

Whitepaper

Datum	10.03.2021
Mandant	actis ag WPG
Thema	Umsatzsteuer – Bestimmungslandprinzip – Fernverkauf – Schnittstelle
Bearbeiter	RB – KM – AB
AZ	169419

Inhalt

1.	Hintergrund	2
2.	Ausgewählte geplante Änderungen zum 01.07.2021 im Einzelnen	2
2.1.	Der innergemeinschaftliche Fernverkauf	2
2.1.1.	Merkmale des innergemeinschaftlichen Fernverkaufs	2
2.1.2.	Lieferschwelle beim Fernverkauf innerhalb der Europäischen Union	2
2.1.3.	Konsequenzen	3
2.1.4.	Gegenständliche Einschränkung	3
2.1.5.	Katalog / Webshop	3
2.1.6.	Exkurs: Gefahren beim sogenannten „FBA-System by AMAZON“	4
2.2.	Fernverkauf aus dem Drittland	4
2.2.1.	Merkmale des Fernverkaufs aus dem Drittland	4
2.2.2.	Lieferschwelle beim Fernverkauf aus dem Drittland	5
2.2.3.	Grundfall Fernverkauf aus dem Drittland und Warenwert über 150 € (brutto)	5
2.2.4.	Sonderfall bei Warenwert bis 150 € (brutto)	6
2.3.	Fernverkauf aus dem Drittland im Transit	6
2.3.1.	Merkmale des Fernverkaufs aus dem Drittland im Transit	6
2.3.2.	Lieferschwelle beim Fernverkauf aus dem Drittland im Transit	7
2.3.3.	Grundfall Fernverkauf aus dem Drittland und Warenwert über 150 € (brutto)	7
2.3.4.	Sonderfall bei Warenwert bis 150 € (brutto)	8
2.4.	Lieferungen über eine elektronische Schnittstelle	8
2.4.1.	Merkmale elektronischer Marktplätze als sogenannte „Schnittstelle“	8
2.4.2.	Fall Online-Händler Drittland, Ware in EU, Ware an Endkunden in EU	9
2.4.3.	Fall Online-Händler Drittland oder EU, Lieferung im Fernverkauf bis 150 € an Endkunden in EU	10
2.4.4.	Fall 1 – 3	11
3.	Fazit	13

1. Hintergrund

Die Europäische Kommission hat weitreichende Reformen zur Umsatzsteuer angestoßen, die für den EU-grenzüberschreitenden Handel auf die Besteuerung nach dem sogenannten Bestimmungslandprinzip umgestellt wird.

Die Regeln zum sogenannten innergemeinschaftlichen „Fernverkauf“ ersetzen die bisherigen Regeln zum sogenannten „Versandhandel“. Sie betreffen

- insbesondere Privatpersonen (sogenannter B2C-Bereich),
- Schwellenerwerber ohne Umsatzsteueridentitäts-Nummer (z.B. Ärzte, Wohnungsvermieter, Kleinunternehmer, nichtunternehmerische juristische Personen sowie Schulen außerhalb ihres Wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes).

Lokale Umsatzsteuer ist grundsätzlich vom Leistenden zu fakturieren, an den Fiskus zu erklären und abzuführen, entweder per Registrierung im jeweiligen Mitgliedsstaat der Europäischen Union oder optional über den sogenannten „One-Stop-Shop“ in nur einer Umsatzsteuererklärung im Ansässigkeitsstaat des liefernden Unternehmens.

Nahezu alle EU-weit liefernden Unternehmen sind von den Umsatzsteueränderungen betroffen.

Daneben wird es aber auch Änderungen im Bereich des Warenbezugs aus Drittstaaten geben sowie Änderungen beim Handel unter Zuhilfenahme von elektronischen Schnittstellen, Plattformen wie AMAZON, eBay, etc. Ansonsten ändert sich gegenüber der bisherigen Handhabung im unternehmerischen Bereich (sogenannter „B2B“-Bereich) nichts.

2. Ausgewählte geplante Änderungen zum 01.07.2021 im Einzelnen

2.1. Der innergemeinschaftliche Fernverkauf

2.1.1. Merkmale des innergemeinschaftlichen Fernverkaufs

Der innergemeinschaftliche Fernverkauf ist durch die Merkmale gekennzeichnet, dass der durchführende leistende Unternehmer den Transport

- o selbst bewirkt (Beförderung durch den leistenden Unternehmer) oder
- o durch Beauftragten (Versenden durch den leistenden Unternehmer) mit direkter Beteiligung (der leistende Unternehmer ist Vertragspartner des Frachtführers) oder indirekter Beteiligung (der leistende Unternehmer organisiert den Transport oder er berechnet die Transportkosten an seinen Kunden oder er „kümmert“ sich um den Transport, indem er ihn bewirbt) bewirken lässt, ihn also „veranlasst“. Die Transportveranlassung ist weit auszulegen.
- o Die Ware dabei von einem Mitgliedstaat der Europäischen Union in einen anderen Mitgliedstaat gelangt und dort verbleibt.

2.1.2. Lieferschwelle beim Fernverkauf innerhalb der Europäischen Union

Die bisherigen Lieferschwellen, die in den einzelnen EU-Staaten zwischen 35.000 € und 100.000 € betragen, werden durch den einheitlichen Schwellenwert von 10.000 € für sämtliche EU-Staaten zusammen, ersetzt. Bei Überschreitung der Lieferschwelle von 10.000 € im Vorjahr 2020 oder im laufenden Jahr, sobald diese erreicht ist, müssen sämtliche Fernverkäufe an Privatkunden im Bestimmungsland deklariert werden, dort, wo der Verbrauch stattfindet.

In die Berechnung des Schwellenwertes sind die

- innergemeinschaftlichen Fernverkäufe und die
- TRFE-Leistungen (Telefon-, Rundfunk-, Fernsehen- u. elektronische Dienste) einzubeziehen.

Es ist auch ein Verzicht auf die Anwendung des Schwellenwertes als Option möglich. Daran ist der leistende Unternehmer zwei Jahre gebunden.

