

# Lieferungen ins Drittland (Ausfuhren)

Ein Merkblatt der Industrie- und Handelskammer Hannover

Die Lieferungen von Waren eines Unternehmers mit Sitz in Deutschland ins Drittland (Ausfuhren bzw. Exportgeschäfte) sind regelmäßig umsatzsteuerfrei. Die Umsatzbesteuerung erfolgt bei der Einfuhr im Empfangsland mit dem dort geltenden Steuersatz. Umgekehrt unterliegt die Einfuhr von Waren aus dem Drittland in Deutschland der Einfuhrumsatzsteuer.

## 1. Voraussetzungen

Für die Inanspruchnahme der Steuerfreiheit der Ausfuhrlieferungen nach § 4 Nr. 1a i.V.m. § 6 Umsatzsteuergesetz (UStG) ist zu unterscheiden, ob die Ware vom Lieferanten ins Drittland befördert/versendet wird oder vom Abnehmer.

- Wird die Ware vom Lieferanten versendet oder befördert, ist Voraussetzung für die Steuerfreiheit, dass der gelieferte Gegenstand ins Drittland gelangt - unabhängig davon, wo der Abnehmer ansässig ist.
- Wird die Ware vom Abnehmer abgeholt, muss die Ware ins Drittland gelangen, und der Abnehmer muss ein ausländischer Abnehmer sein. Ausländischer Abnehmer ist eine Person mit Wohnort oder Sitz im Ausland. Als Ausland zählt hierbei sowohl das Drittland als auch das EU-Ausland, aber auch Helgoland oder die Gemeinde Büsingen.

Die sogenannte gebrochene Beförderung oder Versendung der Ware durch mehrere Beteiligte (Lieferer und Abnehmer bzw. in deren Auftrag jeweils ein Dritter) ist für die Annahme der Steuerbefreiung einer Ausfuhrlieferung unschädlich, wenn der Abnehmer zu Beginn des Transports feststeht und der Transport ohne nennenswerte Unterbrechung erfolgt. Der liefernde Unternehmer muss nachweisen, dass ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen der Lieferung des Gegenstands und seiner Beförderung oder Versendung sowie ein kontinuierlicher Ablauf dieses Vorgangs gegeben sind (Abschn. 6.1 Abs. 3a Umsatzsteuer-Anwendungserlass, UStAE).

## 2. Rechnungstellung

Unternehmer, die Ausfuhrlieferungen im Sinne von § 6 UStG tätigen, müssen in der Rechnung auf die Steuerbefreiung hinweisen. Für den Hinweis auf die Steuerbefreiung reicht es aus, umgangssprachlich auf den Grund der Steuerbefreiung hinzuweisen, wie zum Beispiel "steuerfreie Ausfuhrlieferung", "steuerfreier Export" oder „tax free export“. Es müssen nicht die genauen Paragraphen genannt werden. Es ist auch nicht erforderlich, den Rechnungshinweis in die Landessprache des Abnehmers zu übersetzen.

### 3. Ausfuhrnachweis

Der Unternehmer muss durch Belege nachweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung ins Drittland befördert oder versendet hat (Ausfuhrnachweis). Diese Voraussetzung muss sich aus den Belegen eindeutig und leicht nachprüfbar ergeben. Zwar ist der Nachweis keine unverzichtbare materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung. Das bedeutet, wenn anhand der objektiven Beweislage eindeutig feststeht, dass eine steuerfreie Lieferung vorliegt, kann diese nicht an rein formalen Beleganforderungen scheitern. In der Praxis kommt es jedoch darauf an, dass die Nachweise möglichst einwandfrei geführt werden, um Haftungsrisiken auszuschalten bzw. langwierigen Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung aus dem Weg zu gehen.

Die Ausfuhrnachweise müssen sich im Besitz des Unternehmers befinden. Sie können als Bestandteil des buchmäßigen Nachweises bis zur Bestandskraft der Steuerfestsetzung beigebracht werden. Letztmöglicher Zeitpunkt ist die mündliche Verhandlung vor dem Finanzgericht (Urteil des Bundesfinanzhofs vom 28. Mai 2009, Az. V R 23/08).

Die Ausfuhrnachweise sind nach § 147 Abs. 3 Satz 1 AO zehn Jahre aufzubewahren.

#### 3.1. Nachweise im IT-Verfahren ATLAS-Ausfuhr

Innerhalb der Europäischen Union (EU) besteht bei der Ausfuhr von Waren, deren Wert 1.000 Euro bzw. deren Gewicht 1.000 kg übersteigt, die Pflicht zur Teilnahme am elektronischen Ausfuhrverfahren. In Deutschland steht hierfür das IT-Verfahren ATLAS-Ausfuhr zur Verfügung. Die Pflicht zur Abgabe elektronischer Anmeldungen betrifft alle Ausfuhrungen unabhängig vom Beförderungsweg (Straße, Luft-, See-, Post- und Bahnverkehr).

