

# UMSATZSTEUERLICHE NACHWEISPFLICHTEN BEIM VERKAUF INS AUSLAND – AUSFUHRLIEFERUNGEN

MERKBLATT NR. 1947.1 | 09 | 2020

## INHALT

1. Vorbemerkung
2. Überblick
3. Buchnachweis
  - 3.1 Grundsätzliche Anforderungen im Regelfall
  - 3.2 Zusätzliche Angaben in bestimmten Fällen
    - 3.2.1 Beförderung oder Versendung durch den Lieferanten
    - 3.2.2 Verkäufe an Unternehmer mit Ausfuhr im persönlichen Reisegepäck
    - 3.2.3 Lieferungen in Zollfreigebiete
    - 3.2.4 Abhollieferungen von Ausrüstungs- oder Versorgungsgegenständen für Beförderungsmittel
    - 3.2.5 Ausfuhr im nichtkommerziellen Reiseverkehr
  - 3.3 Berichtigung Buchnachweis
4. Belegnachweis
  - 4.1 Grundsatz
  - 4.2 Belegnachweis in Beförderungsfällen
    - 4.2.1 Ausgangsvermerk oder Alternativ-Ausgangsvermerk
    - 4.2.2 Anerkennung weiterer Ausgangsvermerke
    - 4.2.3 Anerkennung von Ausgangsvermerken aus dem europäischen Ausland
    - 4.2.4 Nachweis bei nicht elektronischer Ausfuhranmeldung
    - 4.2.5 Alternativer Nachweis in Ausnahmefällen
  - 4.3 Belegnachweis in Versandungsfällen
    - 4.3.1 Ausgangsvermerk oder Alternativ-Ausgangsvermerk
    - 4.3.2 Nachweis bei nicht elektronischer Ausfuhranmeldung
    - 4.3.3 Alternativer Nachweis in Ausnahmefällen
  - 4.4 Sonderfall Ausfuhr von Kraftfahrzeugen
  - 4.5 Ausfuhrnachweis in Bearbeitungs- und Verarbeitungsfällen
  - 4.6 Abnehmernachweis bei Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr

## 5. Zeitpunkt/objektiver Nachweis/Gutglaubensschutz

- 5.1 Zeitpunkt Vorlage Beleg- und Buchnachweise/objektiver Nachweis
- 5.2 Gutglaubensschutz bei Ausfuhrlieferungen

## 6. Fazit

## 1. VORBEMERKUNG

Der Export von Waren in Länder außerhalb der EU hängt maßgeblich von der Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen ab. Bei Belastung mit deutscher Umsatzsteuer wären diese Warenexporte nicht konkurrenzfähig und somit nicht möglich.

Umso wichtiger ist es für deutsche Lieferanten, bei Ausfuhrlieferungen die notwendigen Nachweise korrekt zu führen, um nicht nachträglich eine Belastung mit deutscher Umsatzsteuer aufgrund von Verstößen gegen Formvorschriften zu riskieren.

Ein Verstoß gegen die Buch- und Belegnachweise ist für die Finanzverwaltung der häufigste Anlass, die Steuerbefreiung zu versagen.

Je nach Art der Ausfuhr (Beförderung, Versendung, Abhol- oder Lieferfall, Liefergegenstand) sind unterschiedliche Nachweise zu erbringen.

Dieses Merkblatt gibt einen Überblick über alle Nachweispflichten und unterstützt die betroffenen Unternehmer durch Hinweise zur Umsetzung in der Praxis.

## 2. ÜBERBLICK

Eine umsatzsteuerfreie Ausfuhrlieferung liegt grundsätzlich vor, wenn der Liefergegenstand ins Drittlandsgebiet befördert oder versendet wird (§ 4 Nr. 1a i. V. m. § 6 UStG).

In bestimmten Fällen müssen **zusätzliche** Voraussetzungen erfüllt sein:

- Bei Beförderung oder Versendung durch den Abnehmer (sog. **Abholfall**) muss dieser ein **ausländischer Abnehmer** sein (§ 6 Abs. 2 UStG).

- Bei der Lieferung von Gegenständen zur **Ausrüstung oder Versorgung eines Beförderungsmittels** muss der Abnehmer in **Abhofällen** ein ausländischer Unternehmer sein und das Beförderungsmittel den Zwecken seines Unternehmens dienen – also ein **unternehmerisches Beförderungsmittel** sein (§ 6 Abs. 3 UStG);
- Bei der Ausfuhr durch einen **nichtunternehmerischen** Abnehmer im **persönlichen Reisegepäck (nichtkommerzieller Reiseverkehr – § 6 Abs. 3a UStG)** muss
  - der Abnehmer seinen **Wohnort oder Sitz im Drittlandsgebiet** haben,
  - die Ware innerhalb von **drei Monaten** ausführen,
  - der Gesamtwert der Lieferung **50 € brutto** übersteigen.

**HINWEIS** Für unentgeltliche Wertabgaben ist die Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen ausgeschlossen (§ 6 Abs. 5 UStG).

Ebenfalls steuerbefreit sind **Lohnveredelungen an Gegenständen der Ausfuhr** (§ 4 Nr. 1a i. V. m. § 7 UStG). Für diese Lohnveredelungen gelten dann grundsätzlich dieselben Nachweispflichten wie für die Ausfuhrlieferungen (§ 12 UStDV).

Über § 6 Abs. 4 UStG i. V. m. §§ 8–17 UStDV ist geregelt, in welcher **Form** der liefernde Unternehmer die Nachweise für die Steuerbefreiung zu erbringen hat.

Der Nachweis erfolgt im Regelfall über einen **kombinierten Buch- und Belegnachweis**:

- **§ 13 UStDV: buchmäßiger** Nachweis bei Ausfuhrlieferungen und Lohnveredelungen an Gegenständen Ausfuhr
- **§§ 8–12 und 17 UStDV: belegmäßiger** Nachweis (Ausfuhrnachweis)

### 3. BUCHNACHWEIS

#### 3.1 Grundsätzliche Anforderungen im Regelfall

Unter einem **Buchnachweis** ist ein **Nachweis durch Bücher oder Aufzeichnungen in Verbindung mit Belegen** zu verstehen.

Der Buchnachweis verlangt deshalb stets mehr als den bloßen Nachweis entweder nur durch Aufzeichnungen oder nur durch Belege.

