

## Steuerfreie Warenlieferungen ins Drittland

<b>1. Materielle Voraussetzungen</b>	<b>1</b>
<b>2. Nachweise</b>	<b>1</b>
<b>2.1. Belegnachweis</b>	<b>2</b>
<b>2.1.1. Allgemeines zum Belegnachweis (Besitz, Zeitpunkt)</b>	<b>2</b>
<b>2.1.2. Nachweis in Beförderungsfällen (Eigentransport durch Lieferer oder Abnehmer)</b>	<b>2</b>
<b>2.1.3. Nachweis in Versandungsfällen (bei Einschaltung von Transportunternehmen)</b>	<b>3</b>
<b>2.1.4. Einige ausgewählte Sonderfälle</b>	<b>5</b>
<b>2.2. Buchnachweis</b>	<b>7</b>
<b>2.3. Gefälschter Ausfuhrnachweis</b>	<b>8</b>
<b>2.4. Exkurs Rechnungsstellung</b>	<b>8</b>

Unternehmen, die Ware von Deutschland ins Drittland exportieren, können diese als sogenannte Ausfuhrlieferung aufgrund der Steuerbefreiungsregelung des § 4 Nr. 1a in Verbindung mit § 6 Umsatzsteuergesetz (UStG) steuerfrei abrechnen. Folgende Voraussetzungen müssen hierfür gegeben sein:

### 1. Materielle Voraussetzungen

Bei den materiellen Voraussetzungen ist danach zu unterscheiden, ob die Ware vom Lieferanten selbst ins Drittland befördert oder versendet wird oder von seinem Abnehmer.

- Wird die Ware vom **Lieferanten** selbst versendet oder befördert, ist Voraussetzung, dass der gelieferte Gegenstand ins Drittland gelangt unabhängig davon, wo der Abnehmer ansässig ist.
- Wird die Ware vom **Abnehmer** versendet oder befördert (abgeholt), muss die Ware zum einen ins Drittland gelangen **und** der Abnehmer muss ein ausländischer Abnehmer sein, das heißt, seinen Sitz im Ausland haben. Als Ausland zählt hierbei sowohl das Drittland als auch das EU-Ausland. Die Voraussetzungen sind hier also strenger als für den Fall, in dem der Lieferant die Ware selbst transportiert beziehungsweise transportieren lässt.

### 2. Nachweise

Neben dem Vorliegen der materiellen Voraussetzungen der Steuerbefreiung ist weitere wichtige Nebenbedingung für die Inanspruchnahme der Steuerfreiheit, dass die entsprechenden Voraussetzungen auch nachgewiesen werden können. Zwar wurde durch die jüngere Rechtsprechung sowohl im Bereich der innergemeinschaftlichen Lieferungen wie bei den Ausfuhren die bis dahin geltende Auffassung aufgegeben, dass der Nachweis eine unverzichtbare materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung sei. Dies ist insoweit erfreulich, als dies bedeutet, dass wenn anhand der objektiven Beweislage eindeutig feststeht, dass eine innergemeinschaftliche Lieferung vorliegt, diese zum Beispiel

nicht am Mangel rein formaler Beleganforderungen scheitern kann. In der Praxis wird diese Rechtsprechung jedoch, insbesondere bei der Abwicklung von Massenfällen, aufgrund der bekanntermaßen strengen Haltung der Finanzverwaltung zu den Nachweispflichten nur in Einzelfällen weiterhelfen. Dies sieht auch die Finanzverwaltung in ihren Hinweisen in Abschnitt 6.5. Absatz 1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses so. Es wird also weiter darauf ankommen, dass die Nachweise möglichst einwandfrei geführt werden, um Haftungsrisiken auszuschalten beziehungsweise langwierigen Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung aus dem Weg zu gehen. Hierfür sei besondere Sorgfalt angeraten. Die konkret zu beachtenden Nachweispflichten gliedern sich in einen Doppelnachweis, und zwar in den

- Belegnachweis **und**
- Buchnachweis.

