



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, Postfach 1308, 53003 Bonn

Oberste Finanzbehörden
der Länder

nachrichtlich:

Vertretungen der Länder
beim Bund

HAUSANSCHRIFT Dienstsitz Bonn
Graurheindorfer Straße 108, 53117 Bonn
TEL +49 (0) 18 88 6 82-0
FAX +49 (0) 18 88 6 82-4499
E-MAIL IVD1@bmf.bund.de
TELEX 88 66 45
DATUM 28. Januar 2004

- Verteiler U 1 und U 2 -

BETREFF **Umsatzsteuer;
Einführung einer Umsatzsteuerlagerregelung (§ 4 Nr. 4a UStG) und einer Steuerbefreiung für
die einer Einfuhr vorangehenden Lieferungen von Gegenständen**

ANLAGEN **2**

GZ **IV D 1 - S 7157 - 1/04**
IV D 1 - S 7157a - 1/04 (bei Antwort bitte angeben)

Durch Art. 5 des Steueränderungsgesetzes 2003 (StÄndG 2003) vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645, BStBl. 2003 I S. 710) sind § 4 Nr. 4a – Umsatzsteuerlagerregelung – und § 4 Nr. 4b – Steuerbefreiung der einer Einfuhr vorangehenden Lieferungen – in das UStG eingefügt worden. Die Änderungen sind am 1. Januar 2004 in Kraft getreten.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt Folgendes:

Inhaltsübersicht

	Textzahlen (Tz.)
1. Umsatzsteuerlagerregelung	1 - 51
1.1. Umsatzsteuerlager	3 - 5
1.1.1 Lagerhalter	4 - 5
1.1.2. Bewilligung des Steuerlagers	6 - 10
1.2. Warenkatalog	11
1.3. Befreite Umsätze	12 - 19
1.3.1 Lieferungen von Gegenständen	12 - 14
1.3.2 Innergemeinschaftlicher Erwerb von Gegenständen	15 - 16
1.3.3. Steuerbefreiung von Leistungen im Zusammenhang mit nach § 4 Nr. 4a UStG befreiten Umsätzen	17 - 19
1.4. Auslagerung aus einem Umsatzsteuerlager	20 - 40
1.4.1. Begriff der Auslagerung	21 - 23

1.4.2.	Auslagerer	24 - 27
1.4.3.	Besteuerung des der Auslagerung vorangegangenen Umsatzes	28 - 29
1.4.4.	Bemessungsgrundlage für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz	30 - 31
1.4.5.	Steuersatz für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz	32
1.4.6.	Entstehung der Steuer für die Auslagerung des Gegenstandes aus dem Umsatzsteuerlager	33
1.4.7.	Steuerschuldner für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz	34 - 37
1.4.8.	Vorsteuerabzug für die vom Auslagerer geschuldete Steuer	38 - 40
1.5.	Behandlung des Gelangens eines ausgelagerten Gegenstandes in das Drittlandsgebiet oder einen anderen EU-Mitgliedstaat	41 - 43
1.6.	Nachweis der Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4a UStG	44 - 46
1.7.	Aufzeichnungspflichten	47 - 48
1.8.	Bestätigung der USt-IdNr. des Auslagerers	49
1.9.	Anwendungsbereich	50 - 51
2.	Regelung für Umsätze mit und in Zusammenhang mit Gegenständen, die sich in einem Zollverfahren (Nichterhebungsverfahren) befinden	52 - 80
2.1.	Steuerbefreiung für Lieferungen von Gegenständen	52 - 55
2.2.	Umfang der Steuerbefreiung	56 - 57
2.3.	Abgrenzung der Nichtgemeinschaftswaren	58 - 63
2.3.1.	Gemeinschaftswaren	59 - 60
2.3.2.	Nichtgemeinschaftswaren	61 - 63
2.4.	Nichterhebungsverfahren	64 - 70
2.4.1.	Versandverfahren	65
2.4.2.	Zollagerverfahren	66
2.4.3.	Verfahren der aktiven Veredelung	67
2.4.4.	Umwandlungsverfahren	68
2.4.5.	Verfahren der vorübergehenden Verwendung	69 - 70
2.5.	Abgrenzung zu anderen Steuerbefreiungen	71 - 72
2.6.	Nachweis der Voraussetzungen der Steuerbefreiung	73 - 75
2.7.	Steuerbefreiung für sonstige Leistungen im Zusammenhang mit Gegenständen, die sich in einem Zollverfahren (Nichterhebungsverfahren) befinden	76 - 77
3.	Steuerbefreiungen bei der Einfuhr	78 - 82
3.1.	Befreiung der Einfuhr von Gegenständen, die in ein Umsatzsteuerlager eingelagert werden sollen	78
3.2.	Befreiung der Einfuhr von Gegenständen, die aus einem Umsatzsteuerlager ausgelagert werden	79
3.3.	Nachweis der Voraussetzungen der Steuerbefreiung	80 - 82
4.	Weitere Änderungen	83 - 85
4.1.	Einfuhrbegriff (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG)	83 - 84
4.2.	Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG)	85
5.	Außerkräfttreten von Vorschriften	86 - 88

1. Umsatzsteuerlagerregelung

- 1 (1) Wesentlicher Inhalt der Umsatzsteuerlagerregelung ist eine Steuerbefreiung für Umsätze von Gegenständen, mit denen diese in ein Umsatzsteuerlager eingelagert werden, sowie eine Steuerbefreiung der Lieferungen von Gegenständen, bei denen diese körperlich in einem Umsatzsteuerlager verbleiben oder in ein anderes Umsatzsteuerlager im Inland gelangen (§ 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 1 UStG). Die Befreiung gilt beim Gelangen der Gegenstände in ein Steuerlager (Einlagerung) nicht nur für die Lieferung dieser Gegenstände im Inland. Befreit sind auch ein vor der Einlagerung liegender innergemeinschaftlicher Erwerb oder eine Einfuhr.
- 2 (2) Die Steuerbefreiung gilt nicht für

- Lieferungen, bei denen die gelieferten Gegenstände für die Lieferung auf der Einzelhandelsstufe aufgemacht sind.

Ein Gegenstand ist für die Lieferung auf der Einzelhandelsstufe insbesondere dann aufgemacht, wenn er sich in einer handelsüblichen Verpackung befindet und/oder ohne weitere Be- oder Verarbeitung an einen Endverbraucher geliefert werden kann;

- Umsätze von in der Anlage 1 zu § 4 Nr. 4a UStG genannten Gegenständen durch und an Land- und Forstwirte, die die Durchschnittssätze des § 24 UStG anwenden (§ 4 Nr. 4a Satz 2 UStG).

