

Walkenhorst

Umsatzsteuer-Praxis

Das Lexikon von A-Z

3., neu bearbeitete Aufl., Leseprobe

Weitere Informationen zum Produkt mit Bestellmöglichkeit erhalten Sie in unserem Online-Angebot unter www.deubner-steuern.de/shop



Deubner
Steuern & Praxis



IMPRESSUM

© 2023 by Deubner Verlag GmbH & Co. KG
Alle Rechte vorbehalten. Nachdruck und Vervielfältigung
– auch auszugsweise – nicht gestattet.

ISBN: 978-3-88606-606-3

Wichtiger Hinweis

Die Deubner Verlag GmbH & Co. KG ist bemüht, ihre Produkte jeweils nach neuesten Erkenntnissen zu erstellen. Deren Richtigkeit sowie inhaltliche und technische Fehlerfreiheit werden ausdrücklich nicht zugesichert.

Die Deubner Verlag GmbH & Co. KG gibt auch keine Zusicherung für die Anwendbarkeit bzw. Verwendbarkeit ihrer Produkte zu einem bestimmten Zweck. Die Auswahl der Ware, deren Einsatz und Nutzung fallen ausschließlich in den Verantwortungsbereich des Kunden.

Deubner Verlag GmbH & Co. KG
Sitz in Köln
Registergericht Köln
HRA 16268

Persönlich haftende Gesellschafterin:
Deubner Verlag Beteiligungs GmbH
Sitz in Köln
Registergericht Köln
HRB 37127
Geschäftsführer: Ralf Wagner, Jochen Hortschansky, Kurt Skupin

Deubner GmbH & Co. KG
Oststraße 11, D-50996 Köln
Fon +49 221 937018-0
Fax +49 221 937018-90
kundenservice@deubner-verlag.de
www.deubner-steuern.de

► Grenzüberschreitende Güterbeförderung

Kurzübersicht

Rechtliche Grundlagen:

§ 4 Nr. 3 UStG, §§ 20 und 21 UStDV, Abschn. 4.3.1–4.3.6 UStAE

Problemkreise:

Im Zusammenhang mit Beförderungsleistungen ergeben sich bei der umsatzsteuerlichen Würdigung eine Vielzahl von Problemen. Neben Fragen der Abgrenzung zwischen Beförderungsleistungen und Vermietungen eines Beförderungsmittels unterliegt die Ortsbestimmung bei Beförderungsleistungen gem. § 3b bzw. § 3a Abs. 2 UStG einem umfangreichen Regelwerk. Für Güterbeförderungsleistungen an Unternehmer oder gleichgestellte juristische Personen ist zudem der Auffangtatbestand des § 3a Abs. 2 UStG (sog. „B2B-Regel“) anzuwenden. Weitere Prüffelder sind neben dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG (betrifft Personenbeförderungen) insbesondere die Steuerbefreiung für grenzüberschreitende Beförderungen von Gegenständen i.S.d. § 4 Nr. 3 UStG. Die Steuerbefreiung dient in den Fällen der Ausfuhr einer Vermeidung der Belastung von Exportwaren mit Umsatzsteuer und in den Fällen der Einfuhr der Vermeidung einer Doppelbelastung durch Einfuhrumsatzsteuer und Umsatzsteuer.

Siehe auch:

Ausfuhr.....	92
Einfuhr.....	237
Einheitlichkeit der Leistung.....	243
Ort der sonstigen Leistung für Beförderungsleistungen.....	756

Problem

Im Zusammenhang mit Beförderungsleistungen ergeben sich bei der umsatzsteuerlichen Würdigung eine Vielzahl von Problemen. Neben Fragen der Abgrenzung zwischen Beförderungsleistungen und Vermietungen eines Beförderungsmittels unterliegt die Ortsbestimmung bei Beförderungsleistungen gem. § 3b bzw. § 3a Abs. 2 UStG einem umfangreichen Regelwerk. Für Güterbeförderungsleistungen an Unternehmer oder gleichgestellte juristische Personen ist zudem der Auffangtatbestand des § 3a Abs. 2 UStG (sog. „B2B-Regel“) anzuwenden. Weitere Prüffelder sind neben dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG (betrifft Personenbeförderungen) insbesondere die

Steuerbefreiung für grenzüberschreitende Beförderungen von Gegenständen i.S.d. § 4 Nr. 3 UStG. Die Steuerbefreiung dient in den Fällen der Ausfuhr einer Vermeidung der Belastung von Exportwaren mit Umsatzsteuer und in den Fällen der Einfuhr der Vermeidung einer Doppelbelastung durch Einfuhrumsatzsteuer und Umsatzsteuer.