## 2.1. Belegnachweis

### 2.1.1. Allgemeines zum Belegnachweis (Besitz, Zeitpunkt)

Für die Belegnachweise wird unterschieden, ob es sich um einen sogenannten Beförderungs- oder einen Versendungsfall handelt. Ein **Beförderungsfall** liegt vor, wenn der Lieferant oder Abnehmer den Gegenstand der Lieferung selbst, das heißt mit dem eigenen Lkw ins Drittland transportiert. Ein **Versendungsfall** liegt vor, wenn der Lieferant oder Abnehmer den Gegenstand durch einen selbständigen Beauftragten, das heißt in der Regel durch einen Spediteur, ins Drittland transportieren lassen.

Unabhängig von dieser Unterscheidung gilt, dass sich die Ausführbelege grundsätzlich **im Besitz** des nachweispflichtigen Unternehmers befinden müssen und zehn Jahre aufbewahrt werden. Es genügt nicht, wenn sich diese im Besitz eines anderen Unternehmers oder einer Behörde befinden.

Für den **Zeitpunkt** des Belegnachweises gilt, dass die Belege als integrierenden Bestandteil des Buchnachweises gegebenenfalls noch bis zur Bestandskraft der Steuerfestsetzung beigebracht werden können (letztmöglichster Zeitpunkt gegebenenfalls die mündliche Verhandlung vor dem Finanzgericht, so das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 28. Mai 2009, Aktenzeichen (Az): V R 23/08). Diese Auffassung wird von der Finanzverwaltung geteilt (Abschnitt 6.5. Absatz 3 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses).

**Wichtig:** Für den Zeitpunkt des Buchnachweises gelten andere Regeln. Siehe dazu unten Punkt 2.2.

### 2.1.2. Nachweis in Beförderungsfällen (Eigentransport durch Lieferer oder Abnehmer)

Seit 1. Juli 2009 besteht EU-einheitlich die Pflicht zur Teilnahme am elektronischen Ausfuhrverfahren. In Deutschland steht hierfür das IT-System ATLAS-Ausfuhr zur Verfügung. Die Pflicht zur Abgabe elektronischer Anmeldungen betrifft alle Anmeldungen unabhängig vom Beförderungsweg (Straße, Luft-, See-, Post- und Bahnverkehr).

a) In Fällen, in denen die **Ausfuhranmeldung mittels EDV-gestütztem Ausfuhrverfahren (ATLAS-Ausfuhr)** auf elektronischem Weg erfolgt, gilt als Ausfuhrbeleg das durch die Ausfuhrzollstelle an den Anmelder/Ausführer per EDIFACT-Nachricht übermittelte PDF-Dokument „**Ausgangsvermerk**“. Dies gilt unabhängig davon, ob der Gegenstand vom Lieferer oder vom Abnehmer befördert wird. Hat der Unternehmer statt des Ausgangsvermerks einen von der Ausfuhrzollstelle erstellten „**Alternativ-Ausgangsvermerk**“, gilt der als Nachweis.

Das Ausfuhrbegleitdokument ist nicht als Ausfuhrnachweis geeignet, weil es von der Ausfuhrzollstelle weder abgestempelt noch zurückgegeben wird. Ein nachträglich von einer ausländischen Grenzzollstelle abgestempeltes Ausfuhrbegleitdokument ist als Ausfuhrnachweis dagegen geeignet.

Die Unternehmen haben die mit der Zollverwaltung ausgetauschten EDIFACT-Nachrichten grundsätzlich entsprechend den allgemeinen Aufbewahrungsfristen für zehn Jahre zum Nachweis des Nachrichtenaustauschs zu archivieren.

Liegt weder ein zollrechtlicher Ausgangsvermerk noch ein Alternativausgangsvermerk vor, stellt der Umsatzsteuer-Anwendungserlass des Bundesfinanzministeriums darauf ab, dass der Nachweis durch Ersatzbelege geführt werden kann, insbesondere Bescheinigungen amtlicher Stellen der Bundesrepublik Deutschland. Aufgrund des Verweises auf Abschnitt 6.6 Absatz 6 des erwähnten Erlasses werden danach grundsätzlich anerkannt:

