



Benke

Steuerberatungsgesellschaft mbH & Co. KG

Besonderheiten beim innergemeinschaftlichen (Online-)Handel



Mandanten-Informationen

Besonderheiten beim innergemeinschaftlichen (Online-)Handel

Inhalt

1	Allgemeines	1
2	Kleinunternehmer	2
2.1	Allgemeines	2
2.2	Lieferung an in anderen EU-Mitgliedstaaten ansässige Abnehmer	3
3	Regelbesteuender Unternehmer	4
3.1	Lieferung an im Inland ansässigen Abnehmer	4
3.2	Lieferung an in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässigen Unternehmer	6
3.3	Lieferung an in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässigen Nichtunternehmer	7
3.4	Prüfung Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Fernverkaufs	9
3.5	Lieferung von Waren in das Drittland	10
4	Handel über elektronische Schnittstellen	11
5	Bezug von Waren oder sonstigen Leistungen aus dem Ausland	12
5.1	Empfang von Warenlieferungen	12
5.2	Empfang von Dienstleistungen	13
6	Erklärungspflichten	14
6.1	Das One-Stop-Shop-Verfahren (OSS-Verfahren)	14
6.2	Die Zusammenfassende Meldung (ZM)	15
6.3	Vergütung von im Ausland angefallenen Vorsteuern	15
7	Besonderheiten	16

1 Allgemeines

E-Commerce, Online-, Internet-, oder elektronischer Handel – diese Bezeichnungen umfassen stets den gleichen Vorgang: der Ein- und Verkauf von Waren über das Internet. Aber auch der klassische Versandhandel zählt dazu, falls es diesen außerhalb des Internets noch gibt.

Alle Geschäfte, die per Telefon, per Internet oder über andere Fernkommunikationsmittel abgeschlossen wurden, unterlagen dem Fernabsatzgesetz. Nach der Aufhebung des Gesetzes sind diese Regelungen heute in den §§ 312b ff. BGB integriert. In den meisten Fällen erfolgt die Abwicklung des Verkaufsgeschäfts über das Internet – der eigentliche Transport der Waren mit dem Ziel, die Verfügungsmacht daran dem Empfänger¹ zu verschaffen, erfolgt stets analog.

Diese Tatsache ist für die umsatzsteuerliche Beurteilung essenziell, denn wenn die erworbene „Ware“ elektronisch übertragen wird (z. B. durch Download eines Musikalbums oder eines Buches) liegt im Gegensatz zur physischen Übergabe eines Gegenstandes keine Lieferung, sondern eine auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistung vor.

Wichtig ist diese Unterscheidung u. a., um bestimmen zu können, wo der Ort der Lieferung bzw. sonstigen Leistung liegt, um somit festzustellen, in welchem Land Umsatzsteuer für diese Lieferung oder Leistung zu entrichten ist.

In den letzten Jahren haben viele Gesetzesänderungen, die Änderung der Verwaltungsauffassung und nicht zuletzt auch die Rechtsprechung erheblich dazu beigetragen, Verwirrung im Bereich der Umsatzsteuer zu stiften. Aber wenn man sich einmal mit den Grundzügen auseinandergesetzt und ein Schema zur Abwicklung der eigenen Umsätze im Online-Handel gefunden hat, ist es gar nicht mehr so kompliziert und folgt tatsächlich einer gewissen Logik.

Hinweis

Die weiteren Ausführungen gelten **für Unternehmer, die ausschließlich im Inland ansässig sind** und über **keine weiteren Niederlassungen, Betriebsstätten oder Ähnl. im Ausland** verfügen.

¹ In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit in der Regel das generische Maskulinum verwendet. Die verwendete Sprachform bezieht sich auf alle Menschen, hat ausschließlich redaktionelle Gründe und ist wertneutral.

2 Kleinunternehmer

2.1 Allgemeines

Die Umsatzsteuer wird von einem im Inland ansässigen Unternehmer nicht erhoben, wenn seine Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 22.000 Euro betragen haben und im laufenden Kalenderjahr 50.000 Euro voraussichtlich nicht übersteigen werden.

Allerdings gilt das nur für die Umsätze, die in Deutschland steuerbar sind. Daher müssen auch Kleinunternehmer, deren Umsätze die genannten Grenzen nicht übersteigen, stets prüfen, ob die von ihnen erbrachten Lieferungen ggf. in einem anderen Staat der dortigen Umsatzsteuer unterliegen.

Lieferungen, die ohne Transport der Waren an oder durch den Empfänger erfolgen, sind grundsätzlich im Inland steuerbar. Ob der Lieferung eine Onlinebestellung vorausgeht oder diese klassisch analog erfolgte (z. B. in einem Ladengeschäft) spielt dabei keine Rolle.

