

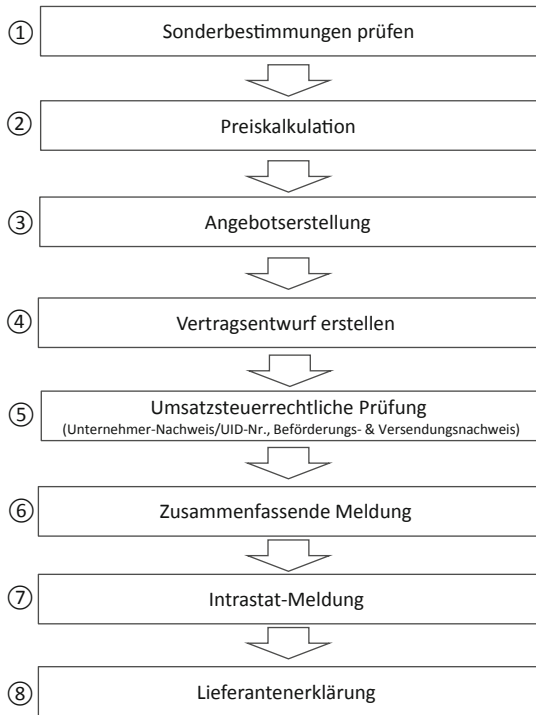
Der Grundstein für den freien Warenverkehr in Europa und somit auch für die für den Export wesentliche Unterscheidung zwischen innergemeinschaftlicher Lieferung und der Ausfuhr in Drittländer wurde bereits mit der Unterzeichnung der römischen Verträge und der Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (EWG) im Jahr 1957 gelegt. Das Ziel eines gemeinsamen **Binnenmarktes** wurde in der 1987 in Kraft getretenen Einheitlichen Europäischen Akte konkretisiert und schrittweise bis zum 1. Januar 1993 implementiert. Die Umsetzung beinhaltete insbesondere die Abschaffung der Zölle und sonstiger Handelsbarrieren (wie zum Beispiel Einfuhrquoten, Embargos oder wettbewerbsverzerrende staatliche Förderungen) zwischen den Mitgliedsstaaten der Europäischen Union.

Auch wenn Zollgrenzen und Zollformalitäten im EU-Binnenmarkt der Vergangenheit angehören, so gibt es in bestimmten Fällen immer noch sogenannte Ausfuhrkontrollen. Unternehmen sollten also auch innerhalb der EU überprüfen, ob es im Bestimmungsland für gewisse Produkte und Dienstleistungen **Sonderregelungen** gibt. Dies ist der erste Schritt im Prozess der Abwicklung einer innergemeinschaftlichen Lieferung, der in Abb. 2.1 im Überblick dargestellt wird.

Als nächster Schritt folgt die **Kalkulation des Exportpreises**, dessen Höhe stark von den jeweils verwendeten internationalen Handelsklauseln (den sogenannten *Incoterms*) abhängt. Auf Basis dieser Kalkulation wird den potenziellen Kunden ein **Exportangebot** gestellt.

Sind sich Verkäufer und Kunde über Preis und Konditionen einig, so wird anschließend ein **Vertragsentwurf** erarbeitet. Bei grenzüberschreitenden Geschäften sind dabei vor allem auch das anwendbare Recht und der Gerichtsstand zu vereinbaren. Erhält jeder Vertragspartner den Entwurf in seiner jeweiligen Landessprache, so muss sichergestellt werden, dass beide Versionen des Vertrages inhaltlich deckungsgleich sind.

Abb. 2.1 Der Prozess der innergemeinschaftlichen Lieferung. (Quelle: eigene Darstellung)



Ein wesentliches Element des Exportprozesses innerhalb der EU ist die **umsatzsteuerrechtliche Prüfung** einschließlich der Überprüfung der Umsatzsteueridentifikationsnummer. Weiters sind die **Zusammenfassende Meldung**, die **Intrastat-Meldung** sowie bei Bedarf die **Lieferantenerklärung** zu erstellen. Im Folgenden werden die einzelnen Schritte der Abwicklung einer innergemeinschaftlichen Lieferung genauer beschrieben.