Praxisfälle

Gemäß § 3 Abs. 6 Satz 2 UStG ist Befördern jede **Fortbewegung eines Gegenstands**. Der BFH hat diese Definition in seinem Urteil vom 14.11.1951 (BStBl III 1952, 22) auch auf die Fortbewegung von Personen ausgedehnt. Eine **grenzüberschreitende Beförderung** ist gegeben, soweit sich die Beförderung sowohl auf das Inland als auch auf das Ausland erstreckt.

Eine Beförderungsleistung i.S.d. UStG setzt voraus, dass die Fortbewegung eine **selbständige Hauptleistung** und keine unselbständige Nebenleistung zu einer Lieferung oder sonstigen Leistung ist (vgl. Abschn. 3.10 UStAE: **Einheitlichkeit der Leistung**).

Unselbständige Nebenleistung

Der Käsehersteller K aus der Schweiz liefert seinen Käse an den Großhändler D in Münster. K übernimmt auch den Transport der Waren und liefert unter den Konditionen „verzollt und versteuert“ direkt an D in Münster.

Die Beförderung des Käses durch K teilt als unselbständige Nebenleistung das Schicksal der Hauptleistung „Käselieferung“. Die Lieferung gilt gem. § 3 Abs. 8 UStG als im Inland ausgeführt und ist steuerbar und steuerpflichtig.

Auf die Art des Beförderungsmittels kommt es für die umsatzsteuerliche Qualifikation als Beförderungsleistung nicht an. Als **Beförderungsmittel** kommen insbesondere Kraftfahrzeuge, Luftfahrzeuge, Eisenbahnen und Schiffe in Betracht. Daneben können jedoch auch Beförderungsleistungen z.B. mittels Baggern, Rohrleitungen und militärischen Kampffahrzeugen u.Ä. bewirkt werden.

Als **Beförderungsunternehmer** kommen insbesondere Frachtführer, Unterfrachtführer, Spediteure, Reeder usw. in Betracht. Für die Annahme einer Beförderungsleistung ist es jedoch unerheblich, ob der vom Leistungsempfänger beauftragte Unternehmer die Beförderungsleistung selbst bewirkt oder durch einen selbständigen Subunternehmer ausführen lässt.

Beförderung durch Subunternehmer

Kunde K beauftragt den Spediteur B, Waren von Münster nach Düsseldorf zu befördern. B nimmt den Auftrag an, bittet aber, da er für diesen Auftrag keine Kapazitäten mehr frei hat, den befreundeten Spediteur F, die Fahrt zu übernehmen.

Sowohl B (an K) als auch F (an B) erbringen eine Beförderungsleistung. Der Ort der Beförderungsleistung ist gem. § 3b Abs. 1 Satz 1 UStG die gesamte Beförderungsstrecke von Münster nach Düsseldorf.

Gemäß § 3 Abs. 11 UStG sind auch Besorgungsleistungen steuerfrei, wenn es sich bei der besorgten Leistung um eine Leistung i.S.d. § 4 Nr. 3 UStG handelt.

Die Beförderungsleistung muss **steuerbar** sein, d.h., der Ort der Beförderungsleistung muss im Inland liegen. Der Ort der Beförderungsleistung bestimmt sich grundsätzlich gem. § 3b Abs. 1 Satz 1 UStG und (ab 01.01.2010) § 3a Abs. 2 UStG. Danach ist Ort der Beförderungsleistung die gesamte Beförderungsstrecke. Entfällt, wie bei grenzüberschreitenden Beförderungsleistungen, ein Teil der Strecke auf das Ausland, so ist die Beförderungsleistung grundsätzlich in einen steuerbaren inländischen und einen nichtsteuerbaren ausländischen Anteil aufzuteilen.