Nur wenn der Kleinunternehmer Waren an Empfänger liefert, die in anderen europäischen Mitgliedstaaten ansässig sind, sind umsatzsteuerrechtliche Besonderheiten zu beachten. Der Kleinunternehmer hat die Umsatzsteuer unter Umständen in den europäischen Mitgliedstaaten zu erklären, in die er seine Waren sendet. Erfolgt ein Versand der Waren in Drittstaaten (z. B. in die Schweiz) sind zollrechtlichen Besonderheiten zu beachten.

Aber auch beim Empfang von Waren bzw. Dienstleistungen von Unternehmern, die in anderen EU-Mitgliedstaaten ansässig sind, gilt der Kleinunternehmer als regulärer Unternehmer und er schuldet die (deutsche) Umsatzsteuer für den an ihn erbrachten Umsatz (→*Kapitel 5*).

Hinweis

Durch die EU-Richtlinie 2020/2025 vom 08.02.2020 ist die Kleinunternehmerregelung ab 01.01.2025 an unionsrechtliche Vorgaben anzupassen. Nach dieser Richtlinienänderung soll es nicht mehr entscheidend sein, ob der Kleinunternehmer im Inland ansässig ist. Stattdessen soll auf die Umsätze im jeweiligen Mitgliedstaat abgestellt werden. Derzeit arbeiten die verschiedenen Mitgliedstaaten an einer entsprechenden Umsetzung und Kontrollmöglichkeiten dieser Regelung.

2.2 Lieferung an in anderen EU-Mitgliedstaaten ansässige Abnehmer

Im Prinzip muss auch ein Kleinunternehmer die Umsätze, die er an in anderen EU-Mitgliedstaaten ansässige Abnehmer ausführt, nach den dort geltenden Umsatzsteuergesetzen besteuern.

Aus Vereinfachungsgründen gibt es allerdings eine sog. Geringfügigkeitsgrenze bzw. Geringfügigkeitsschwelle. Sofern die Summe der Umsätze an in anderen EU-Mitgliedstaaten ansässige Abnehmer aus der Lieferung von Gegenständen und von erbrachten Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen die Grenze von 10.000 Euro pro Jahr nicht übersteigt, gilt die Lieferung bzw. die genannte sonstige Leistung als in Deutschland erbracht und muss nicht der Umsatzsteuer im Empfängermitgliedstaat unterworfen werden.

Beispiel: X ist Buchhändler und verfügt in München über ein kleines Ladengeschäft. Seine Bücher verkauft er aber auch über einen Onlineshop. In 2022 erzielt er Umsätze mit der Lieferung von Büchern an in Deutschland ansässige Kunden in Höhe von 10.000 Euro. Da er mit diesen Umsätzen die Grenze von 22.000 Euro nicht überschritten hat, kann er auch in 2023 die Kleinunternehmerregelung anwenden. Auch an im Ausland ansässige Kunden liefert X Bücher. Diese Umsätze betragen 4.000 Euro. Da die Geringfügigkeitsschwelle von 10.000 Euro nicht überschritten ist, liegt der Ort der Lieferung in Deutschland. Beide Umsätze sind in diesem Fall für die Beurteilung, ob die Kleinunternehmergrenze überschritten ist, zusammenzurechnen. Da der Gesamtumsatz mit 14.000 Euro die Grenzen der Kleinunternehmerregelung (22.000 Euro) nicht übersteigt, ist auch im darauffolgenden Kalenderjahr die Kleinunternehmerregelung anwendbar.

Beispiel 2: Abwandlung:
X erzielt mit der Lieferung von Büchern bzw. mit dem Verkauf von Büchern in seinem Ladengeschäft im Jahr 2022 Umsätze i. H. v. 10.000 Euro.
Aus Frankreich, Belgien und den Niederlanden bestellen Kunden auf der Website des X Bücher, die er per DHL an sie liefern lässt. Außerdem nutzen diese Kunden auch die Möglichkeit und laden E-Books von der Website des X.
Diese Umsätze belaufen sich bis Juni 2022 auf 9.980 Euro und sind daher in Deutschland zwar steuerbar, die Umsatzsteuer wird allerdings wegen der Anwendung der Kleinunternehmerregelung nicht erhoben.

Anfang Juli erfolgt ein Download eines E-Books durch einen in Belgien ansässigen Kunden, der dafür 34 Euro zahlt. Mit diesem Umsatz wird die Geringfügigkeitsgrenze überschritten. Diesen und alle darauffolgenden Umsätze muss X jeweils in dem Mitgliedstaat der Umsatzsteuer unterwerfen, in dem der jeweilige Kunde ansässig ist. Zur Vermeidung einer umsatzsteuerrechtlichen Registrierung in jedem Mitgliedstaat, in dem X Umsätze ausführt, kann X sich für die Anwendung des OSS-Verfahrens (One-Stop-Shop-Verfahren) beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt – www.bzst.de) erfassen lassen und seine Umsätze in den jeweiligen Mitgliedstaaten einheitlich über dieses Verfahren erklären.

