

Nachweispflichten bei Lieferungen in deutsche Freihäfen

1. Unter welchen Umständen sind Lieferungen in den Freihafen umsatzsteuerbefreit?
2. Wann kann die Umsatzsteuerbefreiung nicht in Anspruch genommen werden?
3. Welche Anforderungen gelten für den Ausfuhrnachweis?
4. Welche Buchnachweise sind erforderlich?
5. Was ist bei der Rechnung zu beachten?
6. Zollrechtliche Behandlung
7. Auflösung des Freihafens Hamburg - Umsatzsteuerliche Auswirkungen

Lieferungen in deutsche Freihäfen werden als Ausfuhrlieferungen (§ 4 Nr. 1 Buchstabe a Umsatzsteuergesetz (UStG)) bei Lieferungen an Unternehmen im Grundsatz umsatzsteuerbefreit, da der Freihafen nach deutschem Recht nicht zum nationalen Umsatzsteuergebiet, sondern zum sogenannten Drittlandsgebiet gezählt wird (§ 1 Absatz 2 UStG). Da bei der Einfahrt in den Freihafen aufgrund des hohen Beförderungsverkehrs keine Grenzkontrollen durchgeführt werden und der Nachweis über Ausfuhrlieferungen somit nicht vom jeweiligen Zollamt bescheinigt wird, genügt zum Nachweis der Umsatzsteuerbefreiung hier die Vorlage eines so genannten vereinfachten Ausfuhrnachweises beim zuständigen Finanzamt (vgl. Punkt 3. 3a).

1. Unter welchen Umständen sind Lieferungen in den Freihafen umsatzsteuerbefreit?

Die Umsatzsteuerbefreiung für Warenlieferungen in den Freihafen setzt nach § 6 Absatz 1 Nr.3 UStG voraus, dass

- die Ware durch den Liefernden oder den Abnehmer im Wege der Beförderung oder Versendung in den Freihafen verbracht wird, und
- dass der Abnehmer Unternehmer ist und
- den Gegenstand für sein Unternehmen erworben hat und der Unternehmer den Gegenstand nicht - ganz oder teilweise - für steuerfreie Ausgangsleistungen nach § 4 Nr. 8 bis Nr. 27 UStG verwendet; oder
- dass der Abnehmer ein ausländischer Abnehmer, aber kein Unternehmer ist und der Gegenstand in das übrige Drittlandsgebiet gelangt.

1a) Die Ware kann im Wege der **Beförderung** in den Freihafen (das heißt selbständiger Transport, zum Beispiel mit eigenem Lastkraftwagen (Lkw)) verbracht werden. Befördern ist jede Fortbewegung eines Gegenstandes.

1b) Die Ware kann aber auch durch **Versenden** in den Freihafen (das heißt mittels eines selbständigen Beauftragten, zum Beispiel eines Spediteurs) in den Freihafen gebracht werden. Versenden liegt dann vor, wenn jemand die Beförderung durch einen selbständigen Beauftragten ausführen oder besorgen lässt (§ 3 Absatz 6 UStG).

2. Wann kann die Umsatzsteuerbefreiung nicht in Anspruch genommen werden?

Gemäß § 1 Absatz 3 UStG sind folgende durch Lieferungen oder Leistungen in Freihäfen bewirkte Umsätze wie im Inland erzielte Umsätze zu behandeln und damit umsatzsteuerpflichtig:

- Lieferungen, die nicht für das Unternehmen des Abnehmers ausgeführt werden und sich auf Gegenstände beziehen, die zum Gebrauch oder Verbrauch außerhalb des Unternehmens des Abnehmers (zum Beispiel die Lieferung von Zigaretten für Automaten, die im Freihafen angebracht sind) oder zur Ausrüstung oder Versorgung eines Beförderungsmittels im Freihafen bestimmt sind (zum Beispiel Lieferung von Treibstoff oder Proviant an private Schiffseigentümer zur Versorgung von Wassersportfahrzeugen);
- Lieferungen, die zum Gebrauch oder Verbrauch im Freihafen oder zur Ausrüstung oder Versorgung eines Beförderungsmittels bestimmt sind, wenn die Gegenstände vom Abnehmer ausschließlich oder zum Teil für eine nach § 4 Nr.8 bis 27 steuerfreie Tätigkeit verwendet werden (z.B. medizinische Dienste);
- die Umsatzsteuerbefreiung gilt naturgemäß nicht für die Entnahme von Gegenständen durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen für Zwecke, die außerhalb seines Unternehmens liegen (vergleiche § 3 Absatz 1b sowie Absatz 9a UStG); in diesen Fällen ist eine nachträgliche Entrichtung der Umsatzsteuer erforderlich;
- sonstige Leistungen, die nicht für das Unternehmen des Auftraggebers ausgeführt werden (zum Beispiel Beratungs- oder Reparaturleistungen) oder vom Leistungsempfänger ausschließlich oder zum Teil für eine nach § 4 Nr.8 bis 27 steuerfreie Tätigkeit verwendet werden. Darunter fallen z.B. die Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle oder Beförderungen für private Zwecke;
- Lieferungen von Gegenständen, die sich im Zeitpunkt der Lieferung in einem zollamtlich bewilligten Freihafen-Veredelungsverkehr oder in einer zollamtlich besonders zugelassenen Freihafenlagerung befinden (hierzu gehören auch sonstige Leistungen, die im Rahmen eines Veredelungsverkehrs oder einer Lagerung ausgeführt werden, etwa die Beförderung oder Lagerung der zu veredelnden Gegenstände im Freihafen) sowie die Lieferung von Gegenständen, die sich einfuhr-umsatzsteuerrechtlich im freien Verkehr befinden;
- der innergemeinschaftliche Erwerb eines neuen Fahrzeugs: Nichtunternehmer, Unternehmer, die nur steuerfreie Umsätze ausführen, Kleinunternehmer, Landwirte, die § 24 UStG anwenden und juristische Personen, die die Erwerbsschwelle von 12.500 EUR nicht überschreiten, unterliegen der Erwerbsteuer, wenn sie im Freihafen ein neues Fahrzeug aus dem EU-Ausland erwerben.

3. Welche Anforderungen gelten für den Ausfuhrnachweis?

Die Voraussetzungen des § 6 Absatz 1 Nr. 3 Buchstabe a UStG sind vom die Lieferung versendenden beziehungsweise die Leistung erbringenden Unternehmer in Form eines Ausfuhrnachweises zu belegen (§ 6 Absatz 4 UStG). Einzelheiten sind in den §§ 8-11, 13 und 17 UStDV geregelt. Dabei wird der Belegnachweis (Ausfuhrnachweis) und der Buchnachweis unterschieden.

3a) Anforderungen an Ausfuhrnachweis bei Beförderung

In Beförderungsfällen, bei denen der Unternehmer die Ware in eine so genannte Freizone des Kontrolltyps I (Freihäfen Bremerhaven, Cuxhaven, Duisburg) befördert, wird der Ausfuhrnachweis - anders als bei der Beförderung in ein sonstiges Drittlandgebiet - aufgrund des hohen Beförderungsverkehrs nicht vom jeweiligen Zollamt bescheinigt. Vielmehr erkennt die Finanzverwaltung hier auch einen so genannten vereinfachten Ausfuhrnachweis an. Dieser gilt für Beförderungsfälle, in denen der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in eine Freizone des Kontrolltyps I befördert. Der vereinfachte Ausfuhrnachweis muss die folgenden, in § 9 Absatz 1 Nr. 1 u. 2 UStDV niedergelegten Angaben enthalten:

- den Namen und die Anschrift des Unternehmers;
- die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des ausgeführten Gegenstandes;

- den Ort und Tag der Ausfuhr / Lieferung in Freihafen;
- einen Hinweis darauf, dass der Unternehmer den Gegenstand in eine Freizone des Kontrolltyps I befördert hat; und
- eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten mit Datum, Unterschrift, Firmenstempel und Bezeichnung des Empfangsortes.

