

Sonderrundschreiben

USt-Gelagensbestätigung

Neuregelung ab 01. Oktober 2013

BMF-Schreiben vom 16. September 2013

Inhaltsverzeichnis

1.	Die Grundproblematik der innergemeinschaftlichen Lieferung	3
1.1	Grundlagen der innergemeinschaftlichen Lieferungen	3
1.1.1	Verbringen als innergemeinschaftliche Lieferung	3
1.1.2	Übrige Fälle der innergemeinschaftliche Lieferung	3
1.2	Tatbestandsvoraussetzungen	4
1.3	Vertrauensschutz, § 6a Abs. 4 UStG	4
1.4	Regelungen der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL):	4
1.4.1	MwStSystRL und Vertrauensschutz	5
1.5	Weitere wichtige Informationen zur innergemeinschaftlichen Lieferung	5
1.5.1	Fehlende Nachweise	5
1.5.2	BFH Rechtsprechung	5
2.	Grundsätze zum Belegnachweis	6
2.1	Allgemeines/Abgrenzungen	6
2.2	Besonderheiten, elektronische Übermittlung	6
2.3	Besonderheiten, Sammelbestätigung	7
2.4	Besonderheiten, Spediteurbescheinigung	7
2.5	Besonderheit, Spediteurversicherung	8
	Zusammenfassung der Belegnachweise	9
	Fazit	10
	a) Bestätigung über das Gelangen des Gegenstandes (deutsch, englisch, französisch)	11, 12, 13 14, 15
	b) Spediteurbescheinigung	16, 17
	c) Spediteurversicherung	18, 19

1. Die Grundproblematik der inergemeinschaftlichen Lieferung

Für das Gelangen der Ware in den anderen EU-Staat ist ein Nachweis zu erbringen: die sogenannte Gelangensbestätigung.

1.1 Grundlagen der innergemeinschaftlichen Lieferungen

Innergemeinschaftliche Lieferungen sind umsatzsteuerfrei.

Voraussetzungen für die Steuerfreiheit sind:

- eine innergemeinschaftliche Lieferung muss im Inland steuerbar sein;
- bei der innergemeinschaftlichen Lieferung muss es sich um eine **bewegte** Lieferung handeln, (= der Gegenstand muss im Rahmen einer Lieferung vom Inland in einen andern Mitgliedstaat physisch gelangen).

In allen Fällen der innergemeinschaftlichen Lieferung ist ein Buch- und Belegnachweis zu führen. Dies schreibt § 6a Abs. 3 UStG vor.

Wie dieser Buch- und Belegnachweis zu führen ist, ergibt sich aus den §§ 17a bis 17c UStDV.

Die Vorschriften der UStDV sind mit Wirkung zum 01. Oktober 2013 geändert worden. Für die innergemeinschaftlichen Lieferungen, die nach diesem Zeitpunkt ausgeführt werden, gelten die neuen Bestimmungen.

Diese neuen Regelungen werden im Folgenden dargestellt.

1.1.1 Verbringen als innergemeinschaftliche Lieferung:

Zu einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung kommt es auch, wenn das einer Lieferung gleichgestellte Verbringen eines Gegenstands nach § 3 Abs. 1a UStG vorliegt.

1.1.2 Übrige Fälle der innergemeinschaftlichen Lieferung

Probleme ergeben sich bei der innergemeinschaftlichen Lieferung in den Fällen

- des Reihengeschäftes,
- der Werklieferung und
- der Be- und Verarbeitung des Gegenstands der Lieferung.

In diesen Fällen ist genau festzustellen, ob und welcher Gegenstand der Lieferung vom Inland in einen anderen Mitgliedstaat gelangt und ob eine bewegte Lieferung vorliegt.

Beim Reihengeschäft ist darüber hinaus zu beachten, dass nur eine der Lieferungen die bewegte Lieferung sein kann. Diese bewegte Lieferung ist beim Reihengeschäft insbesondere dann genau festzulegen, wenn ein Unternehmer für den Transport sorgt, der Lieferer und gleichzeitig Abnehmer ist (sogenannter mittlerer Unternehmer).

