

Vom Bundesfinanzministerium wurde am 16.09.2013 ein Schreiben zu den neuen Nachweispflichten für innergemeinschaftliche Lieferungen („Gelangensbestätigung“), mit der Übergangsregelung bis zum 31.12.2013, veröffentlicht.

gem. § 6a Abs. 3 Satz 1 UStG muss der Unternehmer die Voraussetzungen der Steuerbefreiung für seine EU-grenzüberschreitende Lieferung nachweisen. Gem. § 6a Abs. 3 Satz 2 UStG kann das BMF mit Zustimmung des Bundesrates hierzu eine Rechtsverordnung erlassen. Zum 1.10.2013 wird der neue § 17a UStDV in Kraft treten.

Die neuen Regelungen in der UStDV sehen im Einzelnen vor:

1. Die Neufassung des § 17a UStDV geht weiterhin davon aus, dass die Steuerbefreiung eine physische Warenbewegung von einem Mitgliedstaat in einen anderen voraussetzt. Zum Nachweis hierfür dient die Gelangensbestätigung. Dieser Nachweis kann nunmehr gleichberechtigt auch mit anderen Belegen und Beweismitteln geführt werden. Das Gesetz lässt hierfür den Versendungsbeleg wie z.B. den CMR-Frachtbrief, Kurierdienstprotokolle, andere handelsübliche Belege wie die Spediteursbescheinigung oder in den Abholfällen die Spediteursversicherung mit Zahlungsnachweis zu. Auch Zolldokumente aus dem EMCS-Verfahren oder dem Versandverfahren werden anerkannt.

2. Die Regelungen des BMF-Schreibens sind für nach dem 30.09.2013 ausgeführte innergemeinschaftliche Lieferungen anwendbar. Das BMF hat mit Datum vom 16. September 2013 das finale BMF-Schreiben zum Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung veröffentlicht. Ein entscheidender Unterschied zum letzten Entwurf des Schreibens aus August 2013 ist die Aufnahme einer **Übergangsregelung** bis zum **31. Dezember 2013**, wonach die Unternehmer im Zeitraum vom 1. Oktober 2013 bis zum 31. Dezember 2013 für ausgeführte innergemeinschaftliche Lieferungen ihre Belegnachweispflichten nach der bis zum 31. Dezember 2011 geltenden Rechtslage erfüllen können. Durch die Einräumung der Übergangsregelung bis zum 31. Dezember 2013 soll es den Unternehmern erleichtert werden, ihre Prozesse an die Neuregelungen anzupassen.

Das aktuelle BMF-Schreiben vom 16. September 2013 stimmt weitestgehend mit dem Entwurf aus August 2013 überein, weicht aber in entscheidenden Punkten auch von ihm ab. Im Folgenden werden die wesentlichen Grundaussagen der finalen Fassung dargestellt.

(1) Grundaussagen

Abschn. 6a.2 Abs. 6 UStAE – Keine Beleghierarchie

Die Gelangensbestätigung ist nur eine mögliche Form des Belegnachweises, mit dem die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung eindeutig und leicht nachprüfbar sind. Gleiches gilt auch für die alternativen Belege. Der Unternehmer kann damit gleichberechtigt mit den anderen in § 17a Abs. 3 UStDV genannten Belegnachweisen (CMR-Frachtbrief, Spediteursbescheinigung, Spediteursversicherung) den Nachweis der steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung erbringen. Es gibt keine Beleghierarchie.

Abschn. 6a.2 Abs. 7 UStAE – Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

Für den buchmäßigen Nachweis ist gem. § 17c Abs. 1 UStDV nunmehr erforderlich, dass der Unternehmer die „ausländische“ USt-Id.-Nr. des Abnehmers nachweist, d.h. aufzeichnet. Damit wird deutlich, dass aus Sicht der deutschen Finanzverwaltung für die innergemeinschaftliche Lieferung das Vorliegen einer ausländischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer unerlässlich ist.

Abschn. 6a.3 Abs. 1 UStAE – Rechnung

Mit einer Rechnung nach § 17a Abs. 2 UStDV, die nicht oder nur unbestimmt auf die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung hinweist, kann der Belegnachweis nicht geführt werden. Insbesondere Formulierungen wie „VAT@export“, die nicht eindeutig eine innergemeinschaftliche Lieferung erkennen lassen, sind daher zu vermeiden.