Beispiel:

Unternehmer U hat in 2020 netto 7.500 € nach Frankreich geliefert und 2.500 € nach Luxemburg und 1.500 € nach Belgien. Bislang war er in allen drei Ländern unter der individuellen Lieferschwelle und konnte als Vereinfachung mit deutscher Umsatzsteuer liefern. Ab dem 01.07.2021 muss er nunmehr in jedem einzelnen Land mit die im jeweiligen Land geltenden Steuer von seinen Privatkunden fordern, diese an den dortigen Fiskus deklarieren und abführen. Der Umsatz ist im Bestimmungsland steuerbar und steuerpflichtig.

2.1.3. Konsequenzen

Bei Überschreiten des Schwellenwertes muss der leistende Unternehmer

- sich in jedem EU-Bestimmungsland für die dortige nationale Umsatzsteuer registrieren lassen. Dabei gilt für die auszustellende Rechnung das Recht des jeweiligen EU-Landes oder
- alternativ kann der deutsche leistende Unternehmer die anfallende ausländische Umsatzsteuer über das deutsche OSS-Verfahren beim Bundeszentralamt für Steuern anmelden und abführen. In diesem Verfahren wird keine Rechnung erstellt mit offenem Umsatzsteuer-Ausweis, sondern ein Kaufbeleg. Zum OSS-Verfahren muss man sich beim Bundeszentralamt anmelden. Eine Anmeldung soll ab 01.04.2021 möglich werden. Derzeit ist dies noch nicht möglich.
- Zu beachten ist, dass man zum OSS-Verfahren nur insgesamt optieren kann, das heißt alle darunterfallenden Umsätze in allen EU-Ländern müssen nach diesem Verfahren deklariert werden.
- Vorsteuerbeträge können in diesem Verfahren nicht geltend gemacht werden, dies geht nur im Rahmen des allgemeinen Verfahrens oder des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens.
- Die Anmeldung im OSS-Verfahren erfolgt quartalsweise. Innerhalb eines Monats nach Quartalsende muss die Anmeldung durchgeführt sein und die Zahlung erfolgt sein. Eine weitere Fristverlängerung ist nicht vorgesehen.
- In jedem Fall ist für jedes EU-Land, in das geliefert wird, ein separates Erlöskonto in der Finanzbuchführung anzulegen und die zugehörigen Erlöse zu buchen und die ausländische Umsatzsteuer auf jeweils separaten Konten zu führen.

2.1.4. Gegenständliche Einschränkung

Die Regeln des innergemeinschaftlichen Fernverkaufs finden keine Anwendung auf

- die Lieferung neuer Kraftfahrzeuge,
- Montage-Lieferungen,
- die Lieferung von Gegenständen, die differenzbesteuert werden sowie
- verbrauchsteuerpflichtige Waren.

2.1.5. Katalog / Webshop

Da die Umsatzsteuersätze je nach EU-Land stark variieren, haben diese natürlich auch Auswirkungen auf die Endpreise. Daher sollte

- entweder ein Katalog / Webshop je Land wegen der notwendigen Preisangaben angelegt werden oder
- mit einer Mischkalkulation ein Einheitspreis für alle EU-Länder hinterlegt bzw. ausgewiesen werden, aus dem dann die jeweilige Umsatzsteuer des der Lieferung zugrundeliegenden effektiven Bestimmungslandes herausgerechnet und abgeführt wird.

2.1.6. Exkurs: Gefahren beim sogenannten „FBA-System by AMAZON“

AMAZON bietet als Dienstleistungspaket gegen Gebühr die Warenlagerung und den Versand durch ein AMAZON-Logistikzentrum an, das sogenannte FBA-System, „Fulfillment by AMAZON“.

Lagert dabei AMAZON die Ware des deutschen Unternehmers in ein im EU-Ausland befindliches Lager ein, bekommt der deutsche Unternehmer folgende Probleme:

- beim deutschen Unternehmer handelt es sich bei der Grenzüberschreitung ins EU-Ausland um eine fiktive steuerfreie Lieferung, für die er eine Pro-Forma-Rechnung auszustellen hat, dazu
- muss er sich steuerlich in diesem EU-Land registrieren lassen und unter Angabe seiner deutschen und der USt-ID-Nr. des weiteren EU-Landes neben der Pro-Forma-Rechnung eine Zusammenfassende Meldung (ZM) abgeben,
- darüber erfolgt ein Abgleich von Menge und fiktivem Preis.
- Im EU-Ausland schuldet er die Erwerbsteuer und hat in gleicher Höhe den Vorsteuerabzug.
- Erfüllt er diese Pflichten nicht, ist die Einfuhr erwerbsteuerpflichtig, er hat jedoch keinen Vorsteuerabzug.
- Bei Lieferung an lokale Kunden im EU-Land des Lagers muss er die jeweilige lokale Umsatzsteuer ausweisen und abführen,
- bei Belieferung an deutsche Kunden aus dem Lager des EU-Landes an Private wird ein innergemeinschaftlicher Fernverkauf bewirkt, den er in Deutschland im Rahmen der deutschen Umsatzsteuervoranmeldung versteuern muss oder nach dem deutschen OSS-Verfahren anmelden muss.
- Wird in ein drittes EU-Land geliefert, muss er sich dort registrieren, anmelden und abführen oder im Rahmen des deutschen OSS-Verfahrens die dortige Umsatzsteuer anmelden und abführen.

