EUROPÄISCHE KOMMISSION
GENERALDIREKTION
STEUERN UND ZOLLUNION
Indirekte Steuern und Steuerverwaltung
Mehrwertsteuer

Erschienen im Juli 2026

Erläuterungen

zu den

Mehrwertsteuervorschriften für den elektronischen Geschäftsverkehr

Richtlinie (EU) 2017/2455 des Rates

Richtlinie (EU) 2019/1995 des Rates

Durchführungsverordnung (EU) 2019/2026 des Rates

Richtlinie (EU) 2025/516 des Rates

(Änderungen ab dem Inkrafttreten dieser Richtlinie und am 1.1.2027)

Haftungsausschluss: Diese Erläuterungen sind nicht rechtsverbindlich und dienen ausschließlich als praktischer und informeller Leitfaden, der erläutert, wie die Rechtsvorschriften der EU nach Ansicht der Generaldirektion Steuern und Zollunion der Kommission anzuwenden sind.

Ziel dieser Erläuterungen ist es, bestimmte Teile der EU-Mehrwertsteuervorschriften besser verständlich zu machen. Die Erläuterungen wurden von den Dienststellen der Kommission erstellt und sind, wie im Haftungsausschluss auf der ersten Seite angegeben, nicht rechtsverbindlich.

Diese Erläuterungen sind nicht erschöpfend. Sie enthalten zwar zahlreiche ausführliche Informationen zu einer Reihe von Fragen, einige Aspekte werden in diesem Dokument jedoch möglicherweise nicht behandelt.

An einem bestimmten Thema interessierten Nutzern der Erläuterungen wird empfohlen, das gesamte Kapitel zu lesen, in dem das Thema behandelt wird.

Inhalt

1 WICHTIGE ELEMENTE DER AB 1. JULI 2021 GELTENDEN MEHRWERTSTEUERVORSCHRIFTEN 7

1.1 EINLEITUNG 7

1.2 VON DEN AB 2021 GELTENDEN ÄNDERUNGEN BETROFFENE UMSÄTZE 8

1.3 EINSCHLÄGIGE RECHTSAKTE 9

1.4 GLOSSAR 10

1A. SCHLÜSSELELEMENTE DER EINZIGEN MEHRWERTSTEUERREGISTRIERUNG NACH DER ANNAHME DES PAKETS „MEHRWERTSTEUER IM DIGITALEN ZEITALTER“ (ViDA) BEI INKRAFTTRETEN ODER AB DEM 1. JANUAR 2027 13

2 ROLLEN ELEKTRONISCHER SCHNITTSTELLEN 15

2.1 ELEKTRONISCHE SCHNITTSTELLE ALS FIKTIVER LIEFERER – ARTIKEL 14A DER RICHTLINIE 2006/112/EG 15

2.1.1 Einschlägige Bestimmungen 15

2.1.1a Einschlägige Bestimmungen ab dem 1. Januar 2027 nach Annahme von ViDA [**THEMA 1**] 15

2.1.2 Warum wurde Artikel 14a eingeführt? 15

2.1.3 Welche Umsätze fallen unter diese Bestimmung des fiktiven Lieferers? 16

2.1.3a Klarstellungen zu den nach der Annahme von ViDA abgedeckten Transaktionen [**THEMA 1**] 17

2.1.4 Was bewirkt Artikel 14a? 17

2.1.5 Gilt die elektronische Schnittstelle als fiktiver Lieferer für alle Verkäufe, die sie unterstützt? 21

2.1.6 Wann unterstützt der Steuerpflichtige die Lieferung und wann nicht? 21

2.1.7 Tätigkeiten, die nicht zur Anwendung der Bestimmung des fiktiven Lieferers führen 26

2.1.8 Beteiligung mehrerer elektronischer Schnittstellen 27

2.1.9 Begrenzte Haftung des fiktiven Lieferers (Artikel 5c der MwSt-DVO) 28

2.1.10 Vermutung des Status des Verkäufers und des Käufers 33

2.2 AUFZEICHNUNGSPFLICHTEN ELEKTRONISCHER SCHNITTSTELLEN 33

2.2.1 Welche Aufzeichnungspflichten hat ein fiktiver Lieferer? 33

2.2.2 Aufzeichnungen, die von elektronischen Schnittstellen zu führen sind, die die Lieferung von Gegenständen unterstützen, ohne fiktive Lieferer zu sein 35

2.2.3 Übersicht: Aufzeichnungspflichten elektronischer Schnittstellen 37

3 DIE SONDERREGELUNGEN 39

3.1 NICHT-EU-REGELUNG 41

3.1.1 Einschlägige Bestimmungen 41

3.1.1a Einschlägige Bestimmungen ab dem 1. Januar 2027 nach Annahme von ViDA [**THEMA 4**] 41
3.1.2 Was bewirken die neuen Regelungen? 41
3.1.3 Wer kann die Nicht-EU-Regelung für welche Lieferungen in Anspruch nehmen? 42
3.1.3a Einschlägige Bestimmungen ab dem 1. Januar 2027 nach Annahme von ViDA [**THEMA 4**] 43
3.1.4 Welche Pflichten hinsichtlich der Rechnungsstellung gibt es? 43
3.1.5 Muss ein Steuervertreter bestellt werden? 44
3.2 EU-REGELUNG 44
3.2.1 Einschlägige Bestimmungen 44
3.2.1a Einschlägige Bestimmungen ab dem 1. Januar 2027 nach Annahme von ViDA [**THEMA 2**] [**THEMA 3**] [**THEMA 8**] 44
3.2.2 Was bewirken die neuen Regelungen? 44
3.2.3 Wer kann die EU-Regelung für welche Lieferungen in Anspruch nehmen? 45
3.2.4 Kann die EU-Regelung für einen Teil der unter die Regelung fallenden Lieferungen in Anspruch genommen werden? 46
3.2.5 Was sind innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen? 46
3.2.5a Ausweitung der EU-OSS-Regelung auf bestimmte Lieferungen von Gas, Strom, Wärme oder Kälte gemäß Artikel 39 ab dem 1. Januar 2027 nach Annahme von ViDA [**THEMA 8**] 47
3.2.6 Ort der Erbringung/Lieferung 47
3.2.7 Schwellenwert für Ort der Erbringung/Lieferung (10 000 EUR) 48
3.2.7a Berechnung des Schwellenwerts und Option, die allgemeinen Vorschriften über den Ort der Erbringung/Lieferung ab dem 1. Januar 2027 nach Annahme von ViDA anzuwenden [**THEMA 2**] 50
3.2.8 Welche Pflichten hinsichtlich der Rechnungsstellung gibt es? 51
3.2.9 Muss ein Steuervertreter bestellt werden? 51
3.2.10 Welche Regelung ist anzuwenden, wenn ein nicht in der EU ansässiger Lieferer Dienstleistungen an Verbraucher in der EU erbringt und innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen tätigt? 52
3.3 WAS MÜSSEN SIE TUN, WENN SIE DIE NICHT-EU- ODER DIE EU-REGELUNG IN ANSPRUCH NEHMEN? 52
3.4 DER STEUERTATBESTAND IN DER NICHT-EU- UND DER EU-REGELUNG AB DEM 1. JANUAR 2027 NACH DER ANNAHME VON VIDA [THEMA 3] 53
3.5 FRAGEN UND ANTWORTEN ZU DEN SONDERREGELUNGEN 53
4 FERNVERKÄUFE UND EINFUHR VON WAREN MIT GERINGEM WERT 63
4.1 FERNVERKÄUFE EINGEFÜHRTER GEGENSTÄNDE 64

4.1.1 Einschlägige Bestimmungen 64
4.1.2 Warum wurde dieser Begriff eingeführt? 65
4.1.3 Welche Transaktionen fallen darunter? 65
4.1.4 Ort der Erbringung/Lieferung 65
4.2 EINFUHRREGELUNG 67
4.2.1 Einschlägige Bestimmungen 67
4.2.2 Warum wurde die Einfuhrregelung eingeführt? 68
4.2.3 Welche Lieferungen von Gegenständen fallen unter die Einfuhrregelung? 68
4.2.4 Wer kann die Einfuhrregelung in Anspruch nehmen? 69
4.2.5 Was ist ein Vermittler? 70
4.2.6 IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer 71
4.2.7 Wie funktioniert die Einfuhrregelung? 72
4.2.8 Prüfung der IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer 73
4.2.9 Was müssen Sie tun, wenn Sie die Einfuhrregelung in Anspruch nehmen? 74
4.2.10 IOSS – Fragen und Antworten 77
4.2A. WECHSELWIRKUNG MIT DER KMU-BEFREIUNGSREGELUNG AB DEM 1. JANUAR 2027 NACH DER EINFÜHRUNG VON VIDA [THEMA 7] 97
4.2.B SICHERUNG DER IOSS NACH DEM INKRAFTTRETEN VON VIDA [THEMA 6] 97
4.3 SONDERREGELUNGEN FÜR DIE ERKLÄRUNG UND ENTRICHTUNG DER MEHRWERTSTEUER BEI DER EINFUHR 97
4.3.1 Einschlägige Bestimmungen 97
4.3.2 Warum wurden die Sonderregelungen eingeführt? 97
4.3.3 Welche Umsätze fallen unter die Sonderregelungen? 97
4.3.4 Wer kann die Sonderregelungen in Anspruch nehmen? 98
4.3.5 Wie funktioniert das? 98
4.3.6 Was müssen Wirtschaftsbeteiligte tun, die die Sonderregelungen in Anspruch nehmen? 100
4.3.7 Praktisches Beispiel 100
5 ANWENDUNG VON ARTIKEL 14A: FIKTIVER LIEFERER – SZENARIEN 102
5.1 FIKTIVER LIEFERER, DER LIEFERUNGEN VON GEGENSTÄNDEN INNERHALB DER EU UNTERSTÜTZT 102
5.2 FIKTIVER LIEFERER, DER FERNVERKÄUFE EINGEFÜHRTER GEGENSTÄNDE UNTERSTÜTZT 112
6 PRÄZISIERUNG UND ÄNDERUNGEN IN BEZUG AUF DIE ERSTATTUNGSVERFAHREN FÜR DIE NICHT-EU-, DIE EU- UND DIE IOSS-REGELUNG AB DEM 1. JANUAR 2027 NACH DER ANNAHME VON VIDA [THEMA 5] 123

6.1 NICHT-EU-REGELUNG 124
6.2 EU-REGELUNG 124
6.3 DIE IOSS-REGELUNG 124

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Lieferungen von Gegenständen, die unter die Bestimmung des fiktiven Lieferers fallen 17
Abbildung 2: Folgen des Modells des fiktiven Lieferers 18
Abbildung 3: Aufzeichnungspflichten elektronischer Schnittstellen 38
Abbildung 4: IOSS-Regelung 72
Abbildung 5: IOSS-Zollverfahren 74
Abbildung 6: Übersicht über die Einfuhrregelung 77
Abbildung 7: Zusammenfassung der Sonderregelungen 99

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Rechnungsstellung 20
Tabelle 2: Aufzeichnungspflichten des fiktiven Lieferers, der eine der Sonderregelungen in Anspruch nimmt 34
Tabelle 3: Überblick über die Änderungen an den Sonderregelungen zum 1. Juli 2021 39
Tabelle 4: Überblick über Sonderregelungen 40
Tabelle 5: Schwellenwert für Ort der Erbringung/Lieferung (10 000 EUR) 49
Tabelle 6: Mehrwertsteuerbefreiung vor und nach dem 1. Juli 2021 63
Tabelle 7: IOSS-Registrierung nach Art des Lieferers und Ort der Niederlassung 70

1 WICHTIGE ELEMENTE DER AB 1. JULI 2021 GELTENDEN MEHRWERTSTEUERVORSCHRIFTEN

1.1 EINLEITUNG

Am 1. Juli 2021 wird eine Reihe von Änderungen der Richtlinie 2006/112/EG (im Folgenden „MwSt-Richtlinie“) wirksam, die sich auf die Mehrwertsteuervorschriften für den grenzüberschreitenden elektronischen Geschäftsverkehr zwischen Unternehmen und Verbrauchern auswirken. Der Rat hat diese Vorschriften mit der Richtlinie 2017/2455 im Dezember 2017 und der Richtlinie 2019/1995 im November 2019 (im Folgenden die „Richtlinien über die Mehrwertsteuer im elektronischen Geschäftsverkehr“) angenommen.

Mit diesen Änderungen sollen die Hindernisse für den grenzüberschreitenden Onlinehandel beseitigt werden, wie dies in der Mitteilung der Kommission „Strategie für einen digitalen Binnenmarkt für Europa“[1] aus dem Jahr 2015 und in der Mitteilung über einen Aktionsplan im Bereich der Mehrwertsteuer „Auf dem Weg zu einem einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraum: Zeit für Reformen“[2] aus dem Jahr 2016 angekündigt wurde. Diese Änderungen wurden insbesondere vorgenommen, um die Herausforderungen zu bewältigen, die in Verbindung mit den Mehrwertsteuerregelungen für Fernverkäufe von Gegenständen und für die Einfuhr von Sendungen mit geringem Wert stehen:

- EU-Unternehmen, die Gegenstände online an Endverbraucher in anderen Mitgliedstaaten verkaufen, müssen sich im Mitgliedstaat des Verbrauchers für Mehrwertsteuerzwecke registrieren lassen und die Mehrwertsteuer dort abführen, wenn ihre Verkäufe den Schwellenwert für Fernverkäufe, d. h. 35 000/100 000 EUR überschreiten. Dies stellt einen erheblichen Verwaltungsaufwand für Händler dar und behindert die Entwicklung des unionsinternen Onlinehandels.

- Da eine Mehrwertsteuerbefreiung für die Einfuhr von Waren mit geringem Wert von bis zu 22 EUR gewährt wird und diese Befreiung zu missbräuchlichen Praktiken führt, geht den Mitgliedstaaten ein Teil ihrer Steuereinnahmen verloren.

- Da Nicht-EU-Unternehmen, die Gegenstände aus Drittländern an Verbraucher in der Union verkaufen, diese mehrwertsteuerfrei in die Union liefern können und sich nicht für Mehrwertsteuerzwecke registrieren lassen müssen, profitieren sie von einem eindeutigen Handelsvorteil gegenüber ihren in der Union ansässigen Wettbewerbern.

Durch die neuen Vorschriften werden EU-Unternehmen mit Anbietern aus Drittländern gleichgestellt, die gemäß den bis Juli 2021 geltenden Regelungen keine Mehrwertsteuer erheben müssen. Sie vereinfachen die mehrwertsteuerlichen Pflichten für Unternehmen, die im grenzüberschreitenden elektronischen Geschäftsverkehr tätig sind, und tragen zu einer Vertiefung des Binnenmarktes bei. Die wichtigsten Änderungen sind folgende:

- Angesichts des Erfolgs der kleinen einzigen Anlaufstelle (Mini-One-Stop-Shop – MOSS) für die Mehrwertsteuer, die es Anbietern von Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen ermöglicht, sich in einem Mitgliedstaat für

[1] COM(2015) 192 final.
[2] COM(2016) 148 final.

Mehrwertsteuerzwecke registrieren zu lassen und in diesem Mitgliedstaat die in anderen Mitgliedstaaten fällige Mehrwertsteuer abzurechnen[3], wird dieses System auf andere Dienstleistungen von Unternehmen an Verbraucher (B2C), innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen sowie inländische Lieferungen bestimmter Gegenständen ausgedehnt und so eine größere einzige Anlaufstelle (One-Stop-Shop – OSS) geschaffen.

- Der bisher bestehende Schwellenwert für innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen wird abgeschafft und durch einen neuen unionsweiten Schwellenwert von 10 000 EUR ersetzt. Die Erbringung von Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen sowie innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen, deren Wert diesen Schwellenwert unterschreitet, können weiterhin den Mehrwertsteuervorschriften des Mitgliedstaates unterliegen, in dem der Steuerpflichtige, der die Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen erbringt, ansässig ist oder in dem sich diese Gegenstände bei Beginn ihrer Versendung oder Beförderung befinden.

- Es werden besondere Bestimmungen eingeführt, nach denen ein Unternehmen, das Lieferungen durch die Nutzung einer elektronischen Online-Schnittstelle unterstützt, für Mehrwertsteuerzwecke so behandelt wird, als ob es diese Gegenstände selbst erhalten und geliefert hätte („fiktiver Lieferer“).

- Die Mehrwertsteuerbefreiung für die Einfuhr von Kleinsendungen mit einem Wert von bis zu 22 EUR wird abgeschafft und es wird eine neue Sonderregelung für Fernverkäufe von aus Drittgebieten oder Drittländern eingeführten Gegenständen mit einem Wert von bis zu 150 EUR geschaffen, die als einzige Anlaufstelle für die Einfuhr (Import One Stop Shop – IOSS) bezeichnet wird.

- Vereinfachungsmaßnahmen für Fernverkäufe eingeführter Gegenstände in Sendungen mit einem Wert von bis zu 150 EUR werden für den Fall eingeführt, dass die IOSS nicht in Anspruch genommen wird (Sonderregelungen).

- Für Unternehmen, die die Lieferung von Gegenständen und die Erbringung von Dienstleistungen durch die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle unterstützen, werden neue Aufzeichnungspflichten eingeführt, auch für den Fall, dass die elektronische Schnittstelle nicht der fiktive Lieferer ist.

1.2 VON DEN AB 2021 GELTENDEN ÄNDERUNGEN BETROFFENE UMSÄTZE

Die folgenden Umsätze sind von den neuen Bestimmungen betroffen:

1) Fernverkäufe von aus Drittgebieten oder Drittländern eingeführten Gegenständen durch Lieferer und fiktive Lieferer (im Sinne von Artikel 14 Absatz 4 Unterabsatz 2 der MwSt-Richtlinie) mit Ausnahme verbrauchsteuerpflichtiger Waren;

[3] Siehe die Erläuterungen und Leitfäden der Kommission zur mehrwertsteuerlichen Behandlung von Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/content/guides_en.

2) Innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen durch Lieferer oder fiktive Lieferer (im Sinne von Artikel 14 Absatz 4 Unterabsatz 1 der MwSt-Richtlinie);

3) Inländische Verkäufe von Gegenständen durch fiktive Lieferer (siehe Artikel 14a Absatz 2 der MwSt-Richtlinie);

4) Erbringung von Dienstleistungen durch nicht in der Union ansässige Steuerpflichtige oder durch Steuerpflichtige, die in der Union, nicht jedoch im Mitgliedstaat des Verbrauchs ansässig sind, an Nichtsteuerpflichtige (Endverbraucher).

Weitere Erläuterungen zu den unter Nummer 1 fallenden Umsätzen finden sich in Kapitel 4 dieser Erläuterungen. Weitere Einzelheiten zu den Lieferungen, die unter die Nummern 2, 3 und 4 fallen, sind in Kapitel 3 zu finden.

1.3 EINSCHLÄGIGE RECHTSAKTE

In den vorliegenden Erläuterungen wird unter anderem auf die folgenden Rechtsakte verwiesen:

- Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, geändert durch die Richtlinie (EU) 2017/2455 des Rates und die Richtlinie (EU) 2019/1995 des Rates (MwSt-Richtlinie)

- Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, geändert durch die Durchführungsverordnung (EU) 2017/2459 des Rates und die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 2019/2026 des Rates (MwSt-Durchführungsverordnung)

- Verordnung (EU) Nr. 904/2010 des Rates über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die Betrugsbekämpfung auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer, geändert durch die Verordnung (EU) 2017/2454 des Rates (Verordnung über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden)

- Durchführungsverordnung (EU) 2020/194 der Kommission vom 12. Februar 2020 mit Durchführungsbestimmungen zur Verordnung (EU) Nr. 904/2010 des Rates hinsichtlich der Sonderregelungen für Steuerpflichtige, die Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige erbringen sowie Fernverkäufe von Gegenständen und bestimmte Lieferungen von Gegenständen innerhalb der Union tätigen

- Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie

- Verordnung (EU) Nr. 2020/1108 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Verordnung (EU) 2017/2454 in Bezug auf den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie

- Durchführungsverordnung (EU) 2020/1112 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Durchführungsverordnung (EU) 2019/2026 in Bezug auf den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie

- Durchführungsverordnung (EU) 2020/1318 der Kommission vom 22. September 2020 zur Änderung der Durchführungsverordnungen (EU) 2020/21 und (EU) 2020/194 in Bezug auf den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie

1.4 GLOSSAR

Lieferungen von Unternehmen an Verbraucher (Business-to-Consumer – B2C): Dies bezeichnet Lieferungen an Endverbraucher und umfasst die in Abschnitt 1.2 aufgeführten Umsätze (eine nähere Beschreibung dazu findet sich in diesen Erläuterungen). Ein Verbraucher kann in diesen Erläuterungen auch als Erwerber bezeichnet werden.

Sendung: Gegenstände, die von demselben Lieferer oder zugrunde liegenden Lieferer gleichzeitig verpackt und an denselben Empfänger versandt werden und Gegenstand desselben Beförderungsvertrags sind.

Fiktiver Lieferer: Der Steuerpflichtige, der so behandelt wird, als ob er die Gegenstände vom zugrunde liegenden Lieferer erhalten hätte und die Gegenstände an den Endverbraucher liefern würde. Ein fiktiver Lieferer hat somit in Bezug auf die Mehrwertsteuer dieselben Rechte und Pflichten wie der Lieferer. Im Zusammenhang mit diesen Erläuterungen gilt als fiktiver Lieferer der Steuerpflichtige, der Lieferungen über eine elektronische Schnittstelle im Sinne von Artikel 14a der MwSt-Richtlinie unterstützt (siehe Kapitel 2 Abschnitt 2.12.1).

Fernverkäufe von Gegenständen: Innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen und Fernverkäufe von aus Drittgebieten oder Drittländern eingeführten Gegenständen, wie in Artikel 14 Absatz 4 der MwSt-Richtlinie definiert.

Es sei darauf hingewiesen, dass vom 1. Januar 2027 bis zum 30. Juni 2028 Lieferungen von Gas, Strom, Wärme oder Kälte als Fernverkäufe von Gegenständen behandelt werden können, damit sie in den Anwendungsbereich der EU-Regelung fallen (weitere Einzelheiten und Bedingungen siehe weiter unten).

Elektronische Schnittstelle: Darunter ist ein breit gefasstes Konzept zu verstehen, das es zwei unabhängigen Systemen oder einem System und dem Endnutzer ermöglicht, mithilfe eines Geräts oder Programms miteinander zu kommunizieren. Eine elektronische Schnittstelle könnte eine Website, ein Portal, ein Gateway, ein Marktplatz, eine Anwendungsprogrammschnittstelle (API) oder Ähnliches sein.

Für die Zwecke dieser Erläuterungen kann damit je nach Kontext eine elektronische Schnittstelle gemäß der vorstehenden Definition oder ein Steuerpflichtiger bezeichnet werden, der eine elektronische Schnittstelle betreibt.

EU-Mitgliedstaaten: Die Länder in der Union, in denen diese Mehrwertsteuervorschriften gelten. Dies sind Belgien, Bulgarien, Tschechien, Dänemark, Deutschland, Estland, Irland, Griechenland, Spanien, Frankreich, Kroatien, Italien, Zypern, Lettland, Litauen, Luxemburg, Ungarn, Malta, die Niederlande, Österreich, Polen, Portugal, Rumänien, Slowenien, die Slowakei, Finnland und Schweden.

Verbrauchsteuerpflichtige Waren: Waren, die harmonisierten Verbrauchsteuern unterliegen, wie Alkohol, Tabak und Energie.

Fulfillment-Dienstleistungen: Für Lieferer von Gegenständen erbrachte Dienstleistungen, die in der Lagerung von Gegenständen in einem Lager, der Vorbereitung von Bestellungen und dem Versand von Gegenständen aus dem Lager bestehen.

Vierergruppe [**THEMA 1**]:

Die Vierergruppe besteht aus:

- nicht steuerpflichtigen juristischen Personen (z. B. Behörden)
- Steuerpflichtigen, die unter die Pauschalregelung für Landwirte fallen
- KMU, die unter die Ausnahmeregelung fallen
- sonstigen von der Steuer befreiten Steuerpflichtigen (z. B. Ärzte)

Ihre innergemeinschaftlichen Erwerbe von Gegenständen (mit Ausnahme von neuen Fahrzeugen und verbrauchsteuerpflichtigen Waren) unterliegen gemäß Artikel 3 Absatz 1 der MwSt-Richtlinie unter folgenden Bedingungen nicht der Mehrwertsteuer:

a) Sie haben im laufenden Kalenderjahr (und im vorherigen Kalenderjahr) den Schwellenwert für innergemeinschaftliche Erwerbe (der von den Mitgliedstaaten festgelegt wird, aber nicht unter 10 000 EUR liegt) nicht überschritten, und
b) sie haben sich nicht dafür entschieden, ihre innergemeinschaftlichen Erwerbe der Mehrwertsteuer zu unterwerfen.

Auf der einen Seite unterliegen Angehörige der Vierergruppe, die den Schwellenwert nicht überschreiten und sich nicht für die Mehrwertsteuerpflicht entschieden haben, unter bestimmten Umständen den Mehrwertsteuervorschriften, die normalerweise für private Verbraucher gelten.

Auf der anderen Seite unterliegen Angehörige der Vierergruppe, die den Schwellenwert überschreiten oder sich für die Mehrwertsteuerpflicht entschieden haben, unter bestimmten Umständen den Mehrwertsteuervorschriften, die für „normale“ Steuerpflichtige gelten.

Wird in diesen Erläuterungen auf die „Vierergruppe“ Bezug genommen, so ist dies als die Vierergruppe derer zu verstehen, die den Schwellenwert nicht überschreiten und sich nicht für die Mehrwertsteuerpflicht entschieden haben.

Vermittler: Eine in der Gemeinschaft ansässige Person, die von einem Lieferer oder einem fiktiven Lieferer, der Fernverkäufe von aus Drittgebieten oder Drittländern eingeführten Gegenständen tätigt, als Steuerschuldner der Mehrwertsteuer und Verantwortlicher für die Erfüllung der Verpflichtungen gemäß der Regelung der einzigen Anlaufstelle für die Einfuhr (Import One Stop Shop – IOSS) benannt wird.

Sachwert:
a) bei Waren zu kommerziellen Zwecken: der Preis der Waren selbst beim Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union ohne Transport- und Versicherungskosten, sofern sie nicht im Preis enthalten und nicht gesondert auf der Rechnung ausgewiesen sind, und ohne alle anderen Steuern und Abgaben, die von den Zollbehörden anhand der einschlägigen Dokumente ermittelt werden können;
b) bei Waren zu nichtkommerziellen Zwecken: der Preis, der für die Waren selbst gezahlt worden wäre, wenn sie zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union verkauft worden wären.

Waren mit geringem Wert: Waren in Sendungen, deren Sachwert bei der Einfuhr 150 EUR nicht übersteigt (ausgenommen verbrauchsteuerpflichtige Waren).

Steuervertreter: Dies ist eine in der Gemeinschaft ansässige Person, die von einem Lieferer als Steuerschuldner der Mehrwertsteuer und zur Erfüllung der mehrwertsteuerlichen Pflichten benannt wird.

Sonderregelungen: Sonderregelungen sind die Nicht-EU-Regelung, die EU-Regelung und die Einfuhrregelung.

Die „Nicht-EU-Regelung“ bezeichnet die Sonderregelung für Dienstleistungen, die von nicht in der Gemeinschaft ansässigen Steuerpflichtigen gemäß Titel XII Kapitel 6 Abschnitt 2 der MwSt-Richtlinie erbracht werden. Weitere Erläuterungen dazu finden sich in Kapitel 3.

Die „EU-Regelung“ ist die Sonderregelung für innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen, für Lieferungen von Gegenständen innerhalb eines Mitgliedstaats mit Unterstützung durch eine elektronische Schnittstelle und für von in der Gemeinschaft, nicht aber im Mitgliedstaat des Verbrauchs ansässigen Steuerpflichtigen erbrachte Dienstleistungen gemäß Titel XII Kapitel 6 Abschnitt 3 der MwSt-Richtlinie. Weitere Erläuterungen dazu finden sich in Kapitel 3.

Die „Einfuhrregelung“ ist die Sonderregelung für Fernverkäufe von aus Drittgebieten oder Drittländern eingeführten Gegenständen gemäß Titel XII Kapitel 6 Abschnitt 4 der MwSt-Richtlinie. Weitere Erläuterungen dazu finden sich in Kapitel 4.

Lieferer: Der Steuerpflichtige, der Gegenstände oder Dienstleistungen innerhalb der EU verkauft oder Fernverkäufe von aus Drittgebieten oder Drittländern eingeführten Gegenständen unmittelbar an Erwerber tätigt, ohne dass die Lieferung von einer elektronischen Schnittstelle unterstützt wird.

Nicht in der Gemeinschaft ansässiger Steuerpflichtiger: Ein Steuerpflichtiger, der weder den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung im Gebiet der Gemeinschaft hat.

Drittgebiete und Drittländer: „Drittgebiete“ sind die in Artikel 6 der MwSt-Richtlinie genannten Gebiete, und ein „Drittland“ ist jeder Staat oder jedes Gebiet, auf den/das der Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union keine Anwendung findet (siehe Artikel 5 der MwSt-Richtlinie). Zum Zeitpunkt der Veröffentlichung dieser Erläuterungen handelt es sich bei den in Artikel 6 genannten Drittgebieten um folgende Gebiete: Berg Athos; Kanarische Inseln; die französischen Gebiete Guadeloupe, Französisch-Guayana, Martinique, Réunion, Saint-Barthélemy, Saint-Martin; Åland-Inseln; Campione d‘Italia; zum italienischen Gebiet gehörender Teil des Luganer Sees; Insel Helgoland; Gebiet von Büsingen; Ceuta; Melilla; Livigno.

