



# Umsatzsteuer und E-Commerce aktuell

[10.03.2017]

Von: **Nina Kupke und Stefan Groß**

Der Versandhandel boomt. Laut einer Pressemitteilung des Bundesverbands E-Commerce und Versandhandel Deutschland e.V. („bevh“) vom 21.02.2017 ist der Umsatz im E-Commerce mit einem Plus von 12,5 % auf EUR 52,74 Mrd. im Jahr 2016 deutlich zweistellig. Der gesamte Online- und Versandhandel übersprang erstmals die Grenze von EUR 70 Mrd. Brutto-Umsatz und steht inzwischen für fast 13 % des gesamten Einzelhandelsvolumens.

*„Mehr als jeder achte Euro im deutschen Einzelhandel geht nicht mehr über die Ladenkasse, sondern in den E-Commerce- und die Versandhandelsbranche. Der E-Commerce wird damit immer mehr zum besseren Nahversorger, weil Beratung, Auswahl und Service flächendeckend angeboten werden“* hebt Gero Furchheim, Präsident des bevh, unter anderem hervor.

Für viele stationäre Einzelhändler ist daher eine Internetpräsenz und ein Onlineshop immer wichtiger; andere Einzelhändler verkaufen ihre Ware ausschließlich im Onlinehandel und sparen sich die Kosten für den Betrieb eines Ladenlokals. Dabei werden Waren auch gerne an Kunden in anderen europäischen Ländern veräußert.

## Umsatzsteuerliche Versandhandelsregelung (§ 3c UStG)

Bei der Lieferung an bestimmte Abnehmer (insbesondere an Privatpersonen, Unternehmer, die die Ware nicht für ihr Unternehmen beziehen, oder an steuerbefreite Unternehmer, die steuerfreie Leistungen erbringen, unter bestimmten Voraussetzungen an sogenannte Schwellenerwerber) finden bei grenzüberschreitenden Sachverhalten innerhalb des Gemeinschaftsgebiets die umsatzsteuerlichen Versandhandelsregelungen gem. § 3c UStG Anwendung. Liefert beispielsweise ein deutscher Versandhändler aus Deutschland heraus Waren in einen anderen EU-Mitgliedstaat, so ist der Lieferort zwar grundsätzlich im Inland. Der Lieferort verlagert sich jedoch nach den Versandhandelsregelungen in den anderen EU-Mitgliedstaat, wenn bestimmte Lieferschwelen im vergangenen oder im laufenden Jahr überschritten wurden oder wenn der Versandhändler auf die Anwendung der Lieferschwelle verzichtet hat. Dies bedeutet, dass sich der Versand-



händler grundsätzlich in diesem EU-Mitgliedstaat umsatzsteuerlich registrieren lassen und Umsatzsteuer abführen muss.

Die Höhe der Lieferschwelen sind von EU-Mitgliedstaat zu EU-Mitgliedstaat unterschiedlich, was die praktische Anwendbarkeit nicht gerade vereinfacht. Dabei entsteht stets dann ein Problem aus umsatzsteuerlicher Sicht, wenn der Unternehmer eine bestimmte Lieferschwelle überschreitet, dann jedoch (wissentlich oder unwissentlich) die Registrierung unterlässt und damit seinen steuerlichen Pflichten im Ausland nicht nachkommt. Dabei haben dem Vernehmen nach europäische Finanzverwaltungen derzeit gerade deutsche Versandhändler im Visier, die gegen die genannte Verpflichtung verstoßen. So hat etwa Österreich eine gesetzliche Regelung implementiert, wonach Postdienstleister der Finanzverwaltung auf Verlangen Auskunft (z. B. Namen und Adressen der liefernden Unternehmen und der Empfänger der Lieferungen sowie die Anzahl der Lieferungen) über im grenzüberschreitenden Warenverkehr erfolgte Lieferungen von nicht in Österreich ansässigen Unternehmen an Abnehmer in Österreich erteilen müssen. Lässt sich ein deutscher Unternehmer trotz Registrierungspflicht in anderen EU-Mitgliedstaaten nicht registrieren und führt keine ausländische Umsatzsteuer in dem jeweiligen anderen EU-Mitgliedstaat ab, kann dies letztlich auch in Deutschland zu strafrechtlichen Konsequenzen führen. Im besten Fall fällt für einen gewissen Zeitraum doppelt Umsatzsteuer an – das heißt im Abgangs- und im Bestimmungsland. Dies kann bei den im Versandhandel ohnehin knappen Margen rasch existenzgefährdend werden.