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

b) In Fällen, in denen die **Ausfuhranmeldung nicht im elektronischen Ausfuhrverfahren durchgeführt werden kann** (im Ausfall- und Sicherheitskonzept), wird das Exemplar Nr.3 der Ausfuhranmeldung (= Exemplar Nr.3 des Einheitspapiers - Einheitspapier Ausfuhrsicherheit, Zollvordruck 033025 oder Einheitspapier, Zollvordruck 0733 mit Sicherheitsdokument, Zollvordruck 033023) als Nachweis der Beendigung des zollrechtlichen Ausfuhrverfahrens verwendet. Dieser Beleg wird 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 oder des Handels- oder Verwaltungspapiers angebracht ist. Dieser Beleg muss im Fall des Ausfallkonzepts außerdem den Stempelabdruck „ECS/AES Notfallverfahren“ tragen, da im Ausfallkonzept stets alle anstelle einer elektronischen Ausfuhranmeldung verwendeten schriftlichen Ausfuhranmeldungen mit diesem Stempelabdruck versehen werden.

c) In Fällen, in denen die **Ausfuhranmeldung nicht im elektronischen Ausfuhrverfahren erfolgt** (bei Ausfuhr mit mündlicher oder konkludenter Anmeldung in Fällen von geringer wirtschaftlicher Bedeutung beziehungsweise bei Ausfuhranmeldungen bis zu einem Warenwert von 1.000 Euro), wird auf andere Weise als mit dem Exemplar Nr. 3 der Ausfuhranmeldung (= Nr. 3 des Einheitspapiers) der Ausgang der Ware überwacht. Wird hierfür ein handelsüblicher Beleg (zum Beispiel Frachtbrief, Rechnung, Lieferschein) verwendet, wird er 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 in jedem Fall Namen und Anschrift des liefernden Unternehmers, die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des ausgeführten Gegenstands, der Ort und der Tag der Ausfuhr sowie die Ausfuhrbestätigung der zuständigen Grenzzollstelle enthalten sein.

### **2.1.3. Nachweis in Versandungsfällen (bei Einschaltung von Transportunternehmen)**

Soweit bei der Einschaltung von selbständigen Transportunternehmen die Versandung im ATLAS-Verfahren erfolgt, gilt das hierzu oben unter Punkt 2.1.2. zu den Beförderungsfällen

ausgeführte grundsätzlich entsprechend. Das heißt, in dem Fall ist der Regelnachweis der **Ausgangsvermerk** oder **Alternativausgangsvermerk**.

Wenn in den Versandungsfällen die genannte Nachweisführung über den Ausgangsvermerk oder Alternativausgangsvermerk nicht möglich oder zumutbar ist, kann die Ausfuhr durch einen vom Auftraggeber des Frachtführers unterschriebenen Frachtbrief, Konossement, Posteinlieferungsschein oder deren Doppelstücke geführt werden. Daneben ist die Nachweisführung durch die bislang **bekannte Spediteursbescheinigung** möglich. Die Spediteursbescheinigung muss folgende Angaben enthalten:

- den Namen und die Anschrift des Ausstellers des Belegs sowie das Ausstellungsdatum,
- den Namen und die Anschrift des liefernden Unternehmers und des Auftraggebers der Versendung,
- die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) des ausgeführten Gegenstands,
- den Ort und den Tag der Ausfuhr oder den Ort und den Tag der Versendung des ausgeführten Gegenstands in das Drittlandsgebiet,
- den Empfänger des ausgeführten Gegenstands und den Bestimmungsort im Drittlandsgebiet,
- eine 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.

Seit Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung zum 1. Januar 2012 mit verpflichtender Anwendung ab 1. April 2012 (siehe oben) muss dann das Dokument (Spediteursbescheinigung oder Frachtbrief) **zusätzlich** die Versendungsbezugsnummer (**MRN**) der Ausfuhranmeldung enthalten. An den Nachweis, dass die Belegführung durch den Ausgangsvermerk oder Alternativausgangsvermerk im Versandungsfall nicht möglich ist, werden **keine erhöhten Anforderungen** gestellt. Das heißt, dass in den Fällen, in denen bei Einschaltung eines Spediteurs der Nachweis nicht durch den Ausgangsvermerk oder Alternativ-Ausgangsvermerk geführt werden kann, die sogenannte „weiße Spediteursbescheinigung“ ergänzt um die MRN weiterhin einwandfrei als Nachweisdokument anerkannt wird.