1.1. Umsatzsteuerlager

- 3** Umsatzsteuerlager kann jeder räumlich bestimmte Ort im Inland sein, der zur Lagerung von in der Anlage 1 zu § 4 Nr. 4a UStG genannten Gegenständen (vgl. nachstehend unter 1.2. und Anlage 1 zu diesem Schreiben) dienen soll und geeignet ist. Das Lager kann auch aus mehreren Lagerorten bestehen. Umsatzsteuerlager können auch in den Räumen oder an jedem anderen festen Ort im Inland, der als Zolllager zugelassen wurde, errichtet werden (§ 4 Nr. 4a Satz 4 UStG). Eine gemeinsame Lagerung von Gemeinschaftswaren und Nichtgemeinschaftswaren im Zolllager bedarf der Zulassung des Hauptzollamtes (Art. 106 Zollkodex - ZK).

1.1.1. Lagerhalter

- 4** (1) Lagerhalter kann jeder Unternehmer sein, der die in Anlage 1 zu § 4 Nr. 4a UStG genannten Gegenstände (vgl. nachstehend unter 1.2. und Anlage 1 zu diesem Schreiben) in seinem Unternehmen lagern kann und wenn für den Betrieb dieses Lagers ein wirtschaftliches Bedürfnis besteht (vgl. Tz. 7).
- 5** (2) Außerdem muss der Lagerhalter die Gewähr dafür bieten, dass das Umsatzsteuerlager ordnungsgemäß verwaltet wird; der Lagerhalter muss also zuverlässig sein (vgl. auch Tz. 8).

1.1.2. Bewilligung des Steuerlagers

- 6** (1) Die Einrichtung und der Betrieb eines Umsatzsteuerlagers ist von einer Bewilligung des für den Umsatzsteuerlagerhalter zuständigen Finanzamtes abhängig. Einen entsprechenden Antrag hat der Unternehmer schriftlich zu stellen. Der Lagerhalter soll hierzu insbesondere folgende Angaben machen:
- Ort und Anschrift des Umsatzsteuerlagers sowie der dazugehörigen Lagerstätten,
 - Zeitpunkt der beabsichtigten Inbetriebnahme,
 - Beschreibung der in Anlage 1 zu § 4 Nr. 4a UStG genannten Gegenstände (vgl. nachstehend unter 1.2. und Anlage 1 zu diesem Schreiben), die im Umsatzsteuerlager gelagert werden sollen.
 - Wurde für das Lager bereits ein Zolllagerverfahren bewilligt, ist die erteilte Bewilligungs-Nr. anzugeben.

Seite 4 **7** (2) Außerdem ist das wirtschaftliche Bedürfnis für den Betrieb des Umsatzsteuerlagers darzulegen. Dieses kann regelmäßig angenommen werden, wenn die Gegenstände, die der antragstellende Unternehmer zu lagern beabsichtigt, mehrfach ohne Warenbewegung umgesetzt werden sollen (z. B. an Warenterminbörsen).

8 (3) Die Zuverlässigkeit des Antragstellers ist daran zu überprüfen, ob dieser seinen steuerlichen Verpflichtungen bei der Abgabe von Steuererklärungen und der Zahlung der zu entrichtenden Steuern regelmäßig und rechtzeitig nachkommt.

9 (4) Die Bewilligung ist schriftlich zu erteilen.

10 (5) Die Bewilligung kann das Finanzamt mit Wirkung für die Zukunft widerrufen, wenn die Voraussetzungen für die Einrichtung und den Betrieb des Umsatzsteuerlagers nicht mehr erfüllt sind oder der Lagerhalter seinen steuerlichen Pflichten in nicht ausreichendem Maße nachkommt.

1.2. Warenkatalog

11 Die Regelung des § 4 Nr. 4a UStG gilt nur für Umsätze der in der Anlage 1 zu § 4 Nr. 4a UStG genannten Gegenstände, wenn diese nicht für die Lieferung auf der Einzelhandelsstufe aufgemacht sind (vgl. hierzu Tz. 2). Zu den Gegenständen, die unter diese Regelung fallen, vgl. im Einzelnen die Erläuterungen in Anlage 1 zu diesem Schreiben.

1.3. Befreite Umsätze

1.3.1. Lieferungen von Gegenständen

12 (1) Die Befreiung von Lieferungen in ein oder in einem Umsatzsteuerlager nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 1 UStG gilt sowohl für Lieferungen von Gemeinschaftsgegenständen als auch von Drittlandswaren, die sich in einem Zollverfahren (Nichterhebungsverfahren) befinden. Befreit sind:

- Die Lieferung von Gegenständen, die in ein im Inland belegenes Umsatzsteuerlager eingelagert werden (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 1);
- die Lieferung von Gegenständen, die sich im Umsatzsteuerlager befinden – Lagerlieferungen – (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 2);
- die Lieferung von Gegenständen, die zu einem Zeitpunkt bewirkt wird, in dem diese Gegenstände vom liefernden Unternehmer oder seinem Abnehmer von einem in ein anderes Umsatzsteuerlager befördert oder versendet werden. Dabei wird unterstellt, dass sich die Gegenstände im Zeitpunkt der Lieferung bereits in dem Umsatzsteuerlager befinden, in das sie befördert oder versendet werden (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 3).

13 (2) Unter die Befreiung fallen nur Lieferungen von Gegenständen. Nicht befreit sind Umsätze, die als sonstige Leistungen zu qualifizieren sind (z.B. Optionsgeschäfte mit Gegenständen und die Vermitt-

lung derartiger sonstiger Leistungen; diese Leistungen können aber ggf. unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 8 Buchst. e UStG fallen).

14 (3) Als Lieferungen sind auch folgende Umsätze anzusehen:

- die Veräußerung von ideellen Miteigentumsanteilen an einem Edelmetallbestand,
- die Veräußerung von Gewichtsguthaben an einem Edelmetallbestand, wenn die Gewichtskonten obligatorische Rechte ausweisen,
- die Veräußerung von Edelmetallzertifikaten,
- die Abtretung von Ansprüchen auf Lieferung von Edelmetallbeständen,
- die Veräußerung von Darlehen und Swaps von Edelmetallen, durch die ein Eigentumsrecht an diesen Edelmetallen oder ein schuldrechtlicher Anspruch auf diese Edelmetalle begründet wird,
- die Veräußerung von Terminkontrakten und im Freiverkehr getätigten Terminabschlüssen mit Edelmetallen, die zur Übertragung eines Eigentumsrechts an dem Edelmetall oder eines schuldrechtlichen Anspruchs auf dieses Edelmetall führt.

