

Bundesministerium der Finanzen
Frau MDgin Kerstin Rademacher
Unterabteilungsleiterin III C
Wilhelmstr. 97
10117 Berlin

per E-Mail: IIC3@bmf.bund.de

Kürzel
Me/DE – S 02/21

Telefon
+49 30 27876-520

Telefax
+49 30 27876-799

E-Mail
ebert@dstv.de

Datum
24.02.2021

Änderungen und Neuregelungen auf Grund der zweiten Stufe des Mehrwertsteuer-Digitalpakets, BMF-Entwurf III C 3 – S 7340/19/10003 :022, 2021/0109263

Sehr geehrte Frau Rademacher,

haben Sie vielen Dank, dass Sie uns oben genannten Entwurf des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) übermittelt haben. Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) nimmt gern die Gelegenheit zur Stellungnahme wahr. Wir freuen uns, wenn Sie unsere Anregungen berücksichtigen.

A. Vorwort

Die zweite Stufe des Mehrwertsteuer-Digitalpakets führt ab 01.07.2021 zu weitreichenden Änderungen. Insbesondere die grundlegende Änderung der Versandhandelsregelung nach § 3c UStG im B2C-Geschäft führt zu einer großen Breitenwirkung. Sofern in den weiteren Ausführungen Paragraphen des UStG zitiert werden, haben wir den ab 01.07.2021 geltenden Rechtsstand zugrunde gelegt.

Es ist erfreulich, dass die anstehenden Änderungen mit einem BMF-Schreiben flankiert werden, welches aufkommende Zweifelsfragen vorab klären kann. Für eine möglichst reibungslose Umstellung in der Praxis empfiehlt der DStV, das finale BMF-Schreiben alsbald zu veröffentlichen. Gleiches gilt für das von Ihnen bereits angekündigte BMF-Schreiben zu den erforderlichen Anpassungen der Regelungen in §§ 18e, 22f und 25e UStG hinsichtlich der Haftung beim Handel auf einem elektronischen Marktplatz.

Für den vorliegenden Entwurf regt der DStV an, nachfolgende Punkte zu prüfen und ggf. das BMF-Schreiben dahingehend zu ergänzen.

B. Änderung und Neuregelung auf Grund der zweiten Stufe des Mehrwertsteuer-Digitalpakets

Zu Abschn. 3.18 Abs. 2 UStAE-E: Einbeziehung von Betreibern elektronischer Schnittstellen in fiktive Lieferketten

Die Neuerung nach § 3 Abs. 3a Satz 1 UStG sieht eine Fiktion für einen Unternehmer vor, der mittels seiner elektronischen Schnittstelle die Lieferung eines Gegenstands, dessen Beförderung oder Versendung im Gemeinschaftsgebiet beginnt und endet, durch einen nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmer an beispielsweise einen Nichtunternehmer unterstützt. Dieser Unternehmer wird behandelt, als ob er diesen Gegenstand für sein Unternehmen selbst erhalten und geliefert hätte (§ 3 Abs. 3a Satz 1 UStG).

Eine elektronische Schnittstelle ist laut Gesetz ein elektronischer Marktplatz, eine elektronische Plattform, ein elektronisches Portal oder Ähnliches (§ 3 Abs. 3a Satz 3 UStG).

Der Begriff der elektronischen Schnittstelle in diesem Sinne wird in o.g. Entwurf näher bestimmt (Abschn. 3.18 Abs. 2 Satz 1 UStAE-E). Demnach sei dem Begriff ein sehr weites Verständnis zugrunde zu legen. Vom Anwendungsbereich erfasst seien auch „*alle anderen vergleichbaren elektronischen Marktplätze*“ (Abschn. 3.18 Abs. 2 Satz 1 UStAE-E).

Mit Blick auf rasante technische Weiterentwicklungen ist der Wunsch der Finanzverwaltung nach einem weiten Anwendungsbereich nachvollziehbar. Gleichzeitig stellt er die Praxis vor größere Herausforderungen. Fraglich ist beispielsweise, ob Messenger-Dienste, die eine Gruppenfunktion zulassen, grundsätzlich eine elektronische Schnittstelle im Sinne des § 3 Abs. 3a Satz 1 und 2 UStG darstellen könnten. Eine Einschränkung der Definition mit Hilfe von Negativbeispielen könnte einen wichtigen Anhaltspunkt für die Praxis bieten.

Petition: Der DStV regt die Konkretisierung bzw. Abgrenzung des Begriffs „elektronische Schnittstelle“ durch Negativbeispiele in Abschn. 3.18 Abs. 2 UStAE an.

Zu Abschn. 3.18 Abs. 2 UStAE-E: Beispiel 4-neu

Der DStV begrüßt die Beispiele des Abschn. 3.18 Abs. 2 UStAE-E zu Lieferungen, in denen der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes eingebunden ist.

Das neue System kann mitunter dazu führen, dass Onlinehändler mit Sitz in Deutschland, die beispielsweise Amazon Fulfillment-Center in Polen nutzen, auch B2C-Umsätze, die in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig sind, über den One-Stop-Shop (OSS) melden müssen – anstatt an das deutsche Finanzamt. Da dieses Ergebnis zumindest zu Beginn der Umstellung zu Verwirrung führen könnte, sollte hierzu ein erläuterndes Beispiel 4-neu aufgenommen werden.