2.2. Fernverkauf aus dem Drittland

2.2.1. Merkmale des Fernverkaufs aus dem Drittland

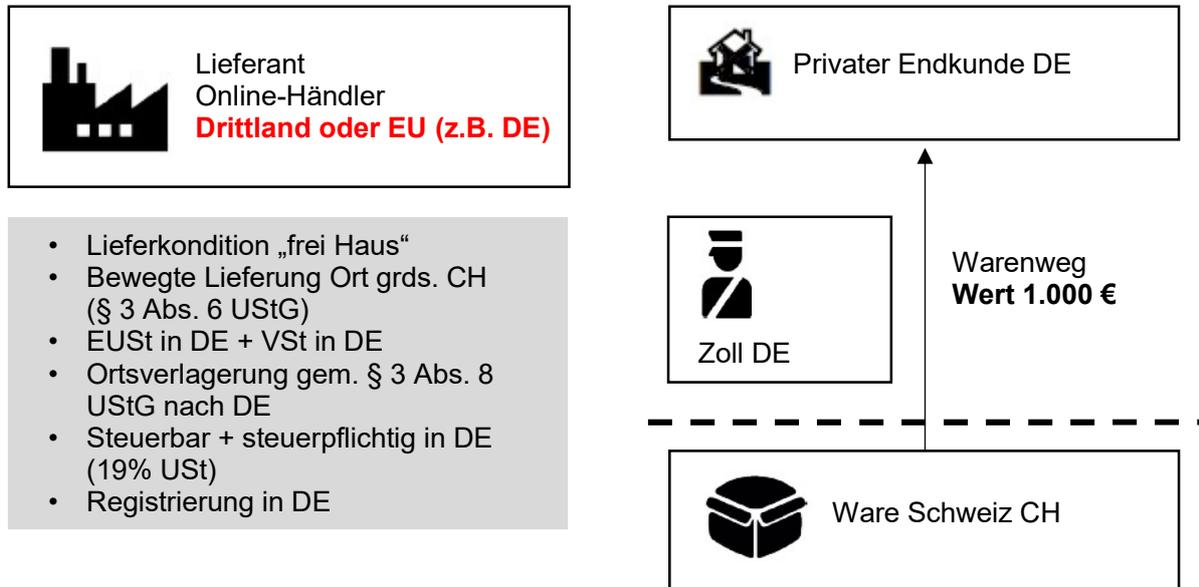
Der Fernverkauf aus dem Drittland ist durch die Merkmale gekennzeichnet, dass der durchführende leistende Unternehmer, den Transport

- selbst bewirkt (Beförderung durch den leistenden Unternehmer) oder
- durch Beauftragten (Versenden durch den leistenden Unternehmer) mit direkter Beteiligung (der leistende Unternehmer ist Vertragspartner des Frachtführers) oder indirekter Beteiligung (der leistende Unternehmer organisiert den Transport oder er berechnet die Transportkosten an seinen Kunden oder er „kümmert“ sich um den Transport, indem er ihn bewirbt) bewirken lässt, ihn also „veranlasst“. Die Transportveranlassung ist weit auszulegen.
- Die Ware dabei von einem Mitgliedstaat der Europäischen Union in einen anderen Mitgliedstaat gelangt und dort bei einem Privaten verbleibt.

2.2.2. Lieferschwelle beim Fernverkauf aus dem Drittland

Beim Fernverkauf aus dem Drittland gibt es keinen Schwellenwert für Lieferungen. Hier ist das Prinzip vom ersten EURO anzuwenden. Die bislang gültige Bagatellgrenze in Höhe von 22 € wurde gestrichen.

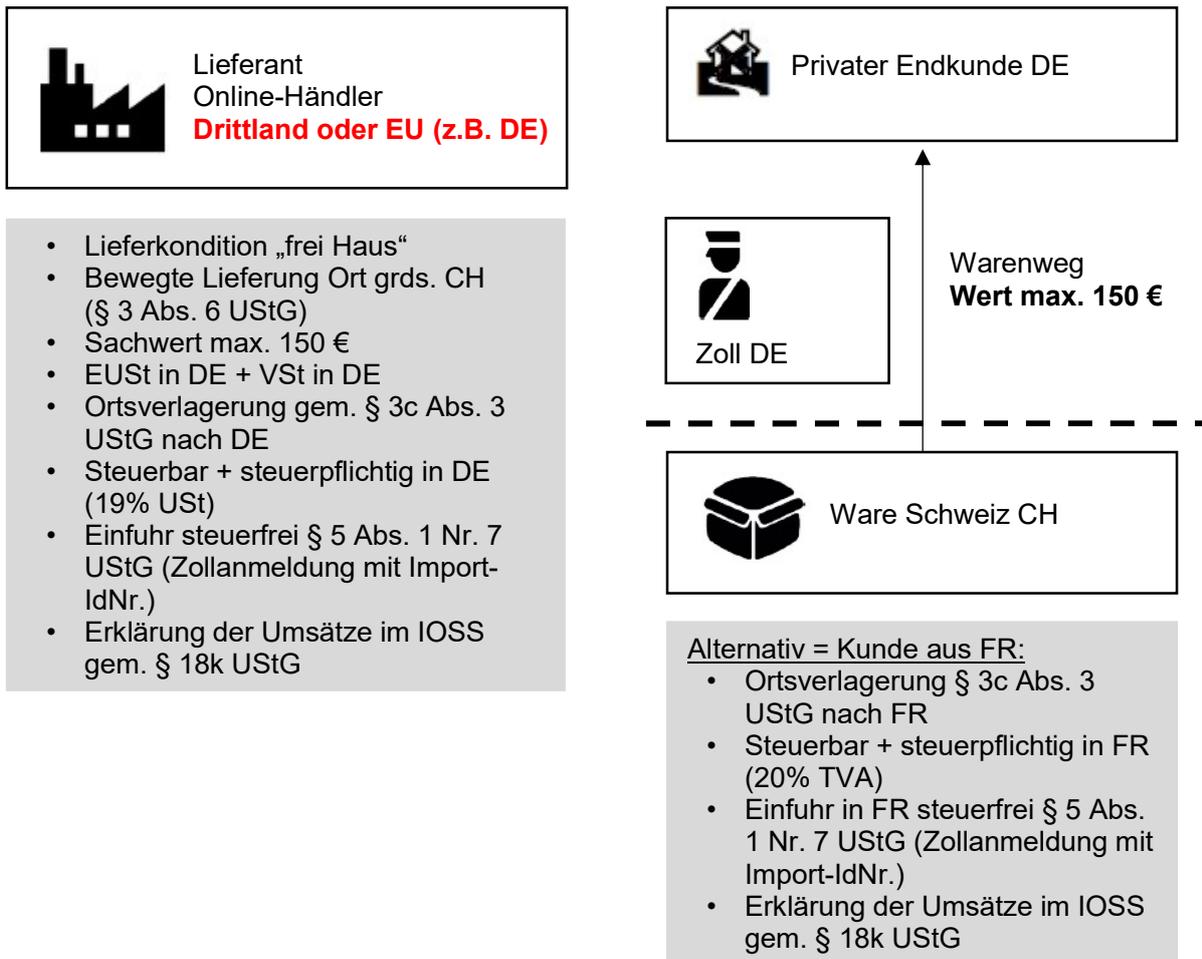
2.2.3. Grundfall Fernverkauf aus dem Drittland und Warenwert über 150 € (brutto)



Konsequenzen im Grundfall:

- Der Lieferant zahlt Zoll, Einfuhrumsatzsteuer und hat daraus den Vorsteuerabzug.
- Er muss sich hierzu in Deutschland registrieren lassen.
- Bei Lieferung an den nicht umsatzsteuerpflichtigen privaten Endkunden wird deutsche Umsatzsteuer geschuldet und muss abgeführt werden.