Da diese Umsätze nun in den anderen Mitgliedstaaten der Umsatzsteuer zu unterwerfen sind, sind diese nicht mehr bei der Ermittlung des Gesamtumsatzes für die Beurteilung der Anwendung der Kleinunternehmerregelung einzubeziehen.

Hinweis

Sowohl auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung als auch auf die Anwendung der Geringfügigkeitsgrenze kann verzichtet werden. Haben Sie Fragen hierzu? Wir beraten Sie gerne.

3 Regelbesteuernder Unternehmer

3.1 Lieferung an im Inland ansässigen Abnehmer

Umgangssprachlich benutzt man das Wort: „Lieferung“ für die tatsächliche Bewegung von Gegenständen. Umsatzsteuerrechtlich jedoch bezeichnet eine Lieferung das tatsächliche Umsatzgeschäft, mit dem die Verfügungsmacht an dem Gegenstand übertragen wird. Kauft jemand in einem Ladengeschäft Waren ein, liegt umsatzsteuerrechtlich immer eine Lieferung (der eingekauften Waren) vor, auch wenn niemand das umgangssprachlich als Lieferung bezeichnet. Die Bewegung der mit der Lieferung übereigneten Gegenstände wird im umsatzsteuerrechtlichen Kontext als Transport, Beförderung oder Versendung bezeichnet.

Liefert ein Unternehmer Gegenstände, schuldet er dafür grundsätzlich die Umsatzsteuer. Für die Frage, in welchem Land die Umsatzsteuer geschuldet wird, ist der Ort der Lieferung zu bestimmen. Bei einem Verkauf in einem Ladengeschäft, liegt der Ort der Lieferung meistens genau dort, denn der Übergang des Eigentums an dem Gegenstand findet im Zeitpunkt der Übergabe statt.

Nur wenn der Ort der Lieferung in Deutschland ist, unterliegt die Lieferung (= der Umsatz) der deutschen Umsatzsteuer.

Besonderheiten sind zu beachten, sofern der zu liefernde Gegenstand die Grenzen des Inlands überschreitet. Da die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung in diesen Fällen davon abhängig ist, ob der Empfänger der Waren selbst Unternehmer ist oder nicht, sollte bei jeder Bestellung geklärt werden, ob der Empfänger selbst Unternehmer ist.

3.2 Lieferung an in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässigen Unternehmer

Aus verschiedenen Gründen ist es ratsam, vom Empfänger bereits im Rahmen des Bestellprozesses Angaben zu seiner Unternehmereigenschaft zu fordern.

Dies erfolgt in der Regel bei Abschluss der Bestellung im Rahmen der Adresseingabe, indem die Unternehmereigenschaft formularmäßig abgefragt wird. In diesem Zusammenhang sollte auch zugleich die USt-IdNr. des Empfängers abgefragt werden. Zum einen ist anhand der USt-IdNr. überprüfbar, ob der Käufer tatsächlich Unternehmer ist, zum anderen ist die Angabe der USt-IdNr. zwingende Voraussetzung dafür, dass die Lieferung in Deutschland steuerfrei ist.

Hinweis

Die Gültigkeit der USt-IdNr. kann auf der Seite des Bundeszentralamtes für Steuern ▪ www.bzst.de überprüft und das Ergebnis abgespeichert werden. Eine Überprüfung sollte auch bei Bestandskunden in regelmäßigen Abständen erfolgen.

Teilt der Empfänger keine USt-IdNr. mit oder ist die mitgeteilte USt-IdNr. nicht gültig, muss davon ausgegangen werden, dass der Empfänger der Lieferung Nichtunternehmer ist.

Die Lieferung eines Gegenstandes an einen im EU-Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmer ist in Deutschland steuerbar, wenn sich der Gegenstand am Beginn der Beförderung oder Versendung in Deutschland befindet.

Diese steuerbare Lieferung kann bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen steuerfrei sein.

Die Lieferung von Waren an einen Unternehmer ist steuerfrei, wenn

- der Empfänger der Waren Unternehmer ist und die Lieferung für sein Unternehmen erwirbt (Nachweis durch Verwendung einer gültigen USt-IdNr. des Mitgliedstaates, in dem die Warenbewegung endet)
 - der Gegenstand physisch von einem Mitgliedsaat (Ausgangsmitgliedstaat) in einen anderen Mitgliedstaat (Empfangs- oder Bestimmungsmitgliedstaat) gelangt
- und

- die Bewegung der Waren (Beförderung oder Transport) belegbar ist und nachgewiesen werden kann.

Die Warenbewegung aus dem Inland **in einen anderen europäischen Mitgliedstaat ist nachzuweisen**. Die Finanzverwaltung hat dafür verschiedene Nachweisverfahren eingeführt.

Hinweis

Haben Sie Fragen hierzu? Wir beraten Sie gerne.