Zugrunde liegender Lieferer: Der Steuerpflichtige, der über eine elektronische Schnittstelle Gegenstände liefert oder Fernverkäufe von aus Drittgebieten oder Drittländern eingeführten Gegenständen tätigt (siehe Kapitel 2 Abschnitt 2.1).

1A. SCHLÜSSELELEMENTE DER EINZIGEN MEHRWERTSTEUERREGISTRIERUNG NACH DER ANNAHME DES PAKETS „MEHRWERTSTEUER IM DIGITALEN ZEITALTER“ (ViDA) BEI INKRAFTTRETEN ODER AB DEM 1. JANUAR 2027

Das Paket „Mehrwertsteuer im digitalen Zeitalter“ (VAT in the Digital Age, im Folgenden „ViDA“) besteht aus verschiedenen Säulen, aber nur der Teil „Einzige Mehrwertsteuerregistrierung“ ist Gegenstand dieser Erläuterungen, und insofern gelten diese Änderungen mit Inkrafttreten der Richtlinie in Bezug auf die Mehrwertsteuervorschriften für das digitale Zeitalter (im Folgenden „ViDA-Richtlinie“) (14. April 2025) oder ab dem 1. Januar 2027.

Eine vollständige Überarbeitung wird zu einem späteren Zeitpunkt erforderlich sein, um den weiteren Änderungen in Bezug auf die einzige Mehrwertsteuerregistrierung Rechnung zu tragen, die im Wesentlichen am 1. Juli 2028 in Kraft treten werden.

Der einschlägige Rechtsakt, auf den in den Erläuterungen zur einzigen Mehrwertsteuerregistrierung Bezug genommen wird, ist:

- Richtlinie (EU) 2025/516 des Rates vom 11. März 2025 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Mehrwertsteuervorschriften für das digitale Zeitalter

Die folgenden Themen fallen unter die neuen Bestimmungen und werden in diesen Erläuterungen näher dargelegt:

1) Die Einbeziehung von Lieferungen an die Vierergruppe in die Bestimmung über den fiktiven Lieferer (Artikel 14a Absatz 2 der MwSt-Richtlinie). [**THEMA 1**]

2) Klarstellungen in Bezug auf die Berechnung des Schwellenwerts von 10 000 EUR, unterhalb dessen der Ort der Lieferung eines innergemeinschaftlichen Fernverkaufs von Gegenständen und der Erbringung von Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen im Mitgliedstaat der Niederlassung des Lieferers verbleibt (Artikel 59c der MwSt-Richtlinie). [**THEMA 2**]

3) Klarstellungen in Bezug auf den Zeitpunkt, zu dem der Steuertatbestand für Lieferungen im Rahmen der EU-Regelung und der Nicht-EU-Regelung eintritt (Artikel 66, Artikel 167a und Artikel 226 Nummer 7a der MwSt-Richtlinie). [**THEMA 3**]

4) Klarstellungen in Bezug auf die Nicht-EU-Regelung für Dienstleistungen von Unternehmen an Verbraucher, die in der EU für in der EU ansässige und nicht in der EU ansässige Erwerber erbracht werden (Artikel 359 der MwSt-Richtlinie). [**THEMA 4**]

5) Verbesserungen der Verweise auf die geeigneten Erstattungsverfahren im Zusammenhang mit der Nicht-EU-Regelung (OSS), der EU-Regelung (OSS) und der Einfuhrregelung (IOSS) (Artikel 368, Artikel 369j und Artikel 369w der MwSt-Richtlinie). [**THEMA 5**]

6) IOSS-Sicherheiten (Art. 143 Absatz 1a der MwSt-Richtlinie). [**THEMA 6**]

7) Klarstellungen zur IOSS und ihrer Wechselwirkung mit der Steuerbefreiungsregelung für KMU (Artikel 369m der MwSt-Richtlinie). [**THEMA 7**]

8) Die vorübergehende Gleichstellung von Lieferungen von Gas, Elektrizität, Wärme oder Kälte unter den Bedingungen des Artikels 39 der MwSt-Richtlinie mit Fernverkäufen, wenn sie an Verbraucher oder an die Vierergruppe geliefert werden (soweit deren innergemeinschaftliche Erwerbe von Gegenständen nicht der Mehrwertsteuer unterliegen). [**THEMA 8**]

2 ROLLEN ELEKTRONISCHER SCHNITTSTELLEN

2.1 ELEKTRONISCHE SCHNITTSTELLE ALS FIKTIVER LIEFERER – ARTIKEL 14A DER RICHTLINIE 2006/112/EG

2.1.1 Einschlägige Bestimmungen

Die einschlägigen Bestimmungen sind der MwSt-Richtlinie und der MwSt-Durchführungsverordnung zu entnehmen.

MwSt-Richtlinie

- Artikel 14, Artikel 14a
- Artikel 31–33
- Artikel 36b
- Artikel 66a
- Artikel 136a
- Artikel 169
- Artikel 205
- Artikel 219a – 221
- Artikel 242, Artikel 242a

MwSt-Durchführungsverordnung

- Artikel 5b
- Artikel 5c
- Artikel 5d
- Artikel 41a
- Artikel 54b
- Artikel 54c
- Artikel 63c

2.1.1a Einschlägige Bestimmungen ab dem 1. Januar 2027 nach Annahme von ViDA [**THEMA 1**]

Die einschlägige Bestimmung findet sich in der MwSt-Richtlinie: Artikel 14a Absatz 2.

2.1.2 Warum wurde Artikel 14a eingeführt?

Ziel war die Gewährleistung einer wirksamen und effizienten Erhebung der Mehrwertsteuer bei gleichzeitiger Verringerung des Verwaltungsaufwands für Lieferer, Steuerbehörden und Verbraucher. Steuerpflichtige, die Fernverkäufe von Gegenständen durch die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle unterstützen, werden an der Erhebung der Mehrwertsteuer auf diese Verkäufe beteiligt. Diesbezüglich wurde eine neue Rechtsvorschrift (Artikel 14a) in die MwSt-Richtlinie aufgenommen, nach der diese Steuerpflichtigen unter bestimmten Umständen so behandelt werden, als ob sie die Leistungen selbst erbracht hätten, und sie müssen die Mehrwertsteuer auf diese Verkäufe entrichten (Bestimmung des fiktiven Lieferers).

2.1.3 Welche Umsätze fallen unter diese Bestimmung des fiktiven Lieferers?

Der Steuerpflichtige, der die Lieferung von Gegenständen durch die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle, beispielsweise eines Marktplatzes, einer Plattform, eines Portals oder Ähnlichem[4], unterstützt, gilt als fiktiver Lieferer, wenn Folgendes zutrifft:

1) Fernverkäufe von aus Drittgebieten oder Drittländern eingeführten Gegenständen in Sendungen mit einem Sachwert von höchstens 150 EUR, häufig als Waren mit geringem Wert bezeichnet – Artikel 14a Absatz 1, oder

2) Lieferungen von Gegenständen innerhalb der Gemeinschaft durch einen nicht in der Gemeinschaft ansässigen Steuerpflichtigen an eine nicht steuerpflichtige Person; sowohl inländische Lieferungen als auch innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen fallen darunter – Artikel 14a Absatz 2.

Mit anderen Worten: Der Steuerpflichtige, der die Lieferung durch die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle unterstützt, wird zum fiktiven Lieferer in Bezug auf folgende Lieferungen, die über seine elektronische Schnittstelle getätigt werden:

- Gegenstände in Sendungen mit einem Sachwert von höchstens 150 EUR, die an einen Erwerber in der EU geliefert und in die EU eingeführt werden, unabhängig davon, ob der zugrunde liegende Lieferer/Verkäufer innerhalb oder außerhalb der EU ansässig ist;

- Gegenstände, die bereits in den zollrechtlich freien Verkehr in der EU übergeführt wurden, und Gegenstände, die sich in der EU befinden und an Erwerber in der EU geliefert werden, unabhängig von ihrem Wert, wenn der zugrunde liegende Lieferer/Verkäufer nicht in der EU ansässig ist[5].

Folglich wird der Steuerpflichtige, der die Lieferung durch die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle unterstützt, **nicht** zum fiktiven Lieferer in Bezug auf folgende Umsätze:

- Gegenstände in Sendungen mit einem Sachwert von mehr als 150 EUR, die in die EU eingeführt werden, unabhängig davon, wo der zugrunde liegende Lieferer/Verkäufer ansässig ist;

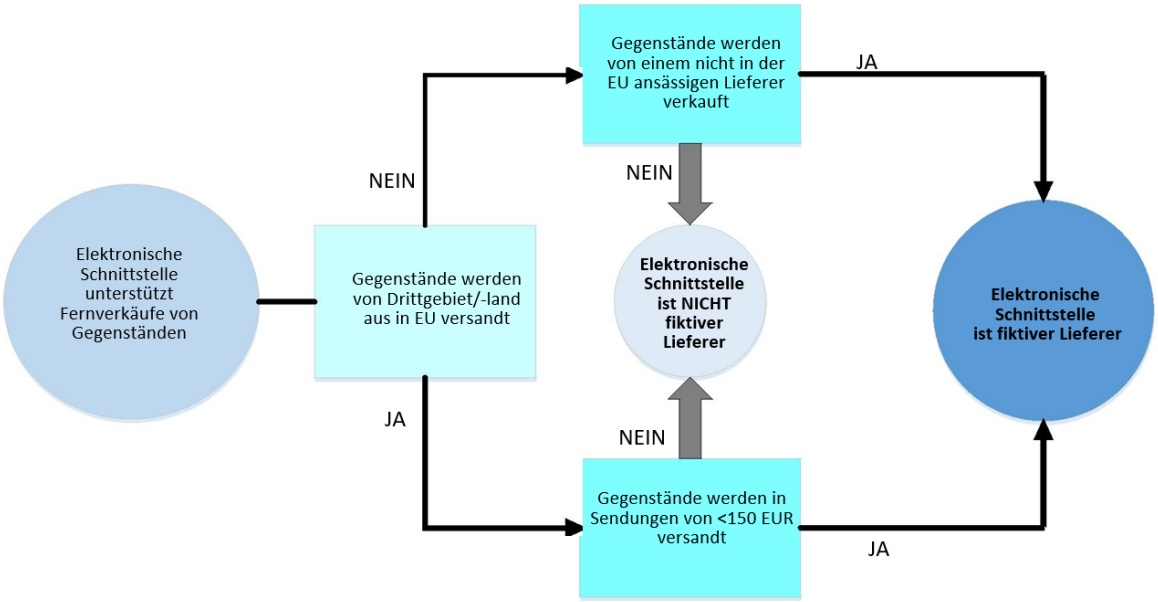
- Gegenstände, die bereits in den zollrechtlich freien Verkehr in der EU übergeführt wurden, und Gegenstände, die sich in der EU befinden und an Erwerber in der EU geliefert werden, unabhängig von ihrem Wert, wenn der zugrunde liegende Lieferer/Verkäufer in der EU ansässig ist.

Dies ist in der nachstehenden Abbildung 1 zusammengefasst.

[4] Der Begriff „Ähnliches“ soll alle aktuellen und zukünftigen Technologien abdecken, die den elektronischen Abschluss eines Verkaufs ermöglichen würden.

[5] Gegenstände, die in ein Zolllager in der Union verbracht wurden, befinden sich bereits im Gebiet der Union und können daher nicht als aus Drittländern oder Drittgebieten versandt angesehen werden, was erforderlich wäre, um sie unter den Begriff des Fernverkaufs eingeführter Gegenstände zu fassen.

Abbildung 1: Lieferungen von Gegenständen, die unter die Bestimmung des fiktiven Lieferers fallen



Siehe Fußnote [6]

2.1.3a Klarstellungen zu den nach der Annahme von ViDA abgedeckten Transaktionen [**THEMA 1**]

Zusätzlich zu den Lieferungen an Nichtsteuerpflichtige (Verbraucher) wird in Artikel 14a Absatz 2 in der durch ViDA geänderten Fassung klargestellt, dass Lieferungen, die unter die Bestimmung des fiktiven Lieferers fallen, auch Lieferungen an die Vierergruppe umfassen.

2.1.4 Was bewirkt Artikel 14a?

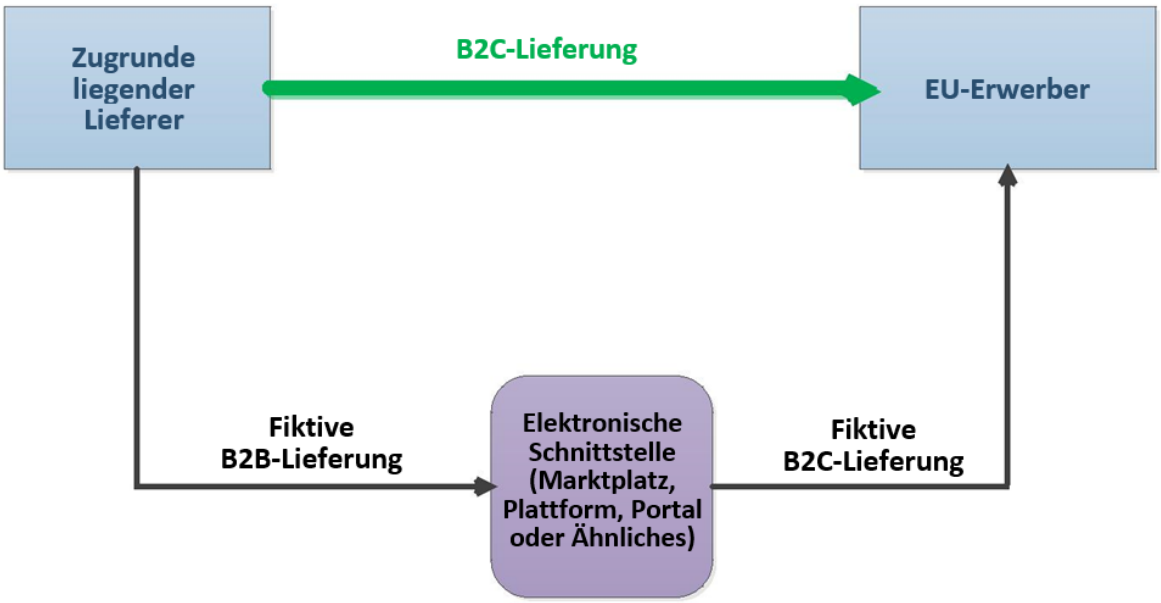
Der neue Artikel 14a, mit dem eine Fiktion für Mehrwertsteuerzwecke eingeführt wird (im Folgenden die „Bestimmung des fiktiven Lieferers“), sieht vor, dass der Steuerpflichtige, der die Lieferung unterstützt, so behandelt wird, als hätte er die Gegenstände selbst erhalten und geliefert (er ist ein „fiktiver Lieferer“). Dies bedeutet, dass die einzelne Lieferung eines Lieferers (der „zugrunde liegender Lieferer“), der Gegenstände durch die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle an den Endverbraucher verkauft (B2C-Lieferung), in zwei Lieferungen aufgeteilt wird:

1) eine Lieferung des Lieferers an die elektronische Schnittstelle (fiktive Lieferung zwischen Unternehmen – B2B), die als Lieferung ohne Beförderung behandelt wird, und

2) eine Lieferung der elektronischen Schnittstelle an den Erwerber (fiktive Lieferung an den Verbraucher – B2C), wobei dieser Lieferung die Beförderung zugeordnet wird.

6 < 150 EUR sind in der Grafik als höchstens 150 EUR zu lesen.

Abbildung 2: Folgen des Modells des fiktiven Lieferers



Diese Bestimmung hat zur Folge, dass der Steuerpflichtige, der die Lieferung über eine elektronische Schnittstelle unterstützt, mehrwertsteuerlich so behandelt wird, als wäre er der tatsächlichen Lieferer der Gegenstände. Das bedeutet, dass er für Mehrwertsteuerzwecke so behandelt wird, als hätte er die Gegenstände vom zugrunde liegenden Lieferer erworben und an den Erwerber weiterverkauft.

2.1.4.1. Welche Pflichten gelten für die Ausweisung der Mehrwertsteuer auf Rechnungen für diese Lieferungen?

<u>Für Lieferung 1)</u>: Lieferung des zugrunde liegenden Lieferers an die elektronische Schnittstelle (fiktive Lieferung zwischen Unternehmen – B2B):

Diese fiktive Lieferung zwischen Unternehmen kann Folgendes sein:

a) Fernverkauf von eingeführten Gegenständen (Artikel 14a Absatz 1)[7]

Da eine solche Lieferung außerhalb der EU erfolgt, sind die EU-Mehrwertsteuervorschriften auf diese fiktive Lieferung zwischen Unternehmen nicht anwendbar. Daher bestehen für den zugrunde liegenden Lieferer in der EU keine Mehrwertsteuerpflichten für die Rechnungsstellung.

b) Lieferung von Gegenständen innerhalb der EU (Artikel 14a Absatz 2)

Der zugrunde liegende Lieferer muss eine Mehrwertsteuerrechnung an den fiktiven Lieferer gemäß den Vorschriften des Mitgliedstaats stellen, in dem die Lieferung erfolgt.

Diese fiktive Lieferung zwischen Unternehmen ist von der Mehrwertsteuer befreit und der zugrunde liegende Lieferer hat das Recht auf Vorsteuerabzug (Artikel 136a und 169 Buchstabe b der MwSt-Richtlinie). Die MwSt-Richtlinie räumt Mitgliedstaaten zwar die Möglichkeit ein, Steuerpflichtige von der Pflicht zur Ausstellung einer Rechnung im Falle

[7] Szenarien für die Anwendung von Artikel 14a Absatz 1 sind in Kapitel 5 der Erläuterungen beschrieben.

steuerbefreiter Leistungen zu befreien (Artikel 220 Absatz 2 der MwSt-Richtlinie), aber diese Möglichkeit besteht für diese spezielle Lieferung nicht. Für diese fiktiven Lieferungen zwischen Unternehmen können Selbstfakturierungsvereinbarungen verwendet werden. Dabei gelten die Vorschriften für die Selbstfakturierung des Mitgliedstaats, in dem die Lieferung erfolgt.

Für Lieferung 2): Lieferung von der elektronischen Schnittstelle an den Erwerber (fiktive Lieferung an den Verbraucher – B2C):

Diese fiktive Lieferung an den Verbraucher kann Folgendes sein:

a) Fernverkauf von eingeführten Gegenständen (Artikel 14a Absatz 1)

Für diese fiktive Lieferung gelten die EU-Mehrwertsteuervorschriften in Bezug auf die Rechnungsstellung, sofern sich der Ort der Lieferung des Fernverkaufs eingeführter Gegenstände in der EU befindet. Die MwSt-Richtlinie sieht vor, dass für Lieferungen an Verbraucher keine Mehrwertsteuerrechnung ausgestellt werden muss, und dies gilt daher auch für diese fiktive Lieferung an den Verbraucher. Die Mitgliedstaaten können jedoch vorschreiben, dass für diese Lieferung eine Rechnung für Mehrwertsteuerzwecke ausgestellt werden muss (Artikel 221 der MwSt-Richtlinie). Darüber hinaus können die Zollbehörden für die Zollabfertigung Belege verlangen, die in der Regel eine Handelsrechnung umfassen.

Wird eine Rechnung ausgestellt und nimmt die elektronische Schnittstelle die Sonderregelung in Anspruch, unterliegt die Rechnungsstellung den Vorschriften des Mitgliedstaats der Identifizierung (Artikel 219a der MwSt-Richtlinie). Wird die Sonderregelung nicht in Anspruch genommen, unterliegt die Rechnungsstellung den Vorschriften des Mitgliedstaats, in dem der Fernverkauf von eingeführten Gegenständen als erfolgt gilt. Die elektronische Schnittstelle muss die Mehrwertsteuer erheben, die im Mitgliedstaat des Verbrauchs auf die Lieferung von Gegenständen anwendbar ist, und diese Mehrwertsteuer an die Steuerbehörden dieses Mitgliedstaats abführen. Die IOSS-Identifikationsnummer der elektronischen Schnittstelle sollte nicht auf der Rechnung angegeben werden, da die Weitergabe der IOSS-Nummer auf das erforderliche Mindestmaß beschränkt werden sollte.

b) Lieferung von Gegenständen innerhalb der EU (Artikel 14a Absatz 2)

Dies deckt sowohl inländische Lieferungen von Gegenständen als auch innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen unter Nutzung der elektronischen Schnittstelle ab[8], die als fiktiver Lieferer fungiert.

Bei inländischen Lieferungen von Gegenständen unter Nutzung der elektronischen Schnittstelle besteht in der Regel keine Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung für eine solche fiktive Lieferung an den Verbraucher. Ein Mitgliedstaat des Verbrauchs kann jedoch vorschreiben, dass für diese Lieferung eine Rechnung für Mehrwertsteuerzwecke ausgestellt werden muss (Artikel 221 der MwSt-Richtlinie). Wird eine Rechnung ausgestellt und nimmt die elektronische Schnittstelle die Sonderregelung für diese inländische Lieferung an den Verbraucher in Anspruch, unterliegt die Rechnungsstellung den Vorschriften des Mitgliedstaats der Identifizierung (Artikel 219a der MwSt-Richtlinie). Wird die Sonderregelung nicht in Anspruch genommen, unterliegt die Rechnungsstellung den Vorschriften des Mitgliedstaats, in dem die Lieferung erfolgt.

[8] Szenarien für die Anwendung von Artikel 14a Absatz 2 sind in Kapitel 5 der Erläuterungen beschrieben.

Beim innergemeinschaftlichen Fernverkauf von Gegenständen besteht in dem Fall, dass die EU-Regelung in Anspruch genommen wird, keine rechtliche Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung für diese Lieferung an den Verbraucher (Artikel 220 Absatz 1, Nummer 2 der MwSt-Richtlinie[9]). Wenn die elektronische Schnittstelle eine Rechnung ausstellt, unterliegt die Rechnungsstellung den Vorschriften des Mitgliedstaats, in dem die elektronische Schnittstelle die Sonderregelung nutzt, d. h. des Mitgliedstaats der Identifizierung (Artikel 219a der MwSt-Richtlinie). Wird die EU-Regelung nicht in Anspruch genommen, muss dem Erwerber von der elektronischen Schnittstelle eine Rechnung ausgestellt werden, die den Rechnungsstellungsvorschriften des Mitgliedstaats entspricht, in dem die Lieferung erfolgt.

Unabhängig davon, ob die EU-Regelung in Anspruch genommen wird oder nicht, muss die elektronische Schnittstelle die Mehrwertsteuer erheben, die im Mitgliedstaat des Verbrauchs auf die gelieferten Gegenstände anwendbar ist, und diese Mehrwertsteuer an die Steuerverwaltung abführen.

Die nachstehende Tabelle 1 gibt einen Überblick über die verschiedenen Pflichten hinsichtlich der Rechnungsstellung.

Tabelle 1: Rechnungsstellung

Lieferungen		**Pflicht zur Rechnungsstellung gemäß MwSt-Richtlinie?**	**Können Mitgliedstaaten Rechnungsstellungs-pflichten auferlegen?**	**Rechnungsstellungs-vorschriften welchen Mitgliedstaats?**
Fiktive B2B-Liefe-rung	**Fernverkauf von eingeführten Gegenständen (Artikel 14a Absatz 1)**	Nicht anwendbar*. * Handelsrechnung für Zollabfertigung	Nicht anwendbar	Nicht anwendbar
	Lieferung von Gegenständen innerhalb der EU (Artikel 14a Absatz 2)	JA	Nicht anwendbar	Mitgliedstaat, in dem die Lieferung erfolgt
Fiktive B2C-Liefe-rung	**Fernverkauf von eingeführten Gegenständen (Artikel 14a Absatz 1), der in der EU erfolgt**	NEIN* * Handelsrechnung für Zollabfertigung	JA	a) Inanspruchnahme der Sonderregelung – Mitgliedstaat der Identifizierung b) Keine Inanspruchnahme der Sonderregelung – Mitgliedstaat, in dem der Fernverkauf von eingeführten Gegenständen erfolgt
	Lieferung von Gegenständen innerhalb der EU (Artikel 14a Absatz 2):	1) NEIN	1) JA	a) Inanspruchnahme der Sonderregelung –

[9] Berichtigung der Richtlinie (EU) 2017/2455 des Rates vom 5. Dezember 2017 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG und der Richtlinie 2009/132/EG (ABl. L 348 vom 29.12.2017).

	1) inländische Lieferung über elektronische Schnittstelle **2) innergemeinschaftlicher Fernverkauf von Gegenständen über elektronische Schnittstelle**	2) a) Inanspruchnahme der Sonderregelung – NEIN b) Keine Inanspruchnahme der Sonderregelung – JA	2) a) NEIN b) JA	Mitgliedstaat der Identifizierung b) Keine Inanspruchnahme der Sonderregelung – Mitgliedstaat, in dem der Fernverkauf von eingeführten Gegenständen erfolgt

2.1.5 Gilt die elektronische Schnittstelle als fiktiver Lieferer für alle Verkäufe, die sie unterstützt?

Die Beurteilung, ob die elektronische Schnittstelle die Lieferung von Gegenständen unterstützt und somit als fiktiver Lieferer gilt, sollte auf Transaktionsbasis erfolgen, wobei die in den folgenden Abschnitten dargelegten Kriterien zu berücksichtigen sind. Folglich kann davon ausgegangen werden, dass die elektronische Schnittstelle einige der Lieferungen unterstützt und somit der fiktive Lieferer für diese Lieferungen von Gegenständen ist, während sie gleichzeitig an anderen Lieferungen beteiligt ist, für die sie nicht der fiktive Lieferer ist.

Eine elektronische Schnittstelle kann beispielsweise an Folgendem beteiligt sein:
1) Lieferungen von Gegenständen in Sendungen mit einem Sachwert von über 150 EUR, die in die EU eingeführt werden, für die sie nicht als fiktiver Lieferer betrachtet wird, und
2) Lieferungen von Gegenständen (die sich bereits im zollrechtlich freien Verkehr in der EU befinden) innerhalb der EU durch einen zugrunde liegenden Lieferer/Verkäufer, der nicht in der EU ansässig ist, für die der Marktplatz als der fiktive Lieferer betrachtet wird.

2.1.6 Wann unterstützt der Steuerpflichtige die Lieferung und wann nicht?

Artikel 5b der MwSt-Durchführungsverordnung enthält Klarstellungen dazu, wann davon auszugehen ist, dass ein Steuerpflichtiger die Lieferung von Gegenständen für die Zwecke der Anwendung der Bestimmung des fiktiven Lieferers unterstützt.

Der Begriff „unterstützen“ bezeichnet die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle, um es einem Erwerber und einem Lieferer, der über eine elektronische Schnittstelle Gegenstände zum Verkauf anbietet, zu ermöglichen, in Kontakt zu treten, woraus eine Lieferung von Gegenständen über die elektronische Schnittstelle an diesen Erwerber resultiert. Anders ausgedrückt bedeutet das, dass der Verkauf/Kauf vom Verkäufer an den Erwerber durch die Unterstützung des Steuerpflichtigen, der die elektronische Schnittstelle betreibt, realisiert/abgeschlossen wird. Dieser Begriff umfasst Situationen, in denen Erwerber den Kaufvorgang einleiten oder ein Angebot für den Kauf von Gegenständen abgeben und die zugrunde liegenden Lieferer das Angebot über die elektronische Schnittstelle annehmen. Im Allgemeinen ist eine solche Unterstützung in Transaktionen des elektronischen Handels daran erkennbar, dass der tatsächliche Bestell- und Kaufabwicklungsvorgang über oder mithilfe der elektronischen Schnittstelle erfolgt. Darüber hinaus bedeutet *„woraus eine Lieferung von*

Gegenständen über die elektronische Schnittstelle an diesen Erwerber resultiert“ nur, dass ein Geschäft über die elektronische Schnittstelle (Website, Portal, Gateway, Marktplatz, Anwendungsprogrammschnittstelle (API) oder Ähnliches) geschlossen wird. Es wird jedoch nicht durch die physische Lieferung der Gegenstände bestimmt, die von dem Steuerpflichtigen, der die elektronische Schnittstelle betreibt, organisiert/durchgeführt werden kann oder nicht.

Ein Steuerpflichtiger, d. h. eine elektronische Schnittstelle, wird in folgenden Fällen **nicht** als jemand betrachtet, der die Lieferung unterstützt:

a) er legt weder unmittelbar noch mittelbar irgendeine der Bedingungen für die Lieferung der Gegenstände fest (siehe Abschnitt 2.1.6.1); und

b) er ist weder unmittelbar noch mittelbar an der Autorisierung der Abrechnung mit dem Erwerber bezüglich der getätigten Zahlung beteiligt (siehe Abschnitt 2.1.6.2); und

c) er ist weder unmittelbar noch mittelbar an der Bestellung oder Lieferung der Gegenstände beteiligt (siehe Abschnitt 2.1.6.3).

Diese Bedingungen müssen von einem Steuerpflichtigen kumulativ erfüllt werden, damit davon ausgegangen werden kann, dass er die Lieferung nicht unterstützt. Folglich kann auch dann, wenn ein Steuerpflichtiger nur eine der oben aufgeführten Tätigkeiten erbringt, dennoch davon ausgegangen werden, dass er die Lieferung von Gegenständen unterstützt.

Die Bestimmung des fiktiven Lieferers ist auch nicht auf die folgenden Tätigkeiten anwendbar (weitere Einzelheiten siehe Abschnitt 2.1.7):

a) die Verarbeitung von Zahlungen im Zusammenhang mit der Lieferung von Gegenständen;

b) die Auflistung von Gegenständen oder die Werbung für diese;

c) die Weiterleitung oder Vermittlung von Erwerbern an andere elektronische Schnittstellen, über die Gegenstände zum Verkauf angeboten werden, ohne dass eine weitere Einbindung in die Lieferung besteht.