Wichtig ist auch, dass durch BMF-Schreiben vom 6. Januar 2014 geregelt wurde, dass die vorstehenden Versandungsbelege parallel zu den innergemeinschaftlichen Lieferungen auch **elektronisch übermittelt** werden können. 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.

Weitere Details zum Nachweis in Versandungsfällen enthält der Umsatzsteuer-Anwendungserlass des Bundesfinanzministeriums (Abschnitt 6.7.) sowie das BMF-Schreiben vom 6. Januar 2014.

#### **2.1.4. Einige ausgewählte Sonderfälle**

Erfolgt die Versendung in ATLAS-Ausfuhr, gelten grundsätzlich die Nachweisanforderungen hieran (Ausgangsvermerk beziehungsweise Alternativausgangsvermerk). Wichtig ist jedoch die Kenntnis der nachfolgenden Sonderfälle:

### **Sonderfall Postsendung**

Für Postsendungen gelten nach Abschnitt 6.9. des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses Besonderheiten. Hier kommen als Ausfuhrnachweise in Betracht:

1. Versendungsbelege, und zwar
  - a) der Einlieferungsbeleg für eingeschriebene Briefsendungen einschließlich eingeschriebener Päckchen, für Briefe mit Wertangabe und für gewöhnliche Briefe mit Nachnahme sowie der Einlieferungsschein für Filialkunden beziehungsweise die Einlieferungsliste (Auftrag zur Beförderung Ausland) für Vertragskunden für Postpakete (Wertpakete und gewöhnliche Postpakete). Die Bescheinigung wird erteilt auf Einlieferungsbelegen beziehungsweise -scheiden, im Einlieferungsbuch, auf Belegen des Absenders, die im Aufdruck mit dem Einlieferungsbeleg beziehungsweise -schein, der Einlieferungsliste oder dem Einlieferungsbuch im Wesentlichen übereinstimmen, und - bei gewöhnlichen Postpaketen - auch auf vom Absender vorbereiteten Bescheinigungen,
  - b) die Versandbestätigung für gewöhnliche Päckchen auf vom Absender vorbereiteten Bescheinigungen;
2. andere Belege, und zwar die von der Ausfuhrzollstelle mit Dienststempelabdruck und von der Ausgangszollstelle mit einem Dienststempelabdruck, der den Namen der Zollstelle und das Datum enthält, versehene und dem Beteiligten zurückgegebene beziehungsweise zurückgesandte Ausfuhranmeldung (Exemplar Nr. 3 des Einheitspapiers) im Ausfall- und Sicherheitskonzept (siehe Abschnitt 6.2 Absatz 4 Satz 1 Nr. 1). Der Anmelder ist jedoch von der Vorlage einer schriftlichen Ausfuhranmeldung nach Artikel 237 und 238 der ZK-DVO insbesondere in folgenden Fällen befreit:
  - aa) bei Postsendungen (Briefsendungen und Postpakete), die zu kommerziellen Zwecken bestimmte Waren enthalten, bis zu einem Wert von 1.000 Euro;
  - bb) bei nichtausfuhrabgabepflichtigen Postsendungen (Briefsendungen und Postpakete);
  - cc) bei Drucksachen im Sinne der postalischen Vorschriften.

In diesen Fällen kann deshalb der Ausfuhrnachweis nicht mit Hilfe der Ausfuhranmeldung (Exemplar Nr. 3 des Einheitspapiers) geführt werden. Dann helfen:

3. leicht nachprüfbar innerbetriebliche Versendungsunterlagen in Verbindung mit den Aufzeichnungen in der Finanzbuchhaltung. Dieser Nachweis kommt bei der Ausfuhr von Gegenständen in gewöhnlichen Briefen, für die eine Ausfuhranmeldung (Exemplar Nr. 3 des Einheitspapiers) oder eine Ausfuhrkontrollmeldung nicht erforderlich ist, in Betracht. Diese Regelung trägt dem Umstand Rechnung, dass bei diesen Ausfuhrsendungen der Ausfuhrnachweis weder nach Ziffer 1 noch nach Ziffer 2 geführt werden kann.