Soll die Steuerbefreiung in Anspruch genommen werden, muss die Lieferung in der Zusammenfassenden Meldung des Lieferers (Verkäufers) erklärt werden. In der Rechnung über den Verkauf darf kein Umsatzsteuerausweis erfolgen bzw. es muss ein Hinweis auf die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung enthalten sein.

3.3 Lieferung an in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässigen Nichtunternehmer

Erfolgen Warenlieferungen an in anderen EU-Mitgliedstaaten ansässige Nichtunternehmer liegt ein innergemeinschaftlicher Fernverkauf vor. In welchem Mitgliedstaat dieser der Umsatzsteuer zu unterwerfen ist, ist vom Umfang der bisherigen innergemeinschaftlichen Fernverkäufe abhängig.

Solange die Warenlieferungen an in anderen europäischen Mitgliedstaaten ansässige Nichtunternehmer die Geringfügigkeitsschwelle von 10.000 Euro nicht übersteigen, ist der Ort jeder dieser Lieferungen in Deutschland. Der Umsatz ist hier steuerbar und steuerpflichtig. Bei der Prüfung, ob diese Grenze überschritten ist, sind nicht nur die grenzüberschreitenden Warenlieferungen (innergemeinschaftlichen Fernverkäufe), sondern es sind auch die sonstigen auf elektronischem Weg erbrachten Leistung einzubeziehen.

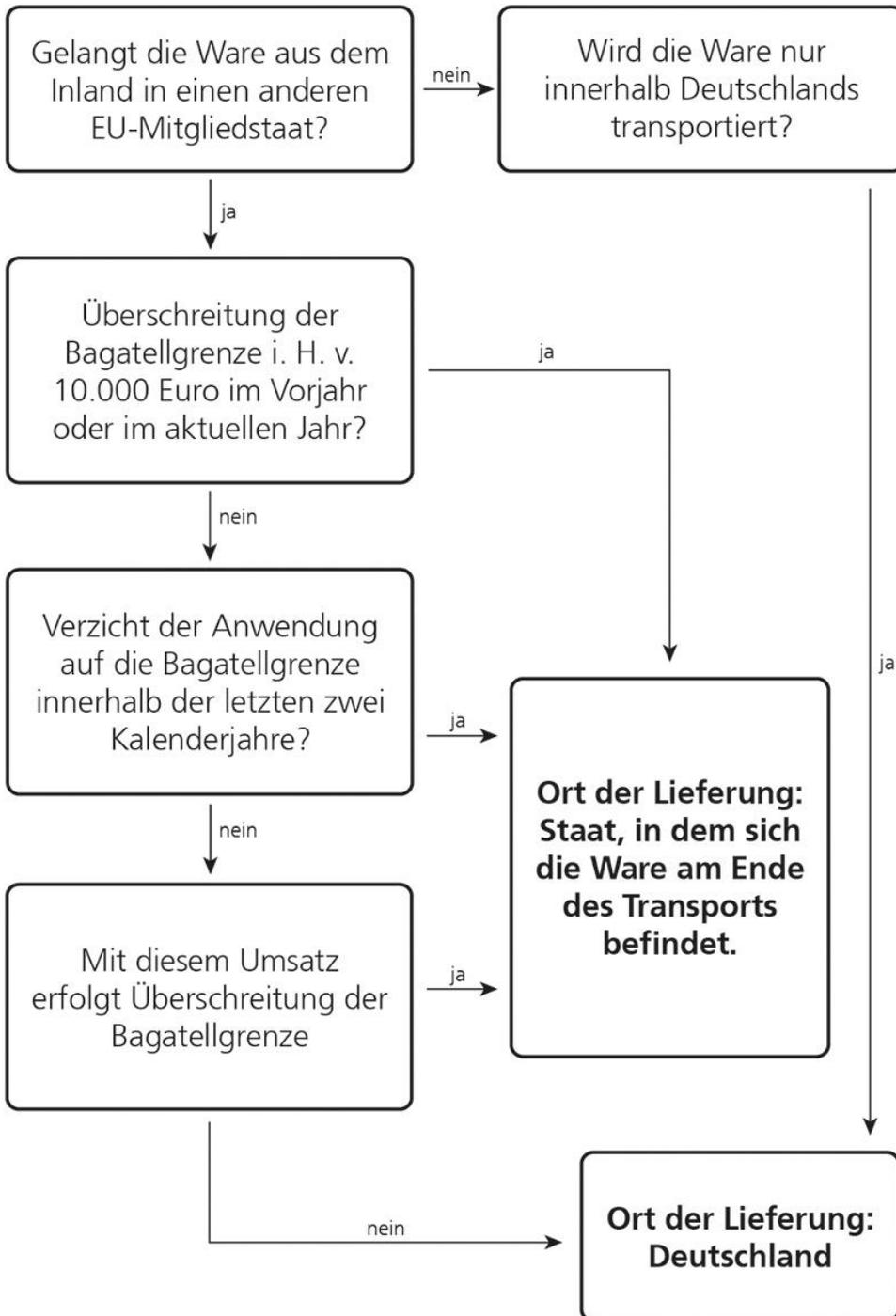
Beispiel: X verkauft an Kunden in Frankreich, Österreich, Belgien und in den Niederlanden Bücher bzw. diese laden sich E-Books von seiner Website herunter. Diese Umsätze betragen in 2021 insgesamt 8.000 Euro. Da die Geringfügigkeitsgrenze in 2021 nicht überschritten ist, ist der Ort der Lieferung bzw. sonstigen Leistung (Download) in Deutschland. Mit den innergemeinschaftlichen Fernverkäufen bzw. mit den auf elektronischem Weg erbrachten Leistungen hat X in 2022 die Geringfügigkeitsgrenze