Abschn. 6a.3 Abs. 2 Satz 3 UStAE - Abholfälle

Die Risiken hinsichtlich der Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung, die sich daraus ergeben, dass der Lieferer die Beförderung oder Versendung dem Abnehmer überlässt, trägt grundsätzlich der liefernde Unternehmer. In allen sog. Abholfällen kann sich damit der liefernde Unternehmer nicht auf eine EXW-Klausel berufen, um sein Risiko auf den Leistungsempfänger oder gar den Fiskus abzuwälzen.

Abschn. 6a.3 Abs. 2 Satz 4 UStAE - Reihengeschäft

In einem Reihengeschäft kann der Unternehmer nicht mit Erfolg einwenden, er habe als Zwischenhändler ein berechtigtes wirtschaftliches Interesse daran, den endgültigen Bestimmungsort und damit den Endabnehmer des Liefergegenstandes nicht preiszugeben. Die Regelungen über die Nachweisführung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen sehen keine Sonderregelungen für Reihengeschäfte vor. Auch in einem Reihengeschäft muss der Unternehmer daher den Endbestimmungsort nachweisen können, auch wenn er mit dem Endabnehmer der Ware keinerlei vertragliche Beziehung hat noch diesen kennt.

Abschn. 6a.3 Abs. 3 Satz 1 UStAE - Bestimmungsort

Zwar muss nach wie vor grundsätzlich der Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet (EU-Mitgliedstaat, Stadt, Gemeinde) nachgewiesen werden. Entspricht der Ort des Erhalts des Gegenstandes im übrigen Gemeinschaftsgebiet bzw. der Ort des Endes der Beförderung des Gegenstandes im übrigen Gemeinschaftsgebiet nicht den Angaben des Abnehmers, will die Verwaltung nicht beanstanden, wenn es sich bei dem tatsächlichen Ort um einen Ort im übrigen Gemeinschaftsgebiet handelt. Zweifel gehen aber auch hier zu Lasten des liefernden Steuerpflichtigen.

(2) Gelangensbestätigung

Abschn. 6a.4 Abs. 2 UStAE – Unterschrift des Abnehmers

Die Unterschrift des Abnehmers unter der Gelangensbestätigung kann auch von einem zur Abnahme beauftragten Dritten oder einem Vertreter des Abnehmers geleistet werden. Ein solcher Dritter kann auch ein anderer Unternehmer – im Reihengeschäft z.B. der letzte Abnehmer am Ende der Lieferkette – sein. Sofern an der Vertretungsberechtigung des Dritten für das Leisten der Unterschrift im konkreten Einzelfall keine Zweifel bestehen, ist kein Nachweis der Vertretungsberechtigung zu führen. Bei Zweifeln ist ein Nachweis zu führen, der sich aus der Gesamtschau der Unterlagen (Lieferauftrag, Bestellvorgang, Firmenstempel des Abnehmers, etc.) ergeben kann. Ein Spediteur kann niemals beauftragter Dritter sein.

Abschn. 6a.4 Abs. 3 UStAE – Unterschrift bei elektronischer Übermittlung

Bei einer elektronischen Übermittlung der Gelangensbestätigung ist eine Unterschrift entbehrlich. Voraussetzung ist aber, dass die elektronische Übermittlung erkennbar im Verfügungsbereich des Abnehmers oder seines Beauftragten begonnen hat. Von einer solchen Erkennbarkeit will die Verwaltung stets dann ausgehen, wenn keine begründeten Zweifel an der Zurechenbarkeit der Angaben gegenüber dem Abnehmer bestehen (z.B. Absenderangabe und Datum der E-Mail-Erstellung, Nutzung einer im Zusammenhang mit dem Liefervertrag bekanntgewordenen E-Mail-Adresse). Die Verwaltung scheint damit die Aussage „im Verfügungsbereich begonnen“ im Sinne von „aus dem Verfügungsbereich abgesendet“ verstehen zu wollen. Damit kann der liefernde Unternehmer die Gelangensbestätigung u.E. per Mail vorbereitet an den Empfänger verschicken, der sie seinerseits als seine Erklärung dem liefernden Unternehmer zurückschicken muss.

Abschn. 6a.4 Abs. 4 UStAE - Sammelbestätigung

Bei Lieferungen, die mehrere Gegenstände umfassen oder Rechnungen, in denen einem Abnehmer gegenüber über mehrere Lieferungen abgerechnet wird, ist ausreichend, dass sich die Gelangensbestätigung auf die jeweilige Lieferung oder die Sammelrechnung bezieht. Zu beachten ist allerdings, dass über eine innergemeinschaftliche Lieferung bis zum 15. des auf die Lieferung folgenden Monats abgerechnet wird. Sammelrechnungen können somit in diesem Zusammenhang lediglich Monatsrechnungen sein.