Die Befreiungsvorschrift des § 4 Nr. 3 UStG erfasst nur die **Beförderung von Gegenständen** und nicht z.B. die Beförderung von Personen und deren Gepäck. Gegenstände i.S.d. Befreiungsvorschrift sind alle körperlichen Gegenstände (Abschn. 3.1 Abs. 1 UStAE), wie auch z.B. Tiere (§ 90a BGB).

Besonderheit: Keine Beförderungsleistung, sondern die Vermietung eines Beförderungsmittels liegt hingegen vor, wenn der leistende Unternehmer nicht eine bestimmte Beförderungsstrecke schuldet, sondern die Überlassung eines Beförderungsmittels mit oder ohne Personal. Dies gilt auch dann, wenn die Reiseroute mit dem Vermieter vorher festgelegt wird, aber im Verlauf der Reise geändert oder in anderer Weise Einfluss genommen werden kann (Abschn. 3a.5 Abs. 4 UStAE).

Abgrenzung: Vermietungsleistung

Der Männergesangsverein Frohsinn e.V. chartert beim Bootsverleiher B aus Bremen eine Segelyacht mit Crew. Es wird vereinbart, dass die Segeltour in Bremerhaven beginnen und auf Sylt enden soll. Zudem ist vertraglich vereinbart, dass der Auftraggeber (Männergesangsverein) bei Bedarf die Segelroute und das Ziel ändern kann.

Aufgrund der Möglichkeit der Einflussnahme in Bezug auf Reiseziel und Route schuldet der Bootsverleiher nicht eine bestimmte Beförderung, sondern die Überlassung einer Segelyacht mit Crew. Es liegt daher eine Vermietung eines

Beförderungsmittels vor. Der Ort der Vermietungsleistung bestimmt sich nach § 3a Abs. 1 UStG und ist Bremen.

Beachte: Bei der Vermietung von Beförderungsmitteln kann sich der Ort der Leistung ggf. abweichend von § 3a Abs. 1 nach § 3a Abs. 5 UStG i.V.m. § 1 Abs. 1 Nr. 3 UStDV bestimmen.

EU-rechtliche Regelungen

Die Steuerbefreiung für grenzüberschreitende Güterbeförderungen hat folgenden gemeinschaftsrechtlichen Ursprung:

UStG	MwStSystRL
§ 4 Nr. 3 Buchst. a) und c)	Art. 146 Abs. 1 Buchst. e)
§ 4 Nr. 3 Buchst. a) und c)	Art. 144
§ 4 Nr. 3 Buchst. b)	Art. 142

Gestaltungshinweise

Fallgruppen § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a) UStG

Bei der Steuerbefreiung i.S.d. § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a) UStG sind die folgenden drei Fallgruppen zu unterscheiden:

Güterbeförderungsleistungen im Zusammenhang mit einer		
1. Ausfuhr	2. Durchfuhr	3. Einfuhr
d.h. vom Inland in ein Drittland	d.h. im externen Versandverfahren aus dem Inland oder EG-Mitgliedstaat in ein Drittland	d.h. vom Drittland in das Inland oder einen anderen EG-Staat
§ 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a) Doppelbuchst. aa) UStG	§ 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a) Doppelbuchst. aa) zweite Alternative UStG	§ 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a) Doppelbuchst. bb) UStG

Beachte: Die Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a) UStG gilt nicht für **innergemeinschaftliche Güterbeförderungen**.

Beispiel

Der Dortmunder Unternehmer D hat Waren in Portugal gekauft. Mit dem Transport beauftragt er den in Portugal ansässigen Frachtführer F. D verwendet gegenüber F seine deutsche USt-IdNr.

Lösung: Der Ort der sonstigen Leistung (Beförderungsleistung) des F liegt gem. § 3b Abs. 3 Satz 2 UStG im Inland. Die Leistung ist somit steuerbar und – mangels Steuerbefreiung – steuerpflichtig. D muss den Wechsel der Steuerschuldnerschaft gem. § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG beachten.

Hinweis

Die Regelung des § 3b Abs. 3 Satz 2 UStG und die Bedeutung der USt-IdNr. sind durch das JStG 2009 entfallen.