von 10.000 Euro überschritten. Folge: Ab dem Umsatz, der zur Überschreitung der Grenze geführt hat und alle im darauffolgenden Jahr (2023) ausgeführten innergemeinschaftlichen Fernverkäufe bzw. auf elektronischen Weg erbrachten sonstigen Leistungen unterliegen der Besteuerung des Mitgliedstaates, in dem die Warenbewegung an den nichtunternehmerischen Leistungsempfänger endet. Diese sind entweder in dem jeweiligen Mitgliedstaat zu erklären, was jeweils eine umsatzsteuerrechtliche Registrierung notwendig macht, können aber auch über das sog. OSS-Verfahren (→ *Kapitel 6.1*) einheitlich für alle EU-Mitgliedstaaten über das BZSt erklärt werden.

Auf die Anwendung der Geringfügigkeitsschwelle kann auch verzichtet werden. In diesem Fall ist unabhängig von der Höhe jeder Umsatz in dem Mitgliedstaat der Umsatzsteuer zu unterwerfen, in dem der jeweilige Leistungsempfänger ansässig ist.

Die Frage, ob der Verzicht auf die Anwendung der Geringfügigkeitsschwelle für Ihr Unternehmen günstig ist und wie eine Registrierung und die Erklärungsabgabe im Rahmen des OSS-Verfahrens erfolgt, ist individuell jeweils auf die konkrete Unternehmenssituation hin zu klären.

3.4 Prüfung Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Fernverkaufs



3.5 Lieferung von Waren in das Drittland

Werden die Waren aus dem Inland in ein Drittland (z. B. Schweiz) befördert oder versendet, sind die Lieferungen beim Zoll anzumelden und die festgesetzten Zollgebühren zu entrichten. Dabei ist allein ausreichend, dass die Waren in ein Drittland gelangen, es spielt keine Rolle, ob der Empfänger tatsächlich im Drittland ansässig ist.

Für die Anmeldung beim Zoll gibt es bestimmte Verfahren, die Zollanmeldung(en) müssen online erfolgen. In Deutschland steht hierfür das IT-System ATLAS-Ausfuhr zur Verfügung. Mitunter übernehmen auch verschiedene Transportunternehmen (z. B. DHL) die zollrechtliche Abwicklung. Diese melden zollpflichtige Exportsendungen beim Zoll an und erstellen die notwendigen Ausfuhrbegleitdokumente und transportieren die Waren in das Drittland.

Beginnt die Beförderung der Waren im Inland und endet im Drittland, ist die Lieferung zwar steuerbar, kann aber unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei sein. Findet die Steuerbefreiung Anwendung, ist darauf zu achten, dass in der Rechnung über die Warenlieferung keine Umsatzsteuer ausgewiesen und auf die Steuerfreiheit für Ausfuhrlieferungen hingewiesen wird.

Dies gilt unabhängig davon, ob der Empfänger der Lieferung selbst Unternehmer ist oder nicht.

4 Handel über elektronische Schnittstellen

Das Umsatzsteuergesetz kennt den Begriff „Verkaufsplattform“ nicht. Das Gesetz verwendet den Begriff „elektronische Schnittstelle“. Der Begriff elektronische Schnittstelle ist dabei umfassend zu verstehen. Eine elektronische Schnittstelle ist nicht nur ein elektronischer Marktplatz, sondern umfasst alle Plattformen, Portale oder sonstigen Online-Präsentationen, die eine elektronische Abwicklung von Lieferungen ermöglichen.

Für den Verkauf über elektronische Schnittstellen / elektronische Marktplätze gibt es umsatzsteuerrechtliche Sonderregelungen. Diese sind allerdings nur zu beachten, wenn

- der über eine elektronische Schnittstelle handelnde Unternehmer (= Verkäufer) im Drittland ansässig ist
oder
- Waren aus dem Drittland in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt werden und deren Sachwert weniger als 150 Euro beträgt.