Die durch das Gesetz zugelassene „Sammelbestätigung“ erlaubt die Ausstellung nur einer Gelangensbestätigung, in der der Erhalt der Ware unter Bezugnahme auf die jeweilige Rechnungsnummer bestätigt wird. Als Zeitpunkt des Warenerhalts ist der jeweilige Monat des Warenbezugs anzugeben. Die Sammelbestätigung kann auch in den Fällen des § 18 Abs. 2 Satz 3 UStG (monatliche USt-Voranmeldungen) quartalsweise abgegeben werden.

Abschn. 6a.4 Abs. 5 UStAE - Form

Die Gelangensbestätigung ist an keine besondere Form gebunden. Sie kann auch aus mehreren Belegen bestehen. Sie kann beispielsweise aus einer Kombination des Lieferscheins mit einer entsprechenden Bestätigung über den Erhalt des Liefergegenstands bestehen. Die Verwaltung hat hierzu ein Muster (Anlage 1 zu § 17a Abs. 2 Nr. 2 UStDV in deutscher, englischer und französischer Sprache) veröffentlicht. Das Muster soll allerdings lediglich verdeutlichen, welche Angaben für eine Gelangensbestätigung erforderlich sind.

Abschn. 6a.4 Abs. 6 UStAE – Elektronische Übermittlung

Eine elektronisch übermittelte Gelangensbestätigung kann auch von einem anderen Ort als dem Ort des Gelangens des Gegenstandes versendet werden. Erfolgt die Übermittlung per E-Mail, ist auch die E-Mail zu archivieren. Die elektronische Gelangensbestätigung muss nicht zwingend elektronisch archiviert werden. Eine Archivierung in ausgedruckter Form ist zulässig.

(3) Andere Versendungsbelege

Abschn. 6a.5 Abs. 2 UStAE - Unterschrift

Neben der Gelangensbestätigung lässt § 17a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a UStDV in allen Versendungsfällen – also Beauftragung des Transports bei einem Dritten durch entweder Leistenden oder Abnehmer – einen Versendungsbeleg als Nachweis zu. Insbesondere der CMR-Frachtbrief kommt hiermit in Betracht, der allerdings in Feld 1 zwingend den Auftraggeber des Frachtauftrags, in Feld 22 die Unterschrift des Auftraggebers der Fracht (Vertretung bei glaubhaft gemachter Vertretungsbefugnis ausreichend, beim Eisenbahnfrachtbrief reicht der Stempelaufdruck oder maschineller Bestätigungsvermerk, beim Seawaybill oder Airwaybill wird von einer Unterschrift des Auftraggebers des Frachtführers abgesehen) und in Feld 24 die Bestätigung des Erhalts der Ware durch den Empfänger mittels Unterschrift verlangt. Die Vertretung in der Unterschrift ist nach den gleichen Grundsätzen wie bei der Gelangensbestätigung möglich. Für die Ausstellung des Versendungsbelegs als Sammelbestätigung und die Form der Ausstellung finden die **Abschn. 6a.4 Abs.4 bis 6** entsprechende Anwendung.

(a) Abschn. 6a.5 Abs. 3 UStAE - Spediteurbescheinigung

Gem. § 17a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. b UStDV wird auch zukünftig in den Versendungsfällen die sog. Spediteurbescheinigung als Nachweisdokument zugelassen. Die Spediteurbescheinigung gilt als „anderer handelsüblicher Beleg“ und ist mit der bisherigen sog. „weißen Spediteurbescheinigung“ vergleichbar. Es müssen die für eine Spediteurbescheinigung in Ausfuhrfällen geforderten Angaben enthalten sein (vgl. § 10 Abs. 1 Nr. 2 UStDV). Zusätzlich muss nunmehr der Monat angegeben sein, in welchem die Beförderung des Gegenstands der Lieferung im übrigen Gemeinschaftsgebiet geendet hat.