2.1.6.1 Wann legt die elektronische Schnittstelle die Bedingungen für die Lieferung fest?

a) Der Begriff „Festlegung der Bedingungen“

Gemäß Artikel 5b Absatz 2 Buchstabe a der MwSt-Durchführungsverordnung wird dann, wenn ein Steuerpflichtiger, der die elektronische Schnittstelle betreibt, unmittelbar oder mittelbar irgendeine der Bedingungen für die Lieferung festlegt, davon ausgegangen, dass er die Lieferung von Gegenständen unterstützt, und er wird als fiktiver Lieferer behandelt.

Unter den Bedingungen sind die Rechte und Pflichten des zugrunde liegenden Lieferers und des Erwerbers im Zusammenhang mit der Lieferung zu verstehen, etwa Preis, Art und Natur der Gegenstände, Zahlungsmodalitäten, Liefervereinbarungen oder Garantien. Dies umfasst auch die Bedingungen, die sowohl für den zugrunde liegenden Lieferer als auch für den Erwerber hinsichtlich der Nutzung der Website/Plattform gelten (einschließlich der Bedingungen für die Führung eines Kontos auf der Website/Plattform).

Da sich die Bestimmung auf irgendeine der Bedingungen bezieht, die unmittelbar oder mittelbar festgelegt werden können, sollte der Begriff weit ausgelegt werden. Damit soll ein

breites Spektrum von Steuerpflichtigen erfasst werden, die einen Marktplatz, eine Plattform, ein Portal oder ein ähnliches Geschäftsmodell betreiben, das im Onlinehandel/elektronischem Geschäftsverkehr besteht oder sich herausbildet.

Die Verwendung der Begriffe „unmittelbar“ und „irgendeine“ bei der Festlegung der Bedingungen, unter denen die Lieferung von Gegenständen erfolgt, soll eine künstliche Aufteilung von Rechten und Pflichten zwischen der elektronischen Schnittstelle und den zugrunde liegenden Lieferern verhindern. Beispielsweise reicht der Hinweis, dass der Verkäufer (der zugrunde liegende Lieferer) für die über einen Marktplatz/eine Plattform verkauften Gegenstände verantwortlich ist oder dass der Vertrag zwischen dem zugrunde liegenden Lieferer und dem Erwerber geschlossen wurde, nicht aus, um den Steuerpflichtigen, der die elektronische Schnittstelle betreibt, von den mehrwertsteuerlichen Pflichten als fiktiver Lieferer zu befreien.

Der Begriff geht somit über das Vertragsverhältnis hinaus und berücksichtigt die wirtschaftliche Realität und insbesondere den Einfluss elektronischer Schnittstellen auf die tatsächliche Lieferung von Gegenständen bzw. den Beitrag elektronischer Schnittstellen zur tatsächlichen Lieferung von Gegenständen.

b) Beispiele für Tätigkeiten, die unter diesen Begriff fallen

Verschiedene Elemente/Merkmale können darauf hindeuten, dass ein Steuerpflichtiger eine elektronische Schnittstelle betreibt, für die er die Bedingungen festlegt. Für eine endgültige Schlussfolgerung müssen alle Merkmale der Lieferung berücksichtigt werden. Nachstehend sind dennoch einige Beispiele für Tätigkeiten aufgeführt, die darauf hindeuten, dass der Steuerpflichtige eine elektronische Schnittstelle betreibt, für die er die Bedingungen unmittelbar oder mittelbar festlegt (diese Auflistung ist nicht als kumulativ und nicht als erschöpfend zu betrachten):

- Die elektronische Schnittstelle ist Eigentümer oder Verwalter der technischen Plattform, über die die Gegenstände geliefert werden.

- Die elektronische Schnittstelle legt Regeln für die Auflistung und den Verkauf von Gegenständen über ihre Plattform fest.

- Die elektronische Schnittstelle ist Eigentümer der Daten des Erwerbers in Verbindung mit der Lieferung.

- Die elektronische Schnittstelle stellt die technische Lösung für die Erteilung der Bestellung oder die Einleitung des Kaufs bereit (z. B. durch Platzierung der Gegenstände in einem Warenkorb).

- Die elektronische Schnittstelle organisiert/verwaltet die Übermittlung des Angebots, die Annahme des Auftrags oder die Bezahlung der Gegenstände.

- Die elektronische Schnittstelle legt die Bedingungen fest, unter denen der Lieferer oder der Erwerber die Kosten für die Rücksendung der Gegenstände zu tragen hat.

- Die elektronische Schnittstelle schreibt dem zugrunde liegenden Lieferer eine oder mehrere spezifische Zahlungsmethoden, Lager- oder Erfüllungsbedingungen oder Versand- oder Liefermethoden vor, die zur Erfüllung des Geschäfts verwendet werden müssen.

- Die elektronische Schnittstelle hat das Recht, die Zahlung des Erwerbers für den zugrunde liegenden Lieferer zu bearbeiten oder einzubehalten oder den Zugriff auf die Beträge in anderer Weise einzuschränken.

- Die elektronische Schnittstelle ist in der Lage, eine Gutschrift für den Umsatz ohne Zustimmung oder Genehmigung des zugrunde liegenden Lieferers auszustellen, falls die Gegenstände nicht ordnungsgemäß empfangen wurden.

- Die elektronische Schnittstelle bietet Kundendienst, Unterstützung bei der Rücksendung oder dem Umtausch von Gegenständen oder Beschwerde- oder Streitbeilegungsverfahren für Lieferer und/oder deren Erwerber.

- Die elektronische Schnittstelle hat das Recht, den Preis festzulegen, zu dem die Gegenstände verkauft werden, z. B. indem sie im Rahmen eines Kundenbindungsprogramms einen Rabatt anbietet, die Preisgestaltung kontrolliert oder beeinflusst.

2.1.6.2 Wann ist die elektronische Schnittstelle an der Autorisierung der Abrechnung mit dem Erwerber bezüglich der getätigten Zahlung beteiligt?

a) Der Begriff „Autorisierung der Abrechnung“

Gemäß Artikel 5b Absatz 2 Buchstabe b der MwSt-Durchführungsverordnung wird dann, wenn ein Steuerpflichtiger, der die elektronische Schnittstelle betreibt, unmittelbar oder mittelbar an der Autorisierung der Abrechnung mit dem Erwerber bezüglich der getätigten Zahlung beteiligt ist, davon ausgegangen, dass er die Lieferung von Gegenständen unterstützt, und er fällt unter die Bestimmung des fiktiven Lieferers.

Der Begriff „Autorisierung der Abrechnung“ bezieht sich auf den Fall, dass die elektronische Schnittstelle Einfluss darauf nehmen kann, ob, zu welchem Zeitpunkt oder unter welchen Bedingungen der Erwerber bezahlt. Die elektronische Schnittstelle autorisiert die Zahlung, wenn sie entscheidet, dass das Konto, die Bankkarte oder Ähnliches des Erwerbers zur Zahlung der Lieferung belastet werden kann, oder wenn sie am Empfang der Zahlungsgenehmigungsmeldung oder der Zahlungszusage des Erwerbers beteiligt ist. Dieser Begriff bedeutet nicht, dass die elektronische Schnittstelle die Zahlung tatsächlich einziehen oder entgegennehmen muss oder dass sie an jedem Schritt des Zahlungsvorgangs beteiligt sein sollte.

b) Beispiele für Tätigkeiten, die unter diesen Begriff fallen

Verschiedene Elemente/Merkmale können einen Hinweis darauf liefern, dass eine elektronische Schnittstelle die Abrechnung autorisiert. Um eine endgültige Schlussfolgerung zu ziehen, müssen alle Merkmale der Lieferung berücksichtigt werden. Nachstehend sind dennoch einige Beispiele für Tätigkeiten aufgeführt, die darauf hindeuten, dass die elektronische Schnittstelle an der Autorisierung der Abrechnung beteiligt ist (diese Auflistung ist nicht als kumulativ und nicht als erschöpfend zu betrachten):

- Über die elektronische Schnittstelle werden dem Erwerber Informationen zur Zahlung wie der zu zahlende Preis, seine Zusammensetzung, etwaige zusätzliche Gebühren, Zahlungsfristen, Zahlungsmodalitäten usw. bereitgestellt.

- Die elektronische Schnittstelle leitet das Verfahren ein, über das dem Erwerber die Zahlung in Rechnung gestellt wird.

- Die elektronische Schnittstelle erfasst/erhält vom Erwerber Zahlungsdaten/Informationen wie Kredit-/Debitkartennummer, Gültigkeit der Karte, Sicherheitscode, Name und/oder Konto des Zahlungsinhabers, Informationen zum in digitaler Währung oder Kryptowährung geführten Konto, Informationen zur digitalen Brieftasche usw.

- Die elektronische Schnittstelle zieht die Zahlung für die gelieferten Gegenstände ein und leitet sie dann an den zugrunde liegenden Lieferer weiter.

- Die elektronische Schnittstelle verbindet den Erwerber mit einem Dritten, der die Zahlung entsprechend den Anweisungen der elektronischen Schnittstelle verarbeitet (Tätigkeiten eines Steuerpflichtigen, der die Zahlung nur ohne jede andere Beteiligung an der Lieferung verarbeitet, sind von der Bestimmung des fiktiven Lieferers ausgenommen – siehe Abschnitt 2.1.7)

2.1.6.3 Wann ist die elektronische Schnittstelle an der Bestellung oder Lieferung der Gegenstände beteiligt?

a) Der Begriff „an der Bestellung oder Lieferung der Gegenstände beteiligt“

Gemäß Artikel 5b Absatz 2 Buchstabe c der MwSt-Durchführungsverordnung wird dann, wenn ein Steuerpflichtiger, der eine elektronische Schnittstelle betreibt, unmittelbar oder mittelbar an der Bestellung oder Lieferung der Gegenstände beteiligt ist, davon ausgegangen, dass er die Lieferung von Gegenständen unterstützt, und er fällt unter die Bestimmung des fiktiven Lieferers.

Der Begriff „an der Bestellung oder Lieferung der Gegenstände beteiligt“ sollte weit ausgelegt werden.

Die Beteiligung an der Bestellung der Gegenstände bedeutet nicht zwangsläufig, dass die elektronische Schnittstelle an der Erstellung des Bestellauftrags beteiligt ist, sondern bezieht sich auf Situationen, in denen die elektronische Schnittstelle in irgendeiner Weise an der Bestellung von Gegenständen beteiligt ist.

Der Begriff „an der Lieferung der Gegenstände beteiligt“ ist nicht auf die physische Lieferung von Gegenständen beschränkt, die von oder im Namen der elektronischen Schnittstelle organisiert/durchgeführt werden kann oder nicht. Er bezieht sich auf Situationen, in denen die elektronische Schnittstelle die Lieferung von Gegenständen in irgendeiner Weise beeinflussen kann.

b) Beispiele für Tätigkeiten, die unter diesen Begriff fallen

Verschiedene Elemente/Merkmale können darauf hindeuten, dass ein Steuerpflichtiger, der eine elektronische Schnittstelle betreibt, an der Bestellung oder Lieferung der Gegenstände beteiligt ist. Um eine endgültige Schlussfolgerung zu ziehen, müssen alle Merkmale der Lieferung berücksichtigt werden. Nachstehend sind dennoch einige Beispiele für Tätigkeiten aufgeführt, die darauf hindeuten, dass die elektronische Schnittstelle an der Bestellung oder Lieferung der Gegenstände beteiligt ist (diese Auflistung ist nicht als kumulativ und nicht als erschöpfend zu betrachten):

- Die elektronische Schnittstelle stellt das technische Instrument für die Erteilung der Bestellung durch den Erwerber bereit (in der Regel der Warenkorb/der Kaufabwicklungsvorgang).

- Die elektronische Schnittstelle übermittelt dem Erwerber und dem zugrunde liegenden Lieferer die Bestätigung und/oder die Einzelheiten der Bestellung;

- Die elektronische Schnittstelle stellt dem zugrunde liegenden Lieferer eine Gebühr oder Provision auf der Grundlage des Werts der Bestellung in Rechnung.

- Die elektronische Schnittstelle übermittelt die Genehmigung, mit der Lieferung der Gegenstände zu beginnen, oder weist den zugrunde liegenden Lieferer oder einen Dritten an, die Gegenstände zu liefern.

- Die elektronische Schnittstelle erbringt Fulfillment-Dienstleistungen an den zugrunde liegenden Lieferer.

- Die elektronische Schnittstelle organisiert die Lieferung der Gegenstände.

- Die elektronische Schnittstelle übermittelt dem Erwerber Einzelheiten zur Zustellung.

2.1.7 Tätigkeiten, die nicht zur Anwendung der Bestimmung des fiktiven Lieferers führen

In Artikel 5b der MwSt-Durchführungsverordnung ist eine begrenzte Liste von Tätigkeiten aufgeführt, die nicht zur Anwendung der Bestimmung des fiktiven Lieferers führen. Wenn die elektronische Schnittstelle **ausschließlich** eine dieser aufgeführten Tätigkeiten oder eine Kombination davon ausführt, wird sie nicht als fiktiver Lieferer behandelt. Hierbei handelt es sich um folgende Tätigkeiten:

a) die Verarbeitung von Zahlungen im Zusammenhang mit der Lieferung von Gegenständen, und/oder

b) die Auflistung von Gegenständen oder die Werbung für diese, und/oder

c) die Weiterleitung oder Vermittlung von Erwerbern an andere elektronische Schnittstellen, über die Gegenstände zum Verkauf angeboten werden, ohne dass eine weitere Einbindung in die Lieferung besteht.

Wenn eine elektronische Schnittstelle Tätigkeiten ausführt, die den Zugang zu einem Zahlungssystem ermöglichen oder lediglich ein Bewusstsein dafür erwecken, dass die Möglichkeit zum Kauf bestimmter Gegenstände besteht, beispielsweise durch Werbeanzeigen, die potenzielle Erwerber bei Anklicken auf die Website eines Verkäufers weiterleiten, oder Kleinanzeigen auf Websites, die keine Kaufmöglichkeiten bieten, wird sie nicht als Lieferer behandelt. Die elektronische Schnittstelle ist weder unmittelbar noch mittelbar an der Lieferung beteiligt, die zwischen dem Lieferer und dem Erwerber in völliger Unabhängigkeit erfolgt, und hat daher im normalen Geschäftsverlauf keine Kenntnis von Elementen wie i) dem Zeitpunkt des Abschlusses einer Transaktion, ii) dem Ort, an dem sich die Gegenstände befinden, oder iii) dem Ort, an den die Gegenstände befördert werden. Ohne diese Angaben wäre es für die elektronische Schnittstelle unmöglich, die mehrwertsteuerlichen Pflichten als fiktiver Lieferer zu erfüllen.

Auch wenn die elektronische Schnittstelle für diese oben genannten Tätigkeiten bzw. Lieferungen nicht als Lieferer betrachtet wird, könnte sie in Bezug auf andere von ihr unterstützte Lieferungen dennoch als fiktiver Lieferer gelten.

2.1.8 Beteiligung mehrerer elektronischer Schnittstellen

Artikel 5b der MwSt-Durchführungsverordnung enthält weitere Klarstellungen zum Begriff des fiktiven Lieferers: *„um es einem Erwerber und einem Lieferer, der durch die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle Gegenstände zum Verkauf anbietet, zu ermöglichen, in Kontakt zu treten, woraus eine Lieferung von Gegenständen über die elektronische Schnittstelle resultiert“.* Dies bezieht sich auf Situationen, in denen der eigentliche Bestell- und/oder Kaufabwicklungsvorgang über die elektronische Schnittstelle verwaltet/durchgeführt wird. Dies bedeutet, dass es nur eine elektronische Schnittstelle geben kann, die der fiktive Lieferer ist, d. h. die elektronische Schnittstelle, über die die Bestellung erteilt wird und über die die Lieferung abgeschlossen wird. Jeder andere Vermittler in der Lieferkette erbringt in der Regel eine Lieferung zwischen Unternehmen entweder an den zugrunde liegenden Lieferer, an die elektronische Schnittstelle, die der fiktive Lieferer ist, oder an irgendeine andere elektronische Schnittstelle.

Beispiel 1:

Ein Erwerber bestellt Gegenstände, die von einem zugrunde liegenden Lieferer über die elektronische Schnittstelle 1 zum Kauf angeboten werden. Der zugrunde liegende Lieferer hat die Gegenstände, die er zum Verkauf anbietet, nicht selbst auf Lager, sondern kauft diese über die elektronische Schnittstelle 2 ein (eine Dropshipping-Plattform). Der zugrunde liegende Lieferer weist die elektronische Schnittstelle 2 (die Dropshipping-Plattform) an, die Gegenstände unmittelbar an den Erwerber zu versenden.

Um festzustellen, welche elektronische Schnittstelle in diesem Fall der fiktive Lieferer ist, muss geprüft werden, über welche elektronische Schnittstelle der Verkauf an den Erwerber tatsächlich abgeschlossen wird, d. h. über welche elektronische Schnittstelle der Erwerber die Bestellung erteilt hat und/oder die Kaufabwicklung durchgeführt wird. Wenn die Bestellung und/oder die Kaufabwicklung über die elektronische Schnittstelle 1 durchgeführt wird, erbringt die Dropshipping-Plattform (elektronische Schnittstelle 2) eine Dienstleistung an den zugrunde liegenden Lieferer.

Beispiel 2:

Ein Erwerber hat die Absicht, Gegenstände zu bestellen, die auf einer elektronischen Schnittstelle (elektronische Schnittstelle 1) zum Kauf angeboten werden. Zur Erteilung der Bestellung wird er an eine weitere elektronische Schnittstelle (elektronische Schnittstelle 2) weitergeleitet, über die Gegenstände von einem zugrunde liegenden Lieferer zum Kauf angeboten werden. Der Kauf wird schließlich über die elektronische Schnittstelle 2 abgeschlossen.

Obwohl die erste Kontaktaufnahme mit der elektronischen Schnittstelle 1 erfolgt ist, wird der Kauf mit der elektronischen Schnittstelle 2 abgeschlossen, und damit gilt Letztere als der fiktive Lieferer.

2.1.9 Begrenzte Haftung des fiktiven Lieferers (Artikel 5c der MwSt-DVO)

2.1.9.1 Warum wurde die Bestimmung eingeführt?

Die Bestimmung des fiktiven Lieferers ist eine „Fiktion“, die für Mehrwertsteuerzwecke geschaffen wurde. Der fiktive Lieferer ist in der Regel nicht im Besitz der Gegenstände, und die Übertragung des Eigentums an den Gegenständen erfolgt zwischen dem zugrunde liegenden Lieferer und dem Erwerber. Daher verfügt der fiktive Lieferer häufig nicht über die Angaben, die benötigt werden, um den Ort der Lieferung zu bestimmen und seinen mehrwertsteuerlichen Pflichten nachzukommen, wie z. B. der Ort, an dem sich die Gegenstände zum Zeitpunkt des Umsatzes befinden (Ort des Versands), oder die Art der gelieferten Gegenstände. Diese Angaben müssen der elektronischen Schnittstelle von dem zugrunde liegenden Lieferer genannt werden. Darüber hinaus muss der fiktive Lieferer seine mehrwertsteuerlichen Pflichten zum Zeitpunkt der Kaufabwicklung durch den Erwerber feststellen. Folglich ist der fiktive Lieferer häufig von der Richtigkeit der Angaben abhängig, die ihm vor oder spätestens zum Zeitpunkt der Kaufabwicklung von den Lieferern zur Verfügung gestellt werden, um die korrekte mehrwertsteuerliche Behandlung (Zahlungs- und Berichtspflichten) der Lieferung gewährleisten zu können. Um den Marktplätzen keine unverhältnismäßige Belastung aufzuerlegen, wird mehr Rechtssicherheit geschaffen, und ihre Haftung für die Zahlung der Mehrwertsteuer ist in vorab festgelegten Fällen begrenzt.

Gemäß Artikel 5c der MwSt-Durchführungsverordnung schuldet ein Steuerpflichtiger, der so behandelt wird, als ob er die Gegenstände selbst erhalten und selbst geliefert hätte, keine

Mehrwertsteuerbeträge über die Mehrwertsteuer hinaus, die er für diese Lieferungen erklärt und entrichtet hat, wenn **alle folgenden Voraussetzungen** erfüllt sind:

a) Der Steuerpflichtige ist abhängig von den Angaben, die er von Lieferern, die Gegenstände durch die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle verkaufen, oder von Dritten erhält, um die Mehrwertsteuer für diese Lieferungen korrekt erklären und entrichten zu können;

b) die in Buchstabe a genannten Angaben, die von den Lieferern der Gegenstände bereitgestellt wurden, sind falsch;

c) der Steuerpflichtige kann nachweisen, dass er nicht wusste und nach vernünftigem Ermessen nicht wissen konnte, dass die Angaben, die er erhalten hat, falsch waren.

Wenn die oben genannten Voraussetzungen für die Begrenzung der Haftung erfüllt sind, haftet die elektronische Schnittstelle nicht für die Mehrwertsteuerdifferenz in Bezug auf die betreffenden Lieferungen und für mögliche Säumniszuschläge und Zinsen im Falle einer Neubewertung der geschuldeten Mehrwertsteuer. In diesem Fall kann eine Haftung des zugrunde liegenden Lieferers geltend gemacht werden, wenn der Mitgliedstaat nationale Maßnahmen eingeführt hat, die eine gesamtschuldnerische Haftung des zugrunde liegenden Lieferers vorsehen. Die neuen/korrekten Angaben sind von der elektronischen Schnittstelle auf künftige Umsätze anzuwenden.

Beispiel 1:

Ein Verbraucher bestellt Gegenstände über eine elektronische Schnittstelle von einem zugrunde liegenden Lieferer unter Angabe einer Lieferanschrift in Mitgliedstaat A. Die elektronische Schnittstelle stellt die Mehrwertsteuer in Rechnung, die für die Gegenstände in Mitgliedstaat A gilt. Nach der Bestellung vereinbaren der Erwerber und der zugrunde liegende Lieferer, dass die Lieferung in Mitgliedstaat B erfolgen soll, in dem für den gelieferten Gegenstand ein höherer Mehrwertsteuersatz als in Mitgliedstaat A gilt. Die elektronische Schnittstelle wird davon nicht in Kenntnis gesetzt. In diesem Fall ist die elektronische Schnittstelle nicht für die Mehrwertsteuerdifferenz und die möglichen Säumniszuschläge und Verzugszinsen in Mitgliedstaat B haftbar. Die Haftung des zugrunde liegenden Lieferers kann nur dann geltend gemacht werden, wenn Mitgliedstaat B nationale Maßnahmen eingeführt hat, die eine gesamtschuldnerische Haftung des zugrunde liegenden Lieferers vorsehen.

Beispiel 2:

Die elektronische Schnittstelle erhält vom zugrunde liegenden Lieferer Angaben über den Wert und die Art des Gegenstandes, gemäß denen die geschuldete Mehrwertsteuer 100 EUR beträgt. Die elektronische Schnittstelle erklärt versehentlich eine Mehrwertsteuer von 70 EUR. Die Bestimmung hinsichtlich der beschränkten Haftung findet in diesem Fall keine Anwendung, und die elektronische Schnittstelle haftet nach wie vor für den Betrag von 30 EUR (Differenz zwischen 100 EUR und 70 EUR) sowie mögliche Säumniszuschläge und Verzugszinsen.

Beispiel 3:

Bei einer Prüfung stellen die Steuerbehörden fest, dass die Mehrwertsteuerschuld auf 120 EUR hätte festgesetzt werden müssen und nicht auf 100 EUR, wie dies die elektronische Schnittstelle auf der Grundlage der Angaben des zugrunde liegenden Lieferers getan hat. Da die Bestimmung hinsichtlich der beschränkten Haftung auf Beträge anwendbar ist, die

aufgrund falscher Angaben des zugrunde liegenden Lieferers/Dritten nicht erklärt wurden, wird die elektronische Schnittstelle nicht für die Mehrwertsteuer in Höhe von 20 EUR (Differenz zwischen 120 EUR und 100 EUR) haftbar gemacht. In diesem Fall kann die Haftung des zugrunde liegenden Lieferers geltend gemacht werden, sofern der Mitgliedstaat nationale Maßnahmen eingeführt hat, die eine gesamtschuldnerische Haftung des zugrunde liegenden Lieferers vorsehen.

Beispiel 4:

Gegenstände werden von einem zugrunde liegenden Lieferer mit Geschäftssitz oder fester Niederlassung in der EU auf der Website der elektronischen Schnittstelle aufgelistet. Die elektronische Schnittstelle wird vom zugrunde liegenden Lieferer darüber informiert, dass sich die aufgelisteten Gegenstände in Mitgliedstaat A befinden. Die elektronische Schnittstelle erklärt daher für Verkäufe dieser Gegenstände keine Mehrwertsteuer. Im Rahmen einer Steuerprüfung stellt sich jedoch heraus, dass alle oder ein Teil der Gegenstände von einem Ort außerhalb der EU direkt an den Verbraucher in der EU in einer Sendung versandt wurden und der Wert der Gegenstände in dieser Sendung 150 EUR nicht übersteigt. Als fiktiver Lieferer für Fernverkäufe eingeführter Gegenstände wird die elektronische Schnittstelle nicht für den entsprechenden Mehrwertsteuerbetrag haftbar gemacht. Bei diesem Umsatz sollte jedoch kein Mehrwertsteuerverlust entstehen, da die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr der Gegenstände in die EU erhoben wurde (eine Befreiung über die IOSS ist nicht möglich).

2.1.9.2 Beweislast in Bezug auf die oben genannten Voraussetzungen

Die Beweislast liegt tatsächlich bei dem Steuerpflichtigen, der die elektronische Schnittstelle betreibt (der fiktive Lieferer). Dieser muss nachweisen, dass alle erforderlichen Voraussetzungen dafür erfüllt sind, dass er sich auf die Bestimmung hinsichtlich der beschränkten Haftung berufen kann. Da jeder Fall anders sein kann, ist es nicht möglich, genau definierte Leitlinien dazu bereitzustellen, wann die Voraussetzungen für jegliches Szenario erfüllt sind. Dies sollte von Fall zu Fall geprüft und nachgewiesen werden. Dennoch sollte eine elektronische Schnittstelle die folgenden Erwägungen berücksichtigen:

Erstens sollte der fiktive Lieferer wirtschaftlich vernünftige und sorgfältige Anstrengungen unternehmen, um von dem zugrunde liegenden Lieferer alle Angaben einzuholen, die er benötigt, um seine mehrwertsteuerlichen Pflichten zu erfüllen. Dies sollte im Rahmen der Geschäftsbeziehung zwischen dem Lieferer und der als fiktiven Lieferer geltenden elektronischen Schnittstelle festgelegt werden, einschließlich der erforderlichen Detailgenauigkeit. Es kann daher je nach elektronischer Schnittstelle (Größe, Automatisierungsgrad usw.) unterschiedliche Vereinbarungen geben.

Zu den Angaben, die die elektronische Schnittstelle möglicherweise von dem zugrunde liegenden Lieferer einholen und anschließend für die Zwecke der Meldung und Erhebung der Mehrwertsteuer heranziehen muss, gehören u. a.:

– Ort der Niederlassung des zugrunde liegenden Lieferers

– Beschreibung der Gegenstände

– Steuerbemessungsgrundlage für Mehrwertsteuerzwecke (auf der Grundlage des Preises bei der Kaufabwicklung)

– Ort des Versands (auf der Grundlage der bis zum Zeitpunkt der Kaufabwicklung verfügbaren Informationen)

– Informationen über die Rücksendung von Gegenständen und die Stornierung des Verkaufs

Die elektronische Schnittstelle sollte daher im Rahmen der Geschäftsbeziehung mit dem zugrunde liegenden Lieferer deutlich darauf hinweisen, dass die Bereitstellung aller relevanten Informationen äußerst wichtig ist. Wenn der zugrunde liegende Lieferer die erforderlichen Informationen beharrlich nicht bereitstellt, sollte der fiktive Lieferer (die elektronische Schnittstelle) geeignete Maßnahmen ergreifen.

Zweitens muss die elektronische Schnittstelle nach Treu und Glauben handeln und die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns walten lassen. Ob sie sich tatsächlich so verhält, sollte auf der Grundlage der besonderen Umstände der Lieferung, aber auch unter Berücksichtigung der internen Organisation der elektronischen Schnittstelle und der Informationen, die in den elektronischen Schnittstellensystemen/der Umgebung verfügbar sein können, beurteilt werden. Abhängig von der Unternehmensgröße, dem Geschäftsmodell, dem Transaktionsvolumen, für das die elektronische Schnittstelle der fiktive Lieferer ist, der Anzahl der zugrunde liegenden Lieferer und anderem kann es Unterschiede dahin gehend geben, was als Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns betrachtet wird. So könnten beispielsweise einige elektronische Schnittstellen in der Lage sein, eine vollständig automatisierte Lösung für die Überprüfung der von den zugrunde liegenden Lieferern bereitgestellten Informationen und für die Erkennung möglicher Fehler einzuführen, während andere möglicherweise nicht über die Ressourcen verfügen, um eine derart umfassende Lösung umzusetzen, sodass sie nur stichprobenartige Überprüfungen der Daten vornehmen würden.

Mit der Bestimmung hinsichtlich der beschränkten Haftung wird den Unterschieden zwischen elektronischen Schnittstellen Rechnung getragen und es wird akzeptiert, dass sich der Begriff der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns für unterschiedliche Schnittstellen in unterschiedlichen Verfahren niederschlägt. Die Regelung des fiktiven Lieferers sollte die elektronischen Schnittstellen nicht unverhältnismäßig belasten und zielt nicht darauf ab, für jede Lieferung ein umfassendes Kontrollniveau vorzuschreiben, da dies kleinere Plattformen stärker belasten könnte als größere Plattformen und letztlich dazu führen könnte, dass bestimmte größere Plattformen einen noch größeren Marktanteil erlangen. Die internen Unternehmenskontrollen elektronischer Schnittstellen sind jedoch zwangsläufig davon betroffen und sie müssen möglicherweise angepasst werden, um sicherzustellen, dass eine elektronische Schnittstelle die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns beachtet.