1.3.2. Innergemeinschaftlicher Erwerb von Gegenständen

15 (1) Wird ein Gegenstand aus einem anderen EU-Mitgliedstaat in ein Umsatzsteuerlager im Inland eingelagert, ist ein vor der Einlagerung liegender innergemeinschaftlicher Erwerb steuerfrei (§ 4b Nr. 2 UStG); vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 4.

16 (2) Die Befreiung des innergemeinschaftlichen Erwerbs ist unabhängig davon, ob die der Einlagerung vorangehende Lieferung in einer innergemeinschaftlichen Lieferung oder in einem einer innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellten innergemeinschaftlichen Verbringen zur Verfügung des Einlagerers (§ 3 Abs. 1a UStG) besteht (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 5).

1.3.3. Steuerbefreiung von Leistungen im Zusammenhang mit nach § 4 Nr. 4a UStG befreiten Umsätzen

17 (1) Bestimmte Leistungen, die mit in einem Umsatzsteuerlager eingelagerten Gegenständen unmittelbar zusammenhängen, sind steuerfrei (§ 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. b UStG); hierzu gehören vor allem die der Lagerung dienenden Leistungen, insbesondere durch den Lagerhalter. Ansonsten dürfen die Leistungen aber nur der Erhaltung, der Verbesserung der Aufmachung oder der Handlungsgüte, der Vorbereitung des Vertriebs oder des Weiterverkaufs der eingelagerten Gegenstände dienen (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 6).

18 (2) Weitergehende Be- oder Verarbeitungen der eingelagerten Gegenstände fallen nicht unter die Befreiung nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. b Satz 1 UStG, insbesondere Leistungen, durch die die im Umsatzsteuerlager befindlichen Gegenstände für die Lieferung auf der Einzelhandelsstufe aufbereitet

werden. Werden derartige Umsätze an den in einem Umsatzsteuerlager eingelagerten Gegenständen erbracht, führt dies zur zwangsweisen Auslagerung dieser Gegenstände aus dem Umsatzsteuerlager (vgl. Tz. 21 bis 23, 28 und 29); vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 7.

- 19** (3) Steuerfrei ist die Vermittlung von Umsätzen, die unter § 4 Nr. 4a UStG fallen (§ 4 Nr. 5 Satz 1 Buchst. a UStG). Die Befreiung gilt sowohl für die Vermittlung von Lieferungen von Gegenständen, die in ein Umsatzsteuerlager eingelagert werden oder sich dort befinden, als auch für die Vermittlung von Leistungen, die unmittelbar mit den in einem Umsatzsteuerlager befindlichen Gegenständen zusammenhängen und nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. b UStG befreit sind (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiele 8 und 9).

1.4. Auslagerung aus einem Umsatzsteuerlager

- 20** Wird ein sich in einem Umsatzsteuerlager befindlicher Gegenstand ausgelagert, entfällt die Steuerbefreiung für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz (§ 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 2 UStG).

1.4.1. Begriff der Auslagerung

- 21** (1) Eine Auslagerung liegt vor, wenn ein in ein Umsatzsteuerlager eingelagerter Gegenstand tatsächlich aus diesem Lager endgültig herausgenommen wird (§ 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 3 UStG).
- 22** (2) Eine Auslagerung liegt nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 4 UStG aber auch dann vor, wenn
- die übrigen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht mehr vorliegen (z. B. Widerruf der Bewilligung des Steuerlagers) oder
 - nicht begünstigte Leistungen an dem eingelagerten Gegenstand erbracht werden (vgl. hierzu Tz. 18).

Dabei ist es unbeachtlich, ob die Gegenstände das Lager verlassen oder eingelagert bleiben.

Die Auslagerung kann durch den letzten Lieferanten in der Reihe oder durch dessen Abnehmer erfolgen.

- 23** (3) Keine Auslagerung liegt vor, wenn der in einem Umsatzsteuerlager befindliche Gegenstand im Zusammenhang mit der Herausnahme aus diesem Lager in ein anderes Umsatzsteuerlager eingelagert wird. Dieses Umsatzsteuerlager muss sich aber im Inland befinden (§ 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 2 zweiter Halbsatz UStG); vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 10.

1.4.2. Auslagerer

- 24** (1) Auslagerer ist der Unternehmer, der im Zeitpunkt der Auslagerung die Verfügungsmacht über den Gegenstand hat. Der Auslagerer muss die Auslagerung veranlassen. Ein Veranlassen der Auslagerung durch den Auslagerer liegt in der Regel dann vor, wenn dieser den Gegenstand aus dem Umsatzsteuer-

lager befördert oder versendet. Die Beförderung oder Versendung muss nicht mit einer Lieferung des Gegenstandes zusammenhängen.

- 25** (2) In den Fällen der – zwangsweisen – Auslagerung (vgl. Tz. 22) ist Auslagerer derjenige, der zum Zeitpunkt einer derartigen Auslagerung die Verfügungsmacht an dem Gegenstand hat.
- 26** (3) Dem Auslagerer muss eine inländische USt-IdNr. zugeteilt worden sein (vgl. § 22 Abs. 4c Satz 2 UStG). Nicht im Inland ansässige Auslagerer müssen sich daher im Inland bei dem örtlich zuständigen Finanzamt für Umsatzsteuerzwecke erfassen lassen.
- 27** (4) Auslagerer kann auch ein Kleinunternehmer sein, der für seine Umsätze die Regelung des § 19 Abs. 1 UStG anwendet, oder ein blinder Unternehmer, dessen Umsätze unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 19 UStG fallen.

1.4.3. Besteuerung des der Auslagerung vorangegangenen Umsatzes

- 28** (1) Der Besteuerung unterliegt der letzte vor der Auslagerung liegende – zunächst steuerfreie – Umsatz. Dieser Umsatz muss nicht in einem unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang mit der Auslagerung stehen. Steuerschuldner ist grundsätzlich der Auslagerer (§ 13a Abs. 1 Nr. 6 UStG). Dem Auslagerer obliegen auch die Erklärungs- und Aufzeichnungspflichten für die Auslagerung.
- 29** (2) Besteuert werden:
- die der Auslagerung vorangegangene Lieferung (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiele 11 bis 15);
 - der der Auslagerung vorangegangene innergemeinschaftliche Erwerb (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 16);
 - die der Auslagerung vorangegangene Einfuhr (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 17).