Ist einer dieser beiden Tatbestände erfüllt, wird diese eine Lieferung fiktiv in zwei umsatzsteuerrechtlich gesondert zu würdigende Lieferungen aufgeteilt.

Beispiel:

Der in Deutschland ansässige Buchhändler X bietet über Amazon Erstausgaben bestimmter Bücher an. Der Kunde W (Privatperson, Wohnsitz in Deutschland) bestellt eine Erstausgabe über Amazon bei X für 70 Euro. Das Buch wird aus einem Lager in der Schweiz an W geliefert. Die Zollanmeldung in Deutschland erfolgt über Amazon. Die Lieferung des X an den Kunden W wird aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht fiktiv in zwei Lieferungen aufgeteilt:

- 1) Lieferung von X an Amazon.
- 2) Lieferung von Amazon an W.

Die Einfuhr der Ware ist nach § 5 Abs. 1 Nr. 7 UStG steuerfrei.

Da die Bewegung der Ware der (fingierten) Lieferung von Amazon an W zugeschrieben wird, ist der Lieferort für die (ebenfalls fingierte) Lieferung des X an Amazon in der Schweiz, weil sich die Ware am Beginn des Transports dort befindet. Bei der Erstellung der Rechnung muss X darauf achten, keine Umsatzsteuer auszuweisen. Die Lieferung von Amazon an W ist in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig, Amazon ist für die richtige umsatzsteuerrechtliche Behandlung verantwortlich.

5 Bezug von Waren oder sonstigen Leistungen aus dem Ausland

Erfolgt der Einkauf von Waren aus anderen EU-Mitgliedstaaten oder erbringt ein im Ausland (andere EU-Mitgliedstaaten und Drittstaaten) ansässiger Unternehmer eine sonstige Leistung an einen im Inland ansässigen Unternehmer, schuldet mitunter der Empfänger der Lieferung bzw. der sonstigen Leistung die dafür in Deutschland entstehende Umsatzsteuer.

5.1 Empfang von Warenlieferungen

Beim Empfang von Waren aus anderen EU-Mitgliedstaaten liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb vor. Der die Lieferung empfangende Unternehmer hat den Erwerb der Waren in Deutschland der Umsatzsteuer zu unterwerfen, hat aber korrespondierend dazu bei Vorliegen der Voraussetzungen einen entsprechenden Vorsteuerabzug.

Bei der Rechnung über die Lieferung ist darauf zu achten, dass keine ausländische Umsatzsteuer ausgewiesen bzw. an den Lieferer bezahlt wird. Um dies zu vermeiden ist dem liefernden Unternehmer die USt-IdNr. des Empfängers der Lieferung mitzuteilen, um so nachzuweisen, dass die Waren von einem Unternehmer für sein Unternehmen bezogen werden.

Bei Kleinunternehmern oder Unternehmen, die nur steuerfreie Umsätze ausführen, liegt ein solcher innergemeinschaftlicher Erwerb nur vor, wenn der Gesamtbetrag der innergemeinschaftlichen Erwerbe aus allen EU-Mitgliedstaaten im vorangegangenen Kalenderjahr über der Erwerbsschwelle von 12.500 Euro lag oder wenn der Empfänger der Warenlieferung auf die Anwendung dieser Erwerbsschwelle verzichtet hat. Ein Verzicht kann sinnvoll sein, wenn die Warenlieferung im Ausgangsmitgliedstaat einem höheren Steuersatz unterliegt als dem in Deutschland anzuwendende Steuersatz.

Bei einer Überschreitung der Erwerbsschwelle bzw. bei dem Verzicht auf die Anwendung ist der unternehmerisch veranlasste Warenbezug gegenüber dem liefernden Unternehmer ebenfalls durch die Mitteilung der USt-IdNr. des Empfängers zu belegen. Ein Vorsteuerabzug ist allerdings bei Kleinunternehmern ausgeschlossen.

Sofern die Waren aus dem Drittland in das Inland gelangen, kann zwar die Lieferung bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen im Inland steuerbar sein bzw. unterliegt den Einfuhrbestimmungen des Zolls, die Umsatzsteuer wird aber in diesen Fällen vom liefernden Unternehmer und nicht vom Empfänger der Lieferung geschuldet.

5.2 Empfang von Dienstleistungen

Der Bezug von Dienstleistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers unterliegt stets der Umsatzbesteuerung im Inland, auch wenn der Empfänger der Lieferung Kleinunternehmer ist. Eine der Erwerbsschwelle entsprechende Grenze gibt es beim Bezug von sonstigen Leistungen nicht.

Auch in den Fällen des Leistungsbezugs ist darauf zu achten, dass der leistende Unternehmer in seiner Rechnung keine Umsatzsteuer ausweist. Die Steuerschuld geht nach § 13b UStG auf den die Leistung empfangenden Unternehmer über (sog. Reverse-Charge-Verfahren). Dieser hat die Umsatzsteuer entsprechend in seiner Voranmeldung / Umsatzsteuer-Jahreserklärung zu erklären, ggf. kann ein entsprechender Vorsteuerabzug in Betracht kommen. Der Übergang der Steuerschuldnerschaft erfolgt, wenn der leistende Unternehmer in anderen EU-Mitgliedstaaten oder in Drittstaaten ansässig ist.