Vielmehr werden Belege durch die entsprechenden und erforderlichen Hinweise bzw. Bezugnahmen in den stets notwendigen Aufzeichnungen Bestandteil der Buchführung und damit des Buchnachweises, sodass beide eine Einheit bilden.

**HINWEIS** Der Buchnachweis muss grundsätzlich in Deutschland geführt werden. Steuerlich zuverlässigen Unternehmern kann jedoch gestattet werden, die Aufzeichnungen im Ausland vorzunehmen und dort aufzubewahren.<sup>1</sup>

Gem. **§ 13 UStDV** hat der Unternehmer regelmäßig Angaben zu nachfolgenden Punkten in einer solchen Weise aufzuzeichnen, dass diese **eindeutig und leicht nachprüfbar** aus der Buchführung ersichtlich sind:

- die **Menge** des Gegenstands der Lieferung oder die Art und den Umfang der Lohnveredelung sowie die **handelsübliche Bezeichnung** einschl. der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei Fahrzeugen i. S. v. § 1b Abs. 2 UStG

- den **Namen** und die **Anschrift** des Abnehmers oder Auftraggebers
- den **Tag** der Lieferung oder der Lohnveredelung
- das vereinbarte **Entgelt** oder bei einer Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten das vereinnahmte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung
- die Art und den Umfang einer **Bearbeitung oder Verarbeitung** vor der Ausfuhr
- den **Tag** der Ausfuhr
- bei elektronischer Anmeldung der Ausfuhr (ATLAS-Verfahren) die **MRN**

**PRAXISTIPP** MRN steht für Master Reference Number (vormals: Movement Reference Number). Die MRN ist die Versand-, Ausfuhr- bzw. EAS-Registriernummer. Sie wird für Versandverfahren verwendet, die in NCTS<sup>2</sup>, AES<sup>3</sup> oder EAS<sup>4</sup> eröffnet wurden. Diese Nummer (einschl. MRN-Barcode) wird vom Zoll vergeben, wenn er eine elektronische Ausfuhranmeldung annimmt. Die MRN macht jeden Versandvorgang identifizierbar und den **Warenweg nachverfolgbar**. Durch die Angabe dieser MRN, die der Zoll im Rahmen des elektronischen Ausfuhrverfahrens ATLAS-Ausfuhr erteilt, kann die **Finanzverwaltung Zugriff** auf den entsprechenden **Datensatz der Zollverwaltung** erhalten, der den **Ausfuhrvorgang dokumentiert**. Die MRN ist 18-stellig und steht als Buchstabenkette und Barcode auf dem Ausfuhrbegleitdokument, das die Zollstelle ausgibt. Die **Aufzeichnung der MRN** (und die der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei der Lieferung eines Fahrzeugs) ist für den Buchnachweis **unerlässlich**.<sup>5</sup>

#### 3.2 Zusätzliche Angaben in bestimmten Fällen

##### 3.2.1 Beförderung oder Versendung durch den Lieferanten

Falls der Abnehmer **kein** ausländischer Abnehmer (Wohnort/Sitz/Zweigniederlassung im Ausland) ist, muss der Lieferant **zusätzlich** zu den Angaben oben in 3.1 aufzeichnen (§ 13 Abs. 3 UStDV):

- die Beförderung oder Versendung durch ihn selbst
- den Bestimmungsort

##### 3.2.2 Verkäufe an Unternehmer mit Ausfuhr im persönlichen Reisegepäck

Wenn der Abnehmer ein **Unternehmer** ist und die Ware selbst im **persönlichen Reisegepäck** ausführt muss der Lieferant **zusätzlich** zu den Angaben oben in 3.1 aufzeichnen (§ 13 Abs. 5 UStDV):

- den Gewerbe- oder Beruf des Abnehmers und
- den Erwerb- oder Geschäftszweck

2 **NCTS (New Computerized Transit System)** ist ein computergestütztes Zollsystem (ATLAS-Verfahren). Es wurde 2002 eingeführt und ist seit dem 01.04.2006 Pflicht für zugelassene Empfänger/Versender. Es ermöglicht die Abwicklung des gemeinschaftlichen/gemeinsamen Versandverfahrens unter Zuhilfenahme der elektronischen Datenverarbeitung. Es löst das Versandverfahren in Papierform ab.

3 **Automated Export System – IT-gestütztes Ausfuhrverfahren.**

4 **Eingangs-/Ausgangs-SumA – summarische Eingangs-/Ausgangs-anmeldung.**

5 Abschn. 6.10 Abs. 5 Satz 6 UStAE.

1 Abschn. 6.10 Abs. 2 UStAE.

### 3.2.3 Lieferungen in Zollfreigebiete

Bei Beförderung oder Versendung der Ware in Zollfreigebiete (v.a. Freihäfen Bremerhaven und Cuxhaven) muss der Lieferant **zusätzlich** zu den Angaben oben in 3.1 auch die Angaben oben in 3.2.1 und 3.2.2 aufzeichnen (§ 13 Abs. 4 UStDV).

### 3.2.4 Abhollieferungen von Ausrüstungs- oder Versorgungsgegenständen für Beförderungsmittel

Wenn Ausrüstungs- oder Versorgungsgegenstände für Beförderungsmittel geliefert werden und der **Abnehmer** die Beförderung oder Versendung übernimmt (Abholfall), muss der Lieferant **zusätzlich** zu den Angaben oben in 3.1 aufzeichnen (§ 13 Abs. 6 UStDV):

- den Gewerbebereich oder Beruf des Abnehmers und
- den Verwendungszweck des Beförderungsmittels zum Nachweis des unternehmerischen Verwendungszwecks

**HINWEIS** Wenn das Beförderungsmittel nur unternehmerischen Zwecken dienen kann (z.B. Lkw, Omnibus, Frachtschiff), so genügt die Angabe der **Art** des Beförderungsmittels. Bei anderen Beförderungsmitteln (z.B. Pkw, Krafträder, Sport- und Vergnügungsboote oder Sportflugzeuge) ist davon auszugehen, dass sie **nichtunternehmerischen** Zwecken dienen, es sei denn, dass nach der Gesamtheit der bei dem Unternehmer befindlichen Unterlagen kein ernstlicher Zweifel daran besteht, dass das Beförderungsmittel den Zwecken des Unternehmens des Abnehmers dient.