2.1 Sonderbestimmungen bei der Wareneinfuhr innerhalb der EU

Trotz des grundsätzlichen Rechts des freien Warenverkehrs innerhalb der EU gibt es für bestimmte Waren Sonderbestimmungen, die beachtet werden müssen. So sind zum Beispiel **verbrauchssteuerpflichtige Waren** wie Alkohol, alkoholhaltige

Getränke, Tabak(waren) und Mineralöle unabhängig von der Liefermenge im Bestimmungsland zu versteuern. Des Weiteren sind in diesen Fällen die Behörden im Versendungs- wie auch im Bestimmungsland von der Lieferung zu informieren. Die Waren müssen dabei außerdem mit bestimmten Überwachungsdokumenten versehen werden.

Wie verbrauchssteuerpflichtige Waren sind auch **Lieferungen neuer Kraftfahrzeuge** unabhängig vom Empfänger immer im Bestimmungsland umsatzsteuerbar. Grenzüberschreitende Verkäufe von Gebrauchtwagen mit einer Zulassungsdauer von mindestens sechs Monaten und mit einem Mindestkilometerstand von 6000 km an Privatpersonen sind von dieser Regelung nicht betroffen. Zusätzliche nationale Abgaben wie etwa die Normverbrauchsabgabe (NOVA) in Österreich sind aber dennoch im Bestimmungsland abzuführen.

Güter, die sowohl militärisch als auch zivil genutzt werden können (z. B. Meeres- und Schiffstechnik, Chemikalien, kerntechnische Ausrüstung, bestimmte Technologien) nennt man „**Dual-Use-Güter**“. Solche Güter mit doppeltem Verwendungszweck, die in der EG-Dual-Use-Verordnung 388/2012 gelistet sind, unterliegen einer Ausfuhrkontrolle. Nicht umfasst davon sind etwa Waffen oder Munition, da diese sogenannte Single-Use- bzw. Militärgüter der nationalen Gesetzgebung der EU-Mitgliedsstaaten unterliegen.

Für **Kosmetika** gibt es je nach Bestimmungsland unterschiedliche Regelungen hinsichtlich der zugelassenen Substanzen, und auch **Arzneimittel** unterliegen strengen nationalen Zulassungsverfahren.

Einige **technische Produkte**, wie beispielsweise Elektrogeräte, Maschinen oder Bauprodukte, müssen mit einer CE-Kennzeichnung versehen sein, um in allen EU-Mitgliedsstaaten verkauft werden zu dürfen. Die CE-Kennzeichnung bestätigt, dass das jeweilige Produkt den Rechtsvorschriften und technischen Spezifikationen entspricht und ist damit auch als Marktzulassungszeichen zu verstehen. Grundsätzlich ist der Hersteller für die Zertifizierung verantwortlich, allerdings sind hier auch die jeweils anzuwendenden Richtlinien zu beachten.

Um der Verbreitung von Tierseuchen und den damit verbundenen gesundheitlichen Beeinträchtigungen von Menschen vorzubeugen, gibt es innerhalb der EU spezielle Regelungen für den Handel mit **Tieren und tierischen Produkten**. Sind diese für den innergemeinschaftlichen Handel bestimmt, werden sie im Ursprungsland regelmäßigen und im Bestimmungsland stichprobenartigen Kontrollen unterworfen. Außerdem müssen die Tiere oder tierischen Produkte entsprechend gekennzeichnet sein. Beim Transport sind die erforderlichen Bescheinigungen und Dokumente mitzuführen.