### **Sonderfall Kurierdienste**

Für den Fall, dass die Ware durch einen Kurierdienst (sogenanntes tracking and tracing) versendet wird, sind für den Ausfuhrnachweis an die schriftliche Auftragserteilung an den Kurierdienst die gleichen Anforderungen zu stellen wie an einen Posteinlieferungsschein. Im Einzelnen sollen folgende Angaben vorhanden sein:

- Name und Anschrift des Ausstellers des Belegs
- Name und Anschrift des Absenders

- Name und Anschrift des Empfängers
- Handelsübliche Bezeichnung und Menge der beförderten Gegenstände
- Wert der einzelnen beförderten Gegenstände
- Tag der Einlieferung der beförderten Gegenstände beim Unternehmer

Aus Vereinfachungsgründen kann bezüglich der Angaben zur handelsüblichen Bezeichnung, Menge und Wert der beförderten Gegenstände auf die Rechnung des Auftraggebers durch Angabe der Rechnungsnummer verwiesen werden, wenn auf dieser die Nummer des Versendungsbelegs angegeben ist. Überwacht ein Transportunternehmen den Sendungsverlauf elektronisch, wird für Zwecke des Ausfuhrnachweise nicht zwischen den Leistungen von Kurierdiensten und anderen Transportunternehmen (Spediteure/Frachtführer) unterschieden.

### **Sonderfall: Lieferung in Freihäfen**

In **Beförderungsfällen**, also Eigentransportfällen, bei denen der Unternehmer die Ware in eine sogenannte Freizone des Kontrolltyps I (Freihäfen Bremerhaven, Cuxhaven, Emden, Hamburg (bis 31. Dezember 2012)) befördert, ist die an sich vorgeschriebene Beschaffung der Bestätigung bei den den Ausgang aus dem Gemeinschaftsgebiet überwachenden Zollämtern an der Freihafengrenze wegen der großen Anzahl der Beförderungsfälle nicht zumutbar. Die Finanzverwaltung akzeptiert daher in diesen Fällen Belege, die folgende Angaben enthalten:

1. Name und Anschrift des liefernden Unternehmers
2. Handelsübliche Bezeichnung und Menge des ausgeführten Gegenstands
3. Ort und Tag der Ausfuhr/Lieferung in Freihafen
4. Hinweis darauf, dass der Unternehmer den Gegenstand in eine Freizone des Kontrolltyps I (Freihafen) befördert hat
5. eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten mit Datum, Unterschrift, Firmenstempel und Bezeichnung des Empfangsorts.

Hierfür kommen alle handelsüblichen Belege, insbesondere Lieferscheine, Kaiempfangsscheine oder Rechnungsdurchschriften in Betracht. Soweit sie die erforderlichen Angaben nicht enthalten, sind sie entsprechend zu ergänzen oder mit Hinweisen auf andere Belege zu versehen, aus denen sich die notwendigen Angaben ergeben. Durch das bereits erwähnte BMF-Schreiben vom 6. Januar 2014 wurde auch hierfür geregelt, dass die genannte Empfangsbestätigung **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.

## **2.2. Buchnachweis**

Wie bereits erwähnt, weitere Voraussetzung für die Steuerfreiheit der Ausfuhr, dass der Unternehmer den Buchnachweis führt. Hierzu soll regelmäßig aufgezeichnet werden:

- Handelsübliche Bezeichnung und Menge des Liefergegenstands einschließlich bei Fahrzeugen die Fahrzeug-Identifikationsnummer
- 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 elektronischen Ausfuhrverfahren ATLAS die Movement Reference Number (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

In den Fällen, in denen die Ware **vom ausländischen Abnehmer selbst oder durch seinen Beauftragten (Spediteur) abgeholt** wird und im persönlichen Reisegepäck ausgeführt wird, ist ergänzend aufzuzeichnen:

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

Weitere Einzelheiten finden sich in § 13 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung sowie Abschnitt 6.10. des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses.