Zusammenhang mit Ausfuhr

Steuerfrei gem. § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a) Doppelbuchst. aa) UStG sind grenzüberschreitende Beförderungen, die sich unmittelbar auf Gegenstände der Ausfuhr beziehen. Gegenstände der Ausfuhr sind Gegenstände, die vom Inland in das Drittlandsgebiet befördert werden. Es ist nicht erforderlich, dass es sich um Gegenstände einer Ausfuhrlieferung i.S.d. § 6 UStG handelt, auch die Beförderung von Gegenständen, die nur vorübergehend in das Drittlandsgebiet verbracht werden, ist steuerbefreit.

Beispiel

Der Unternehmer M aus München beauftragt den deutschen Spediteur S mit der Lieferung von Waren von Deutschland in die Türkei (Istanbul).

Lösung: S erbringt eine Beförderungsleistung, deren Ort sich gem. § 3b Abs. 1 Satz 1 UStG dort befindet, wo die Beförderungsleistung bewirkt wird, d.h. auf der Strecke zwischen München und Istanbul. Hinsichtlich des steuerbaren Anteils an der Beförderungsleistung (inländischer Streckenanteil) ergibt sich eine Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a) Doppelbuchst. aa) UStG, da sich die Güterbeförderung unmittelbar auf Gegenstände der Ausfuhr bezieht.

Hinweis

Bis zum 31.12.2009 galt auch für Umsätze zwischen Unternehmern (B2B) der oben beschriebene „Streckenteilungsgrundsatz“. Seit dem 01.01.2010 gilt für diese Fälle das „Empfängersitzortprinzip“ i.S.d. § 3a Abs. 2 UStG. Allerdings kommt nunmehr auch für die Gesamtstrecke die Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 3 Buchst. a) Doppelbuchstabe aa) UStG in Betracht.

Es besteht zwar ein Zusammenhang – insbesondere aufgrund der gemeinsamen Zielsetzung (Entlastung von Exportumsätzen) – zwischen der Steuerbefreiung i.S.d. § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a) UStG und den steuerfreien Ausfuhrlieferungen i.S.d. § 6 UStG, dennoch hat die Steuerbefreiung für grenzüberschreitende Güterbeförderungen einen eigenständigen Charakter. So können grenzüberschreitende Güterbeförderungen steuerfrei gem. § 4 Nr. 3 UStG sein, obwohl die Steuerbefreiung für die eigentliche Lieferung gem. § 6 UStG nicht gewährt werden kann.

Eine grenzüberschreitende Güterbeförderung zwischen dem Inland und dem Drittland liegt auch vor, wenn die Güterbeförderung vom Inland **über einen anderen EG-Mitgliedstaat in ein Drittland** durchgeführt wird (Abschn. 4.3.4 Abs. 8 UStAE). Befördert in diesem Fall ein Unternehmer die Güter auf einer Teilstrecke vom Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet, ist die Beförderungsleistung steuerfrei, wenn der Unternehmer die Ausfuhr der Güter durch entsprechende Belege nachweisen kann.

Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung liegen nicht vor, wenn sich die Leistungen unmittelbar nur auf die Beförderungsmittel beziehen, die Gegenstände der Ausfuhr transportieren, nicht aber auf die mit diesen Fahrzeugen beförderten Ausfuhrgegenstände (BFH, Urt. v. 27.02.2008 – XI R 55/07).

Zusammenhang mit Durchfuhr

Steuerfrei gem. § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a) Doppelbuchst. aa) UStG sind grenzüberschreitende Beförderungen, die sich auf eingeführte Gegenstände beziehen, die im externen **Versandverfahren** in das Drittland befördert werden.

Ein **externes Versandverfahren** ist ein Zollverfahren, mittels dessen im Regelfall Nichtgemeinschaftsware zwischen zwei Orten im Zollgebiet der Gemeinschaft ohne Erhebung von Einfuhrabgaben und ohne Beachtung handelspolitischer Maßnahmen befördert werden kann. Nach dem Wortlaut des § 4 Nr. 3 UStG ist von den vielseitigen Möglichkeiten des externen Versandverfahrens lediglich die **Durchfuhr** befreit.

Beispiel

Der Unternehmer S aus der Schweiz will Maschinen in die USA liefern. Hierzu werden die Waren direkt aus dem Schweizer Lager nach Hamburg transportiert. Von dort aus sollen die Waren per Schiff weiter in die USA befördert werden. Die „unverzollte“ Beförderung durch das Zollgebiet der europäischen Gemeinschaft wird durch das externe Versandverfahren sichergestellt.