Die Bescheinigung muss entweder die Unterschrift des Spediteurs beinhalten oder aber mit einem Unterschriftsstempel versehen sein, wenn die für den Spediteur zuständige Landesfinanzbehörde dies genehmigt hat und auf der Bescheinigung auf die Genehmigungsverfügung der Landesfinanzbehörde unter Angabe von Datum und Aktenzeichen hingewiesen wird. Zudem muss eine Versicherung enthalten sein, dass sich die Geschäftsunterlagen, auf deren Grundlage die Bescheinigung ausgestellt wurde, im Geltungsbereich der EU befinden. Eine elektronische Übermittlung des Belegs, dann auch ohne Unterschrift des Spediteurs bzw. Unterschriftsstempel, ist zulässig, sofern erkennbar ist, dass die elektronische Übermittlung im Verfügungsbereich des mit der Beförderung beauftragten Unternehmers begonnen hat. Hinsichtlich Sammelbestätigung, Form und elektronischer Übermittlung gelten 6a.4 Abs. 3 bis 6 entsprechend. Die Verwaltung hat hierzu ebenfalls ein Muster entworfen (Anlage 4 zu § 17a Abs. 2 Nr. 2 UStDV in deutscher Sprache).

(b) Abschn. 6a.5 Abs. 5 UStAE - Kurierdienstprotokoll

Bei Beauftragung eines Kurierdienstleisters kann der Unternehmer den Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung durch eine schriftliche oder elektronische Auftragserteilung und ein von dem mit der Beförderung Beauftragten (z.B. Kurierdienstleister) erstelltes Protokoll, das den Transport nachvollziehbar bis zur Ablieferung beim Empfänger nachweist, führen. Dieses Protokoll muss den Monat und den Ort des Endes Beförderung im übrigen Gemeinschaftsgebiet enthalten.

Neu eingeführt wurde die **Kleinbetragsregelung** in Abschn. 6a Abs. 5 Satz 3 UStAE. Bei der Versendung eines oder mehrerer Gegenstände, deren Wert insgesamt 500 Euro nicht übersteigt, kann der Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung durch eine schriftliche oder elektronische Auftragserteilung sowie durch einen Nachweis über die Entrichtung der Gegenleistung für die Lieferung des Gegenstandes oder der Gegenstände erbracht werden.

Abschn. 6a.5 Abs. 6 UStAE – Kurierdienst - Auftragserteilung

Um als Nachweis einer innergemeinschaftlichen Lieferung von der Finanzverwaltung anerkannt zu werden, muss die schriftliche oder elektronische Auftragserteilung den Namen und die Anschrift des Ausstellers des Belegs sowie des Absenders und des Empfängers enthalten. Zudem müssen die handelsübliche Bezeichnung und die Menge der beförderten Gegenstände erklärt werden, wobei aus Vereinfachungsgründen auf die Rechnung über die Lieferung durch Angabe der Rechnungsnummer verwiesen werden kann, wenn auf dieser die Nummer des Versendungsbeleges angegeben ist. Ferner ist der Tag der Abholung bzw. Übernahme der beförderten Gegenstände durch den mit der Beförderung beauftragten Unternehmer anzugeben. Die Angabe des Wertes der versandten Gegenstände ist nicht erforderlich.

Als schriftliche oder elektronische Auftragserteilung werden insbesondere schriftliche Rahmenvereinbarungen über periodisch zu erbringende Warentransporte oder schriftliche Bestätigungen über die Beförderungsleistung wie z.B. Einlieferungslisten oder Versandquittungen anerkannt.

(c) Abschn. 6a.5 Abs. 7 UStAE - Postdienstleisterbescheinigung

Die Möglichkeit des Nachweises gem. § 17a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. d UStDV ist für den Fall vorgesehen, in dem eine Belegnachweisführung mittels eines sog. track-and-tracing-Protokolls (§ 17a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. c UStDV) nicht möglich ist. Möglich ist eine solche Belegnachweisführung aber auch dann, wenn der Kurierdienstleister kein nachvollziehbares Protokoll vorweisen kann, mit dessen Hilfe der Transport bis zur Ablieferung der Ware beim Empfänger, sondern nur bis zu einem letzten Unterfrachtführer nachgewiesen werden kann. Für diesen Fall soll die Belegnachweisführung nach § 17a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. d UStG ausscheiden.

