die ZM ist - je nach Umsatzhöhe - bis zum 25. Tag nach Ablauf jedes Kalendermonats oder Quartals elektronisch an das BZSt zu übermitteln. Die ZM für den Juli 2012 muss dann also im Regelfall bis spätestens zum 25. August 2012 erfolgen.

Die Erleichterung durch die vierteljährliche Übermittlung anstelle der monatlichen Abgabe ist nur möglich, wenn die Summe der innergemeinschaftlichen Lieferungen im Vierteljahr nicht mehr als 50.000 € beträgt. Dieser Schwellenwert hat sich seit Neujahr 2012 von zuvor 100.000 € auf 50.000 € im Quartal halbiert, so dass betroffene Unternehmen mit grenzüberschreitenden Umsätzen innerhalb des Gemeinschaftsraums nun viel häufiger monatlich statt vierteljährlich beim Fiskus vorstellig werden müssen.

Durch diese Gesetzesänderung erhält die Finanzverwaltung zeitnäher Informationen zu innergemeinschaftlichen Umsätzen deutscher Unternehmer. Ein anschließender Datenaustausch zwischen den EU-

Mitgliedstaaten dient der Bekämpfung des Steuerbetrugs. Denn seit dem Wegfall der Grenzkontrollen innerhalb des EG-Binnenmarktes benötigen die Mitgliedstaaten ein einheitliches Kontrollverfahren zur Überwachung von innergemeinschaftlichen Warenströmen.

Zudem übermittelt das BZSt den Betriebs-Finanzämtern der deutschen Unternehmen die Angaben aus den ZM, soweit diese für steuerliche Kontrollen benötigt werden.

Dabei darf der Grenzbetrag weder für das laufende Quartal noch für eines der vier vorangegangenen Kalendervierteljahre jeweils überschritten werden. Unternehmen müssen dabei eine vergangenheitsbezogene Betrachtung vornehmen.

Beispiel

Unternehmer U hat im vierten Quartal 2011 innergemeinschaftliche Lieferungen mit insgesamt 54.500 € ausgeführt. Im ersten, zweiten und dritten Quartal 2012 liegt die relevante Bemessungsgrundlage bei jeweils rund 40.000 €.

Da der alte und höhere Grenzbetrag von 100.000 € im Jahr 2011 nicht überschritten wurde, darf U seine ZM für 2011 noch quartalsweise abgeben. Ab 2012 muss U seine ZM jedoch monatlich abgeben, da er die neue Umsatzschwelle von 50.000 € Ende 2011 und damit in einem der vier vorangegangenen Quartale übersprungen hat. Schon die ZM für Januar 2012 muss er dem BZSt daher bis zum 25.02.2012 übermitteln.

Durch die seit Juli 2010 verkürzte Übermittlungsfrist haben Unternehmer eine weitere Besonderheit zu beachten. In der Vergangenheit konnten sie ihre ZM einen Monat später einreichen, wenn sie einen Antrag auf **Dauerfristverlängerung** für die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung gestellt haben. Dieser Gleichklang war **ab Juli 2010 entfallen**.

Wer als deutscher Unternehmer hingegen **sonstige Dienstleistungen** in einem anderen Mitgliedsstaat ausführt, kann **weiterhin die vierteljährliche Abgabe** nutzen. Das nutzt ihm aber nur wenig, wenn sowohl Warenlieferungen als auch Dienstleistungen grenzüberschreitend getätigt werden. Dann sollten Unternehmer aus Vereinfachungsgründen komplett auf die monatliche Abgabe umsteigen.

Darüber hinaus führt die Neuregelung des Meldezeitraums seit dem 01.07.2010 zu unterschiedlichen Abgabefristen bei der Umsatzsteuer. So ist beispielsweise die Umsatzsteuer-Voranmeldung für Mai bis zum 10.06. bzw. - bei Fristverlängerung - bis zum 10.07. einzureichen. Die ZM für Mai muss hingegen bis zum 25.07. übermittelt werden.

Dies kann zu Problemen führen, denn die Daten der ZM fließen in der Regel aus der Buchhaltung und sie kann folglich erst nach endgültiger Bearbeitung des Monats erstellt werden. Hierfür war bei Inanspruchnahme der Dauerfristverlängerung bis zum 1. Halbjahr 2010 ein Zeitrahmen von rund 40 Tagen

vorgesehen, da bis zum 10. des übernächsten Monats die Umsatzsteuer-Voranmeldung dem Finanzamt eingereicht werden muss. **Diese Frist wird nun faktisch um ca. 15 Tage verkürzt**, da es praktisch nicht möglich ist, die ZM und die Umsatzsteuer-Voranmeldung getrennt voneinander zu bearbeiten.