Die Ausfuhrzollstelle überführt hierbei die elektronisch angemeldeten Waren in das Ausfuhrverfahren und übermittelt der Ausgangszollstelle vorab die Angaben zum Ausfuhrvorgang. Die Ausgangszollstelle überwacht anhand der Registriernummer der Ausfuhranmeldung (Master Reference Number, MRN) den Ausfuhrvorgang und vergewissert sich darüber, dass die gestellten Waren den angemeldeten entsprechen. Zudem überwacht sie den körperlichen Ausgang der Waren aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft. Das Ergebnis teilt sie der Ausfuhrzollstelle mit (Ausgangsbestätigung). Auf dieser Grundlage übermittelt die Ausfuhrzollstelle dem Ausführer/Anmelder per EDIFACT-Nachricht das PDF-Dokument "Ausgangsvermerk". Der "Ausgangsvermerk" beinhaltet die Daten der ursprünglichen Ausfuhranmeldung, ergänzt um die zusätzlichen Feststellungen und Ergebnisse der Ausgangszollstelle. Der Unternehmer muss die mit der Zollverwaltung ausgetauschten EDIFACT-Nachrichten archivieren (§ 147 Abs. 1 Nr. 4a in Verbindung mit Abs. 2 und 3 AO).

Der "Ausgangsvermerk" ist der (Regel-)Belegnachweis für die Steuerbefreiung der Ausfuhrlieferung. Dies gilt unabhängig davon, ob der Gegenstand vom Lieferer oder vom Abnehmer befördert wird. Hat der Unternehmer statt des Ausgangsvermerks einen von der Ausfuhrzollstelle erstellen "Alternativ-Ausgangsvermerk", gilt dieser als Nachweis.

Ist eine Ausfuhr elektronisch angemeldet worden und ist es dem Unternehmer nicht möglich oder nicht zumutbar, den Ausfuhrnachweis mit dem "Ausgangsvermerk" oder

dem "Alternativ-Ausgangsvermerk" zu führen, kann der Unternehmer die Ausfuhr mit den unter Punkt 3.3. genannten Belegen (Frachtbrief, Spediteurbescheinigung, Auftragserteilung an einen Kurierdienst) nachweisen. In diesem Fall muss der Beleg zusätzlich die MRN enthalten.

### 3.2. Ersatz- und Alternativbelege im Beförderungsfall

Hat der Lieferant oder der Abnehmer die Waren selbst ins Drittland transportiert (Beförderungsfall) und kann oder muss das IT-Verfahren ATLAS-Ausfuhr nicht verwendet werden, hat der Unternehmer einen Ausfuhrbeleg zu führen, der nach § 9 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG folgende Angaben enthält:

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

Die Bestätigung der vorstehend genannten Angaben kann auf der Rechnungskopie, dem Lieferschein, einem Mehrstück der Versandanmeldung oder der Ausfuhrkontrollmeldung durch einen Dienststempelabdruck mit Datum und Namen der Zollstelle erfolgen. Häufig wird hierzu auch die Rückseite des Exemplars Nr. 3 der Ausfuhranmeldung (= Exemplar Nr. 3 des Einheitspapiers - Einheitspapier Ausfuhrsicherheit, Zollvordruck 033025 oder Einheitspapier, Zollvordruck 0733 mit Sicherheitsdokument, Zollvordruck 033023) verwendet.

### 3.3. Ersatz- und Alternativbelege im Versendungsfall

Hat der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand ins Drittland versendet (Versendungsfall), kann der Unternehmer den Ausfuhrnachweis außerhalb von ATLAS-Ausfuhr durch einen Versendungsbeleg oder sonstige handelsübliche Belege führen.

Versendungsbelege sind neben dem Eisenbahnfrachtbrief insbesondere der Luftfrachtbrief, der Einlieferungsschein für im Postverkehr beförderte Sendungen (vgl. Abschn. 6.9 Abs. 5 UStAE), das zur Auftragserteilung an einen Kurierdienst gefertigte Dokument (vgl. Abschn. 6.9 Abs. 6 UStAE), das Konnossement, der Ladeschein sowie deren Doppelstücke, wenn sich aus ihnen die grenzüberschreitende Warenbewegung ergibt.