Lösung: Die Beförderungsleistung ist hinsichtlich des steuerbaren inländischen Streckenanteils steuerfrei gem. § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a) Doppelbuchst. aa) UStG.

Zusammenhang mit Einfuhr

Steuerfrei gem. § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a) Doppelbuchst. bb) UStG sind grenzüberschreitende Beförderungen, die sich unmittelbar auf Gegenstände der Einfuhr in das Gemeinschaftsgebiet beziehen. Voraussetzung ist jedoch, dass die Kosten der Beförderung gem. § 11 UStG in der Bemessungsgrundlage für diese Einfuhr enthalten sind. Hierdurch soll eine Doppelbelastung mit Umsatzsteuer vermieden werden. Einfuhr i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG ist das Verbringen von Gegenständen in das Inland. Steuerfrei sind jedoch gem. § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a) Doppelbuchst. bb) UStG nicht nur die Beförderungsleistungen im Zusammenhang mit Einfuhren in das Inland, sondern auch Einfuhren in das Gebiet der übrigen Mitgliedstaaten. Die Steuerbefreiung gilt also auch, wenn die Gegenstände in einem anderen EU-Mitgliedstaat zollrechtlich zum freien Verkehr abgefertigt werden.

Stets in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind gem. § 11 Abs. 3 Nr. 3 UStG die Kosten der Beförderung bis zum ersten Bestimmungsort im Gemeinschaftsgebiet. Entsprechend ist die Beförderung bis zum ersten Bestimmungsort nach § 4 Nr. 3 Buchst. a) Doppelbuchst. bb) UStG steuerfrei.

Beispiel

Der russische Delikatessenhändler M in Moskau liefert Kaviar an den Großhändler G aus Gelsenkirchen (Lieferkondition „frei Grenze“). Bis Frankfurt/Oder befördert der Frachtführer F1 im Auftrag und für Rechnung des M die Ware. Von dort aus befördert der Frachtführer F2 die Ware nach Gelsenkirchen. G hat die Beförderungskosten von Moskau nach Gelsenkirchen gesondert angemeldet und der Zollstelle die für den Nachweis der Beförderungskosten erforderlichen Unterlagen vorgelegt.

Lösung: Da der weitere Bestimmungsort in diesem Fall bereits bei Einfuhr feststeht, umfasst die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr den Zollwert des Kaviars frei Grenze zzgl. der weiteren Beförderungskosten bis Gelsenkirchen (§ 11 Abs. 3 Nr. 3 und 4 UStG). Sowohl der (geringe) auf das Inland entfallende Streckenanteil der grenzüberschreitenden Güterbeförderung des F1 von Moskau nach Frankfurt/Oder als auch die Anschlussbeförderung des F2 von Frankfurt/Oder bis Gelsenkirchen sind nach § 4 Nr. 3 Buchst. a) Doppelbuchst. bb) UStG steuerfrei.

Andere sonstige Leistungen

Neben den Beförderungsleistungen sind auch **andere sonstige** Leistungengem. § 4 Nr. 3 UStG steuerfrei, soweit sie im Zusammenhang stehen mit:

- Gegenständen der **Ausfuhr**
- Gegenständen der **Durchfuhr** im externen Versandverfahren
- Gegenständen der **Einfuhr**, soweit die Kosten in der Bemessungsgrundlage für die Einfuhr enthalten sind

Beispiele für andere sonstige Leistungen i.S.d. § 4 Nr. 3 UStG (vgl. Abschn. 4.3.3 Abs. 1 UStAE) sind:

- Umschlag (Wiegegelder, Hafengebühren usw.) und Lagerung (Trocknen, Reinigung, Einfrieren usw.) der Gegenstände in Vorbereitung der Ausfuhr
- Umschlag und Lagerung von eingeführten Gegenständen
- handelsübliche Nebenleistungen zur Einfuhr von Gegenständen (Anmeldung, Abfertigung, Wiegen, Messen usw.)
- Dienstleistungen in Zusammenhang mit der Ausfuhr (Messen, Wiegen, Umladen, Umfüllen usw.)
- Besorgungsleistungen (§ 3 Abs. 11 UStG)
- Tätigkeit einer zugelassenen Kontroll- und Überwachungsgesellschaft bei Ausfuhr in Drittstaaten (BFH v. 10.11.2010 – V R 27/09)