Hinweis

Ist der Unternehmer ein Kleinunternehmer, entfällt die Abgabepflicht für die ZM.

6.2 Wie ist zu melden?

ZM sind grundsätzlich nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung zu übermitteln. Derzeit werden drei verschiedene Verfahren zur elektronischen Abgabe angeboten:

- ElsterOnline-Portal (www.elsteronline.de/eportal),
- Formularserver der Bundesfinanzverwaltung (www.formulare-bfinv.de) sowie
- BZSt-Online-Portal (www.elsteronline.de/bportal).

In Einzelfällen verzichtet die Finanzverwaltung zur Vermeidung von Härten aus Billigkeitsgründen auf die elektronische Übermittlung und in diesem Fall darf die ZM nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck auf dem normalen Postweg abgegeben werden. Diese Erleichterung wird gewährt, wenn die EDV-Übermittlung für den Unternehmer wirtschaftlich (z.B. wegen fehlender technischer Ausstattung) oder persönlich (etwa wegen mangelnder individueller Kenntnisse und Fähigkeiten) unzumutbar ist. Der entsprechende Antrag kann durch Abgabe einer Erklärung auf Papier gestellt werden. Ein solcher Antrag ist allerdings meist nicht von Erfolg gekrönt, wenn der Betrieb ohnehin schon seine Umsatzsteuervoranmeldungen online beim Finanzamt einreicht.

Anders sieht es für Unternehmer aus, die bereits für die Umsatzsteuer-Voranmeldung von der Verpflichtung zur Abgabe auf elektronischem Weg befreit worden sind. Sie können dies dann auch für die Abgabe der ZM beantragen.

Hinweis

Fallen dem Unternehmer im Nachhinein Fehler in der ZM auf, muss er die fehlerhaften oder unvollständigen Zusammenfassenden Meldungen innerhalb eines Monats berichtigen.

6.3 Was ist zu melden?

Bei einer **innergemeinschaftlichen Lieferung** muss die Zusammenfassende Meldung der ausführenden Unternehmers folgende Angaben enthalten:

- die USt-IdNr. jedes einzelnen Erwerbers oder Empfängers einer sonstigen Leistung, die ihm in einem anderen Mitgliedstaat erteilt worden ist,

- die innergemeinschaftlichen Warenlieferungen, die er im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführt hat,
- steuerpflichtige sonstige Leistungen, für die der im anderen EU-Staat ansässige Leistungsempfänger die Steuer dort schuldet sowie
- für jeden Erwerber die Summe der Bemessungsgrundlagen der an ihn ausgeführten innergemeinschaftlichen Warenlieferungen und erbrachten steuerpflichtigen sonstigen Leistungen.

Diese Angaben sind für den Meldezeitraum zu machen, in dem die Rechnung für die innergemeinschaftliche Warenlieferung oder für die im übrigen EU-Raum ausgeführte steuerpflichtige sonstige Leistung ausgestellt wird, spätestens jedoch für den Meldezeitraum, in dem der auf die Ausführung der innergemeinschaftlichen Warenlieferung bzw. sonstigen Leistung folgende Monat endet.

Dabei ist unerheblich, ob der Unternehmer seine Umsätze nach vereinbarten oder nach vereinnahmten Entgelten versteuert (Ist- oder Sollbesteuerung). Werte in fremder Währung werden nach den amtlichen Durchschnittskursen umgerechnet.

Hat sich die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für die gemeldeten Umsätze nachträglich geändert (z.B. durch Rabatte), sind diese in dem Zeitraum zu berücksichtigen, in dem sie eingetreten sind. Das gilt entsprechend bei der Uneinbringlichkeit der Forderung und beim Rückgängigmachen der Lieferung und sonstigen Leistung. Hierdurch kann der Gesamtbetrag der zu meldenden Bemessungsgrundlagen auch negativ sein oder aufgrund von Saldierungen 0 € betragen. In diesem Fall ist "0" zu melden.

Hinweis

Wird die ZM verspätet abgegeben, können Verspätungszuschläge festgesetzt werden. Die betragen höchstens 1 % der Summe der Bemessungsgrundlagen und maximal 2.500 €. Wird die ZM hingegen überhaupt nicht abgegeben, kann ein Zwangsgeld zunächst angedroht und anschließend festgesetzt werden. Unternehmer sollten bedenken, dass derjenige, der eine ZM nicht oder bewusst nicht vollständig abgibt, eine Ordnungswidrigkeit begeht, die mit einer Geldbuße bis zu 5.000 € geahndet werden kann.