Einige theoretische Hinweise, insbesondere was den Umfang der Verantwortung des Steuerpflichtigen betrifft, finden sich in der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH). In diesen Rechtssachen hat der EuGH hervorgehoben, dass von einem Wirtschaftsteilnehmer gefordert wird, dass er in gutem Glauben handelt und alle Maßnahmen ergreift, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass die von ihm getätigte Transaktion nicht zu einem Steuerbetrug führt[10]. Daher beschränkt sich die Verantwortung des Steuerpflichtigen auf das, was die gebührende

[10] Siehe in diesem Zusammenhang beispielsweise die Urteile des EuGH vom 14. Juni 2017 in der Rechtssache C-26/16 Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis, Rn. 71 und 72, vom 6. September 2012 in der Rechtssache C-273/11 Mecsek-Gabona, Rn. 48, vom 31. Januar 2013 in der Rechtssache C-643/11 LVK – 56, Rn. 63, vom 21. Februar 2008 in der Rechtssache C-271/06 Netto Supermarkt, Rn. 24 und 25 und vom 6. September 2012 in der Rechtssache C-324/11 Gábor Tóth, Rn. 45.

Sorgfalt eines normalen Wirtschaftsteilnehmers (oder die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns[11]) im Rahmen seiner gewerblichen Tätigkeit ist.

Konkret könnten die folgenden Beispiele (nicht erschöpfende Liste) veranschaulichen, was unter der Beachtung die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns durch elektronische Schnittstellen zu verstehen ist:

- Die elektronische Schnittstelle hat den zugrunde liegenden Lieferern (z. B. bei ihrer Entscheidung, ob sie einen bestimmten Händler für die Nutzung der elektronischen Schnittstelle zulässt, in den Geschäftsbedingungen usw.) mitgeteilt, welche Informationen von ihnen bereitzustellen sind, und sie hat deutlich darauf hingewiesen, wie wichtig diese Informationen für die korrekte Meldung und Erhebung der Mehrwertsteuer sind.
- Die elektronische Schnittstelle verlangt von den zugrunde liegenden Lieferern, dass sie diese Informationen ordnungsgemäß an die elektronische Schnittstelle übermitteln (sie verlangt beispielsweise, dass sie eine Beschreibung der Gegenstände hochladen, dass sie detaillierte Hinweise zur Klassifizierung der von ihnen auf der elektronischen Schnittstelle aufgelisteten Erzeugnisse liefern, dass sie den Ort angeben, von dem aus die Gegenstände versandt werden usw.). Im Rahmen ihrer Bemühungen um die Erlangung korrekter Informationen und die Vermeidung von Fehlern kann die elektronische Schnittstelle zusätzliche Orientierungshilfen für die zugrunde liegenden Lieferer bereitstellen, zum Beispiel für den Fall, dass ein Lieferer Probleme damit hat, seine Waren korrekt zu klassifizieren (z. B. über einen Bereich mit häufig gestellten Fragen oder über gegebenenfalls verfügbare Unterstützungsteams).
- Die elektronische Schnittstelle hat angemessene Verfahren zur Überprüfung der Informationen eingerichtet, die von den zugrunde liegenden Lieferer für bestimmte Warenkategorien bereitgestellt werden (z. B. Warenkategorien, bei denen auf der Grundlage spezifischer Produktmerkmale unterschiedliche Mehrwertsteuersätze angewandt werden könnten). Grundlage für solche Verfahren könnten eine visuelle Überprüfung (Abgleich des Produktbildes mit der Beschreibung) oder auch Techniken des maschinellen Lernens (mittels Suchbegriffen, die auf die aufgelisteten Produkte zusammen mit den wichtigsten Steuersatzmerkmalen des Produkts angewendet werden) sein. Die Art und Weise, in der diese Kontrollen durchgeführt werden, ist weitgehend von der Größe des Unternehmens, dem Transaktionsvolumen, dem Geschäftsmodell usw. jeder einzelnen elektronischen Schnittstelle abhängig, und sie muss angemessen und verhältnismäßig sein.
- Verfügt die elektronische Schnittstelle zusätzlich zu den unmittelbar vom zugrunde liegenden Lieferer bereitgestellten Daten über andere leicht zugängliche Daten zu den Gegenständen aus internen oder externen Quellen, die dazu beitragen könnten, fehlerhafte Informationen zu berichtigen, sollte die elektronische Schnittstelle diese Daten im Rahmen ihrer Verpflichtungen zur Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns verwenden.

2.1.9.3 Wer schuldet die Mehrwertsteuer, wenn der fiktive Lieferer die Mehrwertsteuer nicht entrichtet?

Wie bereits oben in Abschnitt 2.1.4 erläutert, ergibt sich aus der Bestimmung des fiktiven Lieferers, dass der Steuerpflichtige, der die Lieferung durch die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle unterstützt, (für Mehrwertsteuerzwecke) als der tatsächliche Lieferer von

[11] Rechtssache C-271/06 Netto Supermarkt, Rn. 27.

Gegenständen gegenüber dem Erwerber behandelt wird. Die elektronische Schnittstelle übernimmt die mehrwertsteuerlichen Rechte und Pflichten des zugrunde liegenden Lieferers für die an diesen Erwerber erbrachte Lieferung. Somit schuldet der fiktive Lieferer (und nicht der zugrunde liegende Lieferer) die für diese Lieferung geschuldete Mehrwertsteuer.

Auf der Grundlage von Artikel 205 der MwSt-Richtlinie können die Mitgliedstaaten jedoch die erforderlichen nationalen Maßnahmen einführen, um festzulegen, dass der zugrunde liegende Lieferer die Steuer gesamtschuldnerisch zu entrichten hat.

2.1.10 Vermutung des Status des Verkäufers und des Käufers

Gemäß Artikel 5d der MwSt-Durchführungsverordnung betrachtet der fiktive Lieferer die Person, die Gegenstände über eine elektronische Schnittstelle verkauft, als steuerpflichtig und die Person, die diese Gegenstände kauft, als nicht steuerpflichtig, sofern ihm keine gegenteiligen Informationen vorliegen. Diese Bestimmung sollte ihn von der unverhältnismäßigen Belastung befreien, die mit der Überprüfung der Eigenschaft des Verkäufers und des Käufers in jedem einzelnen Fall verbunden wäre, und zielt somit darauf ab, mehr Rechtssicherheit für den fiktiven Lieferer zu schaffen.

2.1.10.1 Vermutung zum Status des Verkäufers

Die elektronische Schnittstelle sollte den zugrunde liegenden Lieferer als Steuerpflichtigen betrachten, es sei denn, sie hat vom Lieferer oder aus anderen Quellen Informationen erhalten, die das Gegenteil beweisen. Das bloße Fehlen der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer oder der Steuerregisternummer (wenn beispielsweise bei der Registrierung auf der elektronischen Schnittstelle bzw. bei deren Abonnieren durch den Lieferer keine solche Nummer angegeben wurde) bedeutet nicht automatisch, dass der zugrunde liegende Lieferer kein Steuerpflichtiger ist.

Wenn der zugrunde liegende Lieferer gegenüber der elektronischen Schnittstelle angibt, dass er als Nichtsteuerpflichtiger handelt, so sollte die elektronische Schnittstelle ihn als solchen betrachten. Die elektronische Schnittstelle sollte jedoch über ein Überprüfungsverfahren verfügen, mit dem sie beurteilen kann, ob dieser zugrunde liegende Lieferer aufgrund seiner Lieferungen nicht doch als Steuerpflichtiger zu betrachten wäre.

2.1.10.2 Vermutung zum Status des Erwerbers

Obwohl die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer oder die Steuerregisternummer keine zwingende Voraussetzung sind, um als Steuerpflichtiger zu gelten, stellt sie ein wichtiges Element für den Nachweis des Status eines Steuerpflichtigen dar. Sofern der elektronischen Schnittstelle keine gegenteiligen Informationen vorliegen und der Erwerber bei der Registrierung auf der elektronischen Schnittstelle bzw. bei deren Abonnieren keine Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer oder Steuerregisternummer angegeben hat, behandelt die elektronische Schnittstelle den Erwerber als Nichtsteuerpflichtigen.

2.2 AUFZEICHNUNGSPFLICHTEN ELEKTRONISCHER SCHNITTSTELLEN

2.2.1 Welche Aufzeichnungspflichten hat ein fiktiver Lieferer?

Wie bereits oben in Abschnitt 2.1.4 erläutert, ergibt sich aus der Bestimmung des fiktiven Lieferers, dass der Steuerpflichtige, der die Lieferung durch die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle unterstützt, für Mehrwertsteuerzwecke als der tatsächliche Lieferer der Gegenständen behandelt wird. Für die Zwecke dieser Bestimmung übernimmt der fiktive

Lieferer die mehrwertsteuerlichen Rechte und Pflichten des zugrunde liegenden Lieferers für die Lieferung an den Erwerber. Gleiches gilt, wenn ein Steuerpflichtiger an der Erbringung elektronisch erbrachter Dienstleistungen beteiligt ist, bezüglich derer er gemäß Artikel 9a der MwSt-Durchführungsverordnung als im eigenen Namen handelnd angesehen wird. Der fiktive Lieferer hat daher Aufzeichnungspflichten wie jeder andere Lieferer. Diesbezüglich wird in Artikel 54c Absatz 1 der MwSt-Durchführungsverordnung klargestellt, dass der fiktive Lieferer folgende Aufzeichnungen führen muss:

1. wenn er eine der Sonderregelungen nach Titel XII Kapitel 6 der MwSt-Richtlinie[12] in Anspruch nimmt: die Aufzeichnungen gemäß Artikel 63c der MwSt-Durchführungsverordnung (siehe Abschnitt 2.2.1.1);

2. wenn er keine dieser Sonderregelungen in Anspruch nimmt: die Aufzeichnungen gemäß Artikel 242 der MwSt-Richtlinie. In diesem Fall wird in den jeweiligen nationalen Rechtsvorschriften festgelegt, welche Aufzeichnungen Steuerpflichtige zu führen haben und in welcher Form sie zu führen sind.

2.2.1.1 Aufzeichnungspflichten des fiktiven Lieferers, der eine der Sonderregelungen in Anspruch nimmt

In Artikel 63c der MwSt-Durchführungsverordnung wird präzisiert, welche Informationen die von Steuerpflichtigen zu führenden Aufzeichnungen enthalten müssen, die eine der Sonderregelungen in Anspruch nehmen. Dies gilt für alle Steuerpflichtigen, die sich dafür entschieden haben, eine der Sonderregelungen in Anspruch zu nehmen, und somit auch für den fiktiven Lieferer.

In Tabelle 2 sind die Elemente aufgeführt, die in den Aufzeichnungen der Steuerpflichtigen enthalten sein müssen, je nachdem, welche Regelung in Anspruch genommen wird.

Tabelle 2: Aufzeichnungspflichten des fiktiven Lieferers, der eine der Sonderregelungen in Anspruch nimmt

	Wenn der Steuerpflichtige die Nicht-EU-Regelung (OSS) oder die EU-Regelung (OSS) in Anspruch nimmt **Artikel 63c Absatz 1 der MwSt-Durchführungsverordnung**	**Wenn der Steuerpflichtige die Einfuhrregelung (IOSS) in Anspruch nimmt** **Artikel 63c Absatz 2 der MwSt-Durchführungsverordnung**
Informationen, die die von Steuerpflichtigen zu führenden Aufzeichnungen enthalten müssen	a) Mitgliedstaat des Verbrauchs, in den die Gegenstände geliefert oder in dem die Dienstleistungen erbracht werden; b) Art der erbrachten Dienstleistung oder Beschreibung und Menge der gelieferten Gegenstände; c) Datum der Lieferung der Gegenstände oder der Erbringung der Dienstleistungen; d) Steuerbemessungsgrundlage unter Angabe der verwendeten Währung; e) jede anschließende Erhöhung oder	a) Mitgliedstaat des Verbrauchs, in den die Gegenstände geliefert werden; b) Beschreibung und Menge der gelieferten Gegenstände; c) Datum der Lieferung der Gegenstände; d) Steuerbemessungsgrundlage unter Angabe der verwendeten Währung; e) jede anschließende Erhöhung oder Senkung der Steuerbemessungsgrundlage;

[12] Nicht-EU-Regelung, EU-Regelung oder Einfuhrregelung.

	Senkung der Steuerbemessungsgrundlage; f) anzuwendender Mehrwertsteuersatz; g) Betrag der zu zahlenden Mehrwertsteuer unter Angabe der verwendeten Währung; h) Datum und Betrag der erhaltenen Zahlungen; i) alle vor Lieferung der Gegenstände oder Erbringung der Dienstleistung erhaltenen Vorauszahlungen; j) falls eine Rechnung ausgestellt wurde, die darin enthaltenen Informationen; k) in Bezug auf Dienstleistungen die Informationen, die zur Bestimmung des Ortes verwendet werden, an dem der Erwerber ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthaltsort hat, und in Bezug auf Gegenstände die Informationen, die zur Bestimmung des Ortes verwendet werden, an dem die Versendung oder Beförderung der Gegenstände zum Erwerber beginnt und endet; l) jegliche Nachweise über etwaige Rücksendungen von Gegenständen, einschließlich der Steuerbemessungsgrundlage und des anzuwendenden Mehrwertsteuersatzes.	f) anzuwendender Mehrwertsteuersatz; g) Betrag der zu zahlenden Mehrwertsteuer unter Angabe der verwendeten Währung; h) Datum und Betrag der erhaltenen Zahlungen; i) falls eine Rechnung ausgestellt wurde, die darin enthaltenen Informationen; j) die zur Bestimmung des Ortes, an dem die Versendung oder Beförderung der Gegenstände zum Erwerber beginnt und endet, verwendeten Informationen; k) Nachweise über etwaige Rücksendungen von Gegenständen, einschließlich der Steuerbemessungsgrundlage und des anzuwendenden Mehrwertsteuersatzes; l) Bestellnummer oder eindeutige Transaktionsnummer; m) eindeutige Sendungsnummer, falls der Steuerpflichtige unmittelbar an der Lieferung beteiligt ist.

Die Aufzeichnungen gemäß Artikel 63c der MwSt-Durchführungsverordnung sind ab dem Ende des Jahres, in dem die Lieferung bewirkt wurde, zehn Jahre lang aufzubewahren und auf Verlangen den Mitgliedstaaten elektronisch zur Verfügung zu stellen. Diese Aufzeichnungen können den betreffenden Mitgliedstaaten unter Verwendung eines Standardformulars[13] übermittelt werden.

2.2.2 Aufzeichnungen, die von elektronischen Schnittstellen zu führen sind, die die Lieferung von Gegenständen unterstützen, ohne fiktive Lieferer zu sein

Artikel 242a der MwSt-Richtlinie gilt für elektronische Schnittstellen, die **die Lieferung von Gegenständen und die Erbringung von Dienstleistungen unterstützen**, **ohne jedoch fiktive Lieferer zu sein**. Dies ist der Fall, wenn Folgendes zutrifft:

- Die elektronische Schnittstelle unterstützt die Erbringung von Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige[14].

[13] Artikel 39 der Verordnung (EU) Nr. 904/2010 des Rates vom 7. Oktober 2010 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die Betrugsbekämpfung auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer (ABl. L 268 vom 12.10.2010, S. 1).

[14] Sofern die elektronische Schnittstelle nicht als fiktiver Erbringer von Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen oder elektronischen Dienstleistungen gemäß Artikel 9a der MwSt-Durchführungsverordnung betrachtet wird.

- Die elektronische Schnittstelle unterstützt die Lieferung von Gegenständen innerhalb der Gemeinschaft (einschließlich inländischer Lieferungen) und der zugrunde liegende Lieferer ist in der EU ansässig.

- Die elektronische Schnittstelle unterstützt den Fernverkauf von eingeführten Gegenständen in Sendungen mit einem Wert von mehr als 150 EUR, der in der EU erfolgt, unabhängig davon, wo der zugrunde liegende Lieferer/Verkäufer ansässig ist.

Gemäß Artikel 242a der MwSt-Richtlinie müssen solche elektronischen Schnittstellen Aufzeichnungen über die von ihnen unterstützten Lieferungen ab dem Ende des Jahres, in dem der Umsatz bewirkt wurde, zehn Jahre lang aufbewahren. Aufzeichnungen über Lieferungen, die im Jahr 2021 bewirkt wurden, müssen von der elektronischen Schnittstelle bis Ende des Jahres 2031 aufbewahrt werden. Diese Aufzeichnungen müssen hinreichend ausführlich sein und den betreffenden Mitgliedstaaten auf Verlangen elektronisch zur Verfügung gestellt werden. Im Hinblick auf die in den Aufzeichnungen der elektronischen Schnittstelle aufzubewahrenden Informationen ist zu berücksichtigen, welche Informationen diesem Steuerpflichtigen (der elektronischen Schnittstelle) zur Verfügung stehen, welche Informationen für die Steuerbehörden relevant sind und welche Informationen in einem angemessenen Verhältnis zum Zweck der Bestimmung stehen. Ebenso ist zu berücksichtigen, dass die Datenschutz-Grundverordnung (EU) 2016/679 eingehalten werden muss (siehe Erklärung für das Ratsprotokoll, die anlässlich der Annahme der Änderungen der MwSt-Richtlinie abgegeben wurde[15]).

2.2.2.1 Wann ist ein Steuerpflichtiger, der die Lieferung unterstützt, kein fiktiver Lieferer?

In Artikel 54b der MwSt-Durchführungsverordnung ist für die Zwecke der Aufzeichnungspflicht gemäß Artikel 242a definiert, welche Voraussetzungen gegeben sein müssen, damit ein Steuerpflichtiger als jemand betrachtet wird, der die Lieferung von Gegenständen oder die Erbringung von Dienstleistungen unterstützt (d. h. ohne ein fiktiver Lieferer zu sein).

Die Definition des Begriffs „unterstützt“ in dieser Bestimmung ähnelt der Definition in Artikel 5b der MwSt-Durchführungsverordnung für den fiktiven Lieferer. Während Artikel 5b nur für Lieferungen von Gegenständen gilt, deckt Artikel 54b auch die Erbringung von Dienstleistungen ab. Dennoch sind die in Abschnitt 2.1.6 aufgeführten Leitlinien anzuwenden, um zu beurteilen, ob die elektronische Schnittstelle die Lieferung von Gegenständen oder die Erbringung von Dienstleistungen unterstützt; in diesem Fall ist sie verpflichtet, Aufzeichnungen über diese Lieferungen zu führen.

2.2.2.2 Welche Informationen müssen aufbewahrt werden?

Im Einklang mit den bei der Annahme des Pakets zur Mehrwertsteuer im elektronischen Geschäftsverkehr vereinbarten Zielen wird in Artikel 54c Absatz 2 der MwSt-Durchführungsverordnung klargestellt, welche Informationen elektronische Schnittstellen aufbewahren müssen, die die Lieferung von Gegenständen oder die Erbringung von Dienstleistungen unterstützen, ohne fiktive Lieferer zu sein. Dadurch sollte sichergestellt werden, dass die Steuerbehörden ein Mindestmaß an Informationen erhalten, die sie für ihre Durchsetzungsmaßnahmen bei der Kontrolle der Mehrwertsteuererhebung auf in der EU steuerbare Lieferungen von Unternehmen an Verbraucher nutzen können.

[15] Ratsdokument 14769/1/17 REV 1.

Unter Wahrung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit sollten die elektronischen Schnittstellen für alle Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, für die der Ort der Lieferung innerhalb der EU liegt, folgende Mindestangaben aufbewahren:

a) *Name, Postanschrift und elektronische Adresse oder Website des Lieferers oder Dienstleistungserbringers, dessen Lieferungen oder Dienstleistungen durch die Nutzung der elektronischen Schnittstelle unterstützt werden, und – falls erhältlich –*

   i) *die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer oder nationale Steuernummer des zugrunde liegenden Lieferers;*

   ii) *die Bankverbindung oder Nummer des virtuellen Kontos des zugrunde liegenden Lieferers;*

b) *eine Beschreibung der Gegenstände, ihres Wertes und des Ortes, an dem die Versendung oder die Beförderung der Gegenstände endet, zusammen mit dem Zeitpunkt der Lieferung, und falls erhältlich die Bestellnummer oder die eindeutige Transaktionsnummer;*

c) *eine Beschreibung der Dienstleistungen, ihres Wertes und Angaben, mittels derer Ort und Zeit der Erbringung der Dienstleistungen bestimmt werden können, und falls erhältlich die Bestellnummer oder die eindeutige Transaktionsnummer.*

Der Begriff „virtuelle Konten“ umfasst in diesem Zusammenhang aufkommende Zahlungslösungen und Zahlungsdienste wie digitale Währungen oder Kryptowährungen, digitale Geldbörsen usw.

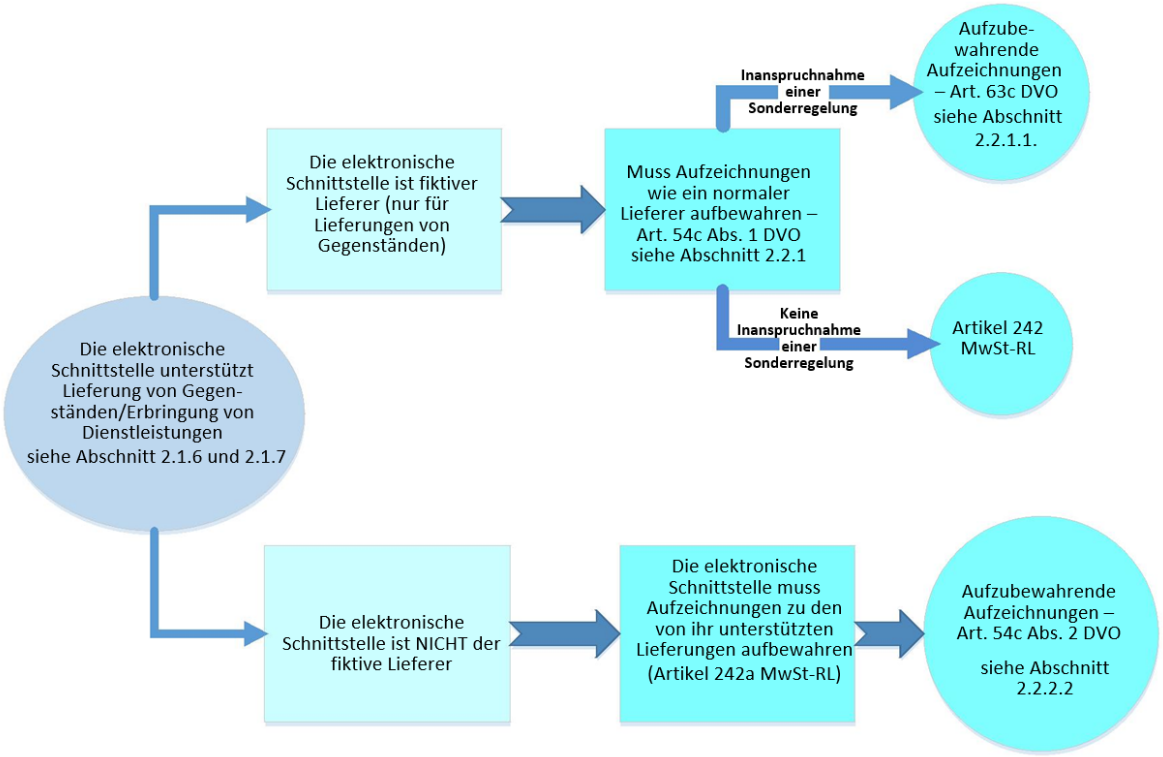
Der Begriff „falls erhältlich“ ist so auszulegen, dass darunter Informationen verstanden werden, die im Rahmen des üblichen Geschäftsablaufs elektronischer Schnittstellen erhoben wurden oder erhoben werden können. Mit anderen Worten sind das Informationen, die eine elektronische Schnittstelle üblicherweise einholen kann, ohne spezifische eingehende Recherchen durchzuführen.

Die „Bestellnummer oder eindeutige Transaktionsnummer“ ist eine Nummer, die einem Umsatz zugewiesen wird. Sie kann vom zugrunde liegenden Lieferer oder der elektronischen Schnittstelle zugewiesen werden.

2.2.3 Übersicht: Aufzeichnungspflichten elektronischer Schnittstellen

In Abbildung 3 sind die Aufzeichnungspflichten elektronischer Schnittstellen schematisch dargestellt.

Abbildung 3: Aufzeichnungspflichten elektronischer Schnittstellen



3 DIE SONDERREGELUNGEN

Mit den neuen Bestimmungen werden die bestehenden Mehrwertsteuer-Sonderregelungen[16] der MwSt-Richtlinie (Nicht-EU-Regelung, EU-Regelung) geändert und um eine neue Regelung (Einfuhrregelung) ergänzt. In der nachstehenden Tabelle sind die Änderungen zusammengefasst, die ab dem 1. Juli 2021 in Kraft treten.

Tabelle 3: Überblick über die Änderungen an den Sonderregelungen zum 1. Juli 2021

	Nicht in der EU ansässiger Steuerpflichtiger/Lieferer		**In der EU ansässiger Steuerpflichtiger/Lieferer**	
Transaktionen	**Sonderregelung**	**Erfordernis eines Vermittlers oder Steuervertreters**[17]	**Sonderregelung**	**Erfordernis eines Vermittlers oder Steuervertreters**
Erbringung von Dienstleistungen für Verbraucher (B2C)	Nicht-EU-Regelung (OSS)	NEIN[18]	EU-Regelung (OSS)	NEIN
Innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen	EU-Regelung (OSS)	NEIN[19]	EU-Regelung (OSS)	NEIN
Inländische Lieferungen über elektronische Schnittstelle	EU-Regelung (OSS)	NEIN[20]	EU-Regelung (OSS)	NEIN
Fernverkäufe von aus Drittgebieten oder Drittländern eingeführten Gegenständen mit einem Wert von bis zu 150 EUR	Einfuhrregelung (IOSS)	JA[21]	Einfuhrregelung (IOSS)	NEIN[22]

16 Siehe Definition im Glossar.
17 Definitionen des Vermittlers und des Steuervertreters siehe Glossar.
18 Die Mitgliedstaaten dürfen Lieferer aus Drittländern nicht dazu verpflichten, einen Steuervertreter zu benennen, um die Nicht-EU-Regelung in Anspruch nehmen zu können (Artikel 204 der MwSt-Richtlinie).
19 Gemäß Artikel 204 der MwSt-Richtlinie können die Mitgliedstaaten in diesem Fall vorschreiben, dass der Steuerpflichtige einen Steuervertreter bestellt, der dann der Mehrwertsteuerschuldner ist.
20 Gemäß Artikel 204 der MwSt-Richtlinie können die Mitgliedstaaten in diesem Fall vorschreiben, dass der Steuerpflichtige einen Steuervertreter bestellt, der dann der Mehrwertsteuerschuldner ist.
21 Ausgenommen davon ist ein Lieferer mit Sitz in einem Drittland, mit dem die EU eine Rechtsvereinbarung über Amtshilfe geschlossen hat – siehe weitere Einzelheiten in Kapitel 4.
22 Keine Verpflichtung zur Benennung eines Vermittlers, der die Einfuhrregelung in Anspruch nimmt; dem Steuerpflichtigen steht dies jedoch frei.

Was ist die einzige Anlaufstelle (One Stop Shop – OSS)?

Die kleine einzige Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer (Mini One Stop Shop – MOSS) ist ein elektronisches System, mit dem Steuerpflichtige, die Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronische Dienstleistungen an Verbraucher in der EU erbringen, in einem einzigen Mitgliedstaat die in allen EU-Mitgliedstaaten geschuldete Mehrwertsteuer erklären und abführen können. Ab dem 1. Juli 2021 wird die MOSS auf alle Dienstleistungen von Unternehmen an Verbraucher, die in Mitgliedstaaten erbracht werden, in denen der Lieferer nicht ansässig ist, auf innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen sowie auf bestimmte inländische Lieferungen von Gegenständen ausgeweitet und wird damit zu einer einzigen Anlaufstelle (One Stop Shop – OSS).

Es wird eine neue Regelung für die Erklärung und Abführung der Mehrwertsteuer auf Fernverkäufe von aus Drittgebieten oder Drittländern eingeführten Gegenständen von geringem Wert geschaffen – die einzige Anlaufstelle für die Einfuhr (Import One Stop Shop – IOSS).

Tabelle 4 enthält einen Überblick über die Art der Lieferungen und die Arten von Steuerpflichtigen, die im Einzelnen unter diese Sonderregelungen fallen.

Tabelle 4: Überblick über Sonderregelungen

	Nicht-EU-Regelung/OSS	**EU-Regelung/OSS**	**Einfuhrregelung/IOSS**
Arten von Lieferungen	ALLE Erbringungen von B2C-Dienstleistungen in der EU an Erwerber innerhalb oder außerhalb der EU	a) ALLE innergemeinschaftlichen B2C-Dienstleistungen b) Innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen c) Artikel 14a Absatz 2, inländische B2C-Lieferungen von Gegenständen	Fernverkäufe eingeführter Gegenstände in Sendungen ≤ 150 EUR
Steuerpflichtige	Nicht in der EU ansässig	a) Nur in der EU ansässig b) In der EU bzw. nicht in der EU ansässig c) Elektronische Schnittstellen, in der EU bzw. nicht in der EU ansässig	In der EU bzw. nicht in der EU ansässig, einschließlich elektronischer Schnittstellen

Welche Vorteile bietet die OSS?