2.2 Exportpreiskalkulation und Angebotserstellung

Den größten Unterschied zwischen der Preiskalkulation bei Lieferungen innerhalb eines Landes und jener im grenzüberschreitenden Geschäft machen die **Sonderkosten des Auslandsvertriebs** aus, die in folgende fünf Kategorien eingeteilt werden können (WKO 2012):

1. **Verpackungskosten:** Eine sichere und platzsparende Verpackung ist vor allem bei weiten Transportstrecken unerlässlich. Insbesondere beim Transport auf dem Seeweg ist auf eine wasserabweisende Verpackung zu achten. Im Schiffsverkehr ist auch mit längeren Stehzeiten der Ware zu rechnen, für welche diese ausreichend geschützt sein sollte.
2. **Transportkosten** beinhalten die physische Beförderung inklusive sämtlicher Nebenkosten wie Hafenumschlagsgebühren oder Spediteursprovisionen.
3. **Versicherungskosten** inkludieren unter anderem Transport- und Kreditversicherungen, Garantien gegen politische und wirtschaftliche Risiken oder auch Kurssicherungskosten bei der Verwendung unterschiedlicher Währungen.
4. **Kosten der Kontraktabwicklung** sind beispielsweise Beglaubigungen, die Kosten der Ein- und Ausfuhrabwicklung (inklusive sämtlicher Dokumente) sowie Provisionen für Handelsmittler.
5. **Kosten der Zahlungsabwicklung** beinhalten zum Beispiel Überweisungsspesen oder auch Exportkreditzinsen.

Die Sonderkosten des Auslandsvertriebs können auf Angeboten separat ausgewiesen werden, da diese in vielen Fällen nicht unmittelbar vom Exporteur beeinflusst werden können.

In der Übersicht „**Musterkalkulation von Exportaufträgen**“ wird ein Kalkulationsschema vorgestellt, das verschiedene Lieferbedingungen berücksichtigt. Je nach vereinbarten Incoterms (welche den Kosten- und Risikoübergang beim Transport regeln) sind dabei unterschiedliche Sonderkosten des Auslandsvertriebs zu berücksichtigen.

Musterkalkulation von Exportaufträgen

(Markterschließungskosten)

+ Materialkosten (variabel)

+ Fertigungskosten (variabel)

+ Sonderkosten der Fertigung (variabel)

= *Herstellungskosten (bei Eigenfertigung) bzw. Einstandspreis (bei Zukauf)*

+ Gemeinkosten (fix)

+ Verwaltungsgemeinkosten (fix)

+ Vertriebsgemeinkosten (fix)

= *Vorläufige Selbstkosten*

+ Finanzierungskosten (Überweisungsspesen, Garantieprämien, Kreditzinsen, Kursicherungskosten, Skonti, Rabatte etc.)

+ Gewinnzuschlag

= *Preis „Ab Werk“ (EXW)*

+ Dokumentenkosten (Ursprungszeugnis, Zertifikate etc.)

+ Transportversicherung bis zum Frachtführer

+ Frachtkosten bis zum Frachtführer

+ Verladekosten

= *Preis „Frei Frachtführer“ (FCA)*

+ Frachtkosten bis Bestimmungsort

= *Preis „Frachtfrei benannter Bestimmungsort“ (CPT)*

+ Transportversicherung bis Bestimmungsort

= *Preis „Frachtfrei versichert“ (CIP)*

+ Frachtkosten bis Bestimmungsort

+ Risikoaufschlag

= *Preis „Geliefert benannter Ort“ (DAP)*

+ Entladungskosten am Bestimmungsort

= *Preis „Geliefert Terminal“ (DAT)*

+ Erwerbssteuer (= USt)

+ Verbrauchssteuern

= *Preis „Geliefert verzollt“ (DDP)*

Bei *Schiffstransporten* innerhalb des Gemeinschaftsgebietes ist obenstehende Kalkulation bis zum Preis „Frei Frachtführer“ gleich anzuwenden. Danach wird folgendes Berechnungsschema verwendet:

Übertrag Preis „Frei Frachtführer“ (FCA)