Für die Praxis von Nachteil:

Derzeit gibt es, anders als für an Nichtunternehmer auf elektronischem Weg erbrachte Dienstleistungen sowie an Nichtunternehmer erbrachte Telekommunikations-, Rundfunk-, und Fernsehdienstleistungen, kein dem sogenannten „Mini One Stop Shop“ („MOSS“) entsprechendes Konzept, mit dem eine Registrierung in den betreffenden anderen EU-Mitgliedstaaten vermieden werden kann. Im Rahmen des am 01.12.2016 unter dem Titel „Ein digitaler Binnenmarkt – Modernisierung der Mehrwertsteuer für den grenzüberschreitenden elektronischen Handel“ veröffentlichten Entwurfs eines Maßnahmenpakets ist – unter anderem – vorgesehen, das MOSS-Konzept auf den Versandhandel zu erweitern. Inwiefern dieses Maßnahmenpaket, das der Zustimmung sämtlicher Mitgliedstaaten bedarf, tatsächlich umgesetzt wird, ist allerdings offen.

Weitere praktische Probleme im Zusammenhang mit dem grenzüberschreitenden Onlinehandel betreffen insbesondere die Identifizierung und das zahlenmäßige Monitoring (sofern nicht auf eine Lieferschwelle verzichtet wurde) der grenzüberschreitenden Lieferung für den jeweiligen EU-Mitgliedstaat.



Zu beachten ist auch, dass die Versandhandelsregelungen keine Anwendung auf Lieferungen an Unternehmer, die der Erwerbsbesteuerung unterliegen und die Ware für ihr Unternehmen beziehen, findet. Für solche Lieferungen finden vielmehr die Grundsätze über die innergemeinschaftlichen Lieferungen Anwendung.

Erbringt ein Versandhändler sowohl Lieferungen im Rahmen der Versandhandelsregelung als auch Lieferungen nach den Grundsätzen der innergemeinschaftlichen Lieferungen, stellen sich wiederum zahlreiche Fragen hinsichtlich der Identifizierung/Zuordnung und des zahlenmäßigen Monitorings der grenzüberschreitenden Lieferungen.

Weitere Themen können sich auch im Zusammenhang mit Reihengeschäften ergeben.

### **Verkauf über Amazon**

Vor dem Hintergrund, möglichst viele Kunden zu erreichen, verkaufen viele Händler ihre Waren über Amazon. Neben einer reinen Verkaufsplattform bietet Amazon noch unterschiedliche Verkaufsmodelle mit umfangreichen Dienstleistungen, wie die Abwicklung des Zahlungsverkehrs einschließlich des Inkassos bis hin zu umfassenden Logistikdienstleistungen (von der Einlagerung bis zur Versendung der Ware) an. Viele Einzelhändler bedienen sich zur Vermeidung von eigenem Verwaltungsaufwand (insbesondere des Betreibens eines eigenen Lagers) dieser Dienstleistungen.

In der Praxis ergeben sich aus umsatzsteuerlicher Sicht zahlreiche Fallstricke. Besondere steuerliche Sorgfalt ist dabei beim neu eingeführten, sogenannten „Fulfillment by Amazon-Programm“ („FBA-Programm“) geboten. Dabei senden die Versandhändler ihre Waren zunächst in ein Amazon-Warenlager, die weitere Auftragsabwicklung und der Versand der Waren erfolgt dann ausschließlich durch Amazon. Neben der Lagerleistung erbringt Amazon dabei noch zahlreiche weitere Dienstleistungen, wie beispielsweise das Verpacken und das Versenden der Ware. Zivilrechtlicher Verkäufer der Waren bleibt jedoch unverändert der Versandhändler.