Beförderungen im internationalen Eisenbahnfrachtverkehr

Beförderungen im internationalen **Eisenbahnfrachtverkehr** sind Güterbeförderungen, auf die die „Einheitlichen Rechtsvorschriften für den Vertrag über die internationale Eisenbahnbeförderung von Gütern (CIM)“ anwendbar ist. Die Rechtsvorschriften finden Anwendung auf Sendungen von Gütern, die mit durchgehendem Frachtbrief zur Beförderung auf einem Schienenweg aufgegeben werden, der das Inland und mindestens einen Nachbarstaat berührt (Abschn. 4.3.2 Abs. 2 UStAE). Gemäß § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a) zweite Alternative UStG sind steuerfrei:

- Beförderung im internationalen Eisenbahnfrachtverkehr,

- die sich unmittelbar auf Gegenstände der Ausfuhr, der Einfuhr oder auf eingeführte Gegenstände bezieht, die im externen Versandverfahren in das Drittland befördert werden.

Fallgruppen nach § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. b) UStG

Die Beförderung von Gegenständen nach und von den Inseln, die die autonomen Regionen Azoren und Madeira bilden, ist steuerfrei gem. § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. b) UStG. Die Steuerbefreiung beruht auf Art. 28c Teil C der 6. EG-Richtlinie (Art. 142 MwStSystRL) und ist eine Ausnahme von der Steuerpflicht innergemeinschaftlicher Güterbeförderungen.

Fallgruppen nach § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. c) UStG

Nichtgemeinschaftswaren, die zur Wiederausfuhr bestimmt sind, können unter vollständiger oder teilweiser Befreiung von Eingangsabgaben (Art. 4 Nr. 10 ZK) im Zollgebiet der Gemeinschaft vorübergehend verwendet werden. Gemäß § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. c) Satz 1 UStG sind sonstige Leistungen steuerfrei, die sich unmittelbar auf eingeführte Gegenstände beziehen, für die eine zollamtlich **vorübergehende Verwendung** in den in § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG bezeichneten Gebieten bewilligt worden ist. Voraussetzung ist jedoch, dass der Leistungsempfänger ein **ausländischer Auftraggeber** ist.

Beispiel

Spediteur S befördert für einen amerikanischen Messeaussteller Gegenstände vom Flughafen Hannover zum Messegelände. Für die Messegegenstände wurde zollamtlich eine vorübergehende Verwendung bewilligt.

Lösung: Die Beförderungsleistung des S ist gem. § 3b i.V.m. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar. Da die Beförderungsleistung unmittelbar mit eingeführten Gegenständen im Zusammenhang steht, für die eine vorübergehende Verwendung bewilligt war und der Leistungsempfänger ein ausländischer Auftraggeber war, ist die Beförderungsleistung steuerfrei gem. § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. c) UStG.

Von der Steuerbefreiung ausgenommen sind gem. § 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. c) Satz 2 UStG sonstige Leistungen, die sich auf Beförderungsmittel, Paletten oder Container (z.B. Reinigung) beziehen, da für diese Gegenstände grundsätzlich keine zollamtlich vorübergehende Verwendung bewilligt wird.

Ausnahmen (§ 4 Nr. 3 Satz 2 UStG)

Die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 3 UStG gilt gem. § 4 Nr. 3 Satz 2 UStG nicht für die folgenden Umsätze:

UStG	Regelung
§ 4 Nr. 8	Umsätze des Geld- und Kapitalverkehrs
§ 4 Nr. 10	Versicherungsumsätze
§ 4 Nr. 11	Bausparkassenvertreter, Versicherungsvertreter, Versicherungsmakler
§ 3 Abs. 10 (ggf. steuerfrei gem. § 4 Nr. 1 i.V.m. § 7)	Bearbeitung oder Verarbeitung eines Gegenstands einschließlich der Werkleistung

Die Steuerbefreiung ergibt sich in den o.g. Fällen aus der Spezialvorschrift und nicht aus § 4 Nr. 3 UStG. Hintergrund dieser Regelung ist, dass dadurch der Vorsteuerabzug für damit verbundene Eingangsumsätze gem. § 15 Abs. 2 i.V.m. Abs. 3 UStG ausgeschlossen bleibt (Ausnahme: § 15 Abs. 3 Nr. 1 Buchst. b) und Nr. 2 Buchst. b) UStG).