1.4.4. Bemessungsgrundlage für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz

- 30** (1) Bei der einer Auslagerung vorangehenden Lieferung ist Bemessungsgrundlage grundsätzlich der in der Rechnung ausgewiesene Betrag (Betrag ohne Umsatzsteuer). In den Fällen, in denen der Abnehmer einer Lieferung als Auslagerer nach § 13a Abs. 1 Nr. 6 UStG die Steuer schuldet (vgl. Tz. 34 - 37), hat dieser die Umsatzsteuer von diesem Betrag zu berechnen.
- 31** (2) Die Bemessungsgrundlage für den Umsatz, für den die Steuerbefreiung wegfällt, erhöht sich um die Kosten für die an den Auslagerer erbrachten steuerfreien Leistungen sowie um die vom Auslagerer geschuldeten oder entrichteten Verbrauchsteuern, soweit diese nicht bereits im Entgelt enthalten sind. Ist der liefernde Unternehmer Auslagerer, kann regelmäßig davon ausgegangen werden, dass die Kosten in der Bemessungsgrundlage enthalten sind, wenn sie ihm oder einem Vorlieferanten in Rechnung gestellt worden sind (§ 10 Abs. 1 Satz 5 UStG); vgl. hierzu Anlage 2 Beispiele 18 und 19.

1.4.5. Steuersatz für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz

- 32** Der Auslagerer hat bei der Steuerberechnung den Steuersatz zu Grunde zu legen, der sich für den maßgeblichen Umsatz nach § 12 UStG ergibt. Das gilt auch in den Fällen, in denen der Leistungsempfänger die Besteuerung nach § 19 Abs. 1 oder § 24 Abs. 1 UStG anwendet.

1.4.6. Entstehung der Steuer für die Auslagerung des Gegenstandes aus dem Umsatzsteuerlager

- 33** Die Steuer für den der Auslagerung vorangehenden Umsatz (§ 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 2 UStG) entsteht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem der Gegenstand aus dem Umsatzsteuerlager ausgelagert wird (§ 13 Abs. 1 Nr. 9 UStG). Der Steuerschuldner (vgl. Tz. 34 - 37) hat den entsprechenden Umsatz in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für diese Zeitraum anzumelden (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 20).

1.4.7. Steuerschuldner für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz

- 34** (1) Steuerschuldner für den aufgrund der Auslagerung des Gegenstandes aus dem Umsatzsteuerlager steuerpflichtigen letzten Umsatz vor der Auslagerung ist nach § 13a Abs. 1 Nr. 6 erster Halbsatz UStG der Auslagerer (vgl. Tz. 24 bis 27). Wird der Gegenstand im Zusammenhang mit einer Lieferung ausgelagert, ist der liefernde Unternehmer als Auslagerer Steuerschuldner. Wird ein unter die Anlage 1 zu § 4 Nr. 4a UStG fallender in ein Umsatzsteuerlager eingelagerter Gegenstand geliefert und zu einem späteren Zeitpunkt ausgelagert, ist regelmäßig der Abnehmer Steuerschuldner.
- 35** (2) Neben dem Auslagerer ist der Umsatzsteuerlagerhalter Steuerschuldner, und zwar als Gesamtschuldner, wenn er seiner Verpflichtung zur Aufzeichnung der USt-IdNr. des Auslagerers oder dessen Fiskalvertreters nicht nachkommt (§ 13a Abs. 1 Nr. 6 zweiter Halbsatz UStG). Liegen die Voraussetzungen für eine Inanspruchnahme des Umsatzsteuerlagerhalters als Gesamtschuldner vor, ist dieser aber nur dann in Anspruch zu nehmen, wenn der Auslagerer seinen umsatzsteuerlichen Verpflichtungen nicht nachkommt und die Umsatzsteuer nicht anmeldet und/oder nicht rechtzeitig oder nicht vollständig entrichtet. Für die Inanspruchnahme des Umsatzsteuerlagerhalters mit Steuerbescheid gelten die allgemeinen Regelungen der Abgabenordnung (§§ 155 ff. AO); vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 21.
- 36** (3) Wendet der Auslagerer oder der Umsatzsteuerlagerhalter die Kleinunternehmerregelung nach § 19 Abs. 1 UStG an, gilt diese Regelung nicht für die von ihm als Steuerschuldner bzw. Gesamtschuldner für die Auslagerung geschuldete Steuer.
- 37** (4) Wendet der Auslagerer oder der Umsatzsteuerlagerhalter als Blinder auf seine Umsätze die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 19 UStG an, gilt diese Regelung nicht für die von ihm als Steuerschuldner bzw. Gesamtschuldner für die Auslagerung geschuldete Steuer.

1.4.8. Vorsteuerabzug für die vom Auslagerer geschuldete Steuer

- 38** (1) Ist der Auslagerer der Abnehmer der letzten vor der Auslagerung liegenden Lieferung, kann er die von ihm nach § 13a Abs. 1 Nr. 6 UStG geschuldete Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen, wenn er die Lieferung für sein Unternehmen bezieht und zur Ausführung von Umsätzen verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 UStG).
- 39** (2) Der Vorsteuerabzug ist unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG auch ohne gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung möglich (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 UStG).
- 40** (3) Soweit an nicht im Inland ansässige Unternehmer Lieferungen ausgeführt werden, für die diese die Steuer als Auslagerer nach § 13a Abs. 1 Nr. 6 UStG schulden, haben sie die für Vorleistungen in Rechnung gestellte Steuer im allgemeinen Besteuerungsverfahren und nicht im Vorsteuer-Vergütungsverfahren als Vorsteuer geltend zu machen. Dies gilt auch für nicht im Inland ansässige Unternehmer, die nur steuerfreie Umsätze im Sinne von § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 1 und Buchst. b UStG ausführen, soweit an sie für Vorleistungen Steuer in Rechnung gestellt worden ist.