2.2.4. Sonderfall bei Warenwert bis 150 € (brutto)



Entweder Prozedere wie im Grundfall
oder

Option zur Anwendung des Import-One-Stop-Shop-Verfahrens IOSS mit

- Antrag auf Anwendung der Option
- Erteilung einer individuellen Id-Nr. für diesen Zweck
- Einfuhr ist steuerfrei, Zollanmeldung erfolgt mit Import-ID-Nr.
- Bei Lieferung an den nicht umsatzsteuerpflichtigen privaten Endkunden wird deutsche Umsatzsteuer geschuldet und muss abgeführt werden.

2.3. Fernverkauf aus dem Drittland im Transit

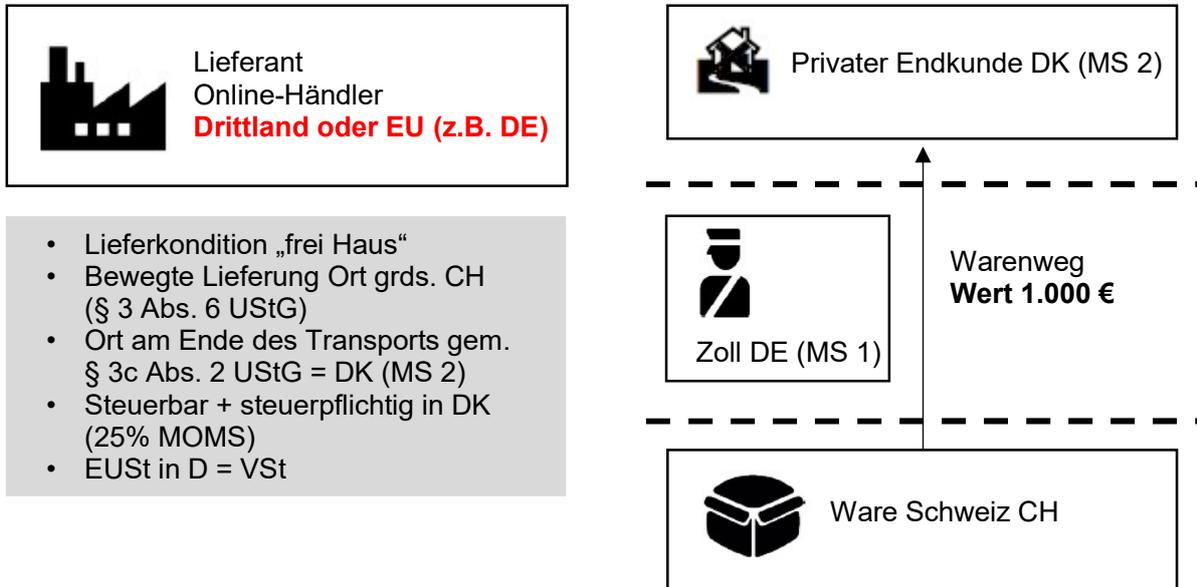
2.3.1. Merkmale des Fernverkaufs aus dem Drittland im Transit

Der Fernverkauf aus dem Drittland im Transit ist durch die Merkmale gekennzeichnet, dass der durchführende leistende Unternehmer, den Transport

- selbst bewirkt (Beförderung durch den leistenden Unternehmer) oder
- durch Beauftragten (Versenden durch den leistenden Unternehmer) mit direkter Beteiligung (der leistende Unternehmer ist Vertragspartner des Frachtführers) oder indirekter Beteiligung (der leistende Unternehmer organisiert den Transport oder er

berechnet die Transportkosten an seinen Kunden oder er „kümmert“ sich um den Transport, indem er ihn bewirbt) bewirken lässt, ihn also „veranlasst“. Die Transportveranlassung ist weit auszulegen.

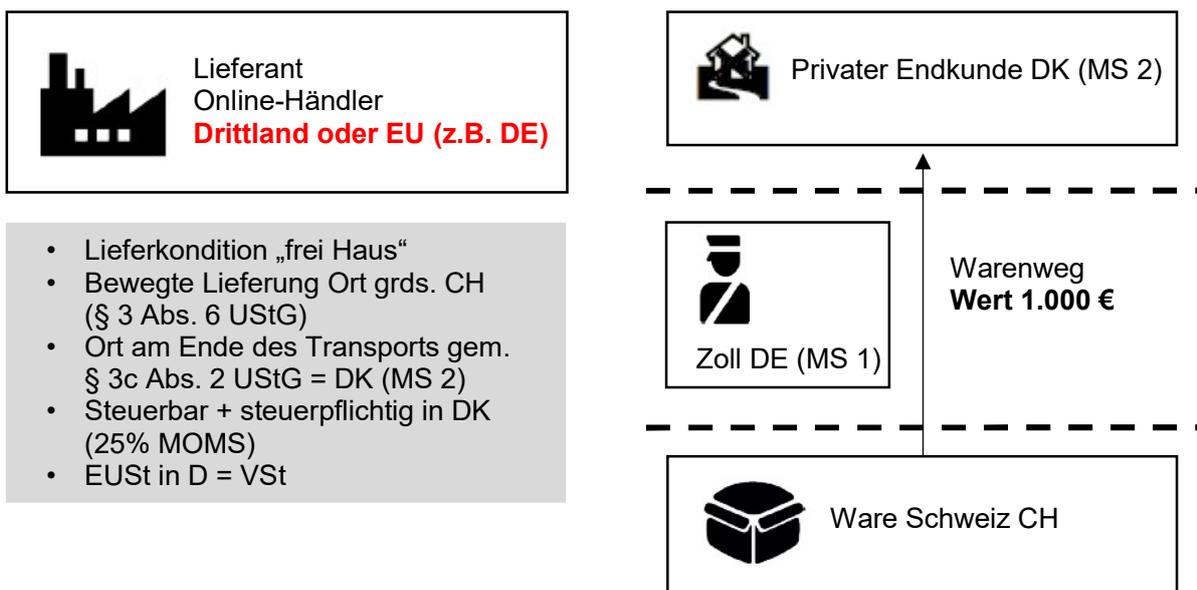
- Die Ware dabei von einem Drittland im ersten Mitgliedstaat der Europäischen Union eingeführt und in einen anderen EU-Mitgliedstaat gelangt und dort bei einem Privaten verbleibt.
- Der Endkunde muss vor Transport feststehen.