Abschn. 6a.5 Abs. 8 UStAE - Empfangsbescheinigung

§ 17a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. d UStDV lässt in Fällen von Postsendungen als Vereinfachung beim Nachweis eine Empfangsbescheinigung eines Postdienstleisters über die Entgegennahme der Postsendung an den Abnehmer und den Nachweis über die Bezahlung der Lieferung ausreichen. Die Angaben in der Empfangsbescheinigung über den Empfänger und die gelieferten Gegenstände können durch einen entsprechenden Verweis auf die Rechnung über die Lieferung ersetzt werden. Ein gegenseitiges Verweissystem muss die leichte Nachprüfbarkeit ermöglichen. Der Nachweis der Bezahlung ist grundsätzlich nur mit Hilfe eines entsprechenden Kontoauszugs, bei Barzahlung mit einem Doppel der Zahlungsquittung zu erbringen. Bei verbundenen Unternehmen ist eine Verrechnung über ein internes Abrechnungssystem zulässig.

(d) Abschn. 6a.5 Abs. 9 UStAE - Spediteurversicherung

Im Falle einer Abhollieferung mittels eines Spediteurs lässt § 17a Abs. 3 Nr. 2 UStDV (auch) die Spediteurversicherung mit Zahlungsnachweis zu. Die Besonderheit dieser Nachweismöglichkeit besteht darin, dass die Versicherung des mit der Beförderung beauftragten Unternehmers ausreicht, er werde den Gegenstand an den Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet befördern. Der Spediteur hat die Versicherung – wenn auch nicht eigenhändig, vgl. Abschn. 6.7 Abs. 2 Satz 2 UStAE - zu unterschreiben. Eine elektronische Übermittlung ist ausgeschlossen. Die Verwaltung hat hierzu ein Muster entworfen (Anlage 5 zu § 17a Abs. 2 Nr. 2 UStDV in deutscher Sprache).

Abschn. 6a.5 Abs. 10 Sätze 1 – 5 UStAE – Entrichtung der Gegenleistung

Der Nachweis über die Entrichtung der Gegenleistung kann in Bezug auf ein inländisches oder auch ausländisches Bankkonto geführt werden. Bei verbundenen Unternehmen reicht der Nachweis der Verrechnung über ein internes Abrechnungssystem aus.

Abschn. 6a.5 Abs. 10 Satz 6 UStAE – Zweifel der Finanzverwaltung

Bestehen begründete Zweifel daran, dass der Gegenstand im Falle der Abholung tatsächlich in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist, muss der liefernde Unternehmer mit anderen Belegen als der Spediteurversicherung – also mittels der Gelangensbestätigung oder der Spediteurbescheinigung oder dem Versendungsbeleg – den Nachweis führen.

(e) Abschn. 6a.5 Abs. 11 UStAE – Zollrechtliches Versandverfahren

§ 17a Abs. 3 Nr. 3 UStDV regelt den Nachweis bei einer Beförderung im gemeinschaftlichen Versandverfahren. Hier ist die Bestätigung der Abgangsstelle über die innergemeinschaftliche Lieferung erforderlich, die nach Eingang des Beendigungsnachweises für das Versandverfahren erteilt wird, sofern sich daraus die Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet ergibt.

(f) Abschn. 6a.5 Abs. 12 UStAE – Verbrauchsteuerpflichtige Waren

§ 17a Abs. 3 Nr. 4 UStDV lässt bei der Lieferung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung und Verwendung des EMCS-Verfahrens die validierte EMCS-Eingangsmeldung als Nachweis ausreichen. Die Verwaltung hat hierzu die Anforderungen entsprechend Tabelle 6 Anhang I der VO (EG) Nr. 684/2009 v. 24.7.2009 entworfen und in Anlage 6 zu § 17a Abs. 2 Nr. 2 UStDV in deutscher Sprache übernommen.

(g) Abschn. 6a.5 Abs. 16 und 17 UStAE – Lieferung von Fahrzeugen

§ 17a Abs. 3 Nr. 5 UStDV beinhaltet (verschärfte) Nachweispflichten im Fall der Lieferung von Fahrzeugen bei Abholung durch den Abnehmer in Form der Beförderung. Der liefernde Unternehmer kann den Nachweis der Steuerbefreiung der Lieferung in diesen Fällen über die Zulassung des gelieferten Fahrzeugs auf den Erwerber des Fahrzeugs im Bestimmungsmitgliedstaat erbringen, so dass für dieses Fahrzeug eine Zulassung für den Straßenverkehr erforderlich ist. Es ist allerdings die Zulassung des Abnehmers der Lieferung erforderlich. Nicht ausreichend ist die Zulassung auf eine andere Person, z.B. den Käufer des Fahrzeugs im Bestimmungsmitgliedsland von dem Händler, der das Fahrzeug innergemeinschaftlich erworben hat.

Das ausführliche Schreiben des Bundesfinanzministeriums können Sie [hier](#) einsehen.