1.2 Tatbestandsvoraussetzungen

Nach § 6a Abs. 1 Satz 1 UStG ist eine innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet,
2. der Abnehmer ist
 - a) ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat, oder
 - b) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder
 - c) bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerberund
3. der Erwerb des Gegenstands der Lieferung unterliegt beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung.

Der Unternehmer hat diese Voraussetzungen gemäß §§ 17a bis 17c der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) beleg- und buchmäßig nachzuweisen.

1.3 Vertrauensschutz, § 6a Abs. 4 UStG

Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen **nicht** vorliegen, ist die Lieferung **gleichwohl steuerfrei**, wenn

- die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht
- und
- der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte.

1.4 Regelungen der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL):

Unionsrechtlich beruht die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung auf Art. 138 MwStSystRL. Danach befreien die Mitgliedstaaten die Lieferungen von Gegenständen, die durch den Verkäufer, den Erwerber oder für ihre Rechnung nach Orten außerhalb ihres jeweiligen Gebiets, aber innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert werden von der Steuer, wenn diese Lieferung an einem anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt wird, der/die als solche/r in einem anderen Mitgliedstaat als dem des Beginns der Versendung oder Beförderung der Gegenstände handelt.

1.4.1 MwStSystRL und Vertrauensschutz

Für den Vertrauensschutz existiert in der MwStSystRL keine ausdrückliche Grundlage. Der Vertrauensschutz entspricht jedoch der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH). Danach sind die zuständigen Behörden des Liefermitgliedstaats nicht befugt, einen gutgläubigen Lieferanten, der Beweise vorgelegt hat, die dem ersten Anschein nach sein Recht auf Befreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung von Gegenständen belegen, zu verpflichten, später Mehrwertsteuer auf diese Gegenstände zu entrichten, wenn sich die Beweise als falsch herausstellen, jedoch nicht erwiesen ist, dass der Lieferant an der Steuerhinterziehung beteiligt war, und er alle ihm zur Verfügung stehenden zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat, um sicherzustellen, dass die von ihm vorgenommene innergemeinschaftliche Lieferung nicht zu seiner Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führt.

Der Unternehmer kann die Steuerfreiheit für die innergemeinschaftliche Lieferung in Anspruch nehmen, wenn er die nach § 6a Abs. 3 UStG i. V. m. §§ 17a ff. UStDV bestehenden Nachweispflichten erfüllt.

1.5 Weitere wichtige Informationen zur innergemeinschaftlichen Lieferung

1.5.1 Fehlende Nachweise

- kommt der Unternehmer seinen Nachweispflichten nach § 6a Abs. 3 UStG i. V. m. §§ 17a ff. UStDV nicht oder nur unvollständig nach,
- erweisen sich die Angaben in den Nachweisen bei einer Überprüfung als unzutreffend oder ergeben sich zumindest berechtigte Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit der Angaben,

und

- räumt der Unternehmer diese Zweifel nicht aus,

ist von der Steuerpflicht der Lieferung auszugehen.

1.5.2 BFH Rechtsprechung

Der BFH entscheidet i.d.R., dass die Lieferung steuerfrei ist, obwohl Mängel im Nachweis vorliegen, wenn objektiv zweifelsfrei feststeht, dass die Voraussetzungen der Steuerfreiheit erfüllt sind.

2. Grundsätze zum Belegnachweis

2.1 Allgemeines / Abgrenzungen

Der Belegnachweis muss zwar nicht zwingend in Form der Gelangensbestätigung oder durch die besonderen Nachweise, die bei der Versendung möglich sind, erfolgen.

Aber durch die Gelangensbestätigung oder durch die entsprechenden Nachweise der UStDV gelten für die Finanzverwaltung grds. die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung in eindeutiger und leicht nachprüfbarer Form.

Dem Unternehmer steht es frei, den Belegnachweis mit allen geeigneten Belegen und Beweismitteln zu führen, aus denen sich das Gelangen des Liefergegenstands in das übrige Gemeinschaftsgebiet an den umsatzsteuerrechtlichen Abnehmer in der Gesamtschau nachvollziehbar und glaubhaft ergibt.