2.3.2. Lieferschwelle beim Fernverkauf aus dem Drittland im Transit

Beim Fernverkauf aus dem Drittland im Transit gibt es keinen Schwellenwert für Lieferungen. Hier ist das Prinzip vom ersten EURO anzuwenden. Die bislang gültige Bagatellgrenze in Höhe von 22 € wurde gestrichen.

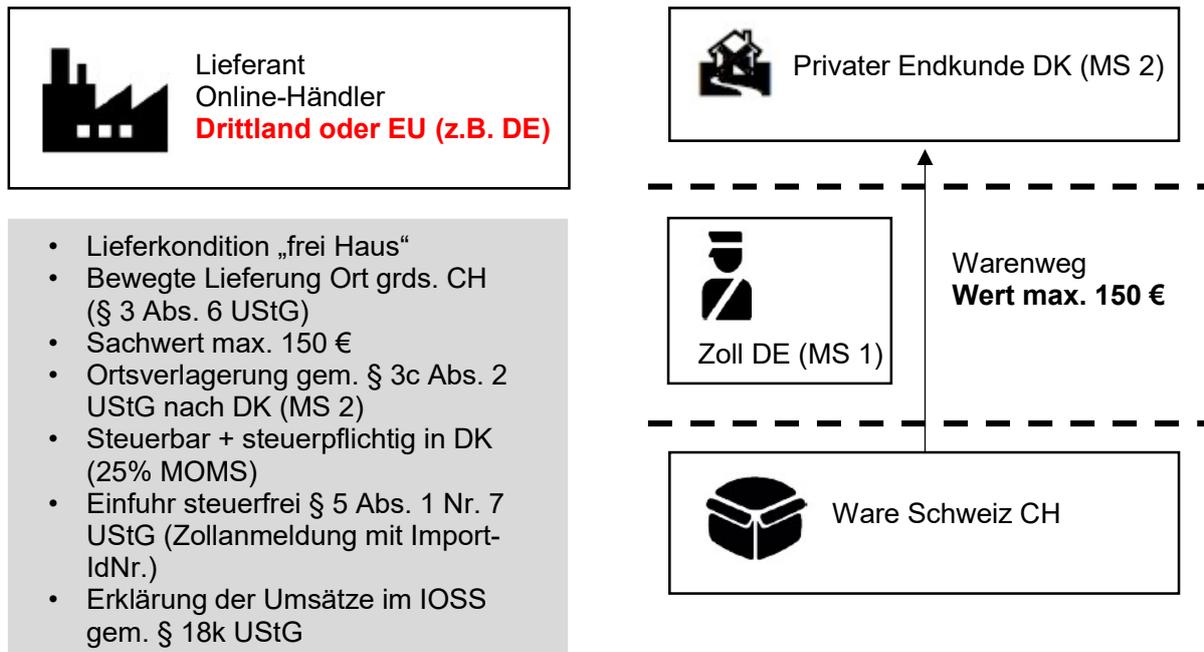
2.3.3. Grundfall Fernverkauf aus dem Drittland und Warenwert über 150 € (brutto)



Konsequenzen im Grundfall:

- Der Lieferant zahlt Zoll und Einfuhrumsatzsteuer im EU-Land der Einfuhr und hat den Vorsteuerabzug.
- Er muss sich hierzu in Deutschland registrieren lassen und im Land der Bestimmung (2. EU-Land Registrierung).
- Bei Lieferung an den nicht umsatzsteuerpflichtigen privaten Endkunden wird die dortige Umsatzsteuer geschuldet und muss abgeführt werden.

2.3.4. Sonderfall bei Warenwert bis 150 € (brutto)



Konsequenzen im Sonderfall:

Entweder Prozedere wie im Grundfall
oder

Option zur Anwendung des Import-One-Stop-Shop-Verfahrens IOSS mit

- Antrag auf Anwendung der Option
- Erteilung einer individuellen Id-Nr. für diesen Zweck
- Einfuhr ist steuerfrei, Zollanmeldung erfolgt mit Import-ID-Nr.
- Bei Lieferung an den nicht umsatzsteuerpflichtigen privaten Endkunden wird die dortige Umsatzsteuer geschuldet und muss abgeführt werden und im IOSS-Verfahren abgewickelt werden.