Aus umsatzsteuerlicher Sicht ergibt sich die Problematik, das es Amazon im Rahmen einer nachfrageorientierten Logistikoptimierung jederzeit gestattet ist, die Waren in andere Amazon Warenlager, die sich in unterschiedlichen EU-Mitgliedstaaten befinden können, entsprechend der jeweiligen Nachfrage zu verteilen. Faktisch kann dies dazu führen, dass ein und dieselbe Ware zunächst in unterschiedliche Amazon-Warenlager (sowohl im Inland als auch in anderen EU-Mitgliedstaaten) verbracht wird, bevor die Ware an den Kunden verkauft wird.



Für den Versandhändler, der auch umsatzsteuerlich weiterhin der Verkäufer der Ware ist, ergeben sich hieraus zahlreiche umsatzsteuerliche Herausforderungen – in Deutschland wie auch in den anderen EU-Mitgliedstaaten.

Dem Vernehmen nach vertritt die deutsche Finanzverwaltung die Auffassung, dass es sich bei dem nachfrageorientierten Verbringen der Waren in ein anderes Amazon-Warenlager nicht um ein nur vorübergehendes Verbringen handelt, was erhebliche Konsequenzen nach sich zieht. Befindet sich demnach das jeweilige Amazon-Lager in einem anderen EU-Mitgliedstaat, so führt dies entsprechend der dargestellten Auffassung zu Registrierungs- und Deklarationspflichten in den jeweiligen anderen EU-Mitgliedstaaten, wohin die Waren verbracht wurden. Aufgrund der Vielzahl der Amazon-Lager in den anderen Mitgliedstaaten, kann dies bei einem Versandhändler zu einem nicht unbeachtlichen Mehraufwand und zu hohen Mehrkosten führen.

Weitere typische Themen in diesem Zusammenhang umfassen beispielsweise:

- Die Informationsbeschaffung und das Monitoring der Warenbewegungen, um die Deklarationspflichten ordnungsgemäß erfüllen zu können.
- Die korrekte Deklaration einschließlich der Dokumentation der entsprechenden einzelnen Warenverbringungen.
- Das zahlenmäßige Monitoring vor dem Hintergrund der Lieferschwellen.
- Die Differenzierungen zwischen Lieferungen, die den Versandhandelsgrundsätzen unterliegen und Lieferungen, die den Grundsätzen über innergemeinschaftliche Lieferungen unterliegen.

Dabei eröffnen inzwischen IT-basierte Lösungen, wie taxdoo ([www.taxdoo.com](http://www.taxdoo.com)), die Möglichkeit der automatisierten Überwachung der Versandhandelsregelung beispielsweise durch:

- Monitoring von Lieferschwellen oder Lieferschwellenverzichten.
- Monitoring der Verwendung ausländischer Warenlager durch Amazon. Dazu gehört insbesondere die Identifizierung von innergemeinschaftlichen Verbringungen und von korrespondierenden innergemeinschaftlichen Erwerben, welche Amazon im Auftrag der Händler durchführt, einschließlich der Überwachung von Intrastat-Schwellenwerten.



- Aufbereitung und Strukturierung steuerlich relevanter Daten derart, sodass diese automatisiert in nationale Standards überführt werden können, z. B. Standard Audit File Tax (SAF-T) in Polen.

Vor dem Hintergrund der zahlreichen Fallstricke und Herausforderungen lohnt es sich als Versandhändler allemal, einen genauen Blick auf die umsatzsteuerliche Behandlung zu werfen. Insbesondere bei Auslieferung aus einem „Hochsteuerland“ kann dies – ohne entsprechende frühzeitige Beratung – zu einer unnötigen Steuerbelastung führen, die schnell auch existenzgefährdend ist.