7 Aktuell

Das Bundesfinanzministerium hat am 21.03.2012 einen Entwurf eines BMF-Schreibens veröffentlicht, der Vereinfachungen für die Nachweise bei innergemeinschaftlichen Lieferungen vorsieht. Auch darin zeichnet sich bereits eine deutliche Entschärfung der neuen Nachweisregelungen bei **innergemeinschaftlichen Lieferungen** ab.

Erfreulicherweise stellt der Entwurf zunächst klar, dass der Nachweis für eine innergemeinschaftliche Lieferung **nicht nur** durch die im Gesetz vorgege-

benen Mittel geführt werden kann. Zwar enthält die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung für die Nachweise Muss-Vorschriften, Unternehmer können jedoch die Nachweise - wie bisher - auch mit anderen Mitteln (wie z.B. weitere Belege oder Zeugenaussagen, die die Warenbewegung glaubhaft machen) führen. Das gilt insbesondere für den Nachweis der Warenbewegung des Liefergegenstands in einen anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union. Das BMF sieht die gesetzlichen Nachweiserfordernisse damit **nicht als zwingende Vorgaben** an. Sie dienen vielmehr der **Rechtssicherheit**. Das BMF stellt nämlich auf der anderen Seite klar, dass die Steuerbefreiung zu gewähren ist, wenn alle Nachweise, die nach dem Gesetz gefordert werden, vorliegen.

Das BMF stellt darauf ab, dass die Ware zweifelsfrei im EU-Ausland ankommen muss. Entspricht der Ort, an dem der Gegenstand **tatsächlich** angekommen ist, nicht den Angaben des Abnehmers, ist dies **unbeachtlich**, wenn der Ort des tatsächlichen Verbleibens ebenfalls im EU-Ausland liegt. Allerdings gehen Zweifel über den Verbleib der Ware in jedem Fall zu Lasten des Unternehmers.

In dem Entwurf des BMF-Schreibens sind darüber hinaus Erleichterungen für den Warentransport durch Kurier- und Postdienstleister vorgesehen. Voraussichtlich werden hier weiterhin Einlieferungsbelege als Nachweise für die innergemeinschaftliche Lieferung ausreichend sein.

8 Fazit

Für Ausfuhren in Länder, die außerhalb der Europäischen Union liegen (sogenannte Drittländer), ist das neue Recht bereits seit dem 01.04.2012 zwingend anzuwenden. Bei der innergemeinschaftlichen Lieferung ist die Situation komplizierter.

Bis zur endgültigen erneuten Neuregelung des Belegnachweises kann **weiterhin die alte Rechtslage** angewendet werden. **Die genaue Auslegung der neuen Vorschriften ist ungeklärt**, so dass ihre Anwendung mit erheblichen steuerlichen Risiken verbunden wäre. Nur mit der alten Rechtslage ist zumindest etwas Rechtssicherheit gegeben.

Welche Bestimmungen mit der Neuregelung kommen werden, ist derzeit noch offen. Es wäre wünschenswert, wenn das Konzept der Gelangensbestätigung endgültig aufgegeben oder zumindest deutlich abgeschwächt würde. Das BMF-Schreiben vom 21.03.2012 zeigt, was die Entschärfung der neuen Regeln angeht, in die richtige Richtung. Trotzdem bleibt die endgültige Neuregelung abzuwarten. Un erfreulich ist, dass das BMF **keinen Zeitplan** vorgegeben hat. Der Zeitpunkt einer Neuregelung ist somit völlig offen. Allerdings ist ein zeitlicher Vorlauf erforderlich, um die Umsatzsteuer-Durchführungs-

verordnung zu ändern. Etwas Zeit wird für die Umstellung daher auf jeden Fall bleiben.

Ihr Steuerberater steht Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: Juli 2012

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.

9 Gelangensbestätigung

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

Entry Certificate

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

(Name und Anschrift des Abnehmers der innergemeinschaftlichen Lieferung)

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

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

I as the customer hereby certify my receipt / the entry¹⁾ of the following object of an intra-Community supply

(Menge des Gegenstands der Lieferung)

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

am

(Quantity of the object of the supply)

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

on

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

(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)

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

in / nach¹⁾

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

in / at¹⁾

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

erhalten habe / gelangt ist¹⁾.

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

(Datum der Ausstellung der Bestätigung)

(Date of issue of the certificate)

(Unterschrift des Abnehmers)

(Signature of the customer)