2.4. Lieferungen über eine elektronische Schnittstelle

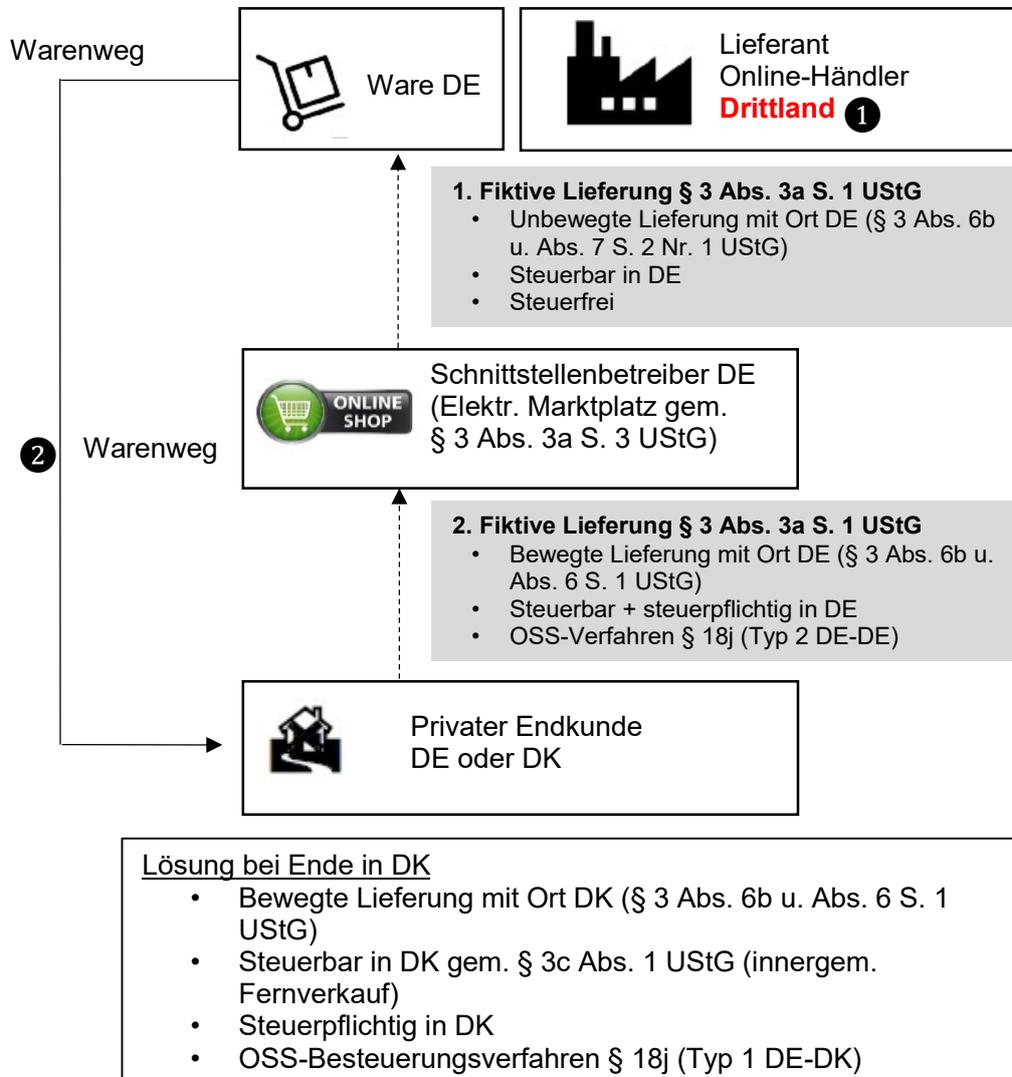
2.4.1. Merkmale elektronischer Marktplätze als sogenannte „Schnittstelle“

Das Gesetz definiert, was eine elektronische Schnittstelle, einen elektronischen Marktplatz, eine Plattform ausmacht

- Dienstleister, die mit der Lieferung nichts zu tun haben,
- Unterstützen, um Kunden und Lieferanten in Kontakt zu bringen
- Kein „Unterstützen“, wenn reine Vermittlung

Grundsätzlich ist die Absicht des Gesetzgebers den Betreiber der Plattform als Schuldner der Umsatzsteuer in die Verantwortung zu nehmen.

2.4.2. Fall Online-Händler Drittland, Ware in EU, Ware an Endkunden in EU



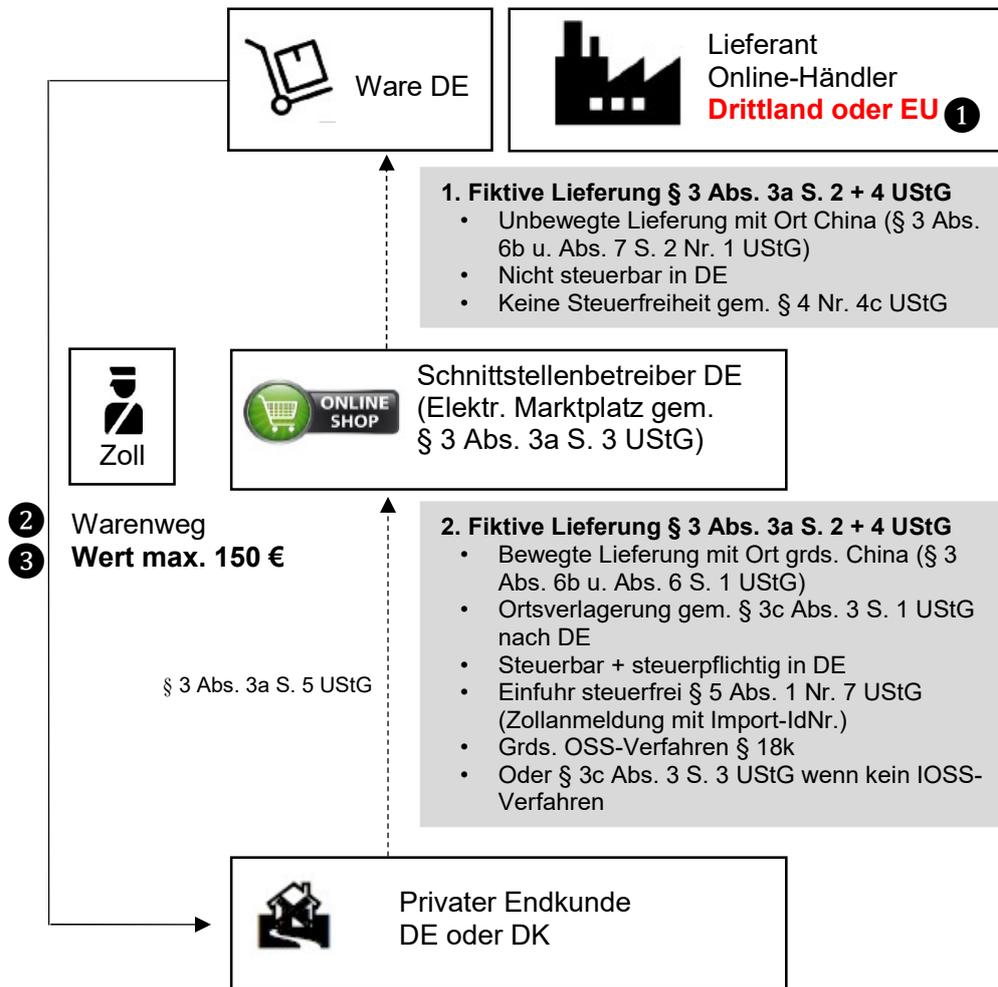
❖ **Warenbewegung ② in der EU, Lieferant jedoch aus Drittland ①**

Gemäß § 3 Abs. 6b UStG: Zuordnung der warenbewegten Lieferung immer zur Lieferung Schnittstellenbetreiber ↔ Kunden.