#### Achtung:

**Nicht** ausreichend ist nach Meinung der Finanzverwaltung eine Bescheinigung des Abnehmers über den Verwendungszweck des Beförderungsmittels wegen der fehlenden Nachprüfungsmöglichkeit.<sup>6</sup>

### 3.2.5 Ausfuhr im nichtkommerziellen Reiseverkehr

Bei der Ausfuhr durch einen **nichtunternehmerischen** Abnehmer im **persönlichen Reisegepäck (nichtkommerzieller Reiseverkehr)** muss zusätzlich der **Wohnort oder Sitz des Abnehmers** im Drittland aufgezeichnet werden.

Grundlage des buchmäßigen Nachweises ist hier grundsätzlich der Beleg mit der Ausfuhr- und Abnehmerbestätigung der Ausgangszollstelle. Hat die Ausgangszollstelle die Ausfuhr der Gegenstände sowie die Angaben zum Abnehmer in dem vorgelegten Beleg bestätigt, sind die in dem Beleg enthaltenen Angaben insoweit auch als ausreichender Buchnachweis anzuerkennen (vgl. 4.6).

**HINWEIS** Dies gilt auch dann, wenn z. B. bei Sprachproblemen anstelle der vollständigen Anschrift lediglich das Land und die Passnummer aufgezeichnet werden.<sup>7</sup>

### 3.3 Berichtigung Buchnachweis

Grundsätzlich müssen die erforderlichen Aufzeichnungen laufend und unmittelbar nach Ausführung des jeweiligen Umsatzes vorgenommen werden. Daher muss der Unternehmer den Buchnachweis bis zu dem Zeitpunkt führen, zu dem er die Umsatzsteuer-Voranmeldung für die Ausfuhrlieferung zu übermitteln hat.

Allerdings kann der Unternehmer fehlende oder fehlerhafte Aufzeichnungen eines rechtzeitig erbrachten Buchnachweises bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem

Finanzgericht nach den für Rechnungsberichtigung geltenden Grundsätzen **ergänzen oder berichtigen**.<sup>8</sup>

Daher können z. B. Details zur Menge und handelsüblichen Bezeichnung der Liefergegenstände nachgereicht werden, wenn zunächst nur Sammelbezeichnungen (wie z. B. „Lebensmittel“ oder „Textilien“) aufgezeichnet wurden.

**PRAXISHINWEIS** Verbucht der Unternehmer Ausfuhrlieferungen auf einem **separaten Konto** unter Bezugnahme auf die jeweilige Rechnung, kann dies ausreichen, um den Buchnachweis nach § 13 UStDV **dem Grunde nach** zu führen. Notwendige Ergänzungen oder **Korrekturen** können dann steuerwirksam **bis zum Schluss** der **letzten mündlichen Verhandlung** vor dem erstinstanzlichen FG vorgenommen werden. Für die Zulässigkeit einer solchen Berichtigung oder Ergänzung des Buchnachweises kommt es auch **nicht darauf** an, ob der **Steuerpflichtige** die hierdurch zu behebenden **Mängel zu vertreten hat** oder nicht. Entgegen der Auffassung der Verwaltung kommt es **nicht** darauf an, ob der Unternehmer (zusätzlich) ein **Warenausgangsbuch** i. S. v. § 144 AO führt oder ob seine Buchführung insg. als ordnungsgemäß anzusehen ist.<sup>9</sup>

## 4. BELEGNACHWEIS

### 4.1 Grundsatz

Bei Ausfuhrlieferungen muss der liefernde Unternehmer nachweisen, dass er oder der Abnehmer den Liefergegenstand in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet hat – sog. **Ausfuhrnachweis** (§ 8 UStDV).

Diese Voraussetzung muss sich aus den Belegen **eindeutig und leicht nachprüfbar** geben.

Eine **Bearbeitung oder Verarbeitung** des Liefergegenstandes durch Beauftragte vor der Ausfuhr ist für die Steuerfreiheit der Ausfuhrlieferung (ebenso wie bei innergemeinschaftlichen Lieferungen) zwar grundsätzlich **unschädlich**. Allerdings muss sich diese Be- oder Verarbeitung ebenso eindeutig und leicht nachprüfbar aus den Belegen ergeben (§ 8 Abs. 2 UStDV).

### 4.2 Belegnachweis in Beförderungsfällen

#### 4.2.1 Ausgangsvermerk oder Alternativ-Ausgangsvermerk

Der belegmäßige Nachweis der Ausfuhr wird **grundsätzlich** in allen Fällen der Ausfuhranmeldung im elektronischen Ausfuhrverfahren – IT-Verfahren ATLAS<sup>10</sup> – durch den **„Ausgangsvermerk“** erbracht (§ 9 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStDV).

Mit dem Ausgangsvermerk (PDF-Dokument) bestätigt die Ausfuhrzollstelle auf elektronischem Weg, dass der Gegenstand ausgeführt wurde.

Hat der Unternehmer statt des Ausgangsvermerks eine von der **Ausfuhrzollstelle** auf elektronischem Weg übermittelte **alternative Bestätigung**, dass der Gegenstand ausgeführt wurde

<sup>6</sup> Abschn. 6.10 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 UStAE.

<sup>7</sup> Abschn. 6.11 Abs. 11 Satz 4 UStAE.

<sup>8</sup> BFH, Urteil vom 28.05.2009, V R 23/08, BStBl. II 2010, S. 517.

<sup>9</sup> BFH, Urteil vom 28.08.2014, V R 16/14, BStBl. II 2015, S. 46.

<sup>10</sup> **Automatisiertes Tarif- und Lokales Zoll-Abwicklungssystem.**

**(Alternativ-Ausgangsvermerk),<sup>11</sup>** so gilt dieser als Ausfuhrnachweis (§ 9 Abs. 1 Satz 2 UStDV).

Alternativ-Ausgangsvermerke dienen der nachträglichen Erledigung des Ausfuhrverfahrens. Für diese Zwecke werden von der Ausfuhrzollstelle bestimmte **Alternativnachweise** über den Ausgang der gelieferten Gegenstände anerkannt (z. B. Einfuhrverzollungsbelege aus dem Drittland, authentifizierte Versendungsbelege, sonstige handelsübliche Belege, wie Spediteursbescheinigungen, Bescheinigungen von Auslandsvertretungen Deutschlands etc.<sup>12</sup>).

