

## Nachweise für innergemeinschaftliche Lieferungen

---

**Eine innergemeinschaftliche Lieferung kann nur dann vorliegen, wenn ein Gegenstand bei einer Lieferung von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat gelangt. Mit Wirkung zum 1.10.2013 sind die Nachweismöglichkeiten für dieses körperliche Gelangen in der UStDV geändert worden.**

Eine innergemeinschaftliche Lieferung nach § 6a Abs. 1 UStG liegt dann vor, wenn die folgenden Voraussetzungen einheitlich vorliegen:

1. Der Gegenstand ist bei der Lieferung von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat gelangt,
2. der Erwerber ist ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erworben hat oder eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist, dem aber eine USt-IdNr. erteilt worden ist und
3. der Erwerber besteuert in einem anderen Mitgliedstaat einen innergemeinschaftlichen Erwerb.

Die Voraussetzungen, dass der Leistungsempfänger Unternehmer ist und dass ein innergemeinschaftlicher Erwerb besteuert werden muss, sind von der Neuregelung nicht betroffen. Regelmäßig wird dieser Nachweis durch die zutreffende USt-IdNr. des Leistungsempfängers geführt.

Durch die zum 1.10.2013 in Kraft getretene Fassung des § 17a Abs. 1 UStDV wird klargestellt, dass der leistende Unternehmer im Geltungsbereich der Verordnung durch Belege nachweisen muss, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat. Die Voraussetzung muss sich aus den Belegen **eindeutig und leicht nachprüfbar** ergeben.

Nach § 17a Abs. 2 UStG soll dieser Nachweis **insbesondere durch ein Doppel der Rechnung sowie die sog. Gelangensbestätigung** geführt werden. Durch diese Formulierung wird deutlich gemacht, dass der Nachweis nicht zwingend über die Gelangensbestätigung geführt werden muss, sondern auch andere Nachweismöglichkeiten gegeben sind.

### **Im Mittelpunkt der Neuregelungen steht nach wie vor die Gelangensbestätigung**

Mit der Gelangensbestätigung kann der liefernde Unternehmer das Gelangen des Gegenstands in einen anderen Mitgliedstaat als Voraussetzung für die Steuerfreiheit als innergemeinschaftliche Lieferung nach § 6a UStG rechtssicher nachweisen. Sie wird daher den vorrangigen Nachweis darstellen.

In der **Gelangensbestätigung** (in der ab dem 1.10.2013 geltenden Fassung) sind die folgenden Angaben zu machen:

- Name und Anschrift des Abnehmers;
- die Menge des Gegenstands der Lieferung und die handelsübliche Bezeichnung einschließlich der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei Fahrzeugen i.S.d. § 1b Abs. 2 UStG;
- im Fall der Beförderung oder Versendung durch den Unternehmer oder im Fall der Versendung durch den Abnehmer der Ort und der Monat des Erhalts des Gegenstands im übrigen Gemeinschaftsgebiet und im Fall der Beförderung des Gegenstands durch den Abnehmer der Ort und der Monat des Endes der Beförderung des Gegenstands im übrigen Gemeinschaftsgebiet;
- das Ausstellungsdatum der Bestätigung,
- die Unterschrift des Abnehmers oder eines von ihm zur Abnahme Beauftragten. 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.

Die Angaben für die Gelangensbestätigung müssen sich **nicht zwingend aus einem Beleg** ergeben. Die Gelangensbestätigung kann sich aus einem **Zusammenspiel verschiedener Unterlagen** ergeben; eine gegenseitige Bezugnahme der Belege aufeinander ist nicht erforderlich (z.B. eine Bestätigung über den Erhalt der Ware – Angabe des Orts und des Monats des Endes der Beförderung – auf einer Kopie der Rechnung; Bestätigung auf einem Lieferschein).

Für die Gelangensbestätigung hat die Finanzverwaltung ein **Formular** vorgestellt. Dieses Formular ist in deutscher, englischer und französischer Sprache erhältlich (Anlagen 1-3 zu Abschn. 6a.5 UStAE). Werden die Gelangensbestätigung oder die Dokumente, die die Inhalte der Gelangensbestätigung wiedergeben, in einer anderen Sprache als deutsch, englisch oder französisch ausgestellt, bedarf dies einer amtlich beglaubigten Übersetzung.

