

Hinweise für Unternehmen, die Waren mit der Lieferkondition DDP aus dem Drittland beziehen

Sehr geehrte Damen und Herren,

bei Auftragserteilung bzw. bei der Handelsrechnung wird von Ihnen bzw. Ihrem Lieferanten Bezug auf die Lieferkondition/Incoterms® „DDP – Delivered Duty Paid“ genommen und die Einfuhrzollabfertigung entsprechend den Vorgaben aus dieser Klausel gewünscht.

Bezüglich der Lieferkondition DDP gibt es immer wieder Unsicherheiten hinsichtlich der genauen Inhalte dieser Klausel und ihrer korrekten Anwendung in der Praxis. Daher möchten wir Ihnen mit folgendem Schreiben die praktischen Schwierigkeiten bei der Umsetzung dieser Lieferkondition aus dem Blickwinkel des Zoll- und Umsatzsteuerrechts darstellen.

Wir weisen allerdings ausdrücklich darauf hin, dass die nachfolgenden Aussagen keinesfalls die steuerrechtliche Beratung durch einen Steuerberater ersetzen, sondern ausschließlich als unverbindlicher Hinweis unsererseits zu verstehen sind. Bitte prüfen Sie daher (falls erforderlich, auch zusammen mit Ihrem Steuerberater), ob der nachfolgende Sachverhalt auf Ihre Einfuhren zutrifft und welche rechtlichen Konsequenzen sich daraus für Sie im Einzelfall ergeben.

Steuerrechtliche Besonderheiten, die aus der Umsetzung des Mehrwertsteuerpakets im elektronischen Geschäftsverkehr zum 01.07.2021 in Kraft getreten sind und für Wareneinfuhren in Sendungen mit Sachwerten unter 150 EUR zur Anwendung kommen (Import-One-Stop-Shop IOSS und Special Arrangement) sind nicht Gegenstand dieses Merkblattes.

Die Incoterms®-Klausel DDP

Die Abkürzung DDP steht für „Delivered Duty Paid“, eine Klausel aus den sog. Incoterms® (International Commercial Terms). Bei den Incoterms® handelt es sich um eine von der Internationalen Handelskammer zur Vereinfachung des grenzüberschreitenden Handels aufgestellte Dokumentation, die international einheitlich zivilrechtliche Vertrags- und Lieferbedingungen für den Außenhandel regelt. Die Incoterms® haben keinen Gesetzesstatus, sondern stellen lediglich Formulierungsvorschläge für zivilrechtliche Kaufverträge dar.

Die Klausel DDP, die mit „geliefert verzollt“ übersetzt wird, kommt sowohl für sämtliche Transportarten als auch den multimodalen Transport zur Anwendung und stellt für den Verkäufer die maximal mögliche Verpflichtung aus einem Kaufvertrag dar. Wird dieser Incoterms® zwischen den Parteien eines Kaufgeschäfts vereinbart, hat der Verkäufer sämtliche im Zusammenhang mit der Warenbeförderung bis zum benannten Bestimmungsort anfallende Kosten als auch die Gefahr für den zufälligen Untergang der Waren zu übernehmen. Zugleich wird dem Verkäufer die Verpflichtung zuteil, die Ware sowohl für die Ausfuhr als auch für die Einfuhr freizumachen und somit jegliche anfallende Ausfuhr- und Einfuhrabgaben zu entrichten. Zudem hat der Verkäufer alle Zollformalitäten für Aus- und Einfuhr zu erledigen.

Inhalt der Incoterms®-Klausel DDP bei Einfuhr von Waren in Deutschland:

Folgendes hat der Verkäufer von Waren bei einer DDP-Lieferung zu beachten:

1. Lizenzen, Genehmigungen und Formalitäten

Der Verkäufer der Ware hat auf eigene Kosten und Gefahren die Aus- und Einfuhrbewilligungen, behördliche Genehmigungen oder andere Dokumente zu beschaffen, welche für den Transport der Ware an den Bestimmungsort benötigt werden. Zudem hat er alle Zollformalitäten zu erledigen. Der Verkäufer ist somit für die Einfuhrzollabwicklung in Deutschland zuständig und hat diese für seine Rechnung durchführen zu lassen.

Sofern der Verkäufer nicht in der Europäischen Union ansässig ist, muss er sich eines indirekten Stellvertreters bedienen, da er im eigenen Namen gegenüber den deutschen Zollbehörden nicht auftreten kann.