Ist der Versendungsbeleg ein **Frachtbrief** (z.B. CMR-Frachtbrief), muss dieser vom Absender als Auftraggeber des Frachtführers, also dem Versender der Ware, unterzeichnet sein (beim CMR-Frachtbrief in Feld 22). Der Auftraggeber kann hierbei von einem Dritten vertreten werden (z.B. Lagerhalter). Beim Eisenbahnfrachtbrief kann die Unterschrift auch durch einen Stempelaufdruck oder einen maschinellen Bestätigungsvermerk ersetzt werden.

Ist ein Spediteur, Frachtführer oder Verfrachter mit der Beförderung oder Versendung des Gegenstands ins Drittland beauftragt worden, soll der Unternehmer die Ausfuhr durch eine **Spediteurbescheinigung** nach amtlichen Muster nachweisen, die folgende Angaben enthalten muss:

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

Die Bescheinigung muss vom Spediteur nicht eigenhändig unterschrieben worden sein, wenn die für den Spediteur zuständige Landesfinanzbehörde die Verwendung des Unterschriftsstempels (Faksimile) oder einen Ausdruck des Namens der verantwortlichen Person genehmigt hat und auf der Bescheinigung auf die Genehmigungsverfügung der Landesfinanzbehörde unter Angabe von Datum und Aktenzeichen hingewiesen wird.

Die Versendungsbelege oder sonstigen handelsüblichen Belege können elektronisch übermittelt werden. In diesem Fall ist eine Unterschrift nicht erforderlich, sofern erkennbar ist, dass die elektronische Übermittlung im Verfügungsbereich des Ausstellers (Frachtführer, Spediteur, Kurierdienst) begonnen hat, zum Beispiel über den Header-Abschnitt der E-Mail.

Für umsatzsteuerliche Zwecke ist es ausreichend, wenn die elektronisch übermittelten Versendungsbelege in ausgedruckter Form aufbewahrt werden. Zu beachten ist aber, dass der Ausdruck und die Aufbewahrung nur in Papierform nicht den [Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff \(GoBD\)](#) entsprechen. Elektronisch übermittelte Dokumente müssen danach grundsätzlich elektronisch aufbewahrt werden (vgl. Tz 131 GoBD). Werden die Versendungsbelege per E-Mail übersandt, sollte auch die E-Mail archiviert werden, um den Nachweis der Herkunft des Dokuments vollständig führen zu können.

#### 4. Buchnachweis

Neben dem Ausfuhrnachweis muss der Unternehmer die Voraussetzungen der Steuerbefreiung in seiner Buchführung nachweisen. Hierzu hat er Folgendes aufzuzeichnen:

- Handelsübliche Bezeichnung und Menge des Liefergegenstands einschließlich der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei Fahrzeugen,
- Name und Anschrift des Abnehmers oder Auftraggebers,
- Tag der Lieferung,
- Vereinbartes Entgelt oder bei Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten das vereinnahmte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung,
- Art und Umfang einer Be- oder Verarbeitung vor der Ausfuhr,
- Tag der Ausfuhr,
- bei Anmeldung im IT-Verfahren ATLAS-Ausfuhr die MRN.



Soweit die Ware vom Unternehmer selbst geliefert wird und der Abnehmer **kein ausländischer Abnehmer** ist, ist ergänzend aufzuzeichnen:

- die Beförderung oder Versendung durch den Unternehmer selbst,
- der Bestimmungsort.

Der Unternehmer muss den Buchnachweis bis zu dem Zeitpunkt führen, zu dem er die Umsatzsteuer-Voranmeldung für die Ausfuhrlieferung zu übermitteln hat. Nachträgliche Berichtigungen oder Ergänzungen sind möglich (bis zum Zeitpunkt der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht). Weitere Einzelheiten siehe Abschn. 6.10 UStAE.

#### **Hinweis**

Dieses Merkblatt soll – als Service Ihrer Industrie- und Handelskammer Hannover – nur erste Hinweise geben und erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Obwohl es mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, kann eine Haftung auf die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden.

Stand: August 2018

#### **Ansprechpartner**

Für Mitgliedsunternehmen der IHK Hannover stehen folgende Ansprechpartner für weitere Fragen gern zur Verfügung. Unternehmen aus anderen IHK-Bezirken bitten wir, bei ihrer jeweiligen IHK nachzufragen.

Katrin Rolof  
Tel. (0511) 3107-228  
Fax (0511) 3107-435  
rolof@hannover.ihk.de

Thorsten Kropp  
Tel. (0511) 3107-230  
Fax (0511) 3107-435  
kropp@hannover.ihk.de

Industrie- und Handelskammer Hannover  
Schiffgraben 49  
30175 Hannover  
[www.hannover.ihk.de](http://www.hannover.ihk.de)