Die OSS vereinfacht die mehrwertsteuerlichen Pflichten von Unternehmen, die in der gesamten EU Gegenstände an Endverbraucher verkaufen und Dienstleistungen an Endverbraucher erbringen, und sie ermöglicht Folgendes:

- elektronische Mehrwertsteuerregistrierung in einem einzigen Mitgliedstaat für alle infrage kommenden Verkäufe von Gegenständen und Dienstleistungen an Verbraucher in allen anderen 26 Mitgliedstaaten;

- Abgabe einer einzigen elektronischen Mehrwertsteuererklärung über die einzige Anlaufstelle und Entrichtung der auf all diese Verkäufe von Gegenständen und Dienstleistungen geschuldeten Mehrwertsteuer in einer einzigen Zahlung;

- Zusammenarbeit mit der Steuerverwaltung des Mitgliedstaats, in dem sie für die einzige Anlaufstelle registriert sind, und in einer Sprache, auch wenn ihre Verkäufe in der gesamten EU erfolgen.

Hinweise zu den praktischen Aspekten der OSS und der IOSS, z. B. Registrierung und Abmeldung, Mehrwertsteuererklärungen, Berichtigungen, Zahlung der Mehrwertsteuer usw. sind im Leitfaden zur einzigen Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer[23] zu finden.

3.1 NICHT-EU-REGELUNG

3.1.1 Einschlägige Bestimmungen

Die einschlägigen Bestimmungen sind der MwSt-Richtlinie und der MwSt-Durchführungsverordnung zu entnehmen:

MwSt-Richtlinie	*MwSt-Durchführungsverordnung*
• Artikel 358a bis 369	• Artikel 57a bis 63c

3.1.1a Einschlägige Bestimmungen ab dem 1. Januar 2027 nach Annahme von ViDA [**THEMA 4**]

Die einschlägige Bestimmung findet sich in der MwSt-Richtlinie: Artikel 359

3.1.2 Was bewirken die neuen Regelungen?

Mit den neuen Regelungen wird der Anwendungsbereich der Sonderregelung für nicht in der EU ansässige Steuerpflichtige, die Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronische Dienstleistungen erbringen (die Nicht-EU-Regelung), **auf alle Dienstleistungen ausgedehnt, die gemäß den Vorschriften über den Ort der Erbringung/Lieferung für Nichtsteuerpflichtige in einem Mitgliedstaat erbracht werden.**

Dies bedeutet, dass Unternehmen, die nicht in der EU ansässig sind und Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige (Verbraucher) in der EU erbringen, sich ab dem 1. Juli 2021 nicht in jedem Mitgliedstaat, in dem ihre Dienstleistungen erbracht werden, für Mehrwertsteuerzwecke registrieren lassen müssen. Stattdessen kann die auf diese Leistungen geschuldete Mehrwertsteuer in einem einzigen Mitgliedstaat (dem sogenannten Mitgliedstaat

[23] Der Leitfaden zur einzigen Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer wird derzeit erarbeitet.

der Identifizierung) über die einzige Anlaufstelle (OSS, Nicht-EU-Regelung) erklärt und entrichtet werden.

Die neuen Vorschriften ändern nicht den Ort der Erbringung dieser Dienstleistungen, sondern ermöglichen lediglich ein vereinfachtes Verfahren für die Erklärung der Mehrwertsteuer, die in den EU-Mitgliedstaaten geschuldet wird, in denen die Dienstleistung erbracht wird.

3.1.3 Wer kann die Nicht-EU-Regelung für welche Lieferungen in Anspruch nehmen?

Die Nicht-EU-Regelung kann ausschließlich von **Steuerpflichtigen** (Lieferern) in Anspruch genommen werden, **die nicht in der EU ansässig sind**. Darunter sind Steuerpflichtige zu verstehen, die weder den Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung in der EU haben. Selbst wenn dieser Steuerpflichtige in einem der Mitgliedstaaten für andere Dienstleistungen als Dienstleistungen von Unternehmen an Verbraucher für Mehrwertsteuerzwecke registriert ist oder zur Registrierung verpflichtet ist, kann er die Nicht-EU-Regelung für Lieferungen von Unternehmen an Verbraucher in Anspruch nehmen.

Ab dem 1. Juli 2021 gilt die Nicht-EU-Regelung für **alle Dienstleistungen** (einschließlich Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronische Dienstleistungen), deren Erbringungsort in der EU liegt und die von den oben genannten Steuerpflichtigen für Nichtsteuerpflichtige (Verbraucher) erbracht werden. Entscheidet sich der Lieferer für die Inanspruchnahme der Nicht-EU-Regelung, muss er diese Regelung zur Erklärung und Entrichtung der Mehrwertsteuer für alle diese Dienstleistungen des Unternehmens an Verbraucher in der EU nutzen.

Hier einige Beispiele für Dienstleistungen von Unternehmen an Verbraucher, die im Rahmen der Nicht-EU-Regelung angegeben werden könnten (diese Liste ist nicht erschöpfend):

- Beherbergungsleistungen, die von nicht in der EU ansässigen Steuerpflichtigen erbracht werden,
- Eintrittsgelder für kulturelle, künstlerische, sportliche, wissenschaftliche, erzieherische, unterhaltende oder ähnliche Veranstaltungen wie Messen und Ausstellungen,
- Beförderungsleistungen,
- Dienstleistungen der Begutachtung von beweglichen körperlichen Gegenständen und Arbeiten an diesen,
- Nebentätigkeiten des Transportgewerbes, wie Beladen, Entladen, Umschlagen und ähnliche Tätigkeiten,
- Dienstleistungen im Zusammenhang mit Immobilien,
- Vermietung von Beförderungsmitteln,
- Für den Verbrauch bestimmte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen an Bord eines Schiffes, eines Flugzeugs oder in der Eisenbahn usw.

Beispiel 1:

Ein nicht in der EU ansässiger Lieferer erbringt Dienstleistungen im Zusammenhang mit Immobilien (z. B. Renovierungsarbeiten) in Deutschland, Frankreich und Ungarn für Verbraucher in diesen Mitgliedstaaten. Dieser Lieferer ist in Deutschland für andere Arten von Lieferungen (z. B. B2B-Lieferungen von Gegenständen) als mehrwertsteuerpflichtig registriert. Der Lieferer entscheidet sich dafür, die Nicht-EU-Regelung in Frankreich (Mitgliedstaat der Identifizierung) in Anspruch zu nehmen. Er muss daher die Mehrwertsteuer auf alle Dienstleistungen, die unter die Sonderregelung fallen, über die einzige Anlaufstelle in Frankreich erklären und entrichten. Er kann sich nicht dafür entscheiden, die Erbringung dieser Dienstleistungen im Zusammenhang mit Immobilien in Deutschland über die deutsche Mehrwertsteuererklärung anzugeben. Andere Lieferungen (Lieferungen von Gegenständen zwischen Unternehmen) in Deutschland, die nicht unter die Sonderregelung fallen, müssen in der inländischen deutschen Mehrwertsteuererklärung angegeben werden. Er ist berechtigt, deutsche Mehrwertsteuer, die ihm entstanden ist, über die inländische deutsche Mehrwertsteuererklärung abzuziehen. Hinsichtlich jeder für ihn angefallenen französischen oder ungarischen Mehrwertsteuer muss er bei der Steuerbehörde des jeweiligen Mitgliedstaats einen Antrag auf Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Dreizehnten Mehrwertsteuerrichtlinie stellen.

Beispiel 2:

Entscheidet sich derselbe Lieferer dafür, sich für die einzige Anlaufstelle in Deutschland registrieren zu lassen, muss er die Mehrwertsteuer auf alle unter die Sonderregelung fallenden Dienstleistungen über die einzige Anlaufstelle in Deutschland erklären und entrichten. Andere Lieferungen in Deutschland (z. B. B2B-Lieferungen von Gegenständen), die nicht unter die Sonderregelung fallen, müssen in der inländischen deutschen Mehrwertsteuererklärung angegeben werden. Er ist berechtigt, deutsche Mehrwertsteuer, die ihm entstanden ist, über diese inländische Mehrwertsteuererklärung abzuziehen. Hinsichtlich jeder für ihn angefallenen französischen oder ungarischen Mehrwertsteuer muss er bei der Steuerbehörde des jeweiligen Mitgliedstaats einen Antrag auf Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Dreizehnten Mehrwertsteuerrichtlinie stellen.

3.1.3a Einschlägige Bestimmungen ab dem 1. Januar 2027 nach Annahme von ViDA [**THEMA 4**]

Artikel 359 wurde geändert, um klarzustellen, dass die Nicht-EU-Regelung für B2C-Dienstleistungen gilt, die in der EU für jeden Erwerber erbracht werden und nicht nur für in der EU ansässige Erwerber oder für Erwerber, die ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthaltsort in einem Mitgliedstaat haben.

Beispiel: Ein amerikanisches Unternehmen erbringt elektronische Dienstleistungen an amerikanische Touristen auf Reisen in der EU. Solche Erbringungen von Dienstleistungen fallen auch in den Anwendungsbereich der Nicht-EU-Regelung.

3.1.4 Welche Pflichten hinsichtlich der Rechnungsstellung gibt es?

In der MwSt-Richtlinie ist für Dienstleistungen, die von nicht in der EU ansässigen Steuerpflichtigen an Verbraucher in der EU erbracht werden, keine Verpflichtung zur Rechnungsstellung vorgesehen. Die Mitgliedstaaten können jedoch in ihren nationalen Rechtsvorschriften vorschreiben, dass für diese Lieferungen eine Rechnung gestellt wird. Wenn der Lieferer für die Nicht-EU-Regelung registriert ist, gelten die

Rechnungsstellungsvorschriften des Mitgliedstaats der Identifizierung. Wenn der Lieferer nicht für die Nicht-EU-Regelung registriert ist, gelten die Rechnungsstellungsvorschriften des Mitgliedstaats, in dem die Lieferung erfolgt.

3.1.5 Muss ein Steuervertreter bestellt werden?

Die Mitgliedstaaten dürfen Lieferer aus Drittländern nicht dazu verpflichten, einen Steuervertreter zu benennen, um die Nicht-EU-Regelung in Anspruch nehmen zu können (Artikel 204 der MwSt-Richtlinie), aber es steht dem Lieferer frei, einen Steuervertreter zu benennen.

Ein Vermittler (wie in Abschnitt 4.2.5 beschrieben) wird nur für die Inanspruchnahme der Einfuhrregelung benannt.

3.2 EU-REGELUNG

3.2.1 Einschlägige Bestimmungen

Die einschlägigen Bestimmungen sind der MwSt-Richtlinie und der MwSt-Durchführungsverordnung zu entnehmen:

MwSt-Richtlinie

- Artikel 14
- Artikel 14a
- Artikel 59c
- Artikel 369a bis 369k

MwSt-Durchführungsverordnung

- Artikel 57a bis 63c

3.2.1a Einschlägige Bestimmungen ab dem 1. Januar 2027 nach Annahme von ViDA [**THEMA 2**] [**THEMA 3**] [**THEMA 8**]

Die einschlägigen Bestimmungen sind:

- Artikel 59c in der geänderten Fassung [**THEMA 2**]
- Artikel 66 in der geänderten Fassung [**THEMA 3**]
- Artikel 369aa in der eingefügten Fassung [**THEMA 8**]

3.2.2 Was bewirken die neuen Regelungen?

Mit den neuen Regelungen, die ab dem 1. Juli 2021 gelten, wird der Anwendungsbereich der EU-Regelung in zweierlei Hinsicht erweitert:

1. Das Spektrum der **Lieferungen**, die im Rahmen der EU-Regelung angegeben werden können, wird erweitert, und zwar in folgender Weise:

- Neben grenzüberschreitenden Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige in der EU kann ein Lieferer auch alle anderen grenzüberschreitenden Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige in der EU angeben. Beispiele für Dienstleistungen, die im Rahmen der EU-Regelung angegeben werden können, finden sich in Abschnitt 3.1.3.

- Der Lieferer kann alle innergemeinschaftlichen Fernverkäufe von Gegenständen angeben.

- Elektronische Schnittstellen, die zu fiktiven Lieferern für Lieferungen von Gegenständen in der EU werden, können innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen sowie bestimmte inländische Lieferungen von Gegenständen im Rahmen der EU-Regelung angeben.

2. Der Kreis der **Steuerpflichtigen (Lieferer)**, die die EU-Regelung in Anspruch nehmen können, wird erweitert (siehe Abschnitt 3.2.3).

3.2.3 Wer kann die EU-Regelung für welche Lieferungen in Anspruch nehmen?

Folgende Personen können die EU-Regelung in Anspruch nehmen:

1. Ein Steuerpflichtiger, **der in der EU ansässig ist (und der kein fiktiver Lieferer ist)**, um Mehrwertsteuer für Folgendes zu erklären und zu entrichten:

   - Dienstleistungen für Verbraucher, die in einem Mitgliedstaat erbracht werden, in dem er nicht ansässig ist;

   - innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen.

Dienstleistungen, die für Verbraucher in einem Mitgliedstaat erbracht werden, in dem der Dienstleistungserbringer ansässig ist, müssen in der nationalen Mehrwertsteuererklärung des jeweiligen Mitgliedstaats angegeben werden, unabhängig davon, ob diese feste Niederlassung an der Erbringung von Dienstleistungen beteiligt ist oder nicht.

2. Ein Steuerpflichtiger, **der nicht in der EU ansässig ist**, um Mehrwertsteuer für Folgendes zu erklären und zu entrichten:

   - innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen.

3. Eine elektronische Schnittstelle (ob in der EU oder außerhalb der EU ansässig), die die Lieferung von Gegenständen unterstützt (**fiktiver Lieferer**), für Folgendes:

   - innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen;

   - bestimmte inländische Lieferungen von Gegenständen.

Inländische Lieferungen von Gegenständen, d. h. Lieferungen, bei denen sich die Gegenstände in demselben Mitgliedstaat befinden wie der Erwerber, an den sie versandt werden, können ausnahmsweise im Rahmen der EU-Regelung angegeben werden, jedoch nur von einer elektronischen Schnittstelle für die Lieferungen, bei denen sie der fiktive Lieferer ist (siehe Abschnitt 2.1.3).

3.2.4 Kann die EU-Regelung für einen Teil der unter die Regelung fallenden Lieferungen in Anspruch genommen werden?

Wenn ein Lieferer oder ein fiktiver Lieferer beschließt, sich für die EU-Regelung registrieren zu lassen, muss er die Mehrwertsteuer für alle Lieferungen, die unter die EU-Regelung fallen, in dieser Weise erklären und entrichten. Er kann sich nicht dafür entscheiden, sie in der nationalen Mehrwertsteuererklärung anzugeben.

Beispiel 1:

Ein in der EU ansässiger Lieferer tätigt innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen und erbringt Dienstleistungen an Verbraucher in verschiedenen Mitgliedstaaten der EU. Der Lieferer möchte sich für die EU-Regelung registrieren lassen und die Mehrwertsteuer ausschließlich für die Erbringung von Dienstleistungen im Rahmen der EU-Regelung erklären und entrichten. Er möchte die Mehrwertsteuer auf Fernverkäufe von Gegenständen gemäß den allgemeinen Mehrwertsteuerbestimmungen in der jeweiligen inländischen Mehrwertsteuererklärung des betreffenden Mitgliedstaats erklären und entrichten.

Ein Lieferer, der beschlossen hat, sich für die einzige Anlaufstelle registrieren zu lassen, sollte alle seine Lieferungen, die unter die EU-Regelung fallen, über die einzige Anlaufstelle erklären. Folglich kann sich der Lieferer nicht dafür entscheiden, die EU-Regelung nur für die Erbringung von Dienstleistungen in Anspruch zu nehmen. Nachdem er sich für die EU-Regelung hat registrieren lassen, muss er sowohl die Erbringung von Dienstleistungen als auch den Fernverkauf von Gegenständen über die einzige Anlaufstelle erklären.

Beispiel 2:

Eine in der EU ansässige elektronische Schnittstelle ist fiktiver Lieferer für innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen und für inländische Lieferungen von Gegenständen an Verbraucher in der EU. Die elektronische Schnittstelle bietet auch grenzüberschreitende elektronische B2C-Dienstleistungen für Verbraucher in der EU an. Die elektronische Schnittstelle möchte die einzige Anlaufstelle nur für die Erklärung und Entrichtung der Mehrwertsteuer für Fernverkäufe von Gegenständen nutzen. Die Mehrwertsteuer auf inländische Lieferungen von Gegenständen, für die sie der fiktive Lieferer ist, und auf elektronische Dienstleistungen würde von der elektronischen Schnittstelle gemäß den allgemeinen Mehrwertsteuerbestimmungen erklärt und buchungsmäßig erfasst werden.

Ein Lieferer, der beschließt, sich für die einzige Anlaufstelle registrieren zu lassen, sollte alle seine Lieferungen, die unter die EU-Regelung fallen, über die einzige Anlaufstelle erklären. Folglich kann sich die elektronische Schnittstelle nicht für die Inanspruchnahme der einzigen Anlaufstelle für ausgewählte Lieferungen entscheiden. Nachdem sie sich für die EU-Regelung hat registrieren lassen, müssen alle unter diese Regelung fallenden Lieferungen (Fernverkäufe von Gegenständen, inländische Lieferungen von Gegenständen als fiktiver Lieferer und Erbringung von Dienstleistungen) über die einzige Anlaufstelle erklärt werden.

3.2.5 Was sind innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen?

Ein innergemeinschaftlicher Fernverkauf von Gegenständen liegt vor, wenn Gegenstände durch den Lieferer oder für dessen Rechnung von einem anderen Mitgliedstaat aus als dem, in dem die Versendung oder die Beförderung an den Erwerber endet, versandt oder befördert

werden (Artikel 14 Absatz 4 Unterabsatz 1 der MwSt-Richtlinie). Dieser Artikel sieht ferner vor, dass die Lieferung von Gegenständen an folgende Personen erfolgen muss:

- die Vierergruppe; oder
- eine andere nicht steuerpflichtige Person.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Begriff „innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen“ Lieferungen an **folgende Erwerber** umfasst:

- Lieferungen von Gegenständen (einschließlich verbrauchsteuerpflichtiger Waren) an Nichtsteuerpflichtige (Verbraucher);

- Lieferungen von Gegenständen (einschließlich verbrauchsteuerpflichtiger Waren) an Steuerpflichtige oder nichtsteuerpflichtige juristische Personen, die in Artikel 151 der MwSt-Richtlinie aufgeführt sind (diplomatische Beziehungen, internationale Einrichtungen, NATO usw.); und

- Lieferungen von Gegenständen (ausgenommen verbrauchsteuerpflichtige Waren) an die Vierergruppe.

3.2.5a Ausweitung der EU-OSS-Regelung auf bestimmte Lieferungen von Gas, Strom, Wärme oder Kälte gemäß Artikel 39 ab dem 1. Januar 2027 nach Annahme von ViDA [**THEMA 8**]

Ab dem 1. Juli 2028 wird der Anwendungsbereich der EU-OSS-Regelung auf andere Lieferungen von Gegenständen ausgeweitet, einschließlich von Unternehmen an Verbraucher bewirkter inländischer Lieferungen von Gegenständen in der Union durch Steuerpflichtige, die nicht im Mitgliedstaat des Verbrauchs ansässig sind, um sicherzustellen, dass Unternehmen sich nicht in jedem Mitgliedstaat, in dem solche Lieferungen von Gegenständen an Verbraucher bewirkt werden, für Mehrwertsteuerzwecke registrieren lassen müssen.

In der Zwischenzeit wurde ein (neuer) Artikel 369aa eingefügt, um festzulegen, dass bis zum 30. Juni 2028, wenn umfassendere Vorschriften in Kraft treten, Lieferungen von Gas, Elektrizität, Wärme oder Kälte an Nichtsteuerpflichtige (Verbraucher) und an die Vierergruppe, die gemäß Artikel 39 in einem anderen Mitgliedstaat ansässig sind als der Lieferer, als Fernverkäufe von Gegenständen im Sinne des Anwendungsbereichs der EU OSS gelten.

Folglich müssen beispielsweise Lieferer von Strom für Personenkraftwagen über E-Ladestationen in verschiedenen Mitgliedstaaten nicht in allen diesen Mitgliedstaaten identifiziert werden, sondern könnten die EU OSS in Anspruch nehmen, um die für ihre Lieferungen an Erwerber geschuldete Mehrwertsteuer zu erklären.

3.2.6 Ort der Erbringung/Lieferung

Der Ort der Erbringung von Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen, die ein in einem Mitgliedstaat ansässiger Steuerpflichtiger (der Dienstleistungserbringer) an einen Nichtsteuerpflichtigen (den Erwerber) in einem anderen Mitgliedstaat erbringt, befindet sich in dem Mitgliedstaat, in dem der Erwerber ansässig ist.

Als Ort der Lieferung eines innergemeinschaftlichen Fernverkaufs von Gegenständen gilt der Ort, an dem sich die Gegenstände bei Beendigung der Versendung oder Beförderung an den Erwerber befinden (Artikel 33 Buchstabe a der MwSt-Richtlinie).

Für andere Arten von Dienstleistungen, die unter die EU-Regelung fallen, haben sich die Regeln für den Ort der Erbringung nicht geändert. Weitere Einzelheiten sind Artikel 47 bis 58 der MwSt-Richtlinie zu entnehmen.

Daraus folgt, dass bei innergemeinschaftlichen Lieferungen von Gegenständen oder Dienstleistungen an Erwerber die Mehrwertsteuer in mehr als einem Mitgliedstaat geschuldet wird. Um die geschuldete Mehrwertsteuer zu erklären und zu entrichten, kann sich der Lieferer entweder in jedem der relevanten Mitgliedstaaten für Mehrwertsteuerzwecke registrieren lassen oder sich für die einzige Anlaufstelle der Union registrieren lassen, in der Regel in dem Mitgliedstaat, in dem er ansässig ist.

3.2.7 Schwellenwert für Ort der Erbringung/Lieferung (10 000 EUR)

Zur Unterstützung von Kleinstunternehmen wurde ab dem 1. Januar 2019 ein jährlicher Schwellenwert von 10 000 EUR für den Umsatz eingeführt, bis zu dem der Ort der Erbringung von Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen an Verbraucher in einem anderen Mitgliedstaat in dem Mitgliedstaat verbleibt, in dem der Dienstleistungserbringer niedergelassen ist. Ab dem 1. Juli 2021 gilt dieser Schwellenwert für grenzüberschreitende Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronische Dienstleistungen und für innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen, nicht jedoch für die Erbringung anderer Arten von Dienstleistungen an Erwerber in der EU. Der Schwellenwert wird unter Berücksichtigung des Gesamtwerts der grenzüberschreitenden Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen und der innergemeinschaftlichen Fernverkäufe von Gegenständen berechnet und gilt sowohl für Lieferer als auch für fiktive Lieferer.

Folglich unterliegen Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronische Dienstleistungen und innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen der Mehrwertsteuer in dem Mitgliedstaat, in dem der Lieferer oder Dienstleistungserbringer ansässig ist, wenn die folgenden Bedingungen erfüllt sind (Artikel 59c Absatz 1):

1. Der Lieferer oder Dienstleistungserbringer ist in nur einem Mitgliedstaat ansässig oder hat seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort in nur einem Mitgliedstaat;

2. der Dienstleistungserbringer erbringt die Telekommunikations-, Rundfunk- oder elektronischen Dienstleistungen an Erwerber, die in einem anderen als dem Mitgliedstaat, in dem der Dienstleistungserbringer ansässig ist, ansässig sind, dort ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthaltsort haben, oder der Lieferer tätigt innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen und versendet oder befördert diese Gegenstände in einen anderen Mitgliedstaat als den Mitgliedstaat, in dem der Lieferer ansässig ist;

3. der Gesamtbetrag – ohne Mehrwertsteuer – der Erbringung von Telekommunikations-, Rundfunk- oder elektronischen Dienstleistungen und der Lieferung innergemeinschaftlicher Fernverkäufe von Gegenständen an Verbraucher in anderen Mitgliedstaaten überschreitet im laufenden Kalenderjahr nicht 10 000 EUR und hat dies auch im vorangegangenen Kalenderjahr nicht getan.

Dies bedeutet, dass grenzüberschreitende Telekommunikations-, Rundfunk- oder elektronische Dienstleistungen und innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen bis zu 10 000 EUR mehrwertsteuerlich genauso behandelt werden wie inländische Lieferungen.

Der Lieferer kann jedoch beschließen, den Schwellenwert von 10 000 EUR nicht anzuwenden und die allgemeinen Regeln über den Ort der Erbringung/Lieferung anzuwenden (d. h. Besteuerung im Mitgliedstaat des Erwerbers bei Telekommunikations-, Rundfunk- oder elektronischen Dienstleistungen und bei innergemeinschaftlichen Fernverkäufen von Gegenständen in dem Mitgliedstaat, in den die Gegenstände versandt oder befördert werden). In diesem Fall kann er sich für die einzige Anlaufstelle in dem Mitgliedstaat registrieren lassen, in dem er ansässig ist, auch wenn er den Schwellenwert nicht überschreitet. Der Lieferer ist dann für zwei Kalenderjahre an seine Entscheidung gebunden.

Sobald der jährliche Schwellenwert von 10 000 EUR überschritten wird, gilt in jedem Fall die allgemeine Regel, und die Mehrwertsteuer wird für Telekommunikations-, Rundfunk- oder elektronische Dienstleistungen im Mitgliedstaat des Dienstleistungsempfängers und für innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen in dem Mitgliedstaat, in den die Gegenstände versandt oder befördert werden, erhoben.

Dieser Schwellenwert gilt nicht für Folgendes:

i) Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronische Dienstleistungen, die von einem nicht in der EU ansässigen Dienstleistungserbringer erbracht werden (Nicht-EU-Regelung)

ii) innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen durch einen außerhalb der EU ansässigen Lieferer

iii) Fernverkäufe eingeführter Gegenstände (Einfuhrregelung)

iv) Erbringung anderer Dienstleistungen als Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischer Dienstleistungen

v) inländische Lieferungen von Gegenständen, die von einem fiktiven Lieferer bewirkt werden

vi) Lieferungen von Gegenständen durch einen Lieferer, der in mehr als einem Mitgliedstaat ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort in mehr als einem Mitgliedstaat hat.

In Tabelle 5 sind die Folgen der Anwendung des Schwellenwerts von 10 000 EUR dargestellt.

Tabelle 5: Schwellenwert für Ort der Erbringung/Lieferung (10 000 EUR)

	B2C-Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronische Dienstleistungen* und innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen	
Schwellenwert	**Von Lieferern, die nur in einem Mitgliedstaat ansässig sind**	**Von Lieferern, die außerhalb der EU ansässig sind, oder Lieferern,**

<table>
<tr><td></td><td colspan="2"></td><td>die in mehr als einem Mitgliedstaat ansässig sind</td></tr>
<tr><td>< 10 000 EUR pro Jahr</td><td>Ort der Erbringung/Lieferung und geschuldete Mehrwertsteuer im Mitgliedstaat des Lieferers (bei Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen) und im Mitgliedstaat der Versendung oder Beförderung (bei innergemeinschaftlichen Fernverkäufen von Gegenständen)**</td><td>Der Lieferer kann beschließen, die allgemeine Regel des Ortes der Erbringung/Lieferung im Mitgliedstaat des Erwerbers oder in dem Mitgliedstaat anzuwenden, in den die Gegenstände versandt werden
- Registrierung für die EU-Regelung oder
- Mehrwertsteuerliche Registrierung in jedem Mitgliedstaat (des Erwerbers oder des Empfängers der Gegenstände)</td><td rowspan="2">Schwellenwert entfällt</td></tr>
<tr><td>> 10 000 EUR pro Jahr</td><td colspan="2">Ort der Erbringung/Lieferung und geschuldete Mehrwertsteuer im Mitgliedstaat des Erwerbers/an den Ort, an dem die Gegenstände versandt oder befördert werden
- Registrierung für die EU-Regelung oder
- Mehrwertsteuerliche Registrierung in jedem Mitgliedstaat des Erwerbers/Beendigung der Versendung oder Beförderung</td></tr>
</table>

* Für Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronische Dienstleistungen gilt der Schwellenwert von 10 000 EUR bereits ab dem 1. Januar 2019.
** Damit der Schwellenwert anwendbar ist, müssen die Gegenstände vom Mitgliedstaat der Niederlassung aus versandt werden[24].

3.2.7a Berechnung des Schwellenwerts und Option, die allgemeinen Vorschriften über den Ort der Erbringung/Lieferung ab dem 1. Januar 2027 nach Annahme von ViDA anzuwenden [**THEMA 2**]

Mit den Änderungen in Artikel 59c wird klargestellt, dass nur innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen, die aus dem Mitgliedstaat, in dem der Steuerpflichtige ansässig ist, geliefert werden, in die Berechnung des Schwellenwerts von 10 000 EUR einbezogen werden können. Fernverkäufe aus Lagerbeständen in einem anderen Mitgliedstaat sind nicht in die Berechnung des Schwellenwerts von 10 000 EUR einzubeziehen und unterliegen den normalen Regeln über den Ort der Erbringung/Lieferung (d. h. an dem die Versendung oder Beförderung der Gegenstände endet).

In diesem Zusammenhang wurden eine zuvor vereinbarte Leitlinie des Mehrwertsteuerausschusses und die bestehende Praxis (siehe auch Beispiel 4 unter Punkt 3.3.) hinsichtlich der Auslegung von Artikel 59c in Bezug auf die Berechnung des Betrags von 10 000 EUR nun in Rechtsvorschriften festgelegt.

[24] Mit dieser Änderung wird die Leitlinie des MwSt-Ausschusses rechtlich festgeschrieben, die auf die 118. Sitzung zurückgeht – guidelines-vat-committee-meetings_de.pdf, S. 276.