Nachweise werden nur anerkannt, wenn

1. sich aus der Gesamtheit der Belege die innergemeinschaftliche Lieferung eindeutig und leicht nachprüfbar ergibt und
2. die buchmäßige nachzuweisenden Voraussetzungen eindeutig und leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sind.

2.2 Besonderheiten, elektronische Übermittlung

Bei einer elektronischen Übermittlung der Gelangensbestätigung ist eine Unterschrift nicht erforderlich, sofern erkennbar ist, dass die elektronische Übermittlung im Verfügungsbereich des Abnehmers oder des Beauftragten begonnen hat.

Von der Erkennbarkeit des Beginns der elektronischen Übermittlung im Verfügungsbereich des Abnehmers ist insbesondere auszugehen, wenn bei der elektronischen Übermittlung der Gelangensbestätigung keine begründeten Zweifel daran bestehen, dass die Angaben dem Abnehmer zugerechnet werden können (z. B. Absenderangabe und Datum der Erstellung der E-Mail in dem sogenannten Header-Abschnitt der E-Mail, Nutzung einer im Zusammenhang mit dem Abschluss des Liefervertrags bekannt gewordenen E-Mail-Adresse, Verwendung eines zuvor zwischen dem Unternehmer und dem Abnehmer vereinbarten elektronischen Verfahrens).

Die Gelangensbestätigung kann auf elektronischem Weg, z. B. per E-Mail, ggf. mit PDF- oder Textdateianhang, per Computer-Telefax oder Fax-Server, per Web-Download oder im Wege des Datenträgeraustausches (EDI) übermittelt werden; eine wirksame elektronische Übermittlung ist auch dann möglich, wenn der Ort der elektronischen Übermittlung nicht mit dem Ort des Gelangens des Liefergegenstands im übrigen Gemeinschaftsgebiet übereinstimmt.

Eine auf elektronischem Weg erhaltene Gelangensbestätigung kann für umsatzsteuerliche Zwecke auch in ausgedruckter Form aufbewahrt werden. Wird die Gelangensbestätigung per E-Mail übersandt, ist auch die E-Mail zu archivieren. Die Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme und die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen bleiben unberührt.

2.3 Besonderheiten, Sammelbestätigung

Die Gelangensbestätigung kann als Sammelbestätigung ausgestellt werden. In dieser können Umsätze aus bis zu einem Quartal zusammengefasst werden (§ 17a Abs. 2 Nr. 2 Sätze 2 und 3 UStDV). Es ist somit nicht erforderlich, die Gelangensbestätigung für jeden einzelnen Liefergegenstand auszustellen.

Bei Lieferungen, die mehrere Gegenstände umfassen, oder bei Rechnungen, in denen einem Abnehmer gegenüber über mehrere Lieferungen abgerechnet wird, ist es regelmäßig ausreichend, wenn sich die Gelangensbestätigung auf die jeweilige Lieferung bzw. auf die Sammelrechnung bezieht.

Bei dauerhaften Liefervereinbarungen wird es nicht beanstandet, wenn die Gelangensbestätigung für den vereinbarten Leistungszeitraum, maximal für ein Quartal, ausgestellt wird.

Die Sammelbestätigung nach einem Quartal ist auch bei der Pflicht zur monatlichen Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldung zulässig.

2.4 Besonderheiten, Spediteurbescheinigung

Diese kann auch elektronisch durch den Frachtführer erteilt werden. Hier gelten die gleichen Voraussetzungen wie bei der elektronische Gelangensbestätigung. Bei einer elektronischen Übermittlung des Belegs an den liefernden Unternehmer ist eine Unterschrift des mit der Beförderung beauftragten Unternehmers nicht erforderlich, sofern erkennbar ist, dass die elektronische Übermittlung im Verfügungsbereich des mit der Beförderung beauftragten Unternehmens begonnen hat.

2.5 Besonderheit, Spediteurversicherung

Spediteurversicherung und Nachweis der Zahlung über ein Konto des Abnehmers

Der liefernde Unternehmer hat den Nachweis der Bezahlung des Liefergegenstands von einem Bankkonto des Abnehmers zu führen.