Buch- und Belegnachweis (§ 4 Nr. 3 Satz 3 und 4 UStG)

Den Nachweis über steuerfreie grenzüberschreitende Güterbeförderungen muss der Unternehmer durch Belege und Bücher führen (§ 4 Nr. 3 Satz 3 und 4 UStG i.V.m. §§ 20 und 21 UStDV). Der Buch- und Belegnachweis ist hierbei materiellrechtliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung (vgl. auch OFD Hannover, Vfg. v. 21.05.2007 – S 7156b – S – StO 183).

Regelungen zum **belegmäßigen Nachweis** enthält § 20 UStDV. Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung müssen sich eindeutig und leicht nachprüfbar aus den Belegen ergeben. Hierbei sind die Vorschriften über den Ausfuhrnachweis in den §§ 9–11 UStDV entsprechend anzuwenden. Der Unternehmer muss gem. § 20 Abs. 3 UStDV sämtliche Nachweise im Geltungsbereich der Umsatzsteuerdurchführungsverordnung führen.

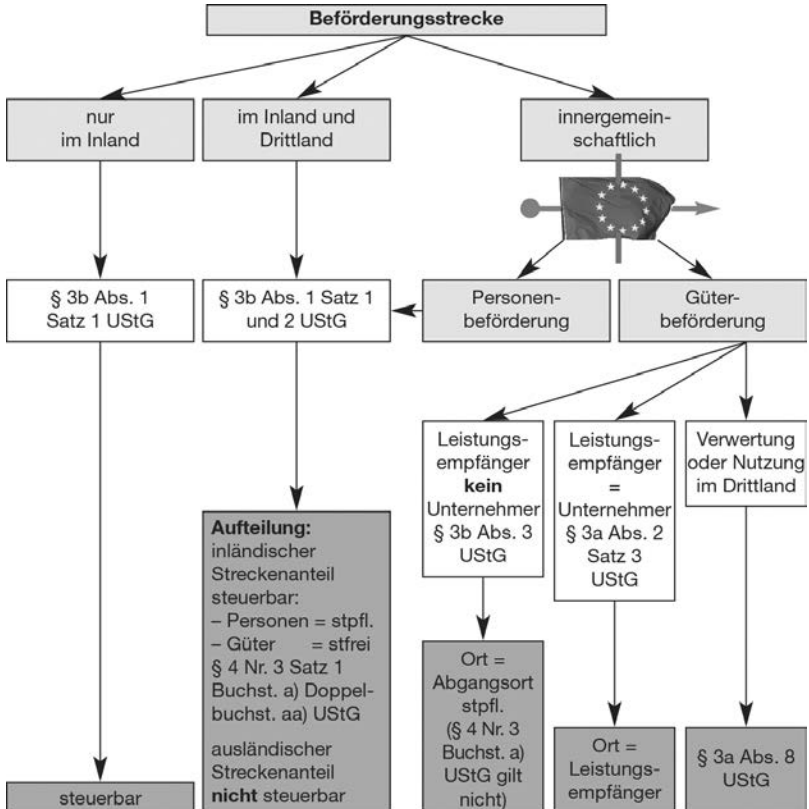
§ 21 UStDV enthält Regelungen zum **buchmäßigen Nachweis** der Steuerbefreiung. Daneben gelten die Ausführungen zu § 13 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 1–4 UStDV.

Buch- und Belegnachweis im Überblick:

	UStDV	UStAE
Buchnachweis	§ 21 (§ 13 Abs. 1 und 2 Nr. 1–4)	Abschn. 4.3.6 (Abschn. 6.10 Abs. 1–8)
Belegnachweis	§ 20 (§§ 9–11)	– Einfuhr: Abschn. 4.3.3 Abs. 3–7 – Ausfuhr/Durchfuhr: Abschn. 4.3.4 Abs. 4–8

Arbeitshilfen

Übersicht Beförderungsleistungen



Literaturhinweise

ECKERT, Umsatzsteuerliche Buchungen von Beförderungsleistungen, BBK 3/2022, 114