Darüber hinaus ist in Artikel 59c Absatz 3 festgelegt, dass in dem Fall, dass sich ein Händler für die EU-OSS-Regelung registriert, davon ausgegangen wird, dass er von der Option für die normalen Regeln über den Ort der Erbringung/Lieferung Gebrauch gemacht hat (und auf die Anwendung des Schwellenwerts von 10 000 EUR verzichtet hat); in diesem Fall befindet sich der Ort der Erbringung/Lieferung nicht mehr in dem Mitgliedstaat, in dem er ansässig ist[25].

3.2.8 Welche Pflichten hinsichtlich der Rechnungsstellung gibt es?

Erbringung von Dienstleistungen

Die MwSt-Richtlinie sieht keine Rechnungsstellungsverpflichtung für Dienstleistungen für Verbraucher in der EU vor. Die Mitgliedstaaten können jedoch in ihren nationalen Rechtsvorschriften vorschreiben, dass für diese Lieferungen eine Rechnung gestellt wird. Bei Ausstellung einer Rechnung sind folgende Vorschriften anwendbar:

- die Rechnungsstellungsvorschriften des Mitgliedstaats, in dem der Dienstleistungserbringer für die EU-Regelung registriert ist (Mitgliedstaat der Identifizierung), oder

- die Rechnungsstellungsvorschriften der Mitgliedstaaten, in denen die Dienstleistung erbracht wird, wenn der Lieferer nicht für die EU-Regelung registriert ist.

Innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen

Die MwSt-Richtlinie sieht vor, dass Lieferer bei innergemeinschaftlichen Fernverkäufen von Gegenständen eine Rechnung ausstellen müssen, wenn sie die EU-Regelung nicht in Anspruch nehmen. Wenn sie sich für die EU-Regelung registriert haben, brauchen sie für diese Lieferungen von Gegenständen keine Rechnung auszustellen. Wenn sich der Lieferer für die Ausstellung einer Rechnung entscheidet, sind die Rechnungsstellungsvorschriften des Mitgliedstaats, in dem der Dienstleistungserbringer für die EU-Regelung registriert ist (Mitgliedstaat der Identifizierung), anwendbar.

3.2.9 Muss ein Steuervertreter bestellt werden?

Lieferer, die in der EU ansässig sind, brauchen keinen Steuervertreter zu benennen, um die EU-Regelung in Anspruch nehmen zu können.

Lieferer (einschließlich fiktiver Lieferer), die nicht in der EU ansässig sind, sind nicht verpflichtet, einen Steuervertreter zu benennen, um die EU-Regelung in Anspruch nehmen zu können. Der Mitgliedstaat der Identifizierung kann jedoch vorschreiben, dass sie einen Steuervertreter gemäß ihren nationalen Rechtsvorschriften benennen.

Ein Vermittler (wie in Abschnitt 4.2.5 beschrieben) wird nur für die Inanspruchnahme der Einfuhrregelung benannt.

[25] Mit dieser Änderung wird die Leitlinie des MwSt-Ausschusses rechtlich festgeschrieben, die auf die 123. Sitzung zurückgeht – guidelines-vat-committee-meetings_de.pdf, S. 302.

3.2.10 Welche Regelung ist anzuwenden, wenn ein nicht in der EU ansässiger Lieferer Dienstleistungen an Verbraucher in der EU erbringt und innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen tätigt?

Wenn ein nicht in der EU ansässiger Lieferer Dienstleistungen an Verbraucher in der EU erbringt und auch innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen tätigt, muss er sich für zwei verschiedene Regelungen registrieren lassen:

- für die Nicht-EU-Regelung für die Erbringung von Dienstleistungen und
- für die EU-Regelung für innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen.

Der nicht in der EU ansässige Lieferer kann Lieferungen von Gegenständen nicht in der Nicht-EU-Regelung angeben, da die Nicht-EU-Regelung nur die Erbringung von Dienstleistungen abdeckt (siehe Abschnitt 3.1.3). Ebenso wenig kann er von ihm erbrachte Dienstleistungen im Rahmen der EU-Regelung anmelden, da er nicht in der EU ansässig ist (siehe Abschnitt 3.2.3).

Beispiel 1:

Ein Lieferer ist in der Schweiz ansässig und erbringt Dienstleistungen für Kunden in Österreich. Er liefert auch Gegenstände, die von Frankreich aus an Erwerber in Spanien versandt werden. Er möchte die einzige Anlaufstelle nutzen, um die Mehrwertsteuer für diese Lieferungen zu erklären und zu entrichten.

Welche Regelungen muss er für diese Lieferungen nutzen?

Der Lieferer ist nicht in der EU ansässig. Das bedeutet, dass er für die Erbringung von Dienstleistungen an Empfänger in Österreich die **Nicht-EU-Regelung** in Anspruch nehmen muss (freie Wahl des Mitgliedstaats der Identifizierung).

Für innergemeinschaftliche Fernverkäufe (bei denen die Gegenstände von Frankreich aus an Erwerber in Spanien versandt werden) muss er die **EU-Regelung** in Anspruch nehmen. Der Mitgliedstaat der Identifizierung für einen nicht in der EU ansässigen Steuerpflichtigen ist der Mitgliedstaat des Beginns der Versendung der Gegenstände, also Frankreich (Artikel 369a der MwSt-Richtlinie). Gibt es mehr als einen Mitgliedstaat des Beginns der Versendung oder Beförderung der Gegenstände, so gibt der Steuerpflichtige an, welcher dieser Mitgliedstaaten der Mitgliedstaat der Identifizierung sein soll.

3.3 Was müssen Sie tun, wenn Sie die Nicht-EU- oder die EU-Regelung in Anspruch nehmen?

Ein Lieferer, der die Nicht-EU-Regelung oder die EU-Regelung in Anspruch nimmt, oder ein fiktiver Lieferer, der die EU-Regelung in Anspruch nimmt, sollte Folgendes sicherstellen:

- Er muss den Mehrwertsteuerbetrag, den der Erwerber in der EU zu bezahlen hat, spätestens bei Abschluss des Bestellvorgangs angeben.
- Er muss die Mehrwertsteuer auf die grenzüberschreitende Erbringung von B2C-Dienstleistungen, innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen und

inländische Lieferungen von Gegenständen durch einen fiktiven Lieferer von Erwerbern in der EU erheben.

- Er muss dem Mitgliedstaat der Identifizierung vierteljährlich eine über die einzige Anlaufstelle eingereichte Erklärung übermitteln, in der alle unter die Regelung fallenden Lieferungen angegeben sind.

- Er muss an den Mitgliedstaat der Identifizierung eine vierteljährliche Zahlung der Mehrwertsteuer entrichten, die in der über die einzige Anlaufstelle eingereichten Erklärung angegeben ist.

- Er muss Aufzeichnungen über alle Lieferungen 10 Jahre aufbewahren, um eine Prüfung durch die Steuerbehörden der Mitgliedstaaten zu ermöglichen.

Weitere Informationen zur Einreichung der Mehrwertsteuererklärung und zur Entrichtung der Mehrwertsteuer sind dem Leitfaden zur einzigen Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer zu entnehmen.

3.4 DER STEUERTATBESTAND IN DER NICHT-EU- UND DER EU-REGELUNG AB DEM 1. JANUAR 2027 NACH DER ANNAHME VON VIDA [THEMA 3]

Artikel 66 wird dahin gehend geändert, dass die subsidiären Gründe für den Steueranspruch, wonach die Mitgliedstaaten einen anderen Zeitpunkt festlegen können, zu dem der Mehrwertsteueranspruch entsteht, nicht auf Lieferungen angewandt werden können, die im Rahmen der Nicht-EU- und der EU-Regelung erfolgen. Angesichts der inhärenten grenzüberschreitenden und internationalen Aspekte solcher Lieferungen und zur Vermeidung von Unterschieden bei der Anwendung der Vorschriften zwischen den Mitgliedstaaten gelten daher die allgemeinen Vorschriften.

3.5 FRAGEN UND ANTWORTEN ZU DEN SONDERREGELUNGEN

Die nachstehenden Beispiele gelten für ab dem 1. Juli 2021 erbrachte Lieferungen.

1. *Ich bin ein (nur) in Belgien ansässiges Unternehmen und verkaufe Gegenstände aus meinem Lager in Belgien an Erwerber in Frankreich und Luxemburg (Fernverkauf von Gegenständen). Der Gesamtwert meiner Fernverkäufe von Gegenständen an Erwerber übersteigt 10 000 EUR nicht. Was ändert sich für mich?*

Im Grundsatz ändert sich für Sie in diesem Szenario nichts. Da Sie nur in einem Mitgliedstaat (Belgien) ansässig sind und der Gesamtwert Ihrer Lieferungen von Gegenständen an Erwerber in anderen EU-Mitgliedstaaten (Frankreich, Luxemburg) 10 000 EUR nicht übersteigt, werden diese mehrwertsteuerlich genauso behandelt wie Ihre Lieferungen an Erwerber in Belgien.

Wenn Sie möchten, können Sie sich für die Anwendung der normalen Vorschriften und die Besteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat der Gegenstände entscheiden. Wenn Sie sich für diese Option entscheiden, können Sie sich für die EU-Regelung in Belgien (dem Land, in dem Sie ansässig sind) registrieren. Dazu ist nur eine einfache Online-Registrierung über das Portal der einzigen Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer in Belgien nötig. Nach der Registrierung können Sie die in Frankreich und Luxemburg geschuldete Mehrwertsteuer über dieses Portal der einzigen Anlaufstelle in Belgien erklären und entrichten. Wenn Sie sich jedoch nicht für die einzige Anlaufstelle registrieren lassen, können Sie sich in den

Eingangsmitgliedstaaten der Gegenstände, d. h. in Frankreich und Luxemburg, für Mehrwertsteuerzwecke registrieren lassen.

2. *Ich bin ein (nur) in Polen ansässiges Unternehmen und tätige ausschließlich Fernverkäufe von Gegenständen an Erwerber in Deutschland, Tschechien und Schweden. Der Gesamtwert meiner grenzüberschreitenden Verkäufe an Erwerber übersteigt 10 000 EUR, liegt aber für jeden Mitgliedstaat einzeln nicht höher als 35 000 EUR. Was ändert sich für mich?*

Ab dem 1. Juli 2021 beträgt der Schwellenwert für Fernverkäufe von Gegenständen 10 000 EUR pro Jahr und dieser Schwellenwert gilt für alle Fernverkäufe von Gegenständen an Erwerber in allen EU-Mitgliedstaaten. Die vorherige jährliche Schwellenwert von 35 000 EUR für Fernverkäufe für jeden einzelnen Mitgliedstaat (bzw. 100 000 EUR für eine begrenzte Anzahl von Mitgliedstaaten) entfällt.

Im vorliegenden Szenario ist der Ort der Lieferung des Fernverkaufs von Gegenständen das Land, in das die Gegenstände versandt werden, da der Schwellenwert von 10 000 EUR überschritten wird. Um die Mehrwertsteuer auf Fernverkäufe von Gegenständen anzugeben, die ab dem 1. Juli 2021 nach Deutschland, Tschechien und Schweden versandt wurden, haben Sie zwei Möglichkeiten:

a) Sie können sich in jedem dieser Mitgliedstaaten registrieren lassen und die geschuldete Mehrwertsteuer in der nationalen Mehrwertsteuererklärung des jeweiligen Mitgliedstaats (hier Deutschland, Tschechien und Schweden) erklären und entrichten; oder

b) Sie können sich für die EU-Regelung registrieren (in Polen). Dazu ist nur eine einfache Online-Registrierung über das Portal der einzigen Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer in Polen (also in dem Land, in dem Sie ansässig sind) nötig, die dann für alle grenzüberschreitenden Fernverkäufe von Gegenständen und für alle an Erwerber Kunden in anderen EU-Mitgliedstaaten erbrachten Dienstleistungen genutzt wird. Nach der Registrierung können Sie die in Deutschland, Tschechien und Schweden geschuldete Mehrwertsteuer über dieses Portal der einzigen Anlaufstelle in Polen erklären und entrichten.

3. *Ich bin ein in Österreich ansässiges Unternehmen und tätige inländische Lieferungen von Gegenständen. Ich tätige gelegentlich auch Fernverkäufe von Gegenständen mit einem Wert von unter 10 000 EUR an Erwerber in Deutschland. Ich verfüge auch über eine feste Niederlassung in Ungarn, von der aus ich verschiedene Dienstleistungen (Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronische Dienstleistungen und/oder andere Dienstleistungen) erbringe. Gilt der Schwellenwert von 10 000 EUR für mich?*

Nein, der Schwellenwert von 10 000 EUR gilt nur für Unternehmen, die nur in einem einzigen Mitgliedstaat ansässig sind. Da Sie in Österreich ansässig sind, aber auch eine feste Niederlassung in Ungarn haben, gilt der Schwellenwert von 10 000 EUR nicht.

4. *Ich bin ein in Frankreich ansässiges Unternehmen und tätige im Kalenderjahr Fernverkäufe von Gegenständen aus Frankreich an Kunden in anderen Mitgliedstaaten in Höhe von insgesamt 8 000 EUR. Darüber hinaus tätige ich an Kunden in anderen Mitgliedstaaten aus einem in Deutschland befindlichen Warenbestand Lieferungen in Höhe von 20 000 EUR. Sind die Lieferungen aus dem Lagerbestand in Deutschland für den Schwellenwert von 10 000 EUR zu berücksichtigen?* [**THEMA 2**]

Nein. Für den Schwellenwert von 10 000 EUR werden nur innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen berücksichtigt, die aus Frankreich, d. h. dem Mitgliedstaat, in dem der Lieferer ansässig ist, versandt oder befördert werden. Die Lieferungen aus dem Lagerbestand in Deutschland werden in diese Berechnung nicht einbezogen.

Die Tatsache, dass die Lieferungen aus dem Lagerbestand in Deutschland nicht in die Berechnung des Betrags von 10 000 EUR einbezogen werden, bedeutet nicht, dass diese Lieferungen auch im Abgangsland, d. h. in Deutschland, zu besteuern sind. Der Schwellenwert ist nur für Lieferungen relevant, die aus Frankreich, wo der Lieferer ansässig ist, versandt oder befördert werden. Lieferungen aus in Deutschland befindlichen Lagerbeständen unterliegen weiterhin der für diese Umsätze normalerweise geltenden mehrwertsteuerlichen Behandlung (z. B. Ort der Lieferung im Ankunftsmitgliedstaat bei innergemeinschaftlichen Fernverkäufen).

5. *Ich bin ein in Italien ansässiges Unternehmen und erbringe Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronische Dienstleistungen im Wert von 4000 EUR für Kunden in Spanien und Portugal. Außerdem erbringe ich Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronische Dienstleistungen im Wert von 20 000 EUR für eine internationale Organisation in Spanien, die hinsichtlich ihres Erwerbs von Gegenständen und Dienstleistungen von der Mehrwertsteuer befreit ist. Gilt der Schwellenwert von 10 000 EUR für mich?*

Nein, der Schwellenwert von 10 000 EUR gilt in Ihrem Fall nicht. Die internationale Organisation, die hinsichtlich ihres Erwerbs von Gegenständen und Dienstleistungen von der Mehrwertsteuer befreit ist, gilt hinsichtlich der Erbringung von Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen als Nichtsteuerpflichtiger (Verbraucher). Die Gesamthöhe Ihrer grenzüberschreitenden Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen liegt bei 24 000 EUR und überschreitet somit den Schwellenwert von 10 000 EUR.

6. *Ich bin ein (nur) in Frankreich ansässiges Unternehmen. Ich erbringe Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronische Dienstleistungen im Wert von 2 500 EUR für Kunden in Belgien und Deutschland und tätige Fernverkäufe von Gegenständen im Wert von 7 000 EUR an Erwerber in den Niederlanden. Gilt der Schwellenwert von 10 000 EUR für mich? Kann ich mich dafür entscheiden, dass nur hinsichtlich der Fernverkäufe von Gegenständen der Ort der Besteuerung im Mitgliedstaat des Erwerbers liegt?*

Der Gesamtwert der von Ihnen erbrachten grenzüberschreitenden Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen und Ihrer innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen liegt bei 9 500 EUR und unterschreitet damit 10 000 EUR. Sie können daher auf diese grenzüberschreitenden Dienstleistungen und Lieferungen dieselbe mehrwertsteuerliche Behandlung anwenden wie auf Ihre inländischen Lieferungen. Sie können sich auch dafür entscheiden, dass der Mitgliedstaat des Erwerbers der Ort der Besteuerung sein soll. Diese Entscheidung gilt jedoch dann sowohl für Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronische Dienstleistungen als auch für Fernverkäufe von Gegenständen. Sie sind dann für zwei Kalenderjahre an diese Entscheidung gebunden.

7. *Ich bin ein (nur) in den Niederlanden ansässiges Unternehmen. Ich erbringe Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronische Dienstleistungen im Wert von 2 500 EUR für Kunden, die in Belgien und Deutschland ansässig sind, Schulungsleistungen im Wert von 3 000 EUR für Kunden, die physisch in Deutschland und Dänemark erbracht werden, und tätige Fernverkäufe von Gegenständen im Wert*

von 4 000 EUR an Erwerber in Belgien. Gilt der Schwellenwert von 10 000 EUR für mich?

Der Schwellenwert von 10 000 EUR gilt nur für die Erbringung von Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen und für innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen. Der Gesamtumsatz der unter den Schwellenwert fallenden Leistungen und Lieferungen beläuft sich somit auf 6 500 EUR. Auf diese Leistungen und Lieferungen können Sie die gleiche mehrwertsteuerliche Behandlung wie auf inländische Leistungen und Lieferungen anwenden oder Sie können sich dafür entscheiden, die Mehrwertsteuer im Mitgliedstaat des Leistungsempfängers anzuwenden.

Der Schwellenwert von 10 000 EUR gilt nicht für Schulungsleistungen (oder alle anderen Dienstleistungen mit Ausnahme von Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen). Bei der Erklärung der Mehrwertsteuer auf diese Schulungsleistungen stehen Ihnen zwei Alternativen zur Verfügung:

a) Sie können sich in jedem der Mitgliedstaaten, in dem die Schulungsleistungen erbracht werden, registrieren lassen und die geschuldete Mehrwertsteuer in der nationalen Mehrwertsteuererklärung des jeweiligen Mitgliedstaats erklären und entrichten (hier: Deutschland und Dänemark); oder

b) Sie können sich für die EU-Regelung registrieren. Dazu ist nur eine einfache Online-Registrierung in der niederländischen einzigen Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer (also in dem Land, in dem Sie ansässig sind) nötig, die dann für alle innergemeinschaftlichen Fernverkäufe von Gegenständen und für alle an Erwerber in anderen EU-Mitgliedstaaten erbrachten Dienstleistungen genutzt wird. Nach der Registrierung können Sie die in Deutschland und Dänemark geschuldete Mehrwertsteuer über diese niederländische einzige Anlaufstelle erklären und entrichten.

8. Ich bin ein (nur) in Deutschland ansässiges Unternehmen und tätige innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen (mit EU-Ursprung oder im zollrechtlich freien Verkehr in der EU) ausschließlich über verschiedene elektronische Schnittstellen. Der Gesamtwert meiner Fernverkäufe von Gegenständen übersteigt 10 000 EUR nicht. Gilt der Schwellenwert von für mich?

Ja, der Schwellenwert von 10 000 EUR gilt für Sie. Sie müssen detaillierte Belege für Ihre Fernverkäufe über die elektronischen Schnittstellen aufbewahren. Wird der Schwellenwert für Fernverkäufe von 10 000 EUR in der Folge überschritten, müssen Sie die Mehrwertsteuer des Mitgliedstaats erheben, in den die Gegenstände versandt oder befördert werden.

Hinweis: Die elektronische Schnittstelle ist in diesem Beispiel kein fiktiver Lieferer, da Sie als Verkäufer in der EU ansässig sind.

9. Ich bin ein (nur) in Spanien ansässiges Unternehmen und tätige Fernverkäufe von Gegenständen an Erwerber in der gesamten EU im Wert von mehr als 10 000 EUR. Was ändert sich für mich?

Ab dem 1. Juli 2021 liegt der Schwellenwert für innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen bei 10 000 EUR pro Jahr und dieser Schwellenwert gilt für alle Fernverkäufe von Gegenständen an Erwerber in allen EU-Mitgliedstaaten. Der vorherige jährliche Schwellenwert von 35 000 EUR für Fernverkäufe für jeden einzelnen Mitgliedstaat (bzw. 100 000 EUR für eine begrenzte Anzahl von Mitgliedstaaten) entfällt. Für Ihre Fernverkäufe von Gegenständen gilt die Mehrwertsteuer der Mitgliedstaaten, in die die Gegenstände

versandt/befördert werden. Das bedeutet, dass Sie Ihrem Erwerber zum Zeitpunkt des Verkaufs den korrekten Mehrwertsteuersatz in Rechnung stellen müssen, der in dem Mitgliedstaat gilt, in den die Gegenstände versandt/befördert werden. Sie haben zwei Möglichkeiten zur Meldung der Mehrwertsteuer:

a) Sie können sich in jedem dieser Mitgliedstaaten, in dem Sie Kunden haben, registrieren lassen (bis zu 26 zusätzliche Registrierungen) und die geschuldete Mehrwertsteuer dann in der nationalen Mehrwertsteuererklärung des jeweiligen Mitgliedstaats erklären und entrichten; oder

b) Sie können sich für die EU-Regelung registrieren. Dazu ist nur eine einfache Online-Registrierung in der spanischen einzigen Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer (also in dem Land, in dem Sie ansässig sind) nötig, die dann für alle Ihre Fernverkäufe von Gegenständen und für alle an Erwerber in anderen EU-Mitgliedstaaten erbrachten Dienstleistungen genutzt werden kann. Nach der Registrierung können Sie die in der gesamten EU geschuldete Mehrwertsteuer für Fernverkäufe von Gegenständen über diese spanische einzige Anlaufstelle erklären und entrichten.

10. Ich bin ein in Irland ansässiges Unternehmen und tätige über meine eigene Website und über verschiedene elektronische Schnittstellen innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen an Erwerber in der gesamten EU. Was ändert sich für mich?

Die Antwort ist ähnlich der Antwort zu Frage 9. Die Mehrwertsteuer wird in den Mitgliedstaaten geschuldet, in die die Gegenstände versandt/befördert werden, unabhängig davon, wie die Verkäufe getätigt werden (über die eigene Website oder eine elektronische Schnittstelle).

Sie schulden weiterhin Mehrwertsteuer für alle Fernverkäufe, unabhängig davon, wie die Verkäufe getätigt werden (ob über die eigene Website oder über eine elektronische Schnittstelle). Sie sollten sicherstellen, dass die korrekte Mehrwertsteuer auf Fernverkäufe erhoben wird, die über elektronische Schnittstellen getätigt werden.

Wenn Sie sich für die EU-Regelung anmelden, sollten Sie die für alle Ihre Fernverkäufe geschuldete Mehrwertsteuer über die einzige Anlaufstelle erklären und entrichten, auch für die über eine elektronische Schnittstelle getätigten Verkäufe. Die elektronische Schnittstelle wird in diesem Beispiel nicht zum fiktiven Lieferer, da der Lieferer in der EU ansässig ist.

11. Ich bin ein außerhalb der EU ansässiges Unternehmen und verfüge über ein Warenlager in Frankreich, von dem aus ich über meine eigene Website Fernverkäufe von Gegenständen an verschiedene Erwerber tätige. Der Wert meiner Fernverkäufe von Gegenständen übersteigt 10 000 EUR nicht. Gilt der Schwellenwert von 10 000 EUR für mich?

Nein, der Schwellenwert von 10 000 EUR gilt nur für in der EU ansässige Unternehmen.

12. Ich bin ein außerhalb der EU ansässiges Unternehmen und verfüge über ein Warenlager in Frankreich, von dem aus ich über meine eigene Website Fernverkäufe von Gegenständen tätige. Was ändert sich für mich?

Die Antwort ist ähnlich der Antwort zu Frage 10. Wenn Sie die EU-Regelung in Anspruch nehmen möchten, sollten Sie sich für Mehrwertsteuerzwecke in Frankreich registrieren lassen, wo Sie Ihr Warenlager haben.

13. Ich bin ein außerhalb der EU ansässiges Unternehmen und verfüge über ein Warenlager (Waren mit EU-Ursprung oder im zollrechtlich freien Verkehr in der EU befindliche Waren) in Frankreich. Ich verkaufe meine Gegenstände ausschließlich über elektronische Schnittstellen an Erwerber in Frankreich und in allen anderen EU-Mitgliedstaaten. Was ändert sich für mich?

In diesem Fall wird davon ausgegangen, dass Sie Ihre Lieferungen an die elektronische Schnittstelle tätigen, die sie dann an Ihre Erwerber in Frankreich und in anderen EU-Mitgliedstaaten weiterliefert. Sie müssen sich für Mehrwertsteuerzwecke in Frankreich registrieren lassen, wo Sie Ihr Warenlager haben. Ihre Lieferungen an die elektronische Schnittstelle sind von der Mehrwertsteuer befreit, mit Recht auf Vorsteuerabzug.

Die elektronische Schnittstelle wird zum fiktiven Lieferer und ist verpflichtet, die Mehrwertsteuer von Ihren Erwerbern zu erheben. Sie sind verpflichtet, der elektronischen Schnittstelle vollständige Informationen über die Art der gelieferten Gegenstände und über den Ort bereitzustellen, an den die Gegenstände versandt/befördert werden. Die elektronische Schnittstelle kann die EU-Regelung in Anspruch nehmen, um die für Lieferungen an Erwerber in Frankreich und für Fernverkäufe an Erwerbern in anderen EU-Mitgliedstaaten geschuldete Mehrwertsteuer zu erklären und zu entrichten.

14. Ich bin ein außerhalb der EU ansässiges Unternehmen und verfüge über ein Lager mit Waren (mit EU-Ursprung oder im zollrechtlich freien Verkehr in der EU befindliche Waren) in Frankreich. Ich verkaufe meine Gegenstände über meine eigene Website und über elektronische Schnittstellen an Erwerber in der gesamten EU. Was ändert sich für mich?

Die Mehrwertsteuer wird in den Mitgliedstaaten geschuldet, in die die Gegenstände versandt/befördert werden, unabhängig davon, wie die Fernverkäufe getätigt werden (über die eigene Website oder eine elektronische Schnittstelle). Sie müssen detaillierte Belege für Ihre Fernverkäufe aufbewahren, die über Ihre eigene Website durchgeführt werden, sowie über die Fernverkäufe, die über die elektronischen Schnittstellen durchgeführt werden.

Für Fernverkäufe von Gegenständen, die über Ihre eigene Website erfolgen, sind Sie weiterhin mehrwertsteuerpflichtig. In der Antwort zu Frage 10 ist dargelegt, wie diese Mehrwertsteuer erklärt und entrichtet werden kann.

Bei Fernverkäufen von Gegenständen, die über eine elektronische Schnittstelle durchgeführt werden, ist die elektronische Schnittstelle der Mehrwertsteuerschuldner. Siehe Antwort zu Frage 13.

15. Ich bin ein in Frankreich ansässiges Unternehmen ohne feste Niederlassung an einem anderen Ort in der EU. Ich habe mich für die EU-Regelung in Frankreich registriert (mein Mitgliedstaat der Identifizierung). Ich liefere Gegenstände von einem Lager in Belgien an Erwerber in Frankreich. Was ändert sich für mich?

Sie müssen diese Lieferungen von Gegenständen aus Belgien an Erwerber in Frankreich im Rahmen der EU-Regelung angeben. Es handelt sich dabei um innergemeinschaftliche Fernverkäufe von Gegenständen (von Belgien nach Frankreich), für die der Ort der Lieferung in Frankreich liegt. Obwohl Frankreich der Mitgliedstaat der Identifizierung ist, müssen diese Verkäufe in der Steuererklärung in der einzigen Anlaufstelle angegeben werden und dürfen nicht in die inländische (französische) Mehrwertsteuererklärung aufgenommen werden.

16. Ich bin eine elektronische Schnittstelle, die in Italien ansässig ist. Ich bin an den folgenden Lieferungen von Gegenständen beteiligt, die aus einem Lager in Italien versandt werden. Die Gegenstände haben einen EU-Ursprung oder befinden sich im zollrechtlich freien Verkehr in der EU:

a) Lieferung eigener Gegenstände an Erwerber in Italien
b) Fernverkäufe eigener Gegenstände (die den Schwellenwert von 10 000 EUR überschreiten) an Erwerber in Frankreich, Spanien und Portugal
c) Unterstützung der Lieferung von Gegenständen durch italienische Lieferer an Erwerber in Italien und Fernverkäufe von Gegenständen durch italienische Lieferer an Erwerber in Frankreich, Spanien und Österreich
d) Unterstützung der Lieferung von Gegenständen durch chinesische Lieferer an Erwerber in Italien und Fernverkäufe von Gegenständen durch chinesische Lieferer an Erwerber in Frankreich, Spanien und Österreich

Was ändert sich für mich?

Bei den unter Buchstabe a) genannten Lieferungen eigener Gegenstände an Erwerber in Italien gibt es keine Änderungen. Sie wenden weiterhin die italienischen Mehrwertsteuervorschriften an, erklären die Mehrwertsteuer in der italienischen Mehrwertsteuererklärung und entrichten die Mehrwertsteuer an die italienischen Steuerbehörden.