Als Belege für den vereinfachten Ausfuhrnachweis kommen alle handelsüblichen Belege, insbesondere Lieferscheine, Kaiempfangsscheine oder Rechnungsdurchschriften in Betracht. Fehlen einzelne erforderliche Angaben, so sind diese entsprechend zu ergänzen. In Bezug auf die Empfangsbestätigung wurde durch das BMF-Schreiben vom 6. Januar 2014 geregelt, dass diese elektronisch übermittelt werden kann. In dem Fall ist eine Unterschrift nicht erforderlich, sofern erkennbar ist, dass die elektronische Übermittlung im Verfügungsbereich des Ausstellers begonnen hat, zum Beispiel über den Header-Abschnitt der E-Mail. Wird der Beleg elektronisch übermittelt, ist er nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme grundsätzlich auch elektronisch zu archivieren. Für umsatzsteuerliche (Nachweis-)Zwecke kann er auch in ausgedruckter Form aufbewahrt werden. Wird er per E-Mail übersandt, soll auch die E-Mail archiviert werden.

Der vereinfachte Ausfuhrnachweis **reicht allerdings nicht** aus, wenn der **Abnehmer** den Gegenstand beim Unternehmer abholt und selbst in den Freihafen befördert. In diesen Fällen müsste der Abnehmer sich die Ausfuhr in den Freihafen vom Zollamt bescheinigen lassen. Es gelten dann die allgemeinen Vorschriften für den Ausfuhrnachweis in Beförderungsfällen nach § 9 Absatz 1 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV). Der Ausfuhrnachweis ist danach durch Ausfuhranmeldung im elektronischen Ausfuhrverfahren (ATLAS-Ausfuhr) zu führen. Der Anmelder der Ausfuhr erhält in diesem Verfahren nach Ausfuhranmeldung bei der zuständigen Binnenzollstelle und nach dem bei einer Ausgangszollstelle registrierten Grenzübertritt der Ware eine elektronische Ausfuhrbestätigung (elektronischer Ausgangsvermerk).

Ist der Abnehmer kein Unternehmer, muss der liefernde Unternehmer durch Belege nachweisen, dass der Gegenstand in das übrige Drittlandsgebiet gelangt ist. Dies kann in Beförderungsfällen auch durch Belege über die Verzollung oder die Einfuhrbesteuerung, durch außergemeinschaftliche Zollstellen oder beglaubigte Abschriften davon erfolgen.

3b) Anforderungen an Ausfuhrnachweis bei Versendung

Im Fall der Versendung des Gegenstandes, etwa durch einen Spediteur oder per Post, ist die Vorlage entsprechender Versendungsbelege ausreichend, so dass auch hier eine Bestätigung durch den Zoll nicht erforderlich ist. Versendungsbelege sind neben, dem Eisenbahnfrachtbrief insbesondere der Luftfrachtbrief, die Posteinlieferungsbescheinigung, das zur Auftragserteilung an einen Kurierdienst gefertigte Dokument, das Konnossement oder der Ladeschein; der Belegnachweis kann auch durch einen handelsüblichen Beleg (z.B. Spediteurbedscheinigung) erfolgen.

3c) Ausfahren aus einem Freihafen

Lieferungen von Waren ab einem Freihafen ins Drittland sind nicht steuerbar, da Freihäfen gem. § 1 Abs.2 nicht als Inland gelten. Insoweit müssen auch keine normierten Vorgaben für den Nachweis der Nichtsteuerbarkeit geführt und aus deutscher Sicht keine Vorgaben für die Rechnungstellung beachtet werden.

Kann der Ausfuhrnachweis nicht geführt werden, so muss die Umsatzsteuer vom Liefernden aus dem Rechnungsbetrag herausgerechnet und an das Finanzamt abgeführt werden, da die Befreiungsvoraussetzungen nach § 6 Absatz 1 Nr. 3 UStG als nicht erfüllt gelten.