1.5. Behandlung des Gelangens eines ausgelagerten Gegenstandes in das Drittlandsgebiet oder einen anderen EU-Mitgliedstaat

- 41** (1) Gelangt der Gegenstand beim Verlassen des Steuerlagers in ein Drittland oder in einen anderen EU-Mitgliedstaat, ist eine damit verbundene Lieferung entweder als Ausfuhrlieferung oder als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiele 22 und 23).
- 42** (2) Wird ein in einem Umsatzsteuerlager eingelagerter Gegenstand aus diesem Lager herausgenommen, ohne dass ein Zusammenhang mit einem Umsatz besteht, und gelangt der Gegenstand im Zusammenhang mit dem Verlassen des Umsatzsteuerlagers in das übrige Gemeinschaftsgebiet, wird der der Auslagerung vorangehende Umsatz steuerpflichtig. Gleichzeitig liegt ein innergemeinschaftlicher Lieferung gleichgestelltes Verbringen des Auslagerers zu seiner Verfügung vom Inland in einen anderen EU-Mitgliedstaat vor (§ 3 Abs. 1a UStG); vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 24.
- 43** (3) Wird ein in einem Umsatzsteuerlager eingelagerter Gegenstand aus diesem Lager herausgenommen, ohne dass ein Zusammenhang mit einem Umsatz besteht, und gelangt der Gegenstand im Zusammenhang mit dem Verlassen des Umsatzsteuerlagers in das Drittlandsgebiet, wird der der Auslagerung vorangehende Umsatz steuerpflichtig. Das Verbringen des Gegenstandes in das Drittlandsgebiet durch den Auslagerer ist kein umsatzsteuerbarer Tatbestand (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 25).

1.6. Nachweis der Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4a UStG

- 44** (1) Der Unternehmer hat die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4a UStG nachzuweisen. Dieser Nachweis ist eindeutig und leicht nachprüfbar zu führen (§ 4 Nr. 4a Satz 3 UStG).
- 45** (2) Wird ein unter die Anlage 1 zu § 4 Nr. 4a UStG fallender Gegenstand, der sich in einem Umsatzsteuerlager befindet, steuerfrei nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 1 UStG geliefert, muss der leis-

tende Unternehmer im Besitz eines Belegs sein, aus dem hervorgeht, dass sich der Gegenstand in einem Umsatzsteuerlager im Inland befindet. Hat der liefernde Unternehmer den Gegenstand selbst in das Umsatzsteuerlager eingelagert, ist hierzu eine Bescheinigung des Umsatzsteuerlagerhalters ausreichend, aus der hervorgeht, dass der Gegenstand eingelagert ist. Aus der Bescheinigung muss sich die Menge und die handelsübliche Bezeichnung des eingelagerten Gegenstandes ergeben. Hat der liefernde Unternehmer den Gegenstand nicht selbst in das Umsatzsteuerlager eingelagert, benötigt er eine Bescheinigung seines Lieferanten oder des Umsatzsteuerlagerhalters, aus der hervorgeht, dass sich der erworbene Gegenstand in einem Umsatzsteuerlager im Inland befindet, und sich die Menge und die handelsübliche Bezeichnung des eingelagerten Gegenstandes ergeben.

- 46** (3) Erbringt ein Unternehmer Leistungen, die nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. b UStG steuerfrei sind (vgl. Tz. 17 und 19), benötigt er zum Nachweis der Voraussetzungen der Steuerbefreiung neben der Bezeichnung der von ihm erbrachten Leistung eine Bescheinigung des Auftraggebers (regelmäßig des Umsatzsteuerlagerhalters oder des Eigentümer des Gegenstandes, an dem die Leistung erbracht wird) aus der hervorgeht, dass sich der Gegenstand, mit dem die sonstige Leistung in Zusammenhang steht, in einem Umsatzsteuerlager im Inland befindet. Dabei ist es ausreichend, wenn sich die an dem in ein Umsatzsteuerlager eingelagerten Gegenstand erbrachte Leistung aus der Rechnung ergibt.

1.7. Aufzeichnungspflichten

- 47** (1) Für den/die liefernden Unternehmer sowie den Auslagerer, der Steuerschuldner für die der Auslagerung vorangehende Lieferung ist, gelten die allgemeinen Aufzeichnungspflichten des § 22 UStG. Der Auslagerer muss die Bemessungsgrundlage und den hierauf entfallenden Steuerbetrag für den der Auslagerung vorangehenden Umsatz aufzeichnen (§ 22 Abs. 2 Nr. 9 UStG).
- 48** (2) Der Lagerhalter hat neben der Aufzeichnung des Namens und der Anschrift sowie der inländischen USt-IdNr. des Auslagerers oder dessen Fiskalvertreters Bestandsaufzeichnungen über die ein- und ausgelagerten Gegenstände zu führen. Außerdem muss er die sonstigen Leistungen aufzeichnen, die im Zusammenhang mit den in Anlage 1 zu § 4 Nr. 4a UStG bezeichneten Gegenständen erbracht werden, die sich in einem Steuerlager befinden (§ 22 Abs. 4c UStG), soweit diese Umsätze nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. b Satz 1 UStG steuerfrei sind (vgl. Tz. 17 und 19).

1.8. Bestätigung der USt-IdNr. des Auslagerers

- 49** Der Lagerhalter hat die Möglichkeit, sich vom Bundesamt für Finanzen die Gültigkeit der inländischen USt-IdNr. des Auslagerers oder dessen Fiskalvertreters sowie deren Namen und Anschrift bestätigen zu lassen (§ 18e Nr. 2 UStG). Diese Bestätigung ist erforderlich, weil er Name, Adresse und inländische USt-IdNr. des Auslagerers aufzeichnen muss (vgl. Tz. 48). Kommt der Lagerhalter seinen Aufzeichnungspflichten nicht nach, kann er als Gesamtschuldner für die vom Auslagerer geschuldete Steuer in Anspruch genommen werden (vgl. Tz. 35).

1.9. Anwendungsbereich

- 50** (1) Die Umsatzsteuerlagerregelung gilt für Umsätze, die nach dem 31. Dezember 2003 bewirkt werden. Gegenstände können in ein Umsatzsteuerlager grundsätzlich erst dann eingelagert werden, wenn dem Umsatzsteuerlagerhalter dieses Lager von dem zuständigen Finanzamt bewilligt worden ist.
- 51** (2) Aus Vereinfachungsgründen ist jedoch nicht zu beanstanden, wenn die Umsatzsteuerlagerregelung auch auf Umsätze solcher Gegenstände angewendet wird, die vor der Bewilligung des Umsatzsteuerlagers in diesem Lager eingelagert worden sind, wenn der Umsatzsteuerlagerhalter dem für ihn zuständigen Finanzamt eine Auflistung dieser Gegenstände übermittelt, aus der sich im Einzelnen die Menge dieser eingelagerten Gegenstände sowie der Zeitpunkt ihrer Einlagerung ergibt.