**Wichtig** zu beachten für den **Zeitpunkt** des Buchnachweises ist, dass der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 28. Mai 2009 (Aktenzeichen V R 23/08) und ihm folgend die Finanzverwaltung mit Erlass vom 5. Mai 2010 festgestellt hat, dass der Buchnachweis grundsätzlich bereits zum Zeitpunkt der Umsatzsteuervoranmeldung geführt werden muss, in der der entsprechende Umsatz als steuerfrei behandelt wird. Dies klingt auf den ersten Blick dramatischer als die Entscheidung verstanden werden muss. Der BFH stellt in der genannten Entscheidung darauf ab, dass der Buchnachweis „dem Grunde“ nach im genannten Voranmeldezeitpunkt geführt werden muss. Nachträgliche Berichtigungen oder Ergänzungen sind damit auch nach Auffassung der Verwaltung jedoch möglich (bis zum Zeitpunkt der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht). Damit ist davon auszugehen, dass wenn die genannten Umsätze zum Zeitpunkt der Voranmeldung dem Grunde nach buchmäßig als steuerfreie Umsätze erfasst sind, bestimmte Angaben aber erst nachträglich ergänzt werden, dennoch der Buchnachweis als erbracht anzusehen ist. Die Finanzverwaltung hat dies in Abschnitt 6.10. Absatz 3 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses übernommen.

### 2.3. Gefälschter Ausfuhrnachweis

Nachdem dies lange unklar war hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) auf Vorlage des BFH am 21. Februar 2008 (Rs. C-271/06) entschieden, dass der Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen nicht entgegensteht, wenn die Befreiungsvoraussetzungen zwar nicht vorliegen, der Steuerpflichtige dies aber auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns wegen der vom Abnehmer vorgelegten gefälschten Nachweise für die Ausfuhr nicht erkennen konnte. Diese Frage war lange unklar, weil eine entsprechende Regelung im deutschen Umsatzsteuerrecht, anders als im Bereich der innergemeinschaftlichen Lieferungen, nicht ausdrücklich existiert. Hergeleitet wird dies aus den allgemeinen Rechtsgrundsätzen des europäischen Gemeinschaftsrechts. Der praktische Anwendungsbereich wird - dies sei betont - allerdings eher gering sein, da allenfalls in Einzelfällen davon auszugehen sein wird, dass die Voraussetzungen für einen Fall des Vertrauensschutzes nach der genannten Rechtsprechung vorliegen. Weiter ist zu beachten, dass sich die Entscheidung auf Ausfuhrdokumente in Papierform bezieht. Die neuen elektronischen Ausfuhrbestätigungen waren nicht Entscheidungsgegenstand. Die Finanzverwaltung hat die Rechtsprechung im Umsatzsteuer-Anwendungserlass in Abschnitt 6.5. Absatz 6 übernommen.

## 2.4. Exkurs Rechnungsstellung

Liegen die vorstehend beschriebenen Voraussetzungen einer steuerfreien Ausfuhr vor, sei der Vollständigkeit halber darauf hingewiesen, dass ergänzend zu den allgemeinen Rechnungsangaben sich auf Rechnungen über Ausfuhren ein Hinweis auf die Steuerbefreiung befinden muss. Dabei ist auch der Grund der Steuerbefreiung zumindest in umgangssprachlicher Form zu nennen. Beispiele für die Formulierung eines solchen Hinweises können sein:

**„Steuerfreie Ausfuhrlieferung/tax free export“ oder  
„Steuerfreier Export/tax free export“.**

**Hinweis:** Die vorstehenden Ausführungen berücksichtigen nur einen Teil der maßgeblichen Verwaltungsvorschriften. Für Details sei insbesondere auf den mehrfach erwähnten amtlichen [Umsatzsteuer-Anwendungserlass](#) verwiesen.

Stand: Januar 2017

---

**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:**

Tamara Engel, Tel: 0228/2284 208, Fax: 0228/2284-222, Mail: [engel@bonn.ihk.de](mailto:engel@bonn.ihk.de)  
Bonner Talweg 17, 53113 Bonn, [www.ihk-bonn.de](http://www.ihk-bonn.de)

**Verantwortlich:** Industrie- und Handelskammer zu Köln, Unter Sachsenhausen 10-26, 50667 Köln,  
[www.ihk-koeln.de](http://www.ihk-koeln.de)