Petition: Der DStV regt zur Klarstellung die Aufnahme des folgenden Beispiels 4-neu in Abschn. 3.18 Abs. 2 an:

„Ein in Deutschland ansässiger Händler H veräußert über eine elektronische Schnittstelle Handyzubehör an eine Privatperson in Deutschland. Die Ware wird aus einem Fulfillment-Center in Polen an den Wohnsitz der Privatperson in Deutschland versendet. Der Händler überschreitet die Umsatzschwelle von 10.000 € (§ 3c Abs. 4 Satz 1 UStG) oder verzichtet auf die Anwendung des § 3c Abs. 4 Satz 1 UStG (§ 3c Abs. 4 Satz 2 UStG) und nimmt an dem besonderen Besteuerungsverfahren nach § 18j UStG teil.

Nach § 3 Abs. 3a Satz 1 UStG wird keine Lieferung zwischen dem Betreiber der elektronischen Schnittstelle und der Privatperson fingiert, da H im Gemeinschaftsgebiet ansässig ist. § 3 Abs. 3a Satz 2 UStG findet keine Anwendung, da die Ware nicht aus dem Drittlandsgebiet eingeführt wurde. Für die Lieferung des H an die Privatperson findet § 3c Abs. 1 UStG Anwendung. Der Ort der Lieferung ist der Ort, an dem sich der Gegenstand bei Beendigung der Versendung an die Privatperson befindet (hier: Deutschland). Der Händler hat die Umsätze über das besondere Besteuerungsverfahren nach § 18j UStG (vgl. Abschn. 18j.1) zu erklären.“

Zu Abschn. 3a.9a Abs. 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 2: Berechnung der Umsatzschwellen

Durch die Reform der Versandhandelsregelung werden B2C-Lieferungen ab 01.07.2021 grundsätzlich im Bestimmungsland versteuert, sofern die grenzübergreifend einheitliche Lieferschwelle von 10.000 € überschritten wird (§ 3c UStG). Die Regelung greift dann nicht verpflichtend, wenn die Nettoumsätze der sonstigen Leistungen gem. § 3a Abs. 5 Satz 2 i.V.m. Satz 1 UStG an die dort bezeichneten Empfänger anderer Mitgliedstaaten sowie die

innergemeinschaftlichen Fernverkäufe nach § 3c Abs. 1 Satz 2 und 3 UStG die Lieferschwelle im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten haben. Zusätzlich dürfen sie die Schwelle im laufenden Kalenderjahr nicht überschreiten (§ 3a Abs. 5 Satz 3 UStG).

Der o.g. Entwurf konkretisiert, dass für die Beurteilung des Leistungsorts im Besteuerungszeitraum 2021 auch die genannten sonstigen Leistungen und innergemeinschaftlichen Fernverkäufe einzubeziehen sind, die im Kalenderjahr 2020 und im ersten Halbjahr 2021 ausgeführt wurden (Abschn. 3a.9a Abs. 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 2 Halbsatz 2 UStAE-E).

Das sich anschließende Zahlenbeispiel zur Berechnung der Lieferschwelle lässt bislang nicht eindeutig erkennen, dass bei der Betrachtung der Umsatzschwelle im ersten Halbjahr 2021 keine zeitanteilige Betrachtungsweise zugrunde zu legen ist. Aus Praxissicht wäre diese Klarstellung sehr zu begrüßen.

Petition: Das BMF-Schreiben sollte zur Vermeidung von Unsicherheiten in der Praxis klarstellen, dass der unterjährige Systemwechsel nicht zu einer zeitanteiligen Betrachtung der Lieferschwelle führt.

Zu Abschn. 18j.1: Besonderes Besteuerungsverfahren für den innergemeinschaftlichen Fernverkauf, für Lieferungen innerhalb eines Mitgliedstaates über eine elektronische Schnittstelle und für von im Gemeinschaftsgebiet, nicht aber im Mitgliedstaat des Verbrauchs ansässigen Unternehmern erbrachte sonstige Leistungen

Abschn. 18j.1 UStAE-E führt Näheres zum besonderen Besteuerungsverfahren unter Inanspruchnahme der OSS-Regelung aus. Die Praxis ist mitunter verunsichert, welche Auswirkungen sich aus dem Systemwechsel auf bereits erfolgte USt-Registrierungen ergeben.

Angenommen Unternehmer haben grenzüberschreitende B2C-Umsätze in der Höhe, die bereits eine Registrierung im entsprechenden Mitgliedstaat erforderte und sie möchten aber künftig vom OSS Gebrauch machen. Für sie stellt sich die Frage, ob eine entsprechende Erklärung gegenüber dem BZSt ausreichend ist. Oder müssen sie ggf. die Mitgliedstaaten, in denen sie bislang registriert waren, gesondert informieren bzw. die bestehende Registrierung „löschen“ lassen?

Petition: Der DStV empfiehlt, konkrete Äußerungen zu den Folgen des Systemwechsels auf bis zum 30.06.2021 vorgenommene USt-Registrierungen im Gemeinschaftsgebiet in o.g. Entwurf zu ergänzen.

Für weitere Erörterungen zu vorstehenden Ausführungen stehen wir Ihnen sehr gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.
RAin/StBin Sylvia Mein
(Geschäftsführerin)

gez.
Daniela Ebert LL.M.
(Referatsleiterin Steuerrecht)

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) repräsentiert bundesweit rund 36.500 und damit über 60 % der selbstständig in eigener Kanzlei tätigen Berufsangehörigen. Er vertritt ihre Interessen im Berufsrecht, im Steuerrecht, der Rechnungslegung und dem Prüfungswesen. Die Berufsangehörigen sind als Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und Berufsgesellschaften, in den uns angehörenden 16 regionalen Mitgliedsverbänden freiwillig zusammengeschlossen.