2. Regelung für Umsätze mit und in Zusammenhang mit Gegenständen, die sich in einem Zollverfahren (Nichterhebungsverfahren) befinden

2.1. Steuerbefreiung für Lieferungen von Gegenständen

- 52** (1) Nach § 4 Nr. 4b UStG ist die einer Einfuhr vorangehende Lieferung (Einfuhrlieferung) von der Umsatzsteuer befreit, wenn der Abnehmer oder dessen Beauftragter den Gegenstand einführt. Die Steuerbefreiung gilt darüber hinaus auch für die der Einfuhrlieferung vorangegangenen Lieferungen.
- 53** (2) Die Steuerbefreiung gilt für alle Lieferungen von Nichtgemeinschaftswaren (vgl. Tz. 58 - 63), die sich in einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren (vgl. Tz. 64 - 70) befinden. Die Befreiung ist nicht auf den Warenkatalog der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4a Buchst. a UStG (vgl. Tz. 11 und Anlage 1 hierzu) beschränkt. Auch gilt keine Beschränkung hinsichtlich der Aufmachung der eingelagerten Gegenstände. Sie können auch für den Letztverbrauch bestimmt oder aufgemacht sein.
- 54** (3) Die Einfuhr der sich in einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren befindlichen Gegenstände unterliegt der Besteuerung; damit wird eine umsatzsteuerliche Belastung derartiger Gegenstände sichergestellt. Die Einfuhrumsatzsteuer wird erhoben, wenn der Gegenstand in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.
- 55** (4) Bei den Befreiungen nach § 4 Nr. 4a und § 4 Nr. 4b UStG gibt es keine Vorrangstellung. Der Unternehmer hat vielmehr ein Wahlrecht, welche der beiden Steuerbefreiungen er anwenden will, wenn er eine Nichtgemeinschaftsware in ein zollrechtliches Nichterhebungsverfahren überführt. Dabei bleibt es dem Unternehmer unbenommen, derartige Nichtgemeinschaftswaren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überzuführen und danach in ein Steuerlager einzulagern. Werden die Gegenstände danach geliefert, kann die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 1 UStG bei Vorliegen der Voraussetzungen in Anspruch genommen werden (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 26).

2.2. Umfang der Steuerbefreiung

- 56** (1) Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4b UStG gilt für alle Lieferungen von Nichtgemeinschaftswaren, die sich in einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren befinden. Voraussetzung hierfür ist, dass

der Abnehmer der Lieferung oder ein nachfolgender Abnehmer bzw. ein Beauftragter von diesen den Liefergegenstand einführt. Dem Abnehmer muss die Überführung des Gegenstandes in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr zuzurechnen sein. Die Anwendung der Steuerbefreiung ist unabhängig davon, ob die nachfolgende Einfuhr steuerpflichtig oder nach § 5 UStG steuerfrei ist (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiele 27 und 28).

- 57** (2) Die Befreiung des § 4 Nr. 4b UStG gilt unabhängig davon, wo der Abnehmer ansässig ist und ob er zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Sie gilt auch, wenn der Abnehmer ein Nichtunternehmer ist.

2.3. Abgrenzung der Nichtgemeinschaftswaren

- 58** Waren, die sich im Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft befinden, haben zollrechtlich entweder den Status von Gemeinschaftswaren oder den Status von Nichtgemeinschaftswaren. Nichtgemeinschaftswaren sind alle Waren, die keine Gemeinschaftswaren sind.

2.3.1. Gemeinschaftswaren

- 59** (1) Gemeinschaftswaren (Artikel 4 Nr. 7 ZK) sind:

- Waren, die vollständig im Zollgebiet der Gemeinschaft gewonnen oder hergestellt worden sind, unter der Voraussetzung, dass es sich hierbei um Ursprungswaren (Artikel 23 ZK) handelt.
- Waren, die außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft gewonnen oder hergestellt wurden (Ursprungsland ist ein Drittland) und in der Gemeinschaft ordnungsgemäß in das Zollverfahren "Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr" übergeführt worden sind.
- Waren, die aus der Be- oder Verarbeitung der vorgenannten Gemeinschaftswaren gewonnen werden.

- 60** (2) Über Gemeinschaftswaren darf der Wirtschaftsbeteiligte grundsätzlich – ohne Mitwirkung der Zollbehörden – beliebig verfügen.

2.3.2. Nichtgemeinschaftswaren

- 61** (1) Zu den Nichtgemeinschaftswaren (Artikel 4 Nr. 8 ZK) gehören :

- Alle Waren zum Zeitpunkt des Verbringens in das Zollgebiet der Gemeinschaft, mit Ausnahme von im internen gemeinschaftlichen Versandverfahren (T2) beförderter Waren und Waren, für die der Nachweis ihres Gemeinschaftscharakters ordnungsgemäß erbracht wird (z.B. T2L);
- Waren aus Drittländern, die in ein Zollverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung, das keine Erhebung von Abgaben und/oder Beachtung handelspolitischer Maßnahmen vorsieht (z.B. das Zolllagerverfahren, die aktive Veredelung nach dem Nichterhebungsverfahren oder die vorübergehende Verwendung), übergeführt worden sind;

- Waren, die aus der gemeinsamen Be- oder Verarbeitung von Gemeinschafts- und Nichtgemeinschaftswaren gewonnen wurden.
- 62** (2) Gemeinschaftswaren, die das Zollgebiet der Gemeinschaft verlassen, verlieren mit dem Grenzübertritt diesen Status und werden zu Nichtgemeinschaftswaren.
- 63** (3) Über Nichtgemeinschaftswaren darf der Wirtschaftsbeteiligte grundsätzlich nicht bzw. nur in dem von der Zollverwaltung zugelassenen Umfang verfügen.

2.4. Nichterhebungsverfahren

64 Nichterhebungsverfahren sind folgende Zollverfahren (Art. 84 Abs. 1 Buchst. a ZK):

- das Versandverfahren,
- das Zolllagerverfahren,
- die aktive Veredelung nach dem Nichterhebungsverfahren,
- das Umwandlungsverfahren und
- die vorübergehende Verwendung.