❖ **Folge: Fingierte Lieferkette** gem. § 3 Abs. 3a S. 1 UStG (=Reihengeschäft) durch Lieferung an und durch den Schnittstellenbetreiber (LU ↔ Betreiber ↔ privater Endkunde)

Gemäß § 3 Abs. 6b UStG: Zuordnung der **warenbewegten** Lieferung immer zur Lieferung Schnittstellenbetreiber ↔ Kunden.
Zuordnung der **unbewegten** Lieferung immer der Lieferung Online-Händler ↔ Schnittstellenbetreiber.

2.4.3. Fall Online-Händler Drittland oder EU, Lieferung im Fernverkauf bis 150 € an Endkunden in EU



1. Fiktive Lieferung § 3 Abs. 3a S. 2 + 4 UStG

- Unbewegte Lieferung mit Ort China (§ 3 Abs. 6b u. Abs. 7 S. 2 Nr. 1 UStG)
- Nicht steuerbar in DE
- Keine Steuerfreiheit gem. § 4 Nr. 4c UStG

2. Fiktive Lieferung § 3 Abs. 3a S. 2 + 4 UStG

- Bewegte Lieferung mit Ort grds. China (§ 3 Abs. 6b u. Abs. 6 S. 1 UStG)
- Ortsverlagerung gem. § 3c Abs. 3 S. 1 UStG nach DE
- Steuerbar + steuerpflichtig in DE
- Einfuhr steuerfrei § 5 Abs. 1 Nr. 7 UStG (Zollanmeldung mit Import-IdNr.)
- Grds. OSS-Verfahren § 18k
- Oder § 3c Abs. 3 S. 3 UStG wenn kein IOSS-Verfahren

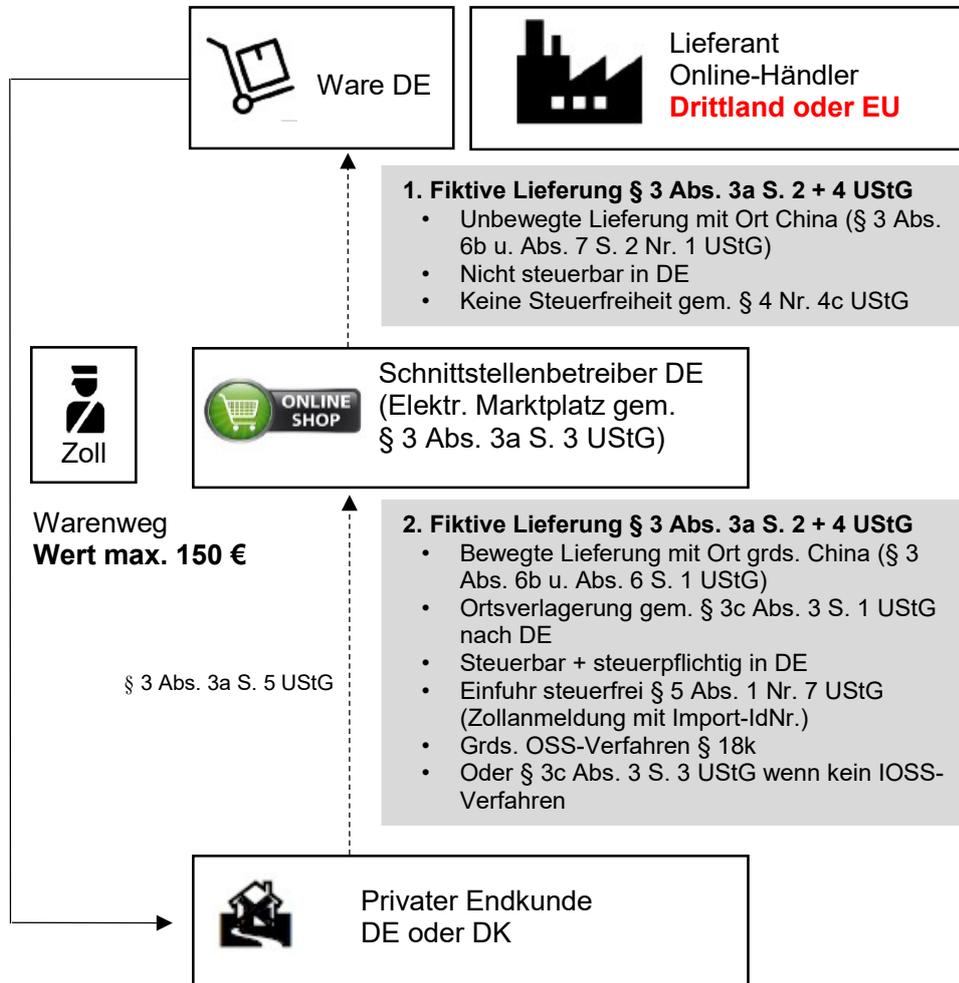
- ❖ **Warenbewegung 2** aus dem Drittland in die EU, Ansässigkeit 1 des Lieferanten in der EU oder im Drittland
- ❖ Sendungen mit einem 3 Sachwert von max. 150 €
 - Bei mehreren Gegenständen insgesamt 150 €
 - Übersteigt der Warenwert 150 €: Kein Fernverkauf (dann § 3 Abs. 8 oder § 3c Abs. 2 UStG beachten)
- ❖ Folge: **Fingierte Lieferkette** gem. § 3 Abs. 3a S. 1 UStG (=Reihengeschäft) durch Lieferung an und durch den Schnittstellenbetreiber (LU ↔ Betreiber ↔ privater Endkunde)

Gemäß § 3 Abs. 6b UStG: Zuordnung der **warenbewegten** Lieferung immer zur Lieferung Schnittstellenbetreiber ↔ Kunden.
Zuordnung der **unbewegten** Lieferung immer der Lieferung Online-Händler ↔ Schnittstellenbetreiber.