Auf die unter Buchstabe b) genannten Lieferungen (Fernverkäufe eigener Gegenstände) ist die Mehrwertsteuer der Mitgliedstaaten anwendbar, in die die Gegenstände versandt/befördert werden. Das bedeutet, dass Sie Ihrem Erwerber bereits zum Zeitpunkt des Verkaufs dieser Gegenstände den korrekten Mehrwertsteuersatz in Rechnung stellen müssen, der in dem Mitgliedstaat gilt, in den die Gegenstände versandt/befördert werden. Sie haben zwei Möglichkeiten, die Mehrwertsteuer zu erklären und zu entrichten:

a) Sie können sich in jedem der Mitgliedstaaten, in den Ihre Gegenstände versandt/befördert werden, registrieren lassen (Frankreich, Spanien und Portugal) und die geschuldete Mehrwertsteuer dann in der nationalen Mehrwertsteuererklärung des jeweiligen Mitgliedstaats erklären und entrichten; oder
b) Sie können sich für die EU-Regelung registrieren. Dazu ist eine einfache Online-Registrierung in der italienischen einzigen Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer (also in dem Land, in dem Sie ansässig sind) nötig, die dann für alle innergemeinschaftlichen Fernverkäufe von Gegenständen und für alle an Erwerber in anderen EU-Mitgliedstaaten erbrachten Dienstleistungen genutzt werden kann (wenn dieser Fall eintritt). Nach dieser Registrierung können Sie die in der gesamten EU geschuldete Mehrwertsteuer für die Fernverkäufe von Gegenständen in Frankreich, Spanien und Portugal über diese italienische einzige Anlaufstelle erklären und entrichten.

Für die unter Buchstabe c) genannten Lieferungen von italienischen Lieferern, die Sie unterstützen, werden Sie nicht zum fiktiven Lieferer, und diese Lieferer bleiben weiterhin die Mehrwertsteuerschuldner. Sie sind jedoch verpflichtet, Aufzeichnungen über diese Lieferungen zu führen[26].

[26] Artikel 242a der MwSt-Richtlinie.

Für die unter Buchstabe d) genannten Lieferungen werden Sie zum fiktiven Lieferer und müssen die in Italien, Frankreich, Spanien und Österreich geschuldete Mehrwertsteuer wie folgt erfassen:

a) Wenn Sie nicht die Inanspruchnahme der EU-Regelung für Ihre eigenen Fernverkäufe von Gegenständen unter Buchstabe b gewählt haben, müssen Sie die Lieferungen an italienische Erwerber in Ihrer italienischen Mehrwertsteuererklärung und die Lieferungen an Erwerber in Frankreich und Spanien in den jeweiligen inländischen Mehrwertsteuererklärungen angeben. In Österreich müssen Sie sich zusätzlich registrieren lassen, um die geschuldete Mehrwertsteuer dort zu erklären und zu entrichten.
b) Wenn Sie die Inanspruchnahme der EU-Regelung für Ihre eigenen Fernverkäufe von Gegenständen unter Buchstabe b gewählt haben, wird die Mehrwertsteuer auf alle unter Buchstabe d genannten Lieferungen, einschließlich der Lieferungen an italienische Erwerber, über das Portal der einzigen Anlaufstelle in Italien erklärt und entrichtet.

17. Ich bin eine in China ansässige elektronische Schnittstelle und bin an folgenden Lieferungen von Gegenständen beteiligt:

a) Lieferungen chinesischer Lieferer aus Warenbeständen in Deutschland und Frankreich mit Lieferung an Erwerber in Deutschland, Frankreich, Belgien, den Niederlanden, Ungarn, Rumänien und Bulgarien
b) Lieferungen chinesischer Lieferer aus Warenbeständen in China und der Schweiz an Erwerber in Frankreich, Deutschland, Schweden und Dänemark.

Was ändert sich für mich?

Sie werden zum fiktiven Lieferer für die unter den Buchstaben a) und b) genannten Lieferungen.

Die Gegenstände der unter Buchstabe a genannten Lieferungen befinden sich bereits im zollrechtlich freien Verkehr in der EU. Sie müssen daher den korrekten Mehrwertsteuersatz des Landes anwenden, in das die Gegenstände versandt oder befördert werden (z. B. Deutschland, Frankreich, Belgien, die Niederlande, Ungarn, Rumänien und Bulgarien). Dazu können Sie sich im Rahmen der EU-Regelung entweder in Deutschland oder in Frankreich registrieren lassen, wo die zugrunde liegenden Lieferer einen Warenbestand haben. Wenn Sie sich bei der deutschen zentralen Anlaufstelle registrieren lassen, gilt diese einzige Registrierung für alle Lieferungen aus den Warenbeständen der chinesischen Lieferer in Deutschland und Frankreich, die Sie unterstützen. Die Mehrwertsteuer auf alle diese Lieferungen wird über das Portal der einzigen Anlaufstelle in Deutschland erklärt und entrichtet.

Sie können sich auch in allen EU-Mitgliedstaaten registrieren lassen, in denen Sie die Lieferungen chinesischer Lieferer unterstützen, d. h. in Frankreich, Deutschland (für inländische Lieferungen) bzw. in Belgien, den Niederlanden, Ungarn, Rumänien und Bulgarien für Fernverkäufe von Gegenständen an Erwerber dort. In diesem Fall müssen Sie sich in jedem dieser sieben Mitgliedstaaten für die Mehrwertsteuer registrieren lassen, Sie müssen sieben Mehrwertsteuererklärungen abgeben und Mehrwertsteuer an die Steuerbehörden in jedem der genannten sieben Mitgliedstaaten entrichten.

Für die von Ihnen unterstützten Lieferungen chinesischer Lieferer aus deren Warenbeständen in China und der Schweiz sind Sie der fiktive Lieferer, wenn die Gegenstände in Sendungen mit einem Wert von höchstens 150 EUR versandt werden. Sie können sich bei der einzigen Anlaufstelle für die Einfuhr registrieren lassen. Die mehrwertsteuerlichen Auswirkungen werden in Kapitel 4 Abschnitt 4.2.10 Frage 5 erläutert.

18. *Ich bin ein in Polen ansässiges Unternehmen. Ich liefere Gegenstände aus Polen und Deutschland an Erwerber in den Niederlanden und Frankreich. Ich bin für die EU-Regelung in Polen registriert. Ich bin auch in Deutschland als für Mehrwertsteuerzwecke registriert. Kann ich in Deutschland angefallene Vorsteuer über die in der einzigen Anlaufstelle eingereichte Erklärung abziehen?*

Sie tätigen Fernverkäufe von Gegenständen in den Niederlanden und in Frankreich. Sie müssen sie in Ihrer Erklärung angeben, die Sie über die einzige Anlaufstelle in Polen (Ihrem Mitgliedstaat der Identifizierung) einreichen. Sie können in Deutschland angefallene Vorsteuer nicht über die in der einzigen Anlaufstelle eingereichte Erklärung abziehen. Diese Vorsteuer muss in der inländischen deutschen Mehrwertsteuererklärung abgezogen werden.

19. *Ich bin ein in Polen ansässiges Unternehmen. Ich liefere Gegenstände aus Polen und Deutschland an Erwerber in den Niederlanden und Frankreich. Ich bin für die EU-Regelung in Polen registriert. Ich bin in keinem anderen Mitgliedstaat für Mehrwertsteuerzwecke registriert. Kann ich in Deutschland angefallene Vorsteuer über die in der einzigen Anlaufstelle eingereichte Erklärung abziehen?*

Sie tätigen Fernverkäufe von Gegenständen in den Niederlanden und in Frankreich. Sie müssen sie in Ihrer Erklärung angeben, die Sie über die einzige Anlaufstelle in Polen (Ihrem Mitgliedstaat der Identifizierung) einreichen. Sie können in Deutschland angefallene Vorsteuer nicht über die in der einzigen Anlaufstelle eingereichte Erklärung abziehen. Wenn Sie über einen Warenbestand in Deutschland verfügen, müssen Sie sich in der Regel in Deutschland für Mehrwertsteuerzwecke registrieren lassen, und Sie können die deutsche Vorsteuer über die normale Mehrwertsteuererklärung abziehen. Falls Sie nicht verpflichtet sind, sich in Deutschland für Mehrwertsteuerzwecke registrieren zu lassen, kann die Erstattung der in Deutschland angefallenen Mehrwertsteuer auf der Grundlage der Richtlinie 2008/9/EG gewährt werden.

20. *Ich bin ein Unternehmen, das auf den Kanarischen Inseln ansässig ist, die zum Zollgebiet der EU, nicht jedoch zum Mehrwertsteuergebiet der EU gehören. Ich verkaufe Kosmetikprodukte über meinen Online-Shop an Erwerber in der EU. Sind meine Verkäufe als innergemeinschaftliche Fernverkäufe oder als Fernverkäufe eingeführter Gegenstände zu betrachten?*

Die Kanarischen Inseln gehören zu den Drittgebieten, für die die MwSt-Richtlinie nicht gilt (Artikel 6 der MwSt-Richtlinie). Daher handelt es sich bei Ihren Verkäufen um Fernverkäufe eingeführter Gegenstände. Hinweise dazu finden Sie in Kapitel 4 Frage 12a.

21. *Ich bin eine elektronische Schnittstelle, und einige Lieferer, die Gegenstände über meine Schnittstelle verkaufen, sind auf den Kanarischen Inseln ansässig. Diese zugrunde liegenden Lieferer versenden/befördern ihre Gegenstände aus Beständen, die sich an EU-Standorten befinden, an Erwerber in der gesamten EU. Werde ich zum fiktiven Lieferer für diese Lieferungen?*

Auf den Kanarischen Inseln oder in anderen Drittgebieten ansässige Unternehmen werden nicht als in der EU ansässig betrachtet. Folglich werden Sie zum fiktiven Lieferer für Fernverkäufe von Gegenständen, die diese Unternehmen innerhalb der EU aus Beständen innerhalb der EU tätigen. Weitere Einzelheiten dazu sind der Antwort zu Frage 16 zu entnehmen, insbesondere Buchstabe d.

Die folgenden Beispiele gelten für Lieferungen, die ab dem 1. Januar 2027 ausgeführt werden [THEMA 3]

1. *Ich bin ein in einem Mitgliedstaat ansässiges Unternehmen, das für die EU-Regelung registriert ist und Leistungen an Erwerber in verschiedenen Mitgliedstaaten erbringt. Ändert sich der Zeitpunkt, zu dem der Steueranspruch entsteht?*

Ab dem 1. Januar 2027 gelten nationale Sonderregelungen, die möglicherweise in bestimmten Mitgliedstaaten bestehen (Artikel 66), nicht mehr für Lieferungen im Rahmen der EU-Regelung (sowie der Nicht-EU-Regelung).

Daher gelten in allen Fällen die allgemeinen Vorschriften, unabhängig von Ihrem Mitgliedstaat der Identifizierung oder dem Mitgliedstaat, in dem die Lieferung als erfolgt gilt, d. h. zum Zeitpunkt der Lieferung der Gegenstände (Artikel 63).

Der Vollständigkeit halber sei darauf hingewiesen, dass sich an den Lieferungen über Plattformen und der anschließenden Anwendung der Bestimmung über den fiktiven Lieferer nichts geändert hat. Der Steueranspruch entsteht weiterhin zum Zeitpunkt der Annahme der Zahlung (Artikel 66a). Auch bei der Einfuhrregelung hat sich nichts geändert, wonach die Mehrwertsteuer weiterhin zum Zeitpunkt der Annahme der Zahlung geschuldet wird (Artikel 369n).

4 FERNVERKÄUFE UND EINFUHR VON WAREN MIT GERINGEM WERT

Gemäß den bis zum 1. Juli 2021 geltenden Mehrwertsteuervorschriften muss für Waren zu kommerziellen Zwecken mit einem Gesamtwert von bis zu 10 EUR bzw. 22 EUR, die in die EU eingeführt werden, keine Mehrwertsteuer bei der Einfuhr erhoben werden[27]. Diese Steuerbefreiung wird zum 1. Juli 2021 abgeschafft. Ab dem 1. Juli 2021 unterliegen somit alle Waren zu kommerziellen Zwecken, die aus einem Drittland oder Drittgebiet in die EU eingeführt werden, unabhängig von ihrem Wert der Mehrwertsteuer[28]. Ein neuer Begriff der Fernverkäufe von aus Drittländern oder Drittgebieten eingeführten Gegenständen wird eingeführt (siehe Abschnitt 4.1).

Die Zollbefreiung für Waren mit einem Sachwert von höchstens 150 EUR, die in die EU eingeführt werden[29], bleibt bestehen. Dies bedeutet, dass für Gegenstände in Sendungen mit einem Wert von höchstens 150 EUR, keine Eingangsabgaben zu entrichten sind (ausgenommen alkoholische Erzeugnisse, Parfums, Duftwässer, Tabak und Tabakwaren). Für die Zwecke dieser Erläuterungen werden diese Waren auch als „Waren mit geringem Wert“ bezeichnet.

In der nachstehenden Tabelle ist die allgemeine Behandlung von vor und ab dem 1. Juli 2021 in die EU eingeführten Waren mit geringem Wert aus mehrwertsteuerlicher und zollrechtlicher Sicht dargestellt.

Tabelle 6: Mehrwertsteuerbefreiung vor und nach dem 1. Juli 2021

Wert der eingeführten Gegenstände in Sendungen**	Vor dem 1. Juli 2021		Ab dem 1. Juli 2021	
	Mehrwertsteuer	**Zollsatz**	**Mehrwertsteuer**	**Zollsatz**
≤ 10/22 EUR[30]	Von der Mehrwertsteuer befreit[31]	Zollfrei	Mehrwertsteuerpflichtig in der EU*	Zollfrei
> 10/22 EUR und ≤ 150 EUR	Mehrwertsteuerpflichtig in der EU*	Zollfrei	Mehrwertsteuerpflichtig in der EU*	Zollfrei
> 150 EUR	Mehrwertsteuerpflichtig in der EU*	Zollgebühren in der EU	Mehrwertsteuerpflichtig in der EU*	Zollgebühren in der EU

* EU-Mitgliedstaat, in dem die Einfuhr stattfindet/in den die Waren versandt oder befördert werden

[27] Titel IV Artikel 23 und 24 der Richtlinie 2009/132/EG.

[28] Die Mitgliedstaaten haben die Möglichkeit, die Mehrwertsteuerbefreiung für bestimmte Einfuhren (Versandhandel) bereits vor dem 1. Juli 2021 abzuschaffen (Artikel 23 Absatz 2 der Richtlinie 2009/132/EG).

[29] Kapitel V Artikel 23 und 24 der Verordnung (EG) Nr. 1186/2009 des Rates.

[30] Zu den Schwellenwerten für die Befreiung von der Mehrwertsteuer bei der Einfuhr in jedem Mitgliedstaat siehe Anhang B dieser Studie.

[31] Einige Länder und Gebiete in der EU haben bereits entschieden, diese Mehrwertsteuerbefreiung früher abzuschaffen.

** Ausgenommen verbrauchsteuerpflichtige Waren

Ab dem 1. Juli 2021 ist die Mehrwertsteuer auf alle in die EU eingeführten Waren mit geringem Wert zu entrichten. Gleichzeitig werden folgende Vereinfachungen für die Erhebung der Mehrwertsteuer eingeführt:

- Sonderregelung für Fernverkäufe von aus Drittgebieten oder Drittländern eingeführten Gegenständen – Einfuhrregelung/einzige Anlaufstelle für die Einfuhr (Import One Stop Shop – IOSS) siehe Abschnitt 4.2.

- Sonderregelungen für die Erklärung und Entrichtung der Mehrwertsteuer bei der Einfuhr – siehe Abschnitt 4.3.

In der Praxis kann die Mehrwertsteuer auf Waren mit geringem Wert ab dem 1. Juli 2021 wie folgt entrichtet werden:

- Entrichtung als Teil des Kaufpreises an den Lieferer/die elektronische Schnittstelle über die einzige Anlaufstelle für die Einfuhr, wodurch die Einfuhr der betreffenden Gegenstände von der Mehrwertsteuer befreit wird.

- Entrichtung bei der Einfuhr in die EU, wenn der Lieferer/die elektronische Schnittstelle die einzige Anlaufstelle für die Einfuhr nicht nutzt:

  ✓ an die Person, die die Waren gestellt (d. h. eine Zollanmeldung zur Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr abgibt), wenn diese Person die Sonderregelung in Anspruch nimmt; oder

  ✓ unter Anwendung des Standardverfahrens für die Mehrwertsteuererhebung.

Unabhängig von der Anwendung der Einfuhrregelung oder der Sonderregelung für die Anmeldung und Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer müssen die Zollförmlichkeiten für in die EU eingeführte Waren mit geringem Wert erfüllt werden. Weitere Informationen zu Zollverfahren sind dem Zollleitfaden zu entnehmen[32].

4.1 FERNVERKÄUFE EINGEFÜHRTER GEGENSTÄNDE

4.1.1 Einschlägige Bestimmungen

Die einschlägigen Bestimmungen sind der MwSt-Richtlinie und der MwSt-Durchführungsverordnung zu entnehmen.

MwSt-Richtlinie

- Artikel 14 Absatz 4 Unterabsatz 2, Artikel 33 Buchstaben b und c

MwSt-Durchführungsverordnung

- Artikel 5a

[32] Der Zollleitfaden ist in Vorbereitung. Das vorliegende Dokument wird mit einem Link zum Zollleitfaden aktualisiert, sobald der Zollleitfaden auf unserer Website veröffentlicht ist.

4.1.2 Warum wurde dieser Begriff eingeführt?

Die technologischen Fortschritte der letzten Jahrzehnte haben zu einer Digitalisierung in allen Bereichen des Handels geführt. Der elektronische Handel und der Fernverkauf von Gegenständen in der EU und weltweit haben ein enormes Wachstum erlebt. Die bestehenden Mehrwertsteuervorschriften, insbesondere für die Einfuhr von Waren zu kommerziellen Zwecken durch Endverbraucher, stammen aus der Zeit vor diesen technologischen Fortschritten und sehen eine Mehrwertsteuerbefreiung für diese Umsätze vor (siehe Tabelle 6 oben). Aufgrund dieser Umstände führt die Mehrwertsteuerbefreiung derzeit zu einer gravierenden Wettbewerbsverzerrung zum Nachteil von in der EU ansässigen Lieferern. Um gleiche Wettbewerbsbedingungen für Lieferer in der EU wiederherzustellen und die Steuereinnahmen der EU-Mitgliedstaaten zu schützen, wird die Mehrwertsteuerbefreiung bei der Einfuhr abgeschafft, und die Mehrwertsteuervorschriften für Fernverkäufe eingeführter Gegenstände werden im Einklang mit dem Bestimmungslandprinzip geändert.

4.1.3 Welche Transaktionen fallen darunter?

Der Begriff „Fernverkäufe von aus Drittländern oder Drittgebieten eingeführten Gegenständen“ bezeichnet Lieferungen von Gegenständen, die durch den Lieferer oder für dessen Rechnung von einem Drittgebiet oder Drittland aus an einen Erwerber in einem Mitgliedstaat versandt oder befördert werden, einschließlich jene, an deren Beförderung oder Versendung der Lieferer indirekt beteiligt ist (Artikel 14 Absatz 4 Unterabsatz 2).

Die Gegenstände müssen physisch aus einem Drittland oder Drittgebiet versandt werden, damit ein Fernverkauf eingeführter Gegenstände gegeben ist. Werden Waren mit geringem Wert in ein Zolllager in einem EU-Mitgliedstaat verbracht, von dem aus Gegenstände an Erwerber in der EU geliefert werden, fallen diese Lieferungen nicht unter den Begriff des Fernverkaufs eingeführter Gegenstände. Dies liegt in der Tatsache begründet, dass sich Gegenstände in einem Zolllager in der Union bereits im Gebiet der Union befinden und daher nicht als aus Drittländern oder Drittgebieten versandt angesehen werden können, wie dies erforderlich wäre, damit auf sie der Begriff des Fernverkaufs eingeführten Gegenstände anwendbar wäre.

Darüber hinaus dürfen gemäß Artikel 155 der MwSt-Richtlinie Gegenstände, die für eine endgültige Verwendung oder einen Endverbrauch bestimmt sind, nicht aus einem Zolllager geliefert werden (siehe auch Frage 14).

Bei Fernverkäufen von aus Drittländern oder Drittgebieten eingeführten Gegenständen handelt es sich um Lieferungen an Erwerber gemäß Abschnitt 3.2.5.

4.1.4 Ort der Erbringung/Lieferung

Laut den Mehrwertsteuervorschriften der EU sind bei der Beurteilung dessen, ob ein Umsatz in der EU mehrwertsteuerpflichtig ist, die Regeln bezüglich des Orts der Erbringung oder Lieferung zu prüfen. Beim Handel mit in einem Drittland oder Drittgebiet erworbenen Gegenständen, die in die EU versandt oder befördert werden, finden in der Regel zwei Steuertatbestände statt:

- Mehrwertsteuertatbestand 1: Fernverkauf von aus dem Drittland oder Drittgebiet eingeführten Gegenständen an einen Erwerber in der EU;
- Mehrwertsteuertatbestand 2: Einfuhr von Gegenständen in die EU.

In den vorliegenden Erläuterungen werden die Regeln für den Ort der Lieferung von Waren mit geringem Wert von bis zu 150 EUR beschrieben.

Der Ort der Lieferung dieser Gegenstände hängt davon ab, wo die Gegenstände in den zollrechtlich freien Verkehr in der EU (d. h. der Einfuhrmitgliedstaat) übergeführt werden und wo der endgültige Bestimmungsort der Gegenstände liegt. Die folgenden Situationen sind möglich:

1) Der EU-Mitgliedstaat, in dem die Gegenstände eingeführt werden, ist auch der Mitgliedstaat der endgültigen Bestimmung der Gegenstände.

a) Ort der Lieferung des Fernverkaufs von Gegenständen (Mehrwertsteuertatbestand 1):

i) Wenn die Einfuhrregelung (IOSS) in Anspruch genommen wird – der EU-Mitgliedstaat, in dem die Versendung oder Beförderung der Waren mit geringem Wert an den Erwerber endet (Artikel 33 Buchstabe c der MwSt-Richtlinie).

ii) Wenn die Einfuhrregelung (IOSS) nicht in Anspruch genommen wird:

(1) Wenn die Mehrwertsteuer vom Erwerber geschuldet wird – der Ort, an dem sich die Waren mit geringem Wert zum Zeitpunkt des Beginns der Versendung oder Beförderung der Gegenstände an den Erwerber befinden, d. h. das Drittland oder Drittgebiet (Artikel 32 Absatz 1 der MwSt-Richtlinie). In diesem Fall ist der Fernverkauf von Gegenständen in der EU nicht steuerpflichtig.

(2) Wenn die Mehrwertsteuer vom Lieferer oder einer elektronischen Schnittstelle als fiktivem Lieferer geschuldet wird – der Ort, an dem die Gegenstände in die EU eingeführt werden (Artikel 32 Absatz 2 der MwSt-Richtlinie). In diesem Fall ist der Fernverkauf in der EU steuerpflichtig.

b) Ort der Einfuhr von Gegenständen in die EU (Mehrwertsteuertatbestand 2): Dies ist der Ort, an dem die Waren mit geringem Wert in die EU verbracht werden (Artikel 60 der MwSt-Richtlinie).

i) Wird die Einfuhrregelung in Anspruch genommen, ist die Einfuhr von Waren mit geringem Wert von der Mehrwertsteuer befreit (Artikel 143 Absatz 1 Buchstabe ca der MwSt-Richtlinie). Es sei daran erinnert, dass die Mehrwertsteuer durch den Lieferer oder die elektronische Schnittstelle (sofern diese der fiktive Lieferer ist) beim Fernverkauf eingeführter Gegenstände vom Erwerber erhoben wird (siehe Punkt 1 Buchstabe a Ziffer i oben).

ii) Wird die Einfuhrregelung (IOSS) nicht in Anspruch genommen, ist die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr zu entrichten.

2) Der EU-Mitgliedstaat, in dem die Gegenstände eingeführt werden, ist nicht der Mitgliedstaat der endgültigen Bestimmung der Gegenstände.

a) Ort der Lieferung des Fernverkaufs von Gegenständen (Mehrwertsteuertatbestand 1):

i) Der EU-Mitgliedstaat, in dem die Versendung oder Beförderung der Waren mit geringem Wert an den Erwerber endet, d. h. der Mitgliedstaat der endgültigen Bestimmung (Artikel 33b der MwSt-Richtlinie).

Es sei darauf hingewiesen, dass im Anschluss an die Einführung des Pakets zur Mehrwertsteuer im elektronischen Geschäftsverkehr die Zollvorschriften[33] geändert

[33] Artikel 221 Absatz 4 UZK-DuR (Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 der Kommission geändert durch Durchführungsverordnung (EU) Nr. 2020/893 der Kommission).

wurden und nur Waren mit geringem Wert, die unter die Einfuhrregelung (IOSS) fallen, in einen anderen Mitgliedstaat als den Mitgliedstaat der endgültigen Bestimmung der Waren in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden können.

Wenn also Waren mit geringem Wert, die nicht über die einzige Anlaufstelle für die Einfuhr angemeldet werden, in einem anderen Mitgliedstaat als dem endgültigen Bestimmungsland ankommen, werden sie zu Zollzwecken in das Versandverfahren übergeführt und in dem EU-Mitgliedstaat zum zollrechtlich freien Verkehr angemeldet, in den die Waren versandt oder befördert werden.

Somit wird dieses Szenario in der Praxis mehrwertsteuerlich so behandelt wie in Punkt 1 Buchstabe b Ziffer ii beschrieben.

b) Ort der Einfuhr von Gegenständen in die EU (Mehrwertsteuertatbestand 2): Dies ist der Ort, an dem die Waren mit geringem Wert in die EU verbracht oder in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden (Artikel 60 bzw. Artikel 61 der MwSt-Richtlinie).

   i) Wird die Einfuhrregelung in Anspruch genommen, ist die Einfuhr von Waren mit geringem Wert von der Mehrwertsteuer befreit (Artikel 143 Absatz 1 Buchstabe ca der MwSt-Richtlinie). Es sei daran erinnert, dass die Mehrwertsteuer durch den Lieferer oder die elektronische Schnittstelle (sofern diese der fiktive Lieferer ist) beim Fernverkauf eingeführter Gegenstände vom Erwerber erhoben wird (siehe Punkt 1 Buchstabe a Ziffer i oben).

   ii) Wird die Einfuhrregelung (IOSS) nicht in Anspruch genommen, ist die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr in den EU-Mitgliedstaat der endgültigen Bestimmung der Gegenstände zu entrichten (siehe Erläuterungen unter Punkt 2 Buchstabe a Ziffer ii oben).

Wird die Mehrwertsteuer nicht von dem bei der einzigen Anlaufstelle für Einfuhr (IOSS) registrierten Lieferer oder der bei der IOSS registrierten elektronischen Schnittstelle erhoben und wird die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr in die EU im EU-Mitgliedstaat der endgültigen Bestimmung fällig, so kann dieser Mitgliedstaat frei entscheiden, wer die Einfuhrmehrwertsteuer schuldet (entweder der Erwerber oder der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle – Artikel 201 der MwSt-Richtlinie).

Weitere Einzelheiten sind Kapitel 5, Szenarien 3a–3c und 4a–4b zu entnehmen.

4.2 EINFUHRREGELUNG

4.2.1 Einschlägige Bestimmungen

Die einschlägigen Bestimmungen sind der MwSt-Richtlinie und der MwSt-Durchführungsverordnung zu entnehmen.

MwSt-Richtlinie

- Artikel 369l–369x, Artikel 369zc

MwSt-Durchführungsverordnung

- Artikel 57a bis 63c

4.2.2 Warum wurde die Einfuhrregelung eingeführt?

Ab dem 1. Juli 2021 ist die Mehrwertsteuer auf alle in die EU eingeführten Waren zu kommerziellen Zwecken zu entrichten, unabhängig von ihrem Wert. Daher wurde eine Sonderregelung für Fernverkäufe von aus Drittländern oder Drittgebieten eingeführten Gegenständen geschaffen, um die Erklärung und Entrichtung der beim Verkauf von Waren mit geringem Wert geschuldeten Mehrwertsteuer zu erleichtern.

Diese Regelung, meist als Einfuhrregelung bezeichnet, ermöglicht es Lieferern[34], die aus einem Drittland oder Drittgebiet versandte oder beförderte Gegenstände an Erwerber in der EU verkaufen, die Mehrwertsteuer auf Fernverkäufe eingeführter Waren mit geringem Wert vom Erwerber zu erheben und diese Mehrwertsteuer über die einzige Anlaufstelle für die Einfuhr (Import One Stop Shop – IOSS) zu erklären und zu entrichten. Bei Inanspruchnahme der IOSS ist die Einfuhr (Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr) von Waren mit geringem Wert in die EU von der Mehrwertsteuer befreit. Die Mehrwertsteuer wird vom Erwerber als Teil des Kaufpreises entrichtet.

Die Inanspruchnahme dieser Sonderregelung (IOSS) ist nicht verpflichtend.

4.2.3 Welche Lieferungen von Gegenständen fallen unter die Einfuhrregelung?

Lieferungen von Gegenständen fallen unter die Einfuhrregelung, wenn Folgendes zutrifft:

- Die Gegenstände werden zum Zeitpunkt der Lieferung aus einem Drittgebiet oder Drittland versandt/befördert und
- diese Gegenstände werden in einer Sendung mit einem Sachwert von höchstens 150 EUR versandt und
- die Gegenstände werden vom Lieferer oder für dessen Rechnung an einen Erwerber oder an eine andere in Betracht kommende Person in einem Mitgliedstaat versandt oder befördert (dies umfasst auch den Fall, dass der Lieferer indirekt an der Versendung oder Beförderung der Gegenstände aus einem Drittland oder Drittgebiet beteiligt ist) und
- die Gegenstände unterliegen nicht harmonisierten Verbrauchsteuern (in der Regel Alkohol oder Tabakwaren gemäß Artikel 2 Absatz 3 der MwSt-Richtlinie)[35]. Hinweis: Die Einfuhrregelung kann nicht in Anspruch genommen werden, wenn Waren mit geringem Wert zusammen mit verbrauchsteuerpflichtigen Waren gekauft und/oder versandt werden, unabhängig davon, ob der Wert der Sendung 150 EUR übersteigt oder nicht.