Beispiel: X benutzt die Plattform Alibaba.com um seine Waren anzubieten. Für die Nutzung der Plattform, die damit verbundene Werbung und die Abwicklung des Zahlungsverkehrs mit den Kunden fordert Alibaba monatlich 50 Euro netto von X. Da Alibaba ein im Ausland ansässiges Unternehmen ist und über keine Niederlassung in Deutschland verfügt, schuldet X die Umsatzsteuer für die von Alibaba empfangene Leistungen. X hat also monatlich die Bemessungsgrundlage für den Bezug von Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers in Höhe von 50 Euro zu erklären und die darauf entfallende Umsatzsteuer in Höhe von 9,50 Euro (19% von 50 Euro) an sein Finanzamt abzuführen. Ggf. entsteht in gleicher Höhe ein Vorsteuerabzug.

6 Erklärungspflichten

Dem Unternehmer obliegen aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht sowohl Aufzeichnungs- als auch Erklärungspflichten, die es zu beachten gilt.

Die wichtigsten nationalen Erklärungen sind die monatlich bzw. vierteljährlich abzugebenden Voranmeldungen und die Umsatzsteuer-Jahreserklärung.

Fallen grenzüberschreitende Umsätze oder Erwerbe an, kommen weitere Erklärungspflichten hinzu. Im Prinzip muss der liefernde bzw. leistende Unternehmer seine Umsätze in dem Mitgliedstaat erklären, in dem die Umsätze ausgeführt werden. Dort ist auch die angefallene Umsatzsteuer zu entrichten. Zwischenzeitlich sind die Erklärungspflichten innerhalb Europas weitestgehend vereinheitlicht, so dass sich eine Registrierung in den jeweiligen Mitgliedstaaten erübrigt.

6.1 Das One-Stop-Shop-Verfahren (OSS-Verfahren)

Über dieses Verfahren können die Umsätze des innergemeinschaftlichen Fernverkaufs (*→Kapitel 3*) und die an im Gemeinschaftsgebiet ansässige Nichtunternehmer erbrachten Dienstleistungen erklärt werden, wenn der Ort der Lieferung bzw. Leistung sich in einem anderen Mitgliedstaat befindet.

Die Teilnahme an dem Verfahren ist freiwillig, dem Unternehmer steht es frei sich im jeweiligen Mitgliedstaat, in denen er Lieferungen oder Leistungen ausführt, registrieren zu lassen. Eine Teilnahme ist grundsätzlich empfehlenswert und sollte immer vorab individuell geklärt werden.

Soll eine Teilnahme an dem OSS-Verfahren erfolgen, muss sich der Unternehmer (bzw. in seinem Namen seine Steuerberaterin / sein Steuerberater) beim BZSt elektronisch registrieren lassen. Im Rahmen der Teilnahme an dem Verfahren sind alle Umsätze zu erklären, die an im EU-Gemeinschaftsgebiet ansässige Nichtunternehmer erbracht werden, ganz gleich in welchen unterschiedlichen Mitgliedstaaten diese ansässig sind.

Die erbrachten Umsätze sind vierteljährlich zu erklären und die Erklärungen elektronisch zu übermitteln. Dabei sind in einem (elektronischen) Formular jeweils der Mitgliedstaat und die Summe der Bemessungsgrundlagen der in dem jeweiligen Zeitraum ausgeführten Umsätze anzugeben. Die darauf entfallende Umsatzsteuer ist anhand des im jeweiligen Staat anzuwendenden Steuersatzes selbst zu berechnen, wobei Fremdwährungen nach amtlichen Umrechnungskursen umzurechnen sind. Den errechneten Gesamtbetrag hat der Unternehmer an das BZSt zu überweisen. Die über das OSS-Verfahren abgegebene Erklärung ist eine Steueranmeldung, ein Bescheid wird darüber in den meisten Fällen nicht erteilt. Selbst wenn innerhalb des angegebenen Zeitraums keine Umsätze in

anderen Mitgliedstaaten ausgeführt worden sind, muss eine Erklärung übermittelt werden, in der dann entsprechend 0 Euro Umsätze zu erklären sind.

Auch Kleinunternehmer können das Verfahren nutzen.

6.2 Die Zusammenfassende Meldung (ZM)

Im Rahmen einer zusammenfassenden Meldung sind u. a. die im EU-Gemeinschaftsgebiet an andere Unternehmer ausgeführten Umsätze zu erklären, die in Deutschland entweder steuerfrei (z. B. innergemeinschaftliche Lieferung) oder nicht steuerbar (z. B. sonstige Leistung an einem in Ausland ansässigen Unternehmer) sind.