Die Gelangensbestätigung muss **nicht nach dem amtlichen Vordruck** erstellt werden.

Die Gelangensbestätigung muss vom Empfänger oder von einem zur Abnahme des Liefergegenstands Beauftragten oder einem Vertreter des Abnehmers **unterschrieben** werden. So kann z.B. ein Arbeitnehmer des Leistungsempfängers, ein selbstständiger Lagerhalter oder ein letzter Abnehmer im Rahmen eines Reihengeschäfts mit der Warenannahme beauftragt sein.

**Wichtig:** Keine detaillierten Angaben werden von der Finanzverwaltung zu der Frage gemacht, wie der Nachweis zu führen ist, dass es sich um einen Beauftragten oder einen Vertreter handelt. Es wird lediglich ausgeführt, dass der Nachweis der Vertretungsberechtigung zu führen ist, wenn im konkreten Einzelfall daran Zweifel bestehen. Dann kann sich der Nachweis aus der Gesamtschau mit anderen Unterlagen (Lieferauftrag, Bestellvorgang, Firmenstempel des Abnehmers auf der Gelangensbestätigung) ergeben (Abschn. 6a.4 Abs. 2 UStAE). Dies ist im Ergebnis unbefriedigend, da im Vorhinein nie feststehen wird, wann solche „konkreten Zweifel im Einzelfall“ vorliegen.

Wird die **Gelangensbestätigung elektronisch übertragen**, kann auf die Unterschrift verzichtet werden. Allerdings muss dann erkennbar sein, dass die elektronische Übermittlung im Verfügungsbereich des Abnehmers oder des Beauftragten begonnen hat. Grundsätzlich sollen keine Zweifel an der Herkunft bestehen, wenn sich aus der Absenderangabe und dem Datum der Erstellung der **E-Mail** in dem sog. Header-Abschnitt der E-Mail der Empfänger der Warenlieferung ermitteln lässt oder wenn eine im Zusammenhang mit dem Abschluss oder der Durchführung des Liefervertrags bekannt gewordene E-Mail-Adresse verwendet wird. Allerdings muss die E-Mail-Adresse dem Lieferer nicht vorher bekannt sein. Es ist auch nicht erforderlich, dass die E-Mail-Adresse eine Domain enthält, die aus dem Ansässigkeitsstaat des Leistungsempfängers stammt.

**Wichtig:** Eine auf elektronischem Weg übermittelte Gelangensbestätigung kann **auch in ausgedruckter Form** aufbewahrt werden, eine elektronische Archivierung soll nicht notwendig sein (Abschn. 6a.4 Abs. 6 UStAE). Soweit die Gelangensbestätigung per E-Mail übermittelt wird, soll **auch die E-Mail archiviert** werden, die für umsatzsteuerliche Zwecke ebenfalls in ausgedruckter Form aufbewahrt werden kann. In diesem Fall ist aber darauf zu achten, dass sich aus dem Ausdruck die Absenderangaben ermitteln lassen.

Gelangensbestätigungen können auch als **Sammelbestätigungen** erstellt werden. In einer solchen Sammelbestätigung können die Umsätze von **bis zu einem Quartal** zusammengefasst werden. Längere Bestätigungszeiträume sollen nicht möglich sein. Dabei ist zu beachten, dass es für die Zusammenfassung mehrerer Lieferungen in einer quartalsweisen Sammelbestätigung nur auf den **Zeitpunkt der Lieferung** ankommt und nicht auf den Zeitpunkt der Ankunft in dem anderen Mitgliedstaat oder den Tag der Ausstellung der Rechnung.

#### Alternative Nachweise

**Der liefernde Unternehmer kann das körperliche Gelangen auch durch andere Belegnachweise führen. Dabei kommt es in wesentlichen darauf an, wer den Gegenstand befördert oder versendet.**

- Bei der Versendung des Gegenstands der Lieferung durch den Unternehmer oder Abnehmer: Durch einen **Versendungsbeleg**, insbesondere durch einen handelsrechtlichen (z.B. CMR-) Frachtbrief (§ 17a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a UStDV).