**Zahlungsnachweise oder Rechnungen** werden jedoch grundsätzlich **nicht** als Nachweis anerkannt.

**PRAXISHINWEIS** Wie bereits im ersten BMF-Schreiben zur Einführung des ATLAS-Verfahrens<sup>13</sup> festgestellt, hält die Finanzverwaltung nach wie vor daran fest, dass **allein die Archivierung des Ausgangsvermerks oder des Alternativ-Ausgangsvermerks nicht** ausreicht. Vielmehr gilt nach **Meinung der Verwaltung**: „Die Unternehmen haben die mit der Zollverwaltung ausgetauschten **EDIFACT-Nachrichten zu archivieren** (§ 147 Abs. 1 Nr. 4a in Verbindung mit Abs. 2 und 3 AO)“.<sup>14</sup>

#### 4.2.2 Anerkennung weiterer Ausgangsvermerke

Je nach Fallgestaltung werden im IT-Verfahren ATLAS vom Zoll neben dem klassischen Ausgangsvermerk auch andere Ausgangsvermerke erzeugt, die den quer gedruckten Hinweis „Ausgangsvermerk“ enthalten. Diese beruhen auf **Sammelanmeldungen oder nachträglichen Zollanmeldungen und -änderungen**.

Ebenfalls als Ausfuhrnachweis **anzuerkennen** sind:<sup>15</sup>

- ein Ausgangsvermerk aufgrund einer **monatlichen Sammelanmeldung** nach Art. 167 und 182 UZK<sup>16</sup> sowie 225 UZK-IA,<sup>17</sup> soweit sich aus den begleitenden Dokumenten und der Buchführung die Ausfuhr der Ware eindeutig und leicht nachprüfbar ergibt. Diese monatlichen Sammelmeldungen sind im Verfahren ATLAS ausreichend, wenn dies der Zoll auf Antrag genehmigt hat.  
Aufdruck: „monatliche Sammelanmeldung gem. Art. 167/182 UZK/225 UZK-IA“.
- ein Ausgangsvermerk aufgrund einer **nachträglichen Ausfuhranmeldung im Ausfallverfahren**. Dies betrifft Fälle, in denen die Ausfuhranmeldung zunächst nicht elektronisch durchgeführt werden kann, in Papierform erfolgt und erst nachträglich vom Zoll elektronisch erfasst wird.  
Aufdruck: „nachträgliche AM (Notfallverfahren)“.
- ein Ausgangsvermerk aufgrund einer **rückwirkenden Ausfuhranmeldung** nach Art. 337 UZK-IA. Dies betrifft Fälle, in

<sup>11</sup> V.a. weil die Nachricht „Ausgangsbestätigung/Kontrollergebnis“ der Ausgangszollstelle (AgZSt) bei der Ausfuhrzollstelle (AfZSt) – aus welchen Gründen auch immer – nicht eingegangen ist und das Ausfuhrverfahren deshalb nicht automatisiert mit dem PDF-Dokument „Ausgangsvermerk“ erledigt werden kann.

<sup>12</sup> Vgl. Verfahrensanweisung zum IT-Verfahren ATLAS, Release 9.0, Kap. 4.9.5, S. 105 ff.

<sup>13</sup> BMF-Schreiben vom 01.06.2006.

<sup>14</sup> Abschn. 6.6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 a) Satz 6 UStAE.

<sup>15</sup> BMF-Schreiben vom 23.01.2015; Abschn. 6.7a UStAE.

<sup>16</sup> Unionszollkodex – Verordnung (EU) Nr. 952/2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union, ABl. L 269/1.

<sup>17</sup> Durchführungsverordnung (Implemented Act - IA) zum Unionszollkodex – Durchführungsverordnung (EU) Nr. 2015/447, ABl. L 343.

denen der Gegenstand zunächst ohne Ausfuhranmeldung das Gemeinschaftsgebiet verlassen hat und die Ausfuhr erst im Nachhinein dem Zoll nachgewiesen wurde.

Aufdruck: „rückwirkende AM gem. Art. 337 UZK-IA“.

- ein Ausgangsvermerk aufgrund einer **nachträglichen Ausfuhranmeldung** bei vorheriger ganz oder teilweise **unrichtiger Ausfuhranmeldung**. Solche Ausgangsvermerke werden erstellt, wenn die ursprüngliche Ausfuhranmeldung von der Zollstelle für statistische Zwecke korrigiert wird.  
Aufdruck: „nachträgliche AM bei vorheriger ganz oder teilweise unrichtiger AM“.

#### 4.2.3 Anerkennung von Ausgangsvermerken aus dem europäischen Ausland

Nach dem EU-Zollrecht sind folgende Fallkonstellationen zulässig, in denen die Ausfuhranmeldung **nicht** in dem **Mitgliedsstaat des Ausführers** abzugeben ist:

- a. Der **Ort des Verpackens** oder Verladens der Waren zur Ausfuhr befindet sich in einem **anderen Mitgliedsstaat**. Diese Abwicklung ist mit und ohne „einzige Bewilligung“ möglich.
- b. Nach Art. 221 Abs. 2 UAbs. 2 UZK-IA kann die Ausfuhranmeldung bei der **Ausgangszollstelle** abgegeben werden, wenn der Wert der Ausfuhrsending **3.000 € nicht überschreitet** und die Waren keinen Verboten oder Beschränkungen unterliegen. Dies gilt auch, wenn sich die Ausgangszollstelle in einem **anderen Mitgliedsstaat** befindet.
- c. In begründeten Fällen kann die Ausfuhranmeldung gem. Art. 221 Abs. 2 c) UZK-IA bei einer **anderen Zollstelle** abgegeben werden als der, in deren Bezirk der Ausfuhrer seinen Sitz hat oder die Waren zur Ausfuhr verpackt oder verladen werden.

In diesen Fällen bescheinigt ausschließlich die **Zollbehörde des Mitgliedsstaates** den Ausgang der Waren aus dem Zollgebiet der EU, bei der die Ausfuhranmeldung **abgegeben** wurde.

Die hierbei erzeugten **Ausgangsvermerke aus dem europäischen Ausland** sind als Ausfuhrnachweise für Umsatzsteuerzwecke **anzuerkennen**, wenn sich aus der **Gesamtheit der Belege** die tatsächlich erfolgte Ausfuhr hinreichend **nachvollziehen** lässt.