+ Frachtkosten bis Verschiffungshafen

+ Lagerkosten

= Preis „Frei Längsseite Schiff“ (FAS)
+ Hafenkosten im Verschiffungshafen
= Preis „Frei an Bord“ (FOB)
+ Konnossementskosten
+ Seefrachtkosten bis Bestimmungshafen
= Preis „Kosten und Fracht“ (CFR)
+ Transportversicherung für den Seeweg
= Preis „Kosten, Versicherung und Fracht“ (CIF)
+ Hafenkosten im Zielhafen
= Preis „Geliefert Terminal“ (DAT)
+ Erwerbssteuer (= USt)
+ Verbrauchssteuern
= Preis „Geliefert verzollt“ (DDP)

(Quelle: adaptiert übernommen aus WKO 2012. Nachdruck mit freundlicher Genehmigung der Aussenwirtschaft Austria der Wirtschaftskammer Österreich, www.go-international.at)

Der kalkulierte Exportpreis stellt die Basis für das **Exportangebot** dar, welches zusätzlich auch noch detaillierte Informationen zum Produkt sowie die Zahlungs- und Lieferbedingungen enthält. Sofern nichts anderes vereinbart wurde, ist der Exporteur bei mündlichen Angeboten in der Regel nur bis zum Ende des Gesprächs an sein Offert gebunden. Bei schriftlichen Angeboten sind die Dauer des Postweges sowie eine angemessene Überlegungsfrist zu berücksichtigen (WKO 2012).

2.3 Vertragsentwurf erstellen

Üblicherweise werden bereits in der **Verhandlungsphase** zwischen den Geschäftspartnern die wesentlichen Inhalte eines Exportvertrags vereinbart. Neben der eindeutigen Definition der Ware, der Abnahmemenge und dem Preis (bzw. einer Preis- und Mengenliste) sollten dabei vor allem auch die Sicherungsinstrumente wie zum Beispiel Eigentumsvorbehalt an der gelieferten Ware oder Zahlungsgarantien besprochen werden (Ruhm 2013).

Zumindest **folgende Fragen** sollten aber in einem **Exportvertrag** klar geregelt werden (Ruhm 2013):

1. Wer sind die Vertragspartner bzw. sonstige in das Geschäft involvierte Personen?
2. Welche Rechte und Pflichten hat der Exporteur?
3. Welche Rechte und Pflichten hat der Importeur?
4. Welche Ware (bzw. welches Werk) wird verkauft (exakte Beschreibung)?
5. Sind Normen oder technische Standards anwendbar?
6. Wie hoch ist der Kaufpreis (pro Stück bzw. Mengeneinheit)?
7. Welche Produkthaftungsvorschriften kommen zur Anwendung?
8. Wer übernimmt die Kosten und Durchführung der Ausfuhr- und Einfuhrabfertigung (Anwendung von Incoterms)?
9. Welche Transportart wird gewählt? Wer ist für die Organisation und die Kosten des Transports verantwortlich?
10. Zu welchem Liefertermin muss die Ware bereit gestellt werden? (bzw. zu welchem Termin ist die Abgabe eines Werks fällig)
11. Welche Gewährleistungsbestimmungen finden Anwendung? Für welchen Zeitraum wird eine Gewährleistung vereinbart?
12. In welcher Währung wird das Geschäft abgewickelt? Wer trägt das Währungswechselrisiko?
13. Gibt es einen Anpassungsmechanismus für Preislisten?
14. Welche Zahlungsbedingungen werden vereinbart (Zahlungsart, Zahlungsform, Fälligkeit)?
15. Wofür haften die Vertragspartner (inkl. Schad- und Klageloshaltung bei eventuell auftretenden Schäden)?
16. Wie erfolgt die Streitbeilegung (ordentlicher Gerichtsstand oder Schiedsgericht)?
17. Welches Recht wird angewandt (z. B. Anwendung des UN-Kaufrechts)?
18. Welche allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) finden Anwendung und was passiert im Fall von Widersprüchen in den AGB der Vertragspartner?

Die konkrete Ausgestaltung eines Exportvertrages hängt vom zugrunde liegenden Geschäft und von den jeweils anwendbaren nationalen Rechtsvorschriften ab, so dass die Beiziehung einer qualifizierten Rechtsberatung auf jeden Fall empfehlenswert ist.