2.4.1. Versandverfahren

65 Im Versandverfahren (Art. 91 - 97 ZK, Art. 340a - 462a Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZKDVO) werden Nichtgemeinschaftswaren unter Aussetzung der eigentlich zu zahlenden Einfuhrabgaben unter zollamtlicher Überwachung vom Ort des Verbringens in das Zollgebiet der Gemeinschaft bis zum endgültigen Bestimmungsort im Gemeinschaftsgebiet befördert. Im Anschluss daran erhalten die Waren eine neue zollrechtliche Bestimmung, z.B. Überführung in ein Zollverfahren.

2.4.2. Zolllagerverfahren

66 Nichtgemeinschaftswaren können nach dem Verbringen in das Zollgebiet der Gemeinschaft in ein Zolllagerverfahren übergeführt werden, ohne dass Einfuhrabgaben erhoben werden (Art. 98 - 113 ZK, Art. 524 - 535 ZKDVO). Dabei werden die Waren in einem Zolllager gelagert. Als Zolllager gilt jeder von den Zollbehörden zugelassene und unter zollamtlicher Überwachung stehender Ort, an dem der Inhaber der Bewilligung für den Betrieb eines Zolllagers (Lagerhalter) – in der Regel – Nichtgemeinschaftswaren unter festgelegten Bedingungen als Verfügungsberechtigter über diese Waren oder für den Verfügungsberechtigten lagert. Im Anschluss an das Zolllagerverfahren können die Waren wiederausgeführt oder in ein anderes Zollverfahren ggf. mit Einfuhrabgabenerhebung übergeführt werden.

2.4.3. Verfahren der aktiven Veredelung

67 In der aktiven Veredelung nach dem Nichterhebungsverfahren (Art. 114 - 123 ZK, Art. 536 - 549 ZKDVO) werden Nichtgemeinschaftswaren zur Bearbeitung, Verarbeitung oder Ausbesserung (Reparatur) in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingeführt, um nach Durchführung dieser Vorgänge wiederausgeführt zu werden. In diesem Verfahren werden Einfuhrabgaben nicht erhoben. Einfuhrab-

gaben werden nur dann erhoben, wenn die zuvor eingeführten Waren in den Wirtschaftskreislauf der Europäischen Union gelangen, z.B. durch Überführung in ein anderes Zollverfahren.

2.4.4. Umwandlungsverfahren

- 68** Im Umwandlungsverfahren (Art. 130 - 136 ZK, Art. 551 und 552 ZK-DVO) werden Nichtgemeinschaftswaren nicht sofort und nicht in ihrer ursprünglichen Form, sondern erst später nach ihrer Be- oder Verarbeitung in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt. Die Einfuhrabgaben werden dabei nicht für die Nichtgemeinschaftswaren, wie sie in das Zollgebiet der Gemeinschaft gelangt sind, sondern für die durch die Be- oder Verarbeitung entstandenen Umwandlungserzeugnisse erhoben.

2.4.5. Verfahren der vorübergehenden Verwendung

- 69** (1) In das Verfahren der vorübergehenden Verwendung (Art. 137 - 144 ZK, Art. 553 - 584 ZK-DVO) werden Nichtgemeinschaftswaren übergeführt, die nur zeitweise in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingeführt werden sollen, um im Zollgebiet vorübergehend genutzt (z.B. Messewaren) und anschließend in unverändertem Zustand – keine Be- oder Verarbeitung – wieder ausgeführt zu werden.
- 70** (2) Die Verwendung der Waren wird zollamtlich überwacht. Von der Abgabenerhebung wird daher grundsätzlich abgesehen. Die Art der Ware, des Gebrauchs und die Dauer der Verwendung sind für den Umfang der Begünstigung entscheidend. Einfuhrabgaben werden nur dann erhoben, wenn die zuvor eingeführten Waren in den Wirtschaftskreislauf der Europäischen Union gelangen, z.B. durch Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr.

2.5. Abgrenzung zu anderen Steuerbefreiungen

- 71** (1) Wird eine Nichtgemeinschaftsware, die sich zollrechtlich in einem Nichterhebungsverfahren befindet, im Zusammenhang mit einer Lieferung aus dem Inland in das Drittlandsgebiet ausgeführt, ist diese Lieferung nicht nach § 4 Nr. 4b UStG steuerfrei. Die Lieferung kann unter den Voraussetzungen des § 6 UStG steuerfrei sein.
- 72** (2) Wird eine Nichtgemeinschaftsware, die sich zollrechtlich in einem Nichterhebungsverfahren befindet, im Zusammenhang mit einer Lieferung aus dem Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet, ist diese Lieferung nicht nach § 4 Nr. 4b UStG, sondern unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 1 Buchst. b, § 6a UStG als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 29).

2.6. Nachweis der Voraussetzungen der Steuerbefreiung

- 73** (1) Der Unternehmer hat die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4b UStG nachzuweisen. Dieser Nachweis ist eindeutig und leicht nachprüfbar zu führen.
- 74** (2) Wird eine Nichtgemeinschaftsware, die sich in einem Nichterhebungsverfahren befindet, geliefert, muss der liefernde Unternehmer im Besitz eines Belegs sein, aus dem hervorgeht, dass sich diese Ware in einem Nichterhebungsverfahren befindet. Hat z.B. der liefernde Unternehmer die Nichtge-

meinschaftsware selbst in ein Zolllager eingelagert, ist hierzu eine Bescheinigung des Lagerhalters, aus der die Einlagerung hervorgeht, ausreichend (Lagerschein).

- 75** (3) Ist der Abnehmer der von dem Unternehmer gelieferten Nichtgemeinschaftsware auch derjenige, der diese Ware in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überführt, kann der Abnehmer seinem Lieferanten eine entsprechende schriftliche Bestätigung erteilen (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 30).

2.7. Steuerbefreiung für Leistungen im Zusammenhang mit Gegenständen, die sich in einem Zollverfahren (Nichterhebungsverfahren) befinden

- 76** (1) Leistungen im Zusammenhang mit Gegenständen, die sich in einem Zollverfahren (Nichterhebungsverfahren) befinden, fallen - im Gegensatz zu den sonstigen Leistungen, die im Zusammenhang mit in der Anlage 1 zu § 4 Nr. 4a UStG genannten Gegenständen stehen, die sich in einem Umsatzsteuerlager befinden - nicht unter die Befreiung nach § 4 Nr. 4b UStG. Derartige Leistungen können aber grundsätzlich nach § 4 Nr. 3 Buchst. a Doppelbuchst. bb und Buchst. c UStG steuerfrei sein.
- 77** (2) Auch die Vermittlung derartiger Leistungen fällt nicht unter § 4 Nr. 4b UStG. Eine entsprechende Befreiung enthält aber § 4 Nr. 5 Satz 1 Buchst. a UStG.