Hierzu regelt das BMF-Schreiben v. 19.06.2015:<sup>18</sup>

1. Hat die ausländische Zolldienststelle der von ihr übermittelten elektronischen Nachricht (z. B. EDIFACT-Nachricht) das PDF-Dokument „**Ausgangsvermerk**“ beigefügt, ist der Ausfuhrnachweis **mit diesem Ausgangsvermerk**, der den Regelungen in § 9 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStDV und § 10 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStDV entspricht, zu führen.
2. Wurde dem Ausfuhrer von der ausländischen Zolldienststelle **lediglich eine elektronische Nachricht** übersandt, ist der Ausfuhrnachweis wie folgt zu führen und unter folgenden Voraussetzungen anzuerkennen:
  - a) Der Unternehmer weist den körperlichen Ausgang der Waren mit der von der ausländischen Zolldienststelle erhaltenen **elektronischen Nachricht** nach,
  - b) er verfügt über **Aufzeichnungen/Dokumentationen**, dass er die Nachricht von der ausländischen Zolldienststelle erhalten hat,
  - c) er zeichnet die Verbindung der Nachricht mit der entsprechenden Ausfuhranmeldung bei der ausländischen Zolldienststelle auf und
  - d) es bestehen **keine Zweifel** bzgl. des ordnungsgemäßen Ausgangs der Waren aus dem Zollgebiet der EU.

<sup>18</sup> Vgl. auch Abschn. 6.9 Abs. 15 UStAE.

#### 4.2.4 Nachweis bei nicht elektronischer Ausfuhranmeldung

Bei Ausfuhranmeldungen, die **nicht** über das IT-Verfahren ATLAS erfolgen, wird als Ausfuhrnachweis ein **Beleg** (elektronisch oder in Papierform) anerkannt, der folgende Angaben enthält (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 UStDV):

- Name und Anschrift des liefernden Unternehmers
- Menge und handelsübliche Bezeichnung des ausgeführten Gegenstands
- Ort und Tag der Ausfuhr
- **Ausfuhrbestätigung** der Grenzzollstelle eines Mitgliedsstaates, die den Ausgang des Gegenstands aus dem Gemeinschaftsgebiet überwacht<sup>19</sup>

Die elektronische Anmeldung von Ausfuhr im IT-Verfahren ATLAS ist bereits seit 01.07.2009<sup>20</sup> **verpflichtend**.<sup>21</sup>

Es gibt v.a. zwei Ausnahmefälle, in denen eine Abweichung vom elektronischen Ausfuhrverfahren zugelassen wird:

- in Fällen, in denen die Ausfuhranmeldung **nicht** im elektronischen Ausfuhrverfahren durchgeführt werden **kann** = „Ausfall- und Sicherheitskonzept – ECS/AES Notfallverfahren“

In diesen Fällen wird das Exemplar Nr. 3 der Ausfuhranmeldung (= **Exemplar Nr. 3 des Einheitspapiers**) als Nachweis für Umsatzsteuerzwecke anerkannt, wenn die Ausfuhrbestätigung durch einen Vermerk (**Dienststempelabdruck der Grenzzollstelle mit Datum**) auf der Rückseite des Exemplars Nr. 3 der Ausfuhranmeldung angebracht ist.

**HINWEIS** Dieser Beleg muss **außerdem** den **Stempelabdruck „ECS/AES Notfallverfahren“** tragen, da im Ausfallkonzept stets alle anstelle einer elektronischen Ausfuhranmeldung verwendeten schriftlichen Ausfuhranmeldungen mit diesem Stempelabdruck versehen werden.

- in Fällen, in denen die Ausfuhranmeldung **nicht** im **elektronischen** Ausfuhrverfahren erfolgt = bei Ausfuhr mit mündlicher oder konkludenter Anmeldung in Fällen von geringer wirtschaftlicher Bedeutung bzw. bei Ausfuhranmeldungen bis zu einem Warenwert von 1.000 € **und** mit einem Gewicht von unter 1.000 kg

In diesen Fällen wird ein **handelsüblicher Beleg** (z.B. Frachtbrief, Rechnung, Lieferschein) als Nachweis für Umsatzsteuerzwecke **anerkannt**, wenn die Ausfuhrbestätigung durch einen Vermerk (**Dienststempelabdruck der Grenzzollstelle mit Datum**) auf der Rückseite angebracht ist. In diesem Beleg müssen die oben genannten Angaben (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 UStDV) enthalten sein.

<sup>19</sup> Bei einer Ausfuhr im gemeinsamen Versandverfahren oder im Unionsversandverfahren oder bei einer Ausfuhr mit Carnets TIR genügt eine Ausfuhrbestätigung der Abgangsstelle – § 9 Abs. 3 UStDV.

<sup>20</sup> Artikel 787 ZK-DVO.

<sup>21</sup> Lediglich die Verfahren der **passiven Veredelung** im Veredelungsverkehr und die **vorübergehende Verwendung** sind zurzeit noch nicht in ATLAS integriert.

**PRAXISTIPP** Bei einer Werklieferung an einem beweglichen Gegenstand (z.B. Einbau eines Motors in ein Kfz) kann der Ausfuhrnachweis auch dann als erbracht angesehen werden, wenn die Grenzzollstelle oder Abgangsstelle die Ausfuhr des tatsächlich in das Drittlandsgebiet gelangten Gegenstands (z.B. Kfz) bestätigt und sich aus der Gesamtheit der vorliegenden Unterlagen kein ernstlicher Zweifel ergibt, dass die verwendeten Stoffe mit dem ausgeführten Gegenstand in das Drittlandsgebiet gelangt sind.<sup>22</sup>

#### 4.2.5 Alternativer Nachweis in Ausnahmefällen

Ist der Nachweis der Ausfuhr durch Belege mit einer Bestätigung der Grenzzollstelle oder der Abgangsstelle **nicht möglich oder nicht zumutbar**, z.B. bei der Ausfuhr von Gegenständen im **Reiseverkehr**, durch die **Kurier- und Poststelle des Auswärtigen Amts** oder durch **Transportmittel der Bundeswehr** oder der **Stationierungstruppen**, **kann** der Unternehmer den Ausfuhrnachweis **auch durch andere Belege** führen:<sup>23</sup>

Als Ersatzbelege können insb. **Bescheinigungen amtlicher Stellen** der Bundesrepublik Deutschland anerkannt werden; amtliche Stellen der Bundesrepublik Deutschland im Bestimmungsland können aber **keine Ausfuhrbescheinigungen für Kraftfahrzeuge** erteilen.