2.4 Umsatzsteuerrechtliche Prüfung

Zwischen den EU-Mitgliedsstaaten bestehen zwar keine wesentlichen Beschränkungen des Warenverkehrs mehr, es gelten aber unterschiedliche Umsatzsteuersätze. Innergemeinschaftliche Lieferungen sind allerdings im Versendungsland **umsatzsteuerfrei**, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Die Warenlieferung erfolgt zwischen zwei EU-Mitgliedsstaaten.
- Der Abnehmer ist Unternehmer und erwirbt die Ware für sein Unternehmen unter Verwendung einer Umsatzsteueridentifikationsnummer (UID-Nummer).
- Der Abnehmer ist im Bestimmungsland erwerbssteuerpflichtig (Verwendung einer UID-Nummer).

Exportierende Unternehmer müssen belegen können bzw. die Buchhaltung und das Belegwesen so organisieren, dass leicht nachzuprüfen ist, ob die Voraussetzungen für eine Umsatzsteuerbefreiung auch tatsächlich vorliegen. Dafür sind insbesondere ein Unternehmensnachweis (Überprüfung der UID-Nummer) sowie ein Beförderungs- und Versendungsnachweis notwendig.

Unternehmen, die am innergemeinschaftlichen Handel teilnehmen, können zusätzlich zu ihrer Steuernummer eine UID-Nummer beim zuständigen Finanzamt beantragen. Mit der Verwendung einer gültigen UID-Nummer ist der Nachweis der Erwerbssteuerpflicht im jeweiligen EU-Land erbracht. Unternehmen sollten daher grundsätzlich immer eine **Überprüfung der UID-Nummer** ihrer EU-Geschäftspartner durchführen, vor allem beim ersten Geschäftskontakt, aber auch regelmäßig während einer laufenden Geschäftsbeziehung. Empfehlenswert sind sogenannte „Stufe 2-Abfragen“, die nicht nur die Gültigkeit der UID-Nummer überprüfen wie bei „Stufe 1-Abfragen“, sondern auch die Gültigkeit der Firmenbezeichnung und der Anschrift kontrollieren (Hartweg et al. 2012). In Österreich können solche Abfragen elektronisch über Finanz-Online (www.bmf.gv.at) durchgeführt werden, in Deutschland über das Bundeszentralamt für Steuern (www.bzst.bund.de) oder auch über die Datenbank des Mehrwertsteuer-Informationsaustauschsystems (MIAS) (*engl.* VIES) der Europäischen Kommission (http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/). Stellt sich im Nachhinein heraus, dass eine UID-Nummer ungültig ist oder nicht zu dem jeweiligen Unternehmen gehört, so hat der Lieferant die in seinem Land gültige Umsatzsteuer nachträglich zu entrichten. Weiters ist zu beachten, dass auf **Rechnungen für innergemeinschaftliche Lieferungen** sowohl die UID-Nummern beider Geschäftspartner anzugeben sind als auch auf die Umsatzsteuerfreiheit zu verweisen ist (z. B. mit der Formulierung „Umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung“ bzw. „VAT-free intra-community delivery“).

Neben dem **Unternehmensnachweis** sind die Beförderung (durch Lieferant, Abnehmer oder unselbstständige Erfüllungsgehilfen) oder die Versendung (durch Frachtführer, Verfrachter oder Spediteur) der Ware in ein anderes EU-Land zu belegen.

Der **Beförderungsnachweis** beinhaltet folgende Dokumente:

1. Rechnungsdurchschrift oder -abschrift
2. Beleg mit dem Bestimmungsort (z. B. Lieferschein)
3. Empfangsbestätigung des Abnehmers
4. Schriftliche Erklärung über die Beförderung des Gegenstandes in ein anderes EU-Land (bei Abholung durch Abnehmer)
5. Spezialvollmacht durch den Abnehmer und Dokumentation von Name und Adresse des Abholenden (z. B. Kopie des Führerscheins/Reisepasses) (bei Abholung durch einen unselbstständigen Erfüllungsgehilfen)