3. Steuerbefreiungen bei der Einfuhr

3.1. Befreiung der Einfuhr von Gegenständen, die in ein Umsatzsteuerlager eingelagert werden sollen

- 78** Um eine steuerliche Belastung zu vermeiden, ist die Einfuhr von in der Anlage 1 zu § 4 Nr. 4a UStG genannten Gegenständen, die in ein Umsatzsteuerlager eingelagert werden sollen, steuerfrei (§ 5 Abs. 1 Nr. 4 UStG). Dabei reicht der Wille des Einführers, die eingeführten Gegenstände in ein solches Lager einzulagern, für die Gewährung der Steuerbefreiung aus (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 31).

3.2. Befreiung der Einfuhr von Gegenständen, die aus einem Umsatzsteuerlager ausgelagert werden

- 79** Wird eine Nichtgemeinschaftsware, die in ein Nichterhebungsverfahren übergeführt wurde, und sich in einem Umsatzsteuerlager befindet, im Zusammenhang mit einer Einfuhr ausgelagert, ist die der Auslagerung vorangehende Lieferung oder der innergemeinschaftliche Erwerb grundsätzlich steuerpflichtig (vgl. Tz. 28 und 29). Die Einfuhr erfolgt zeitlich gesehen erst nach der Auslagerung. Diese Einfuhr ist grundsätzlich steuerpflichtig. Ist aber der Auslagerer gleichzeitig der Lieferer und schuldet dieser auch die Einfuhrumsatzsteuer, ist die Einfuhr - zur Vermeidung einer Doppelbelastung - steuerfrei (§ 5 Abs. 1 Nr. 5 UStG); vgl. hierzu Anlage 2 Beispiel 32.

3.3. Nachweis der Voraussetzungen der Steuerbefreiung

- 80** (1) Der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer hat die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung bei der Einfuhr nachzuweisen. Eine besondere Regelung zum Nachweis der Voraussetzungen besteht nicht.

- 81** (2) Da es für die Gewährung der Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 4 UStG ausreichend ist, dass der Einführer beabsichtigt, den eingeführten Gegenstand im Anschluss an die Einfuhr in ein Umsatzsteuerlager einzulagern, muss der Einführer diese Absicht gegenüber den Zollbehörden darlegen. Außerdem hat der Einführer eine Kopie der Bewilligung des Umsatzsteuerlagers durch das Finanzamt oder eine schriftliche Bestätigung des Lagerhalters, dass diesem das Umsatzsteuerlager bewilligt worden ist, beizufügen.
- 82** (3) Den Nachweis der Voraussetzungen für die Gewährung der Steuerbefreiung bei der Einfuhr nach § 5 Abs. 1 Nr. 5 UStG, wenn der Gegenstand zuvor aus einem Umsatzsteuerlager ausgelagert worden ist, kann der Unternehmer zumindest durch eine Bescheinigung des Umsatzsteuerlagerhalters führen, dass der Auslagerer, der insoweit auch Einführer ist, den Gegenstand tatsächlich aus einem Umsatzsteuerlager ausgelagert hat.

4. Weitere Änderungen

4.1. Einfuhrbegriff (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG)

- 83** (1) Die Verwirklichung des umsatzsteuerrechtlichen Einfuhrtatbestandes setzt voraus, dass ein Drittlandsgegenstand in das Inland verbracht wird und dieser Vorgang hier steuerbar ist. Für den umsatzsteuerrechtlichen Einfuhrtatbestand ist damit nicht allein entscheidend, dass der Gegenstand aus dem Drittland in das Inland gelangt, sondern hier auch grundsätzlich der Besteuerung unterliegt, d. h. im Regelfall eine Einfuhrumsatzsteuerschuld entsteht. Entsprechend liegt z. B. keine Einfuhr im umsatzsteuerrechtlichen Sinne vor, wenn sich eine Drittlandsware in einem zollrechtlichen Versandverfahren oder in einem Zolllagerverfahren befindet.
- 84** (2) Mit der Änderung durch das StÄndG 2003 wird § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG redaktionell entsprechend klargestellt und inhaltlich an Art. 7 der 6. EG-Richtlinie in der seit 1. Januar 1993 geltenden Fassung angepasst. Außerdem wurden durch das StÄndG 2003 § 11 Abs. 3 Nr. 1, § 21 Abs. 2a, 3 und 4 Satz 5 UStG, die auf den Einfuhrbegriff i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG Bezug nehmen, entsprechend redaktionell angepasst.

4.2. Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG)

- 85** Für die Verwirklichung des Einfuhrtatbestandes nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG ist das körperliche Gelangen in das Inland nicht entscheidend. Dieser Tatbestand ist erst dann erfüllt, wenn die Nichtgemeinschaftsware im Inland in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt wird. Dies hat zur Folge, dass derjenige zum Abzug der Einfuhrumsatzsteuer berechtigt ist, der zum Zeitpunkt der Einfuhr die Verfügungsmacht an dem eingeführten Gegenstand hat. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG wurde deshalb entsprechend durch das StÄndG 2003 angepasst (vgl. hierzu Anlage 2 Beispiele 33 und 34).

5. Außerkrafttreten von Vorschriften

- 86** (1) § 15 Abs. 5 Nr. 2 Buchst. b UStG, §§ 41, 41a und 42 UStDV wurden mit Wirkung vom 1. Januar 2004 durch das StÄndG 2003 aufgehoben. Diese Regelungen sind entsprechend auf Einfuhren nicht mehr anzuwenden, bei denen die Einfuhrumsatzsteuer nach dem 31. Dezember 2003 entsteht.
- 87** (2) § 18 Abs. 7 Nr. 2 UStG, § 50 UStDV wurden ebenfalls mit Wirkung vom 1. Januar 2004 durch das StÄndG 2003 aufgehoben. Diese Regelungen sind entsprechend auf Lieferungen von Gegenständen nicht mehr anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2003 ausgeführt werden.
- 88** (3) Wird der Gegenstand einer vor dem 31. Dezember 2003 ausgeführten Lieferung erst nach dem 31. Dezember 2003 eingeführt und gilt der gelieferte Gegenstand damit nach den §§ 41 bis 42 UStDV für den Abnehmer eingeführt, kann auf diese Lieferung § 50 UStDV angewendet werden, soweit die weiteren Voraussetzungen dieser Vorschrift erfüllt sind.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag
Christmann