Grundsätzlich sind **anzuerkennen**:

1. Bescheinigungen des Auswärtigen Amts einschl. der diplomatischen oder konsularischen Vertretungen der Bundesrepublik Deutschland im Bestimmungsland;
2. Bescheinigungen der Bundeswehr einschl. ihrer im Drittlandsgebiet stationierten Truppeneinheiten;
3. Belege über die Verzollung oder Einfuhrbesteuerung durch außergemeinschaftliche Zollstellen oder beglaubigte Abschriften davon,
4. Transportbelege der Stationierungstruppen, z.B. Militärfrachtbriefe, und
5. Abwicklungsscheine.

Nachweise in **ausländischer Sprache** können grundsätzlich nur in Verbindung mit einer **amtlich anerkannten Übersetzung** anerkannt werden. Bei Einfuhrverzollungsbelegen aus dem Drittlandsgebiet in englischer Sprache kann im Einzelfall auf eine amtliche Übersetzung verzichtet werden.

**Zahlungsnachweise oder Rechnungen** können grundsätzlich **nicht** als Nachweise anerkannt werden.

#### 4.3 Belegnachweis in Versandungsfällen

**4.3.1 Ausgangsvermerk oder Alternativ-Ausgangsvermerk**  
Im Versandungsfall gilt – wie bei der Beförderung – als Belegnachweis der Ausfuhr **regelmäßig** der **Ausgangsvermerk** oder der **Alternativ-Ausgangsvermerk** (§ 10 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Satz 2 UStDV – vgl. oben 4.2.1).

**HINWEIS** Auch hier gilt nach Meinung der Verwaltung wiederum: Die Unternehmen haben die mit der Zollverwaltung ausgetauschten **EDIFACT-Nachrichten** zu **archivieren**.<sup>24</sup>

<sup>22</sup> Abschn. 6.6 Abs. 5 UStAE.

<sup>23</sup> Abschn. 6.6 Abs. 6 UStAE.

<sup>24</sup> Abschn. 6.7 Abs. 1 UStAE; Abschn. 6.6 Abs. 1 Nr. 1a gilt entsprechend.

#### 4.3.2 Nachweis bei nicht elektronischer Ausfuhranmeldung

In den Fällen, in denen die Ausfuhranmeldung **nicht** im elektronischen Ausfuhrverfahren durchgeführt wird, werden als Ausfuhrnachweis Versendungsbelege anerkannt wie (§ 10 Abs. 1 Nr. 2 UStDV):

- Eisenbahn-/Luftfrachtbrief
- **handelsrechtlicher Frachtbrief** (z. B. CMR-Frachtbrief) – § 408 HGB
- **Einlieferungsschein** für im Postverkehr beförderte Sendungen<sup>25</sup>
- **Tracking-and-Tracing-Protokolle** der Kurierdienste<sup>26</sup>
- andere handelsübliche Belege, insb. die sog. **weiße Spediteursbescheinigung**, sofern diese die Angaben gem. § 10 Abs. 1 Nr. 2 b) UStDV enthalten

#### PRAXISHINWEISE

- **Achtung:** Ist der Versendungsbeleg ein **Frachtbrief** (z. B. **CMR-Frachtbrief**), muss dieser vom **Absender als Auftraggeber des Frachtführers**, also dem Versender des Liefergegenstands, **unterzeichnet** sein (beim **CMR-Frachtbrief in Feld 22**).<sup>27</sup> Obwohl der BFH<sup>28</sup> entschieden hatte, dass ein CMR-Frachtbrief auch dann als Versendungsbeleg anzuerkennen ist, wenn er **nicht** vom Auftraggeber des Frachtführers unterzeichnet ist, ist der Verwaltungsauffassung wohl zu folgen, da diese ihre **gesetzliche** Rückendeckung im neuen **§ 10 Abs. 1 Nr. 2a UStDV** findet.
- Die **Spediteursbescheinigung** kann (wie alle anderen Ausfuhrbelege) auch **elektronisch** übermittelt werden. Eine **Unterschrift** ist in diesen Fällen **nicht** erforderlich, sofern erkennbar ist, dass die elektronische Übermittlung im Verfügungsbereich des Ausstellers (Spediteur) begonnen hat. In diesen Fällen ist zu raten, zusätzlich zur elektronisch übermittelten Spediteursbescheinigung auch die zur Übermittlung verwendete E-Mail des Spediteurs zu archivieren.

#### 4.3.3 Alternativer Nachweis in Ausnahmefällen

Auch in Versendungsfällen, in denen das **elektronische Ausfuhrverfahren durchgeführt** wird, kann der Ausfuhrnachweis **statt** mit dem Ausgangsvermerk mit einem **handelsüblichen Beleg** geführt werden (vgl. § 10 Abs. 3 i. V. m. § 10 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStDV). Voraussetzung ist, dass es dem Unternehmer **nicht möglich oder nicht zumutbar** ist, den Nachweis mit dem Ausgangsvermerk oder Alternativ-Ausgangsvermerk zu erbringen.

Damit soll es insb. Unternehmern ermöglicht werden, den Ausfuhrnachweis mit einer **Spediteursbescheinigung** zu führen, wenn ein „**Ausgangsvermerk**“ (oder Alternativ-Ausgangsvermerk) **nicht oder noch nicht vorliegt**.

<sup>25</sup> „Posteinlieferungsschein“ ist ersetzt worden durch „Einlieferungsschein für im Postverkehr beförderte Sendungen“. Damit soll klargestellt werden, dass dieser Versendungsbeleg von jedem Unternehmen ausgestellt sein kann, dem nach dem Postrecht Beförderungen im (grenzüberschreitenden) Postverkehr erlaubt sind.

<sup>26</sup> Vgl. Abschn. 6.9 Abs. 6 UStAE.

<sup>27</sup> Abschn. 6.7 Abs. 1a Satz 6 UStAE.

<sup>28</sup> BFH-Urteil vom 17.02.2011, V R 28/10, DB 2011, 1671.

**ACHTUNG** Voraussetzung ist aber, dass in diesem Beleg die Registrier-Nr. der Ausfuhranmeldung (**MRN = Master Reference Number** – vgl. oben 3.1) **enthalten** ist (§ 10 Abs. 3 Satz 2 UStDV).

Außerdem kann der Unternehmer in Versendungsfällen, in denen das elektronische Ausfuhrverfahren **nicht** durchgeführt wird, den Ausfuhrnachweis wie in entsprechenden Beförderungsfällen durch eine **Bescheinigung der zuständigen Grenzzollstelle** führen (vgl. oben 4.2.4). Voraussetzung hierfür ist, dass es ihm **nicht möglich oder nicht zumutbar** ist, den Nachweis mit einem handelsüblichen Beleg zu erbringen (§ 10 Abs. 4 UStDV).