2. Lieferung

Der Verkäufer hat dem Käufer die Ware entladebereit auf dem ankommenden Transportmittel an dem vereinbarten Bestimmungsort innerhalb der vereinbarten Lieferfrist oder zu dem vereinbarten Zeitpunkt zu liefern, d.h. nicht entladen zur Verfügung zu stellen.

3. Gefahrenübergang

Der Verkäufer trägt bis zu dem Zeitpunkt, zu dem die Waren dem Käufer am Bestimmungsort nicht entladen zur Verfügung gestellt werden, die Gefahr für den zufälligen Untergang der Waren. Geht die Ware aus Gründen unter, die der Käufer nicht zu vertreten hat, ist der Verkäufer in der Verantwortung.

4. Kostenteilung

Neben den Transportkosten bis zur Lieferung am Bestimmungsort übernimmt der Verkäufer die Kosten für die Zollformalitäten, die für die Ein- und Ausfuhr nötig sind sowie alle Zölle, Steuern und sonstigen Abgaben, die bei der Aus- und Einfuhr der Ware und bei ihrer Durchfuhr durch jedes Land anfallen. Entsprechend ist der Verkäufer der Ware verpflichtet, Zölle und Einfuhrumsatzsteuer (EUSt.) aus der Einfuhrabfertigung zu übernehmen.

Zoll- und umsatzsteuerliche Auswirkungen der Incoterms®-Klausel DDP bei Einfuhr in Deutschland

Zu beachten ist, dass hinsichtlich DDP zwischen der **Einfuhr** (Entstehung von Zöllen und Einfuhrumsatzsteuer - EUSt) als auch der **Lieferung**, d.h. dem Verkauf der Waren, zu unterscheiden ist. Für die Einfuhr wird EUSt. Erhoben, die Lieferung kann zusätzlich der Umsatzsteuer (USt) unterliegen.

Einfuhrtatbestand – Entstehung der EUSt.

Die Einfuhr von Waren in das Zoll- und Steuergebiet der Union und die Überlassung von Waren zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr unterliegt der Erhebung von Einfuhrabgaben als auch der EUSt. Die EUSt entsteht gem. § 21 Abs. 2 UStG wie ein Zoll gemeinsam mit dem Zoll und wird durch dieselbe Behörde, die Zollverwaltung, eingezogen.

Die Entstehung der EUSt setzt nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 Umsatzsteuergesetz (UStG) voraus, dass ein Gegenstand aus einem Drittland in das Inland verbracht wird, und die Einfuhr der Umsatzsteuer unterliegt. Dies ist im Fall der Überlassung von Waren zum freien Verkehr dann der Fall, wenn die Zollanmeldung durch die Zollbehörden angenommen wird und dadurch die EUSt. entsteht.

Schuldner sowohl der Zoll- als auch der EUSt ist der Anmelder. Dies ist die Person, die die Zollanmeldung gegenüber den Zollbehörden in eigenem Namen einreicht. Welche Person als Anmelder anzusehen ist, hängt im Fall von DDP davon ab, ob der Verkäufer sich zur Zolldeklaration eines direkten oder indirekten Stellvertreters bedient. Der **direkte Stellvertreter** (Art. 18 Abs. 1 S. 2 HS 1 Unionszollkodex-UZK) handelt im Namen und für die Rechnung einer anderen Person, nämlich des Anmelders. Der **indirekte Stellvertreter** (Art. 18 Abs. 2 S. 1 HS. 2 UZK) tritt als Anmelder in eigenem Namen, aber für Rechnung einer anderen Person auf. Der Regelfall einer indirekten Stellvertretung ist die Vertretung eines nicht in der Union ansässigen Einführers (Vertretener) durch einen in der Union ansässigen Dritten, z.B. einer Tochtergesellschaft oder einen Transporteur (Vertreter). Allerdings kann auch jede andere in der EU ansässige Person als indirekter Stellvertreter auftreten. Erforderlich ist für einen Anmelder gem. Art. 170 Abs. 2 UZK die Ansässigkeit im Zollgebiet der Union.