Die Abgabe der ZM ist verpflichtend. Z. B. ist die Anwendung der Steuerbefreiung (sofern die weiteren Voraussetzungen vorliegen) nur für die Umsätze möglich, die im Rahmen der ZM ordnungsgemäß erklärt werden. Die ZM dient der Kontrolle des innergemeinschaftlichen Warenverkehrs im Gemeinschaftsgebiet und löst keine eigene Zahlungsverpflichtung aus. Die Umsatzsteuer für die in der ZM erklärten Umsätze schuldet derjenige Unternehmer, der die Lieferung bzw. Dienstleistung empfängt.

Nur für Kleinunternehmer besteht keine Pflicht zur Abgabe einer ZM, da ihre Umsätze nicht steuerfrei sind, sondern die Umsatzsteuer wegen der Kleinunternehmerschaft nicht erhoben wird.

Die ZM ist, wie die OSS-Erklärung auch, anhand eines elektronischen Formulars an das BZSt zu übermitteln. Dabei ist die Angabe der USt-IdNr. des die Lieferung bzw. sonstige Leistung empfangenden Unternehmers unabdingbar.

6.3 Vergütung von im Ausland angefallenen Vorsteuern

Weder über das OSS-Verfahren noch im Rahmen der ZM ist die Geltendmachung von im EU-Gemeinschaftsgebiet angefallenen Vorsteuerbeträgen zulässig. Die Erstattung dieser Vorsteuerbeträge ist ausschließlich im Rahmen des sog. Vorsteuer-Vergütungsverfahrens möglich. Auch dieser Antrag auf Vergütung der Vorsteuern ist über das elektronische Portal des BZSt zu stellen. Der Antrag ist bis zum 30.09. des Jahres zu übermitteln, das auf das Jahr der Rechnungsausstellung folgt und muss mindestens 50 Euro umfassen. Bei Anträgen für einen kürzeren Vergütungszeitraum von mindestens 3 Monaten darf der beantragte Erstattungsbetrag nicht weniger als 400 Euro betragen.

7 Besonderheiten

Es gibt eine Vielzahl von umsatzsteuerrechtlichen Besonderheiten, für die eine sorgfältige rechtliche Beurteilung notwendig ist. Zum Beispiel

- beim Verbringen (Transport) eines Gegenstandes in einen anderen EU-Mitgliedstaat, wenn dem Transport kein Liefergeschäft zugrunde liegt. Eventuell erfüllt allein das **innergemeinschaftliche Verbringen** schon einen steuerlich zu würdigenden Tatbestand
- beim Transport von Gegenständen in ein (Auslieferungs-) **Lager**, auch wenn noch keine Lieferung des Gegenstandes erfolgt
- wenn mindestens drei Unternehmer (erster Lieferer, erster Abnehmer und letzter Abnehmer) über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und dieser Gegenstand unmittelbar vom Ort der Lieferung des ersten Lieferers an den letzten Abnehmer gelangt. In diesem Fall könnte ein innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft vorliegen.

Beispiel: Der in Deutschland ansässige Unternehmer Z bestellt beim in Frankreich ansässigen Unternehmer F diverse Küchengeräte. Da F diese Küchengeräte nicht vorrätig hat, bestellt er diese seinerseits bei dem in Österreich ansässigen Unternehmer Ö. Dieser liefert die Geräte direkt aus Österreich an den in Deutschland ansässigen Z.

- bei der Lieferung neuer Fahrzeuge oder verbrauchssteuerpflichtiger Waren (Mineralöle, Alkohol und alkoholische Getränke sowie Tabakwaren)
- bei einem Wechsel von der Kleinunternehmerregelung zur Regelbesteuerung oder umgekehrt
- wenn land- und forstwirtschaftliche Umsätze erzielt werden
- beim Handel mit Anlagegold
- beim Verkauf von Reisen / Erbringung von Reiseleistungen
- beim Wiederverkauf von körperlichen Gegenständen, für die Umsatzsteuer nicht geschuldet oder nicht erhoben wurde bzw. die der Differenzbesteuerung unterlagen.

Impressum

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2023 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Diese Broschüre und alle in ihr enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe des E-Books an Dritte ist nicht erlaubt.

Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepages nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV eG.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild: © Jo Panuwat D/www.stock.adobe.com

Stand: September 2023

DATEV-Artikelnummer: 12667

E-Mail: literatur@service.datev.de

Belbook, Satzweiss.com GmbH, 66121 Saarbrücken (E-Book-Konvertierung)

BENKE Steuerberatungsgesellschaft mbH & Co. KG, Neue Marktstraße 6, 14929 Treuenbrietzen,
Telefon: 033748/750-0, Telefax: 033748/750-19
E-Mail: info@benke.de, Internet: www.benke.de