#### 4.4 Sonderfall Ausfuhr von Kraftfahrzeugen

Bei der Ausfuhr von **Kraftfahrzeugen** i. S. v. § 1b Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG gelten in Beförderungs- und Versendungsfällen identische **Sonderregelungen** gem. § 9 Abs. 2 Nr. 1 bzw. § 10 Abs. 2 Nr. 1 UStDV:<sup>29</sup>

- Der Belegnachweis **muss** in allen Fällen der Ausfuhr von Fahrzeugen im Sinne des § 1b Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG, die zum bestimmungsmäßigen Gebrauch im Straßenverkehr einer **Zulassung bedürfen**<sup>30</sup>, die **Fahrzeug-Identifikations-Nr.**<sup>31</sup> enthalten.
- Bei Fahrzeugen, die **zugelassen** sind oder die ein **Kurzzeitkennzeichen** bzw. ein **rotes Kennzeichen** haben, muss der Nachweis **zusätzlich** mit einer **Bescheinigung** über die **Zulassung, die Verzollung oder die Einfuhrbesteuerung im Drittland** geführt werden. Dabei ist es unerheblich, ob das Fahrzeug auf eigener Achse oder mithilfe eines Transportmittels ins Drittland gelangt. Dieser **zusätzliche Nachweis** ist nur dann **nicht notwendig**, wenn
  - bei der Ausfuhr von Fahrzeugen ein **Ausfuhrkennzeichen** verwendet wird **und** der **Ausfuhrnachweis** neben der Fahrzeug-Identifikations-Nr. auch die **Nummer des Ausfuhrkennzeichens** enthält **oder**
  - das Fahrzeug **nicht auf eigener Achse** ins Drittland exportiert wird **und** im Zeitpunkt der Ausfuhr **weder ein amtliches Kennzeichen**, noch ein **Kurzzeitkennzeichen**, noch ein **rotes Kennzeichen** zugeteilt ist

<sup>29</sup> Vgl. BMF-Schreiben vom 26.04.2013, IV D 3 – S 7134/1210002.

<sup>30</sup> Ob ein Fahrzeug zum bestimmungsgemäßen Gebrauch im Straßenverkehr einer Zulassung bedarf, regelt § 3 Abs. 1 und 2 Nr. 1 Fahrzeug-Zulassungsverordnung (FZV). § 3 Abs. 1 FZV sieht generell eine Zulassungspflicht für den Straßenverkehr vor. Ausgenommen (§ 3 Abs. 2 FZV) sind danach bestimmte Kraftfahrzeugarten wie selbst fahrende Arbeitsmaschinen und Stapler, einachsige Zugmaschinen, wenn sie nur für land- und forstwirtschaftliche Zwecke verwendet werden, Leichtkrafträder, zwei- oder dreirädrige Kleinkrafträder, motorisierte Krankenfahrstühle, vierrädrige Leichtkraftfahrzeuge, elektronische Mobilitätshilfen. Unabhängig von ihrer Zulassungspflicht finden die erhöhten Nachweispflichten für Anhänger keine Anwendung, da diese nicht als Fahrzeuge im Sinne des § 1b Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG gelten (Abschn. 1b.1 Satz 5 UStAE).

<sup>31</sup> Vgl. § 6 Abs. 5 Nr. 5 FZV – auch bekannt unter der überholten Bezeichnung **Fahrgestell-Nr.**

**PRAXISHINWEISE**

- Bei der Ausfuhr von **nicht zugelassenen Fahrzeugen**, die **auf einem Transporter**, per Bahn oder Schiff in das Drittlandsgebiet gelangen, gelten **keine** zusätzlichen Nachweispflichten.<sup>32</sup>
- Die **Fahrzeug-Identifikations-Nr.** muss bereits bei der **Zollanmeldung** (bei einem Wert über 1.000 €) angegeben werden, da diese die Grundlage für den im elektronischen Zollverfahren ATLAS erteilten **Ausfuhrnachweis** (i. d. R. Ausgangsvermerk, in Ausnahmen Alternativ-Ausgangsvermerk) bildet. Erfolgt die Ausfuhr ins Drittland unter Verwendung eines **Ausfuhrkennzeichens**, muss **zusätzlich** die **Nummer des Ausfuhrkennzeichens** bereits in der **Zollanmeldung** angegeben werden.
- Der **internationale Zulassungsschein** hat für **Umsatzsteuerzwecke keine Bedeutung** mehr und ist deshalb **nicht geeignet**, um den Ausgangsvermerk als umsatzsteuerlichen Ausfuhrnachweis zu erhalten.

**4.5 Ausfuhrnachweis in Bearbeitungs- und Verarbeitungsfällen**

Haben ein oder mehrere Beauftragte den Gegenstand der Lieferung vor der Ausfuhr bearbeitet oder verarbeitet, muss der Ausfuhrnachweis (vgl. oben 4.2 und 4.3) zusätzlich folgende Angaben enthalten:

- Name und Anschrift aller Beauftragten
- Menge und handelsübliche Bezeichnung des Gegenstands, der an den oder die Beauftragten übergeben oder versendet wurde
- Ort und Tag der Entgegennahme des Gegenstands durch den oder die Beauftragten
- Bezeichnung des Auftrags und der Bearbeitung oder Verarbeitung, die vom jeweiligen Beauftragten vorgenommen wurden

**4.6 Abnehmernachweis bei Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr**

Bei der Ausfuhr durch einen nichtunternehmerischen Abnehmer im persönlichen Reisegepäck (**Abholfälle** im **nichtkommerziellen Reiseverkehr** – § 6 Abs. 3a UStG) muss der Ausfuhrbeleg (vgl. oben 4.2) **zwei zusätzliche Angaben** enthalten (§ 17 UStDV):

1. Name und Anschrift des Abnehmers
2. Bestätigung der Grenzzollstelle eines Mitgliedsstaates, die den Ausgang des Gegenstands der Lieferung aus dem Gemeinschaftsgebiet überwacht, dass die unter 1. gemachten Angaben mit den Eintragungen in dem vorgelegten Pass oder sonstigen Grenzübertrittspapier desjenigen übereinstimmen, der den Gegenstand in das Drittlandsgebiet verbringt

**PRAXISHINWEIS** In dem Muster für den Ausfuhrbeleg i. S. v. § 17 UStDV<sup>33</sup> erfolgt der Abnehmernachweis in Feld 14 des Musters: „Die Angaben über den Namen und die Anschrift des Abnehmers (Nr. 2) stimmen mit den Eintragungen in dem vorgelegten Reisepass oder sonstigen Grenzübertrittspapier des Ausführers überein.“

- Achtung: Diese Bestätigung gilt nur, wenn das Feld 14 **nicht durchgestrichen** ist.