4. Welche Buchnachweise sind erforderlich?

Neben dem vereinfachten Ausfuhrnachweis hat der Unternehmer die Voraussetzungen der Steuerbefreiung auch buchmäßig nachzuweisen (§ 13 UStDV). Hierfür müssen für jede Ausfuhrlieferung die folgenden Angaben eindeutig und leicht nachprüfbar aus der Buchführung ersichtlich sein (§ 13 Absatz 2 UStDV):

- die Menge des Gegenstands der Lieferung oder die Art und den Umfang der Lohnveredelung sowie die handelsübliche Bezeichnung einschließlich der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei Fahrzeugen im Sinne des § 1b Absatz 2 UStG
- den Namen und die Anschrift des Abnehmers oder Auftraggebers;
- den Tag der Lieferung oder der Lohnveredelung;
- das vereinbarte Entgelt oder bei der 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;
- in den Fällen des elektronischen Ausfuhrverfahrens die Versendungsbezugsnummer (Master Reference Number - MRN).

5. Was ist bei der Rechnung zu beachten?

Da die Lieferungen vom Inland in einen Freihafen als so genannte Ausfuhrlieferungen (§ 4 Nr. 1a UStG) im Grundsatz umsatzsteuerbefreit sind, da der Freihafen nach deutschem Recht nicht zum nationalen Umsatzsteuergebiet, sondern zum so genannten Drittlandsgebiet gezählt wird (§ 1 Absatz 2 UStG), ist gem. § 14 Absatz 4 Nr. 8 UStG ein Hinweis auf der Rechnung zu vermerken. Dabei muss der Unternehmer nicht die entsprechende Vorschrift des UStG nennen, es reicht regelmäßig eine Angabe in umgangssprachlicher Form aus, wie zum Beispiel „Steuerbefreiung, da Lieferungen in den Freihafen“.

6. Zollrechtliche Behandlung

Informationen über die zollrechtliche Behandlung des Verbringens von Waren in deutsche Freihäfen sowie zur so genannten Freihafen-Veredelung sind auf der Internetseite der Bundeszollverwaltung unter <http://www.zoll.de> (als Suchwort Freihäfen eingeben) abrufbar.

7. Auflösung des Freihafens Hamburg - Umsatzsteuerliche Auswirkungen

Mit Gesetz zur Aufhebung des Freihafens Hamburg vom 24.01.2011 wurde der Freihafen Hamburg zum 1. Januar 2013 aufgelöst. Der Hafen verlor damit den Status einer Freizone des Kontrolltyps I. Er wurde automatisch zu einem sogenannten Seezollhafen und ist nunmehr wie das übrige Zollgebiet der EU zu behandeln: Lieferungen aus dem übrigen Bundesgebiet in den Hamburger Hafen sind folglich nicht mehr als Ausfuhrlieferungen zu betrachten. Der Gegenstand gelangt bei der Beförderung in den Hafen nicht ins Drittland oder in eine Freizone des Kontrolltyps I, so dass eine Steuerbefreiung nicht mehr anwendbar ist. Da der bisherige Freihafen vielmehr zum umsatzsteuerlichen Inland gehört, sind entsprechende Lieferungen umsatzsteuerpflichtig.

Ausführliche Informationen zur Auflösung des Hamburger Freihafens finden Sie auf dem entsprechenden [Merkblatt der Handelskammer Hamburg](#)

Stand: Mai 2018

Hinweis: Dieses Merkblatt soll nur erste Hinweise geben und erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Obwohl es mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, kann eine Haftung für die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden.

Mitgliedsunternehmen der IHK Bonn/Rhein-Sieg erteilt weitere Information:

Detlev Langer, Tel: 0228/2284 134, Fax: 0228/2284-222, Mail: langner@bonn.ihk.de
Bonner Talweg 17, 53113 Bonn, www.ihk-bonn.de

Verantwortlich: Industrie- und Handelskammer zu Köln, Unter Sachsenhausen 10-26, 50667 Köln, www.ihk-koeln.de