Ausnahme von der Ansässigkeit: Nur an der Schweizer Grenze gibt es eine Abfertigungsvariante, wonach einige deutsche Zollstellen in den Zollamtsbezirken Ulm, Lörrach und Singen ein Schweizer oder Liechtensteiner Unternehmen mit deutscher EORI-Nummer als Anmelder akzeptieren. Voraussetzung für die Anwendung der Ausnahmeregelung ist die Verpflichtung des schweizerischen bzw. liechtensteinischen Anmelders, den Zugriff der deutschen Zollverwaltung auf Unterlagen und Daten der Buchführung, die für eine nachträgliche Prüfung erforderlich sind, zu gewährleisten, Dienstvorschrift Zollbehandlung VSF Z 0701, Abs. 7a. Alle anderen Zollstellen in Deutschland lehnen die Abfertigung ab, bei welcher ein Nicht-EU-Ansässiger als Anmelder auftritt. In diesen Fällen muss die drittländische Person einen indirekten Stellvertreter mit der Vertretung in Einfuhrsachen beauftragen.

Bei der **direkten Stellvertretung** wird der Vertretene als Anmelder der alleinige Schuldner der Zölle als auch der EUSt, da in seinem Namen die Zollanmeldung abgegeben wurde, Art. 77 Abs. 3 UAbs. 1 UZK. Bei der **indirekten Stellvertretung** wird der Stellvertreter als Anmelder zum Schuldner der Zoll- und EUSt, gesamtschuldnerisch haftend mit dem Vertretenen, Art. 77 Abs. 3 UAbs. 2 UZK.

Im Regelfall einer DDP Lieferung ist der Verkäufer im Drittland ansässig, so dass die indirekte Stellvertretung gewählt werden muss. Der in der EU ansässige Vertreter wird als Anmelder Schuldner von Zoll und EUSt. Der Verkäufer als Vertretener wird zum weiteren Schuldner von Zoll und EUSt. Die indirekte Stellvertretung ermöglicht es damit, dass ein Verkäufer, welcher nicht im Zollgebiet der Union ansässig ist, dennoch Zollanmeldungen zur Überlassung zum freien Verkehr der Union durchführen kann.

Die folgende Darstellung verdeutlicht die Abgabenschuldner in den unterschiedlichen Konstellationen.

Art der Zollabwicklung	Anmelder	Abgabenschuldner	
ohne Stellvertretung	Anmelder	Anmelder	
direkte Stellvertretung	Vertretene	Vertretene	
indirekte Stellvertretung	Vertreter	Vertreter	Person, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird (Vertretene)

Lieferung – Entstehung der Umsatzsteuer - USt

Gem. § 3 Abs. 6 S. 1 UStG gelten Lieferungen und damit Warenverkäufe, bei denen die Waren befördert oder versendet werden, umsatzsteuerlich zu dem Zeitpunkt und an dem Ort als ausgeführt, an dem die Warenbewegung begonnen hat. Bei Lieferungen aus dem Drittland nach Deutschland gilt die Lieferung damit zeitlich als auch örtlich als im Drittland als ausgeführt, so dass die Lieferung im Inland nicht steuerbar ist. Sofern die Ware aber bei korrekter Anwendung der Lieferkondition DDP für Rechnung des (drittländischen) Verkäufers zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr abgefertigt wird, gilt die Lieferung, d.h. der Verkauf der Waren, durch den Verkäufer gegenüber dem Abnehmer als im Inland, d.h. in Deutschland, ausgeführt, § 3 Abs. 8 UStG. Sofern keine Steuerbefreiung zur Anwendung kommt, ist die Lieferung steuerpflichtig.

Die Verlagerung des Ortes der Lieferung ins Inland und die daraus resultierenden steuerbaren und idR. steuerpflichtigen Lieferungen verpflichten den Verkäufer, sich in Deutschland für Zwecke der Umsatzsteuer registrieren zu lassen und den entsprechenden Meldepflichten beim dafür zuständigen Finanzamt nachzukommen. Die Rechnung gegenüber dem Abnehmer ist unter gesondertem Ausweis deutscher Umsatzsteuer zu erstellen und die USt ist an das zuständige Finanzamt abzuführen.

Eine mögliche Steuerbefreiung ist die Steuerbefreiung wegen innergemeinschaftlicher Lieferung bei Verbringung der Waren in die übrige Europäische Union unmittelbar im Anschluss an die Einfuhr in Deutschland (sog. Zollverfahren 42).

Vorsteuerabzug der EUSt

Auf der Grundlage der Zollabwicklung entstandene EUSt kann nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 UStG von demjenigen Unternehmer beim Finanzamt als Vorsteuer geltend gemacht werden, der im Zeitpunkt der Einfuhr die Verfügungsmacht an der Einfuhrware hatte.