→ Der Händler muss die nicht steuerbaren Umsätze melden, mehr nicht.

2.4.4. Fall 1 – 3

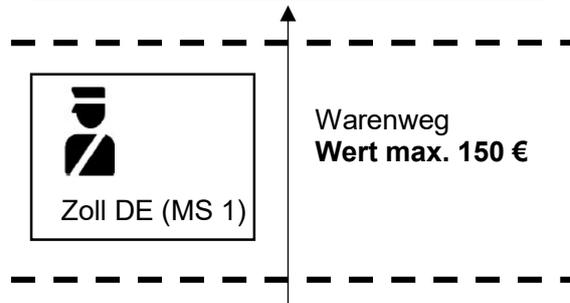
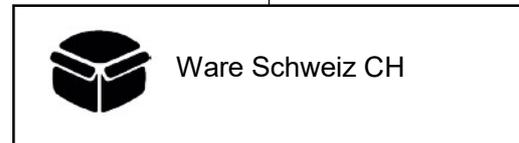
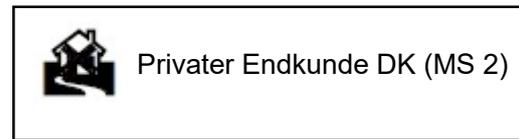
Fall 1: Für Lieferungen § 3c Abs. 3a S. 2 UStG (Schnittstelle)



Fall 2: Für Lieferungen § 3c Abs. 2 UStG (Fernverkauf-Transit)



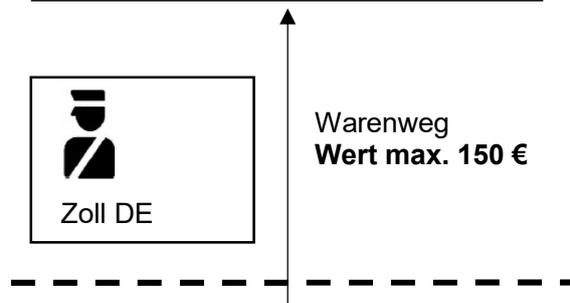
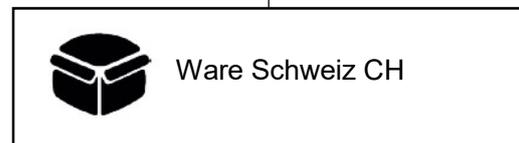
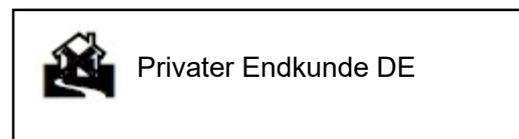
- Lieferkondition „frei Haus“
- Bewegte Lieferung Ort grds. CH (§ 3 Abs. 6 UStG)
- Sachwert max. 150 €
- Ortsverlagerung gem. § 3c Abs. 2 UStG nach DK (MS 2)
- Steuerbar + steuerpflichtig in DK (25% MOMS)
- Einfuhr steuerfrei § 5 Abs. 1 Nr. 7 UStG (Zollanmeldung mit Import-IdNr.)
- Erklärung der Umsätze im IOSS gem. § 18k UStG



Fall 3: Für Lieferungen § 3c Abs. 3 UStG



- Lieferkondition „frei Haus“
- Bewegte Lieferung Ort grds. CH (§ 3 Abs. 6 UStG)
- Sachwert max. 150 €
- EUSt in DE + VSt in DE
- Ortsverlagerung gem. § 3c Abs. 3 UStG nach DE
- Steuerbar + steuerpflichtig in DE (19% USt)
- Einfuhr steuerfrei § 5 Abs. 1 Nr. 7 UStG (Zollanmeldung mit Import-IdNr.)
- Erklärung der Umsätze im IOSS gem. § 18k UStG



3. Fazit

Der vorliegende Beitrag zeigt bereits deutlich: durch die Neuregelung der Fernverkäufe wird ein ausgesprochen komplexes Regelwerk geschaffen, das in der Praxis Händler und Betreiber von elektronischen Schnittstellen vor große Herausforderungen stellen wird. Die besonderen Meldeverfahren tragen ihren Teil dazu bei.

Steuerpflichtige werden künftig sehr genau analysieren müssen, wie die von Ihnen getätigten Umsätze im Bereich E-Commerce umsatzsteuerlich zutreffend abzubilden sind. Dies betrifft die Erfassung und Würdigung einerseits aber auch die Erklärung und Dokumentation andererseits. „Compliant“ zu sein wird in dieser Hinsicht in der Praxis noch eine Vielzahl an rechtlichen und vor allem auch tatsächlichen Fragen und Problemstellungen aufwerfen, die nach heutigem Stand noch nicht abzusehen sind.

Alle vorgestellten Änderungen werden nach heutigem Stand zum 1. Juli 2021 in Kraft treten.

Da Anpassungen im ERP-System, der Kalkulation, der Rechnungsstellung, der Buchführung und sämtlicher Schnittstellen notwendig sind, sollte man umgehend im Rahmen eine Projektsteuerung die notwendigen Schritte vorbereiten.

Was ist zu tun?

- a. Es ist festzustellen, inwieweit Ihr Unternehmen von den Änderungen betroffen ist.
- b. Wenn Ihr Unternehmen betroffen ist, ist der Schwellenwert des Jahres 2020 zu überprüfen, da ein Überschreitung des Schwellenwerts in 2020 unmittelbare Auswirkung auf die Deklarationspflicht 2021 hat.
- c. Es ist zu überlegen, welchen Dokumentations- und Deklarationsweg für das eigene Unternehmen gewählt wird.

Natürlich begleiten wir Sie in diesem Prozess und unterstützen Sie gerne!

Ihr actis-Team

Disclaimer:

Dieses Whitepaper wurde von der actis ag Wirtschaftsprüfungsgesellschaft nach bestem Wissen und dem derzeit bekannten Gesetzgebungsstand zum 01.07.2021 erstellt. Es ersetzt keine individuelle steuerrechtliche Beratung im Einzelfall und erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit.

AZ 169419

Seite 13 von 13