Ist der Abnehmernachweis durch eine Bestätigung der Grenzzollstelle nicht möglich oder nicht zumutbar, bestehen keine Bedenken, auch eine entsprechende Bestätigung einer amtlichen Stelle der Bundesrepublik Deutschland im Wohnsitzstaat des Abnehmers, z. B. einer diplomatischen oder konsularischen Vertretung der Bundesrepublik Deutschland oder einer im Drittlandsgebiet stationierten Truppeneinheit der Bundeswehr, als ausreichend anzuerkennen.<sup>34</sup>

**5. ZEITPUNKT/OBJEKTIVER NACHWEIS/ GUTGLAUBENSCHUTZ****5.1 Zeitpunkt Vorlage Beleg- und Buchnachweise/objektiver Nachweis**

Zum Führen des Beleg- und Buchnachweises bei Ausfuhrlieferungen gilt gem. BFH-Rechtsprechung:<sup>35</sup>

- Der **Buchnachweis** muss in dem **Zeitpunkt** vorliegen, zu dem der Unternehmer die **Umsatzsteuer-Voranmeldung** für die Ausfuhrlieferung abgibt.
- **Nach** Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung kann der Buchnachweis **nicht** mehr **erstmalig** geführt werden, sondern nur noch **ergänzt oder berichtigt** werden.
- Der **Belegnachweis** muss bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem FG erbracht werden.
- Objektiver Nachweis bei Fehlen des Beleg- und Buchnachweises:  
Die **Nachweispflichten** nach §§ 8 ff. UStDV sind **keine materiell-rechtliche** Voraussetzung für die Steuerfreiheit der Ausfuhrlieferung. Deshalb kann trotz **Nichterfüllung** der Nachweispflichten aufgrund der **objektiven Beweislage** feststehen, dass die Voraussetzungen der steuerfreien Ausfuhrlieferung **vorliegen**.<sup>36</sup>

**5.2 Gutgläubensschutz bei Ausfuhrlieferungen**

Nach einem Grundsatzurteil des EuGH<sup>37</sup> greift z. B. bei gefälschten Ausfuhrpapieren<sup>38</sup> der sog. **Gutgläubensschutz**, **sofern** der Lieferer alle **zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat**, um sicherzustellen, nicht an einer Steuerhinterziehung beteiligt zu sein.

Hiernach darf die Steuerfreiheit einer Ausfuhrlieferung nicht versagt werden, wenn der liefernde Unternehmer die Fälschung des Ausfuhrnachweises, den der Abnehmer ihm vorlegt, auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht hat erkennen können.

Nach dem Grundsatz der **Rechtssicherheit | Verhältnismäßigkeit | steuerlichen Neutralität** gilt der Gutgläubensschutz

- nicht nur für Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr, sondern für **alle Fälle von Ausfuhr**,
- **auch** für Fälle, in denen streitig ist, **wer tatsächlicher Abnehmer** ist,

<sup>34</sup> Abschn. 6.11 Abs. 9 UStAE.

<sup>35</sup> BFH-Urteil vom 28.05.2009, V R 23/08, BStBl II 2010, S. 517.

<sup>36</sup> Vgl. hierzu zuletzt: BMF-Schreiben vom 25.06.2020, III C 3 – S7134/19/10003:001.

<sup>37</sup> EuGH-Urteil vom 21.02.2008, Netto Supermarkt, C-271/06, DB 2008, S. 563.

<sup>38</sup> Im Urteilsfall sammelten ausländische Abnehmer Kassenbons und ließen sich die Umsatzsteuer unter Vorlage von gefälschten Ausfuhrpapieren erstatten.

<sup>32</sup> Dies geht aus dem Zusatz in § 9 Abs. 2 Satz 2 bzw. § 10 Abs. 2 Satz 2 UStDV hervor.

<sup>33</sup> BMF-Schreiben vom 12.08.2014, BStBl I 2014, S. 1202.

- nur dann, wenn „die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns beachtet wurde und alle zumutbaren Maßnahmen ergriffen wurden, um sicherzustellen, dass die Lieferung nicht zu einer Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führt“.

**HINWEIS** Betrügerische Handlungen in einem Drittstaat führen allerdings nicht zum Verlust der Steuerbefreiung für die Ausfuhrlieferung<sup>39</sup>, sofern alle Buch- und Belegnachweise vorliegen, sondern gefährden höchstens den Gutgläubensschutz.

#### PRAXISHINWEISE

- Unternehmer, die Ausfuhrlieferungen tätigen, sollten (v. a. im Abholfall) die Angaben des Abnehmers und die von ihm vorgelegten Nachweise kritisch hinterfragen und alles in ihrer Macht Stehende tun, um deren Plausibilität zu überprüfen.
- Evtl. kommt die Gewährung der Steuerbefreiung im Billigkeitsverfahren (§ 163 AO und § 227 AO) in Betracht.

#### FOLGENDE THEMATISCH VERWANDTE DWS-MERKBLÄTTER SIND BESTELLBAR:

- Art-Nr. 1735 „Inneregemeinschaftliche Reihengeschäfte – Grundlagen und Praxishinweise zu umsatzsteuerlichen Regelungen“
- Art.-Nr. 1957 „Umsatzsteuerliche Nachweispflichten beim Verkauf ins Ausland – Inneregemeinschaftliche Lieferungen“

## 6. FAZIT

Trotz der Komplexität der verschiedenen zu erbringenden Nachweise ist es gut möglich, rechtssichere Buch- und Belegnachweise zu erbringen.

In jedem Fall der Ausfuhrlieferung ist diese zunächst entsprechend einzuordnen (Beförderung, Versendung, Abhol- oder Lieferfall, Art des Liefergegenstands). Anschließend ist zu prüfen, welche Buch- und Belegnachweise für den jeweiligen Fall zu erbringen sind. Zuletzt ist noch zu prüfen, ob einer der Sonderfälle zu beachten ist.

Im Falle fehlender oder fehlerhafter Nachweise sind der objektive Nachweis und der Gutgläubensschutz zu prüfen.

<sup>39</sup> BFH-Urteil vom 12.03.2020, V R 20/19.