In den Fällen von DDP und der Zollabfertigung für Rechnung des Verkäufers ist bei Anwendung der Ortsregelung von § 3 Abs. 8 UStG davon auszugehen, dass der Verkäufer im Zeitpunkt der Einfuhr noch Verfügungsmacht an den Gegenständen hat und diese dem Käufer erst nach der Einfuhrabwicklung im Inland verschafft wird. Dementsprechend ist in diesen Fällen **ausschließlich der Verkäufer** zum Abzug der EUSt. als Vorsteuer berechtigt. Der Käufer hat hingegen nicht die Möglichkeit, die EUSt beim Finanzamt geltend zu machen.

Werden die Waren im Namen und für Rechnung des Käufers abgefertigt (alle Incoterms® mit Ausnahme von DDP), erfolgt die Lieferung und damit der Übergang der umsatzsteuerlichen Verfügungsmacht gem. § 3 Abs. 6 S. 1 UStG am Abgangsort der physischen Warenbewegung und damit i.d.R. im Drittland. In diesem Fall muss sich der Verkäufer nicht im Inland für Umsatzsteuerzwecke registrieren lassen und fakturiert gegenüber seinem Abnehmer ohne gesonderten Ausweis deutscher Umsatzsteuer. Der Abzug der EUSt ist in diesem Fall **nur durch den Abnehmer/Käufer** der Gegenstände möglich.

Fazit zur Abfertigung zum zoll- und steuerrechtlichen freien Verkehr mit Lieferbedingung DDP

ZOLL/EUST

- Ist der Verkäufer nicht in der EU ansässig, kann er nicht als Anmelder gegenüber den Zollbehörden auftreten und selbst Zollanmeldungen abgeben. Er muss sich grundsätzlich eines indirekten Stellvertreters für die Zollabwicklung bedienen.
- Ist der Verkäufer in Liechtenstein oder der Schweiz ansässig, kann er im Bezirk der Zollstellen Ulm, Singen und Lörrach unter bestimmten Voraussetzungen selbst als Anmelder auftreten
- Bei indirekter Stellvertretung tritt der Vertreter als Anmelder auf und wird Schuldner von Zoll und EUST. Der Vertretene wird weiterer Schuldner von Zoll und EUST. Beide schulden Zoll und EUST gegenüber den Zollbehörden gesamtschuldnerisch.
- Der Abnehmer/Käufer wird nicht zum Abgabenschuldner, da er in die Einfuhrabwicklung nicht eingebunden ist
- Wird die Ware im Anschluss an die Einfuhr in die übrige Union verbracht, so ist die Befreiung von der EUST im Verfahren 42 aufgrund sich unmittelbar an die Einfuhr anschließender innergemeinschaftlicher Lieferung zu prüfen

▪

UST

- Verbleibt die Ware in Deutschland, so ist der Verkäufer verpflichtet, seinem Abnehmer eine Rechnung zu erstellen, in welcher die Umsatzsteuer (mit dem zum Zeitpunkt der Abfertigung gültigen Umsatzsteuersatz) gesondert ausgewiesen ist.
- Wird die Ware im Anschluss an die Einfuhr in die übrige Union verbracht, so ist für die USt die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung zu prüfen
- Ist der Verkäufer nicht in der EU ansässig, muss er sich in Deutschland bei dem für ihn zuständigen Finanzamt umsatzsteuerlich registrieren lassen. Er hat in periodischen Abständen Deklarationen abzugeben, in denen er die USt aus seinen Lieferungen deklariert und die EUST aus seinen Einfuhren als Vorsteuer geltend macht

Umsatzsteuerliche Registrierung / Einschaltung eines indirekten Stellvertreters

Ist der Verkäufer aus dem Kaufvertrag verpflichtet, die Waren auf Grundlage der Lieferkondition DDP zur Verfügung zu stellen, bedarf es der umsatzsteuerlichen Registrierung in Deutschland und der Erfüllung der daraus resultierenden Pflichten. Hierfür ist in der Regel die Einschaltung eines deutschen Steuerberaters erforderlich bzw. empfehlenswert.