Sachwert (auch als Einzelwert bezeichnet)[36] ist wie folgt definiert:

a) bei Waren zu kommerziellen Zwecken: der Preis der Waren selbst beim Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union ohne Transport- und Versicherungskosten, sofern sie nicht im Preis enthalten und nicht gesondert auf der Rechnung ausgewiesen sind, sowie alle anderen Steuern und Abgaben, die von den Zollbehörden anhand der einschlägigen Dokumente ermittelt werden können;

---

[34] Lieferer und fiktive Lieferer (d. h. elektronische Schnittstellen, die eine solche Lieferung von Gegenständen unterstützen).

[35] Parfums und Duftwässer fallen jedoch unter die Einfuhrregelung, obwohl sie von der Zollbefreiung für Sendungen mit geringem Wert ausgenommen sind (Artikel 23 der Verordnung (EG) Nr. 1186/2009 des Rates über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen).

[36] Artikel 1 Absatz 48 der Delegierten Verordnung (EU) 2015/2446 der Kommission.

b) bei Waren zu nichtkommerziellen Zwecken: der Preis, der für die Waren selbst gezahlt worden wäre, wenn sie zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union verkauft worden wären.

Alle sonstigen verbundenen Kosten neben Transport- und Versicherungskosten, die nicht den Wert der Waren selbst widerspiegeln, sind ebenfalls vom Sachwert auszuschließen, wenn sie getrennt und eindeutig in der Rechnung ausgewiesen sind (z. B. Werkzeugkosten, Lizenzgebühren, Ausfuhrsteuer usw.). Der Begriff „andere Steuern und Abgaben" bezieht sich auf alle Steuern oder Abgaben, die auf der Grundlage des Werts der Gegenstände oder zusätzlich zu einer auf diese Gegenstände erhobenen Steuer oder Abgabe erhoben werden.

4.2.4 Wer kann die Einfuhrregelung in Anspruch nehmen?

Folgende Steuerpflichtige können die Einfuhrregelung in Anspruch nehmen:

- In der EU ansässige Lieferer, die die in Abschnitt 4.2.3 genannten Gegenstände an einen Erwerber in der EU verkaufen. Dies ist in der Regel der Fall, wenn die Lieferer über ihren eigenen Online-Shop verkaufen.
- Nicht in der EU ansässige Lieferer, die diese Gegenstände an einen Erwerber in der EU verkaufen. Dies ist in der Regel der Fall, wenn die Lieferer über ihren eigenen Online-Shop verkaufen. Diese Lieferer können die Regelung wie folgt in Anspruch nehmen:
  - ✓ Unmittelbar (d. h. ohne Verpflichtung zur Benennung eines Vermittlers), wenn sie in einem Drittland ansässig sind, mit dem die EU ein Abkommen über gegenseitige Amtshilfe auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer geschlossen hat[37]. Dies ist nur insoweit anwendbar, als sie Verkäufe von Gegenständen von ebendiesem Drittland aus durchführen. Sobald sie auch Lieferungen aus anderen Drittländern oder Drittgebieten tätigen, können sie die Regelung nicht mehr unmittelbar in Anspruch nehmen, sondern müssen die Regelung mittelbar in Anspruch nehmen.
  - ✓ Mittelbar über einen in der EU ansässigen Vermittler (siehe Abschnitt 4.2.5).
- In der EU ansässige elektronische Schnittstellen, die Fernverkäufe eingeführter Waren mit geringem Wert für zugrunde liegende Lieferer unterstützen (sogenannte „fiktive Lieferer" – weitere Einzelheiten siehe Kapitel 2).
- Nicht in der EU ansässige elektronische Schnittstellen, die Fernverkäufe eingeführter Waren mit geringem Wert für zugrunde liegenden Lieferer unterstützen (sogenannte „fiktive Lieferer"). Diese elektronischen Schnittstellen können die Regelung wie folgt in Anspruch nehmen:
  - ✓ Unmittelbar (d. h. ohne Verpflichtung zur Benennung eines Vermittlers), wenn sie in einem Drittland ansässig sind, mit dem die EU ein Abkommen über gegenseitige Amtshilfe auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer geschlossen hat, insoweit sie Verkäufe von Gegenständen von ebendiesem Drittland aus durchführen.
  - ✓ Mittelbar über einen in der EU ansässigen Vermittler (siehe Abschnitt 4.2.5).

[37] Zum Zeitpunkt der Veröffentlichung dieser Erläuterungen hat die EU ein solches Abkommen nur mit Norwegen geschlossen.

Tabelle 7: IOSS-Registrierung nach Art des Lieferers und Ort der Niederlassung

Art des Lieferers	Unmittelbare/mittelbare Registrierung	Mitgliedstaat der Identifizierung	Vermittler
EU-Lieferer (Verkäufe z. B. über eigene Website)	Unmittelbare Registrierung	EU-Mitgliedstaat der Niederlassung	Vermittler kann benannt werden
Nicht-EU-Lieferer aus Ländern mit einem Amtshilfeabkommen mit der EU hinsichtlich Mehrwertsteuer (Verkäufe aus diesem Land z. B. über eigene Website)	Unmittelbare Registrierung	EU-Mitgliedstaat der Wahl	Vermittler kann benannt werden
Alle anderen Nicht-EU-Lieferer (Verkäufe z. B. über eigene Website)	Mittelbare Registrierung	EU-Mitgliedstaat der Niederlassung des Vermittlers	Vermittler muss benannt werden
Elektronische Schnittstellen in der EU, die fiktive Lieferer sind	Unmittelbare Registrierung	EU-Mitgliedstaat der Niederlassung	Vermittler kann benannt werden
Elektronische Schnittstellen außerhalb der EU aus Ländern mit einem Amtshilfeabkommen mit der EU hinsichtlich der Mehrwertsteuer für Lieferungen aus diesem Land	Unmittelbare Registrierung	EU-Mitgliedstaat der Wahl	Vermittler kann benannt werden
Alle anderen elektronischen Schnittstellen außerhalb der EU, die fiktive Lieferer sind	Mittelbare Registrierung	EU-Mitgliedstaat der Niederlassung des Vermittlers	Vermittler muss benannt werden

4.2.5 Was ist ein Vermittler?

Steuerpflichtige (Lieferer und elektronische Schnittstellen), die nicht in der EU oder in einem Drittland ansässig sind, mit dem die EU ein Abkommen über gegenseitige Amtshilfe auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer geschlossen hat, müssen einen Vermittler benennen, um die Einfuhrregelung in Anspruch nehmen zu können. Anderen Steuerpflichtigen (d. h. den in der

EU ansässigen Steuerpflichtigen) steht es frei, einen Vermittler zu benennen, aber sie sind nicht dazu verpflichtet.

Der Vermittler muss ein in der EU ansässiger Steuerpflichtiger sein. Er muss alle Pflichten erfüllen, die in der Einfuhrregelung für den Lieferer oder die elektronische Schnittstelle, die ihn benannt hat, festgelegt sind, einschließlich der Abgabe von IOSS-Mehrwertsteuererklärungen und der Entrichtung der Mehrwertsteuer auf Fernverkäufe eingeführter Waren mit geringem Wert. Der Lieferer oder der fiktive Lieferer, der einen Vermittler benannt hat, haftet jedoch nach wie vor – zusammen mit dem Vermittler – für die mehrwertsteuerlichen Pflichten, einschließlich der Entrichtung der Mehrwertsteuer. In der Praxis werden die Mitgliedstaaten versuchen, die Mehrwertsteuer vom Vermittler einzutreiben; gelingt dies nicht, können die Mitgliedstaaten versuchen, die Mehrwertsteuer vom Lieferer einzutreiben. Es ist darauf hinzuweisen, dass der Vermittler nicht notwendigerweise derjenige ist, der die Zollanmeldungen zur Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr abgibt.

Bevor der Vermittler einen Steuerpflichtigen bei der IOSS registrieren lassen kann, muss der Vermittler sich zunächst in dem Mitgliedstaat anmelden, in dem er ansässig ist, um die IOSS für Lieferer in Anspruch nehmen zu können, die Fernverkäufe eingeführter Waren mit geringem Wert tätigen. Der Vermittler erhält eine Identifikationsnummer, die es ihm ermöglicht, als Vermittler im Rahmen der Einfuhrregelung zu agieren (Artikel 369q Absatz 2 der MwSt-Richtlinie). Diese Nummer dient diesen Mitgliedstaaten zur Identifizierung des Vermittlers. Diese Identifikationsnummer des Vermittlers ist jedoch keine Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer und kann vom Vermittler nicht verwendet werden, um Mehrwertsteuer auf steuerbare Umsätze zu erklären. Anschließend registriert der Vermittler in seinem Mitgliedstaat der Identifizierung jeden von ihm vertretenen Steuerpflichtigen. Er erhält dann eine IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer für jeden Steuerpflichtigen, für den er als Vermittler benannt ist (Artikel 369q Absatz 3 der MwSt-Richtlinie).

Die Mitgliedstaaten können Vorschriften oder Bedingungen für Steuerpflichtige festlegen, die im Rahmen der IOSS als Vermittler auftreten wollen (z. B. Garantien).

4.2.6 IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer

Nach der Registrierung für die IOSS vergeben die Steuerbehörden im Mitgliedstaat der Identifizierung eine IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer an Lieferer oder elektronische Schnittstellen als fiktive Lieferer, an Vermittler, die im Namen von Lieferern oder elektronischen Schnittstellen handeln. Zu beachten ist, dass eine elektronische Schnittstelle unabhängig von der Anzahl der zugrunde liegenden Lieferer, für die sie Fernverkäufe eingeführter Waren mit geringem Wert an Erwerber in der EU unterstützt, eine einzige IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer zugewiesen bekommt, da die elektronische Schnittstelle der fiktive Lieferer für all diese Verkäufe ist. Vermittlern wird jedoch eine individuelle IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer für jeden von ihnen vertretenen Steuerpflichtigen erteilt.

Diese IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer kann nur zur Angabe von Fernverkäufen eingeführter Gegenstände im Rahmen der Einfuhrregelung und nicht für sonstige Lieferungen von Gegenständen oder Dienstleistungen verwendet werden, die ein Lieferer oder eine elektronische Schnittstelle möglicherweise ausführt. Für Lieferungen, die für die EU-Regelung oder die Nicht-EU-Regelung in Betracht kommen, sind gesonderte Registrierungen erforderlich (siehe Kapitel 3). Ein Lieferer oder eine elektronische Schnittstelle, der bzw. die sich für die Inanspruchnahme der Einfuhrregelung entschieden hat, gibt alle derartigen Fernverkäufe eingeführter Gegenstände an Erwerber in der gesamten EU unter Verwendung

dieser IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer an. Die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer wird für die Zollbehörden in der Zollanmeldung angegeben, um die Gegenstände unter Mehrwertsteuerbefreiung in den zollrechtlich freien Verkehr der EU überführen zu können. Der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle als fiktiver Lieferer muss sicherstellen, dass die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer sicher über die Lieferkette an die Zollbehörden übermittelt wird. Die Weitergabe der IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer sollte auf das erforderliche Mindestmaß beschränkt werden. Sie sollte daher nur an die Parteien der Lieferkette weitergegeben werden, die sie für die Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr im Einfuhrmitgliedstaat benötigen.

Die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer besteht aus 12 alphanumerischen Zeichen. Weitere Informationen zur Registrierung für die IOSS und zur Struktur der IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer finden Sie im Portal der einzigen Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer (OSS).

4.2.7 Wie funktioniert die Einfuhrregelung?

Abbildung 4: IOSS-Regelung

Der erste Schritt für einen Lieferer oder eine elektronische Schnittstelle zur Inanspruchnahme der Einfuhrregelung besteht darin, sich über das elektronische Portal eines Mitgliedstaats registrieren zu lassen (Einzelheiten siehe Abschnitt 4.2.4 bis 4.2.6)

Wenn ein Lieferer oder eine elektronische Schnittstelle unter Inanspruchnahme der Einfuhrregelung Gegenstände liefert, die von außerhalb der EU an Erwerber in der EU versandt oder befördert werden, liegt der Ort der Lieferung dieser Gegenstände in der EU, konkret in dem EU-Mitgliedstaat, in den die bestellten Gegenstände geliefert werden (siehe Abschnitt 4.1.4 oben). Folglich muss der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle, der bzw. die die Einfuhrregelung in Anspruch nimmt, die Mehrwertsteuer bereits beim Verkauf dieser Gegenstände an Erwerber in der EU in Rechnung stellen.

Wann ist die Mehrwertsteuer zu erheben?

Der Zeitpunkt der Lieferung ist der Zeitpunkt, zu dem die Zahlung vom Lieferer oder der elektronischen Schnittstelle angenommen wurde. Dies ist der Zeitpunkt, zu dem die Zahlung bestätigt wurde oder die Zahlungsgenehmigungsmeldung oder eine Zahlungszusage des Erwerbers beim Lieferer, der die Gegenstände über eine elektronische Schnittstelle verkauft, oder für dessen Rechnung eingeht, und zwar unabhängig davon, wann die tatsächliche Zahlung erfolgt, je nachdem, welcher Zeitpunkt der frühere ist (Artikel 41a der MwSt-Durchführungsverordnung).

In der Praxis zeigt der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle den Preis der Gegenstände und den für die entsprechende Bestellung geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag an, und der Erwerber muss den gesamten Betrag an den Lieferer oder die elektronische Schnittstelle bezahlen.

Welcher Mehrwertsteuersatz gilt?

Anzuwenden ist der Mehrwertsteuersatz, der für den betreffenden Gegenstand in dem EU-Mitgliedstaat gilt, in dem die Lieferung erfolgt. In der Praxis ist dies der Mitgliedstaat, in den die Gegenstände laut Angabe des Erwerbers geliefert werden sollen.

Für die meisten Gegenstände gilt der Mehrwertsteuer-Normalsatz, aber für bestimmte Gegenstände gilt je nach Art der Gegenstände und je nach EU-Mitgliedstaat, in dem die Lieferung erfolgt, ein ermäßigter Mehrwertsteuersatz. Informationen zu den Mehrwertsteuersätzen in der gesamten EU finden Sie auf der Website der einzelnen Mitgliedstaaten. Die Europäische Kommission ermöglicht den Zugriff auf diese Informationen zentral über folgenden Link:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html

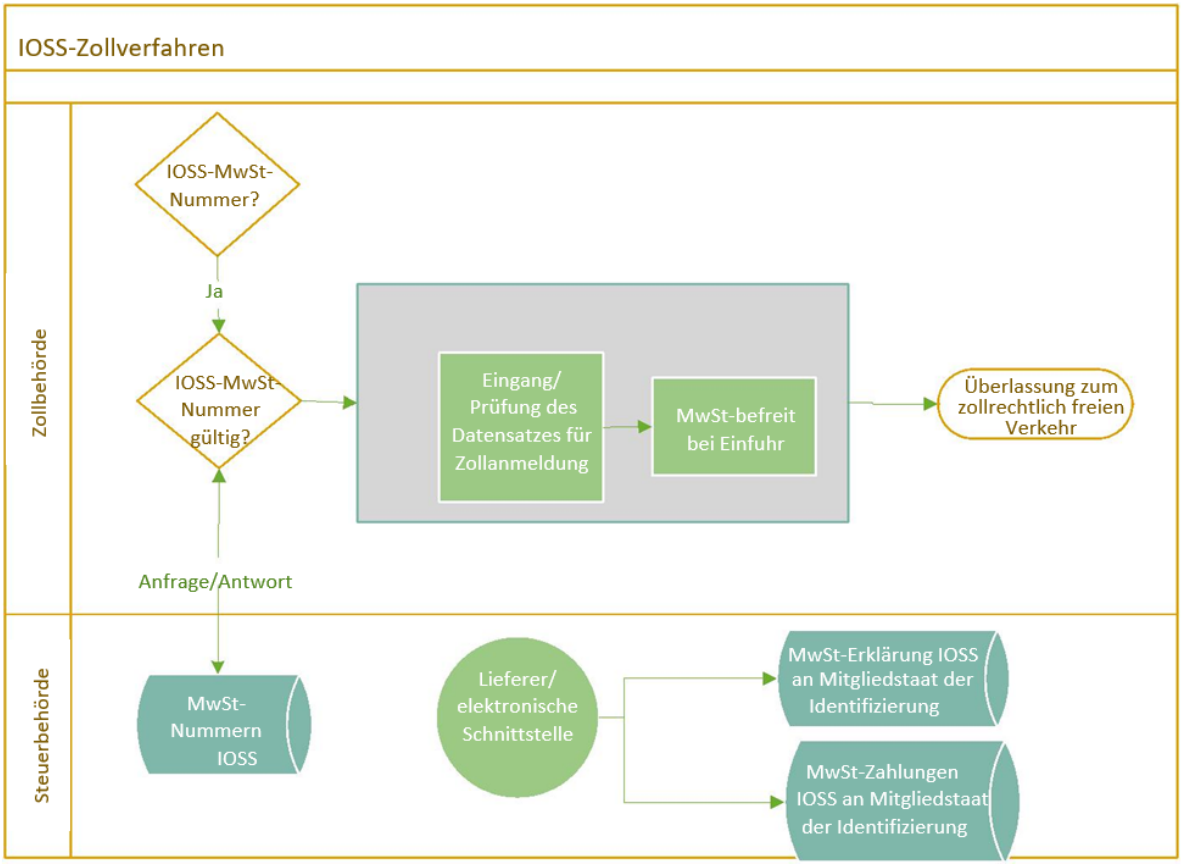
Die Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr von im Rahmen der Einfuhrregelung gemeldeten Waren mit geringem Wert ist von der Mehrwertsteuer befreit, sofern spätestens in der Zollanmeldung eine gültige IOSS-Nummer angegeben wird (siehe Abschnitt 4.2.8). Damit soll eine Doppelbesteuerung derselben Waren vermieden werden.

4.2.8 Prüfung der IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer

Alle von den Steuerbehörden in den EU-Mitgliedstaaten erteilten IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummern werden allen Zollbehörden in der EU elektronisch zur Verfügung gestellt. Die Datenbank der IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummern ist nicht öffentlich. Bei Erhalt einer IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer im Datensatz der Zollanmeldung prüfen die Zollbehörden automatisch deren Gültigkeit anhand der Datenbank der IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummern. Wenn die IOSS-Nummer gültig ist und der Sachwert der Sendung 150 EUR nicht übersteigt, verlangen die Zollbehörden keine Entrichtung der Mehrwertsteuer auf Waren mit geringem Wert, die über die IOSS eingeführt werden.

Die Person, die die Waren beim Zoll anmeldet (z. B. Postbetreiber, Expressdienste, Zollagenten usw.), kann und wird die Gültigkeit der IOSS-MwSt-Identifikationsnummer nicht prüfen.

Abbildung 5: IOSS-Zollverfahren



Auf der Grundlage der in den einzelnen EU-Mitgliedstaaten eingereichten Zollanmeldungen wird eine monatliche Liste mit dem Gesamtwert der Einfuhren von Waren mit geringem Wert erstellt, die in der EU für jede IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer in einem bestimmten Monat angemeldet wurden. Die Anmelder sind nicht an der Zusammenstellung dieser monatlichen IOSS-Auflistungen beteiligt.

Die aggregierten monatlichen Auflistungen werden den Steuerbehörden in der EU zur Verfügung gestellt. Die Steuerbehörden verwenden diese Auflistungen, um den Wert der Einfuhren, die unter einer IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer als steuerbefreit gemeldet wurden, mit dem Wert der von demselben Steuerpflichtigen in der IOSS-Erklärung erklärten Mehrwertsteuer abzugleichen. Weitere Einzelheiten dazu sind dem Zollleitfaden zu entnehmen (siehe Abschnitt 3.1.6).

Im Falle einer ungültigen oder fehlenden IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer ist die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr zu entrichten (siehe auch Antworten zu Frage 35 und Frage 36).

4.2.9 Was müssen Sie tun, wenn Sie die Einfuhrregelung in Anspruch nehmen?

Ein Lieferer oder eine elektronische Schnittstelle (als fiktiver Lieferer), der bzw. die die Einfuhrregelung in Anspruch nimmt, muss in Bezug auf die Mehrwertsteuer Folgendes sicherstellen:

- Er/sie muss den Mehrwertsteuerbetrag, den der Erwerber in dem Mitgliedstaat zu bezahlen hat, in den die Gegenstände versandt werden, spätestens bei Abschluss des Bestellvorgangs angeben.

- Er/sie muss die Mehrwertsteuer auf Lieferungen aller infrage kommenden Gegenstände, in die EU versandt/befördert werden (d. h. nicht verbrauchsteuerpflichtige Waren, die in Sendungen mit einem Wert von höchstens 150 EUR in einen EU-Mitgliedstaat versandt werden), vom Erwerber erheben.

- Er/sie muss sicherstellen, dass infrage kommende Gegenstände in Sendungen versandt werden, deren Sachwert den Schwellenwert von 150 EUR nicht übersteigt.

- Es wird empfohlen, entweder auf der Mehrwertsteuerrechnung (falls ausgestellt) oder auf der Handelsrechnung, die die Waren für die Zollabfertigung begleitet, Folgendes anzugeben:

  a) den vom Erwerber gezahlten Preis in Euro;

  b) den Mehrwertsteuerbetrag, gesondert für jeden Mehrwertsteuersatz, der dem Erwerber in Rechnung gestellt wird.

- Er/sie muss dem Beförderer/Zollanmelder der Waren (z. B. Postbetreiber, Expressdienste oder Zollagenten) die für die Zollabfertigung in der EU erforderlichen Informationen übermitteln, einschließlich der IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer, um zu vermeiden, dass die Mehrwertsteuer zum Zeitpunkt der Einfuhr erhoben wird (Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr). Ein bei der IOSS registrierter Lieferer stellt diese Informationen direkt dem Beförderer/Zollanmelder zur Verfügung. Eine elektronische Schnittstelle, die nicht an der Versendung oder Beförderung der Gegenstände beteiligt ist, stellt diese Informationen in der Regel dem zugrunde liegenden Lieferer zur Verfügung und vereinbart strenge Regeln für die Verwendung ihrer IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer, einschließlich der Übermittlung an den Beförderer/Zollanmelder.

  Weder der Beförderer noch der Zollanmelder der eingeführten Waren müssen den Betrag der vom IOSS-Lieferer oder der elektronischen Schnittstelle erhobenen Mehrwertsteuer oder den angewandten Mehrwertsteuersatz prüfen. Wird in der für die Sendung eingereichten Zollanmeldung eine IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer angegeben und ist diese Nummer gültig, so ist die Einfuhr von der Mehrwertsteuer befreit. Die Mehrwertsteuer wurde als Teil des Kaufpreises an den Lieferer oder die elektronische Schnittstelle zum Zeitpunkt des Verkaufs entrichtet (Annahme der Zahlung).

- Er/sie muss eine monatliche IOSS-Erklärung beim Mitgliedstaat der Identifizierung für alle betreffenden Lieferungen von Gegenständen einreichen, die an Erwerber in der gesamten EU verkauft werden. Wenn der Lieferer/die elektronische Schnittstelle über einen Vermittler registriert ist, muss er/sie sich vergewissern, dass der Vermittler über alle Informationen verfügt, die er benötigt, um seiner Pflicht nachzukommen, die monatliche IOSS-Mehrwertsteuererklärung in seinem Mitgliedstaat der Identifizierung abzugeben. In der IOSS-Mehrwertsteuererklärung sind der Gesamtwert der verkauften Gegenstände, deren Mehrwertsteuersatz und der zu zahlende Gesamtbetrag der Mehrwertsteuer aufgeführt, aufgeschlüsselt nach den EU-Mitgliedstaaten, in die die Gegenstände befördert werden, sowie aufgeschlüsselt nach Normalsatz und ermäßigtem Satz. Die Frist für die Einreichung der IOSS-Mehrwertsteuererklärung endet am Ende des Monats, der auf den Berichtsmonat folgt.

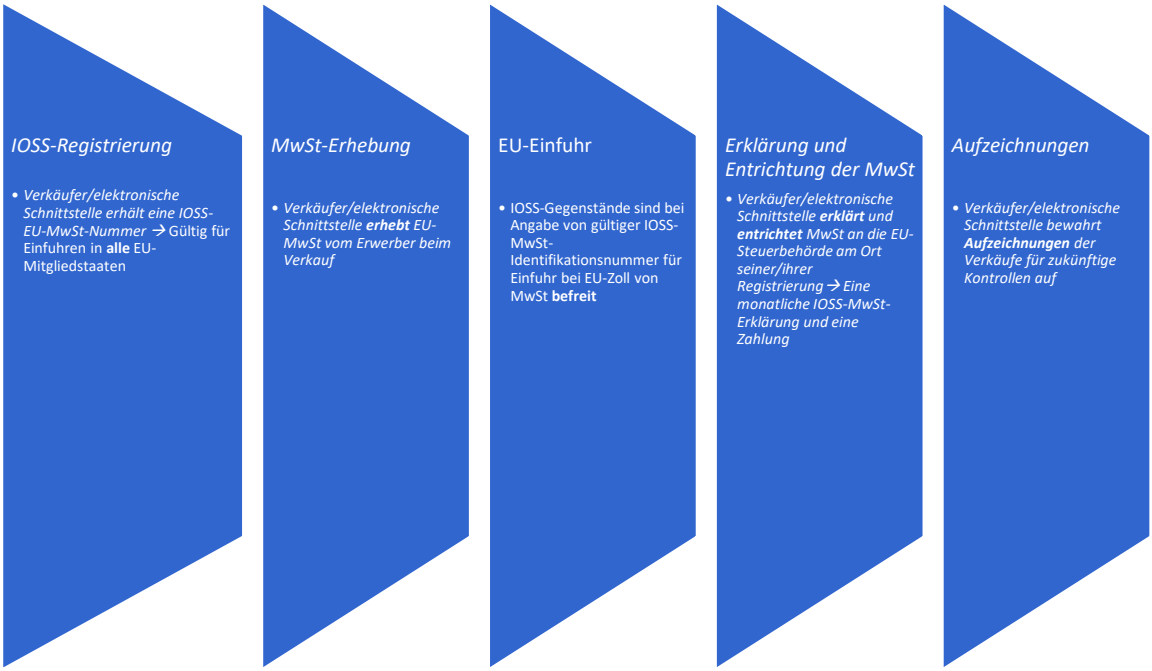
- Er/sie muss eine monatliche Zahlung der in der IOSS-Mehrwertsteuererklärung erklärten Mehrwertsteuer an den Mitgliedstaat der Identifizierung leisten. Die Zahlungsfrist endet am Ende des Monats, der auf den Berichtsmonat folgt. Wenn der Lieferer/die elektronische Schnittstelle über einen Vermittler registriert ist, muss er/sie sicherstellen, dass der

Vermittler die Mehrwertsteuer monatlich an seinen Mitgliedstaat der Identifizierung abführt.

- Er/sie muss Aufzeichnungen über alle betreffenden IOSS-Fernverkäufe eingeführter Gegenstände über einen Zeitraum von zehn Jahren aufbewahren, um möglichen Prüfungen durch EU-Steuerbehörden Rechnung zu tragen. In Artikel 63c der MwSt-Durchführungsverordnung ist festgelegt, welche Informationen und Aufzeichnungen dies sein müssen (siehe Kapitel 2 Abschnitt 2.2.1.1).

Weitere Informationen zur Abgabe der IOSS-Mehrwertsteuererklärung, zur Entrichtung der Mehrwertsteuer und zu den Aufzeichnungspflichten sind im Portal der einzigen Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer (OSS) zu finden.

Abbildung 6: Übersicht über die Einfuhrregelung



4.2.10 IOSS – Fragen und Antworten

Bei den folgenden Fragen handelt es sich bei den beschriebenen Umsätzen um Fernverkäufe eingeführter Gegenstände in Sendungen mit einem Sachwert von bis zu 150 EUR, auch als Waren mit geringem Wert bezeichnet.

a) Allgemeines

1. Welche Vorteile bietet die Inanspruchnahme der einzigen Anlaufstelle für die Einfuhr (IOSS)?

Durch die Inanspruchnahme der IOSS stellt ein Lieferer oder eine elektronische Schnittstelle (fiktiver Lieferer) sicher, dass die Transaktion für den Erwerber transparent ist, der zum Zeitpunkt des Online-Kaufs den Preis einschließlich Mehrwertsteuer zahlt. Der Erwerber hat Gewissheit über den Gesamtpreis der Transaktion und ist nicht mit unerwarteten Kosten (Mehrwertsteuer und prinzipiell zusätzliche Abfertigungsgebühr) konfrontiert, die er bei der Einfuhr von Gegenständen in die EU entrichten muss.

Darüber hinaus besteht das Ziel der Inanspruchnahme der IOSS in einer raschen Überlassung der Gegenstände in den zollrechtlich freien Verkehr durch die Zollbehörden und einer raschen Lieferung der Gegenstände an den Erwerber, was für den Erwerber häufig von entscheidender Bedeutung ist.

Die Inanspruchnahme der IOSS vereinfacht auch die Logistik, da die Gegenstände in jedem Mitgliedstaat in die EU verbracht und in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden können, unabhängig davon, für welchen Mitgliedstaat sie letztlich bestimmt sind.

2. Vor dem 1. Juli 2021 erworbene und nach dem 1. Juli 2021 in der EU ankommende Gegenstände

Ein Lieferer oder eine elektronische Schnittstelle (als fiktiver Lieferer) kann die IOSS nicht nutzen, um vor dem 1. Juli 2021 getätigte Fernverkäufe von Gegenständen anzugeben.

Folglich unterliegen Gegenstände, die vor dem 1. Juli 2