Der **Versendungsnachweis** besteht aus folgenden Unterlagen:

1. Rechnungsdurchschrift oder -abschrift
2. Versendungsbeleg (z. B. Frachtbrief, Postaufgabebescheinigung, Spediteursbescheinigung)

Überstellt ein Lieferant Waren in ein anderes EU-Land und hat der Abnehmer keine UID-Nummer (z. B. bei Privatpersonen), so spricht man von einem **Versandhandel**. Solche Lieferungen sind nach dem **Ursprungslandprinzip** grundsätzlich im Versendungsland umsatzsteuerpflichtig. Wird jedoch die für das EU-Land des Abnehmers geltende **jährliche Lieferschwelle** überschritten, so hat der Unternehmer die Umsatzsteuer im Bestimmungsland abzuführen (zu aktuellen Lieferschwellen und Normalumsatzsteuersätzen siehe Tab. 2.1). In diesem Fall muss sich der Unternehmer im Bestimmungsland steuerlich registrieren lassen.

Eine weitere Ausnahme vom Ursprungslandprinzip ist der Verzicht des Lieferanten auf die Anwendung von Lieferschwellen. Dies macht vor allem dann Sinn, wenn der Mehrwertsteuersatz für die angebotenen Versandhandelsprodukte im Abnehmerland niedriger ist als im Versendungsland. Bei Versandhandelslieferungen mit verbrauchssteuerpflichtigen Waren (wie zum Beispiel Tabak, Mineralöl oder Alkohol) ist die Umsatzsteuer unabhängig vom Volumen jedenfalls im Abnehmerland abzuführen. Zudem ist auch der Verkauf von Neufahrzeugen an Privatpersonen in jenem Land zu besteuern, in dem diese zugelassen werden. Detaillierte aktuelle Informationen zu den Umsatzsteuer-richtlinien der einzelnen Mitgliedstaaten der EU bieten die Datenbank *Taxes in Europe* der Europäischen Kommission (nur in englischer Sprache verfügbar)

Tab. 2.1 Lieferschwellenwerte und Normalumsatzsteuersätze in den EU-Mitgliedsstaaten.
(Quelle: Europäische Kommission 2012 und 2014, © Europäische Union, 1995–2014)

Mitgliedsstaat	Lieferschwellen in € ^a	Lieferschwellen in nationaler Währung ^a	Normalumsatzsteuer- sätze in % ^b
Belgien	35.000,–		21
Bulgarien	ca. 35.791,–	BGN 70.000,–	20
Dänemark	ca. 37.557,–	DKK 280.000,–	25
Deutschland	100.000,–		19
Estland	35.151,–		20
Finnland	35.000,–		24
Frankreich	100.000,–		20
Griechenland	35.000,–		23
Vereinigtes Königreich	ca. 81.843,–	GBP 70.000,–	20
Irland	35.000,–		23
Italien	35.000,–		22
Kroatien	Keine Angabe	Keine Angabe	25
Lettland	34.052,–	LVL 24.000,–	21
Litauen	36.203,–	LTL 125.000,–	21
Luxemburg	100.000,–		15
Malta	35.000,–		18
Niederlande	100.000,–		21
Österreich	35.000,–		20
Polen	40.293,–	PLN 160.000,–	23
Portugal	35.000,–		23
Rumänien	ca. 28.012,–	RON 118.000,–	24
Schweden	ca. 36.232,–	SEK 320.000,–	25
Slowakei	35.000,–		20
Slowenien	35.000,–		22
Spanien	35.000,–		21
Tschechien	ca. 46.570,–	CZK 1.140.000,–	21
Ungarn	ca. 32.257,–	HUF 8.800.000,–	27
Zypern	35.000,–		19

^aStand März 2012

^bStand 13. Januar 2014

Der Exportprozess

Eine kompakte Einführung

Höfferer, M.; Lenger, T.; Sternad, D.

2014, X, 42 S. 2 Abb., Softcover

ISBN: 978-3-658-06132-6