**Wichtig:** Wird der Nachweis über einen **CMR-Frachtbrief** geführt, muss dieser von dem Auftraggeber des Frachtführers (Versender des Gegenstands) – in Feld 22 des CMR-Frachtbriefs – und vom Empfänger der Ware – in Feld 24 des CMR-Frachtbriefs – unterschrieben werden. Bei Vertretung durch einen Lagerhalter soll es ausreichend sein, wenn die Vertretung glaubhaft gemacht wird, z.B. durch Vorlage eines Lagervertrags.

Darüber hinaus bestehen **Besonderheiten** bei besonderen Formen der Frachtbriefe:

Bei einem internationalen Eisenbahnfrachtbrief (**CIM-Frachtbrief**) wird die Unterschrift regelmäßig durch einen Stempelaufdruck oder einen maschinellen Bestätigungsvermerk ersetzt.

Bei Frachtbriefen in Form eines **Seawaybill** oder eines **Airwaybill** kann von einer Unterschrift des Auftraggebers des Frachtführers abgesehen werden.

- Durch eine schriftliche oder elektronische **Auftragserteilung** und ein von dem mit der Beförderung Beauftragten erstelltes sog. **tracking-and-tracing-Protokoll**, das den Transport lückenlos bis zur Ablieferung beim Empfänger nachweist (§ 17a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. c UStDV). Dabei ist es ausreichend, wenn für die notwendige Angabe zur handelsüblichen Bezeichnung und der Menge der beförderten Gegenstände in der schriftlichen Auftragserteilung auf die Rechnung (Angabe der Rechnungsnummer) hingewiesen wird. Eine Unterschrift des Empfängers der Ware ist in diesen Fällen nicht notwendig. Zur Archivierung elektronisch übermittelter Protokolle ist es ausreichend, wenn ein Ausdruck aufbewahrt wird.
- Bei der Versendung des Gegenstands der Lieferung durch den Unternehmer oder Abnehmer: Durch einen **anderen handelsüblichen Beleg**, insbesondere mit einer Bescheinigung des beauftragten Spediteurs (**Spediteurbescheinigung** gem. Anlage 4 zu Abschn. 6a.5 UStAE), in der neben den die Leistung und die Vertragspartner bezeichnenden Angaben der Spediteur versichert, wann (Angabe des Monats) er den Gegenstand bei dem Kunden in einem anderen Mitgliedstaat abgeliefert hat (§ 17a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. b StDV). Die Spediteurbescheinigung kann auch als **Sammelbestätigung** ausgestellt und **elektronisch übermittelt** werden.
- In den Fällen von Postsendungen, in denen ein elektronisches Protokoll nicht möglich ist, durch eine **Empfangsbescheinigung eines Postdienstleisters** über die Entgegennahme der an den Abnehmer adressierten Postsendung und den **Nachweis über die Bezahlung der Lieferung** (§ 17a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. d UStDV).
- Bei der Versendung des Gegenstands der Lieferung durch den Abnehmer durch einen **Nachweis über die Entrichtung der Gegenleistung** für die Lieferung des Gegenstands von einem Bankkonto des Abnehmers sowie durch eine **Bescheinigung des beauftragten Spediteurs**, in der neben den die Leistung und die Vertragspartner bezeichnenden Angaben der Spediteur versichert, den Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat transportieren zu wollen (§ 17a Abs. 3 Nr. 2 UStDV).

**Wichtig:** Aus Vereinfachungsgründen kann bei der Versendung eines oder mehrerer **Gegenstände, deren Wert insgesamt 500 EUR nicht übersteigt**, der Nachweis durch eine schriftliche oder elektronische Auftragserteilung und durch einen Nachweis über die Entrichtung der Gegenleistung für die Lieferung geführt werden.

**Übergangsfrist nochmals bis zum 31.12.2013 verlängert**

**Für alle bis zum 31.12.2013 ausgeführten Umsätze wird es nicht beanstandet, wenn das Gelangen eines Gegenstands in einen anderen Mitgliedstaat noch nach der bis zum 31.12.2011 geltenden Rechtslage nachgewiesen wird.**