Das Bankkonto des Abnehmers kann ein ausländisches oder inländisches Konto (z. B. auch ein inländisches Konzernverrechnungskonto) sein; als Bezahlung des Liefergegenstands gilt bei verbundenen Unternehmen auch die Verrechnung über ein internes Abrechnungssystem (sog. inter company clearing).

Neben dem Nachweis über die Bezahlung des Liefergegenstands hat der liefernde Unternehmer den Nachweis in Form der **Spediteurversicherung** zu führen.

Der Nachweis mit einer Spediteurversicherung kommt nur in den Fällen in Betracht, in denen der Abnehmer den Liefergegenstand versendet.

Eine dem Muster der Anlage 5 entsprechende, vollständig und richtig ausgefüllte Spediteurversicherung ist als Beleg anzuerkennen.

Bestehen in den Fällen der Versendung des Liefergegenstands im Auftrag des Abnehmers begründete Zweifel daran, dass der Liefergegenstand tatsächlich in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist, hat der Unternehmer den Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung mit anderen Mitteln als der Spediteurversicherung, z. B. mit der Gelangensbestätigung nach Abschnitt 96 Abs. 4 oder einem der anderen Belege zu führen.

Zusammenfassung der Grundsätze zum Belegnachweis

Es ist festzuhalten, dass nach der UStDV

1. das Doppel der Rechnung erforderlich ist,
2. die Gelangensbestätigung der grds. Nachweis für innergemeinschaftliche Lieferung ist,
3. andere Belege als die Gelangensbestätigung auch möglich sind und zwar:
 - in den Fällen der Versendung durch den Unternehmer oder Abnehmer
 - durch einen Versendungsbeleg
 - durch einen anderen handelsüblichen Beleg, insbesondere mit einer Bescheinigung des beauftragten Spediteurs = **Spediteursbescheinigung**
 - bei der Beauftragung eines Kurierdienstes
 - durch eine schriftliche oder elektronische Auftragserteilung und ein von dem mit der Beförderung Beauftragten **erstellt** **Protokoll, das den Transport lückenlos** bis zur Ablieferung beim Empfänger nachweist, oder
 - in den Fällen von **Postsendungen**
 - durch eine Empfangsbescheinigung eines Postdienstleisters über die Entgegennahme der an den Abnehmer adressierten Postsendung und den Nachweis über die Bezahlung der Lieferung;
4. bei der Versendung des Gegenstands der Lieferung durch den Abnehmer
 - durch den Nachweis über die Entrichtung der Gegenleistung für die Lieferung des Gegenstands von einem Bankkonto des Abnehmers sowie
 - durch eine Bescheinigung des beauftragten Spediteurs = **Spediteurversicherung**
5. bei der Beförderung im **gemeinschaftlichen Versandverfahren** in das übrige Gemeinschaftsgebiet
 - durch eine Bestätigung der Abgangsstelle
6. bei der Lieferung **verbrauchsteuerpflichtiger** Waren:
 - durch die von der zuständigen Behörde des anderen Mitgliedstaats validierte EMCS-Eingangsmeldung oder durch die dritte Ausfertigung des vereinfachten Begleitdokuments.
7. bei der **Lieferung von Fahrzeugen**, die durch den Abnehmer befördert werden und für die eine Zulassung für den Straßenverkehr erforderlich ist,
 - durch einen Nachweis über die Zulassung des Fahrzeugs auf den Erwerber im Bestimmungsmitgliedstaat der Lieferung.

Fazit:

Wir raten Ihnen, nach Möglichkeit von der Gelangensbestätigung Gebrauch zu machen bzw. die anderen Formalitäten zu beachten. Es ist unbedingt darauf zu achten, dass die Formulare vollständig ausgefüllt werden.

Sie finden im Weiteren die Gelangensbestätigung in Deutsch, Englisch und Französisch, außerdem die Spediteurbescheinigung und die Spediteurversicherung. Alle Formblätter finden Sie auch separat zum Download.

Im Zweifel sprechen Sie uns und unsere Mitarbeiter bitte an. Wir helfen Ihnen gerne weiter.