Nach Abschluss eines „Steuerberater Dienstleistungsvertrages“ kann die beauftragte Steuerkanzlei folgende Dienstleistungen nach Wahl für den Lieferanten erbringen:

- Beantragung einer EORI Nummer (Zollnummer) in Deutschland
- Beantragung eines Zoll-Aufschubkontos für eigene Abgabenschulden (Unternehmer mit Sitz in der EU sowie in der Schweiz und in Liechtenstein)
- Beantragung der Steuernummer beim zuständigen Finanzamt in Deutschland (Umsatzsteuerzuständigkeitsverordnung – UStZustV) und Beantragung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer beim BZSt (sofern erforderlich)
- Erstellen der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldung und der Jahreserklärung
- Abgabe von Intrastat-Meldung und Zusammenfassender Meldung (bei Bedarf)
- Vornahme der Buchführung und Archivierung der Unterlagen
- Hilfestellung bei Betriebsprüfungen durch das Finanzamt bzw. die Zollverwaltung

Alternativen

Die Incoterms®-Klauseln DAP/DPU

Die Lieferbedingung/Incoterms®Klausel DAP steht für „Delivered at Place“ und wird mit „Geliefert benannter Ort“ übersetzt. Nach dieser Klausel liefert der Verkäufer zivilrechtlich, wenn er die Ware dem Verkäufer auf dem ankommenden Beförderungsmittel des Verkäufers entladebereit am benannten Bestimmungsort zur Verfügung stellt. Nach der Klausel DPU „Delivered at Place unloaded“, die durch die Incoterms® 2020 eingeführt worden ist, ist der Verkäufer zusätzlich verpflichtet, die Waren am benannten Bestimmungsort zu entladen.

Der Verkäufer trägt sowohl bei DAP als auch bei DPU alle Gefahren und Kosten, die im Zusammenhang mit der Beförderung stehen. Bei DPU hat er lediglich noch zusätzlich die Kosten der Entladung zu übernehmen. Im Gegensatz zur Lieferbedingung DDP ist der Verkäufer nach DAP und DPU allerdings nicht verpflichtet, die Ware zur Einfuhr freizumachen, Einfuhrabgaben und EUSt. Zu entrichten oder Einfuhrzollformalitäten zu erledigen. Insofern werden die Waren nach DAP und DPU im Namen und für Rechnung des – idR. – in der Europäischen Union ansässigen Käufers zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überlassen. Der Käufer wird als Anmelder alleiniger Schuldner von Zoll und EUSt.

Die Lieferung der Waren erfolgt zeitlich und örtlich gem. § 3 Abs. 6 S. 1 UStG am Abgangsort der Waren im Drittland, so dass die Lieferung und damit der Verkauf der Waren in Deutschland nicht der USt unterliegt. Der Verkäufer muss sich damit nicht in Deutschland zur USt registrieren lassen und Erklärungen abgeben.

Der Käufer hat zum Zeitpunkt der Zollabfertigung die Verfügungsmacht über die Waren und ist bezogen auf die anfallende EUSt zum Vorsteuerabzug in Deutschland berechtigt.

Ist beabsichtigt, dass der Verkäufer trotz Vereinbarung der Lieferbedingung DAP bzw. DPU und trotz Einfuhrabfertigung im Namen und für Rechnung des Käufers die anfallenden Zölle sowie die Kosten für die Zollformalitäten in Deutschland übernimmt, sollte dies separat im Kaufvertrag vereinbart werden. Hierbei handelt es sich lediglich um eine zivilrechtliche Vereinbarung über einen Innenausgleich hinsichtlich der Kosten, die die Vorsteuerabzugsberechtigung des Abnehmers nicht beeinträchtigt.

Wir bitten um Bestätigung der folgenden Angaben:

Bezogen auf die Lieferungen des Verkäufers/Lieferers

.....
(Name, Rechtsform, Anschrift)

wünschen wir

.....
(Name, Rechtsform, Anschrift)

generell oder
 nur für den Einzelfall,

Option 1

trotz der auf der Rechnung angegebenen Lieferbedingung „DDP Incoterms®“ die Abfertigung zur Überlassung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr in unserem Namen und für unsere Rechnung / unseren Auftrag. Dementsprechend erklären wir ausdrücklich, dass wir bei der Zollanmeldung als Anmelder und Abgabenschuldner auftreten.

Wir sind in der Zollanmeldung als Anmelder zu benennen. Die **SW Zoll-Beratung GmbH** gilt als direkter Stellvertreter. Alle weiteren Daten sind dem Formular:
„Auftrag und Vollmacht für die **Bearbeitung von Zollanmeldungen zur Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr in DE (direkte Stellvertretung)**“ zu entnehmen.

Option 2

Wir sind bereit, als indirekter Stellvertreter für den Verkäufer/Lieferer aufzutreten. Alle weiteren Daten sind dem Formular:
„Auftrag und Vollmacht **für die Bearbeitung von Zollanmeldungen zur Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr in DE (indirekte Stellvertretung)**“ zu entnehmen.

Ort, Datum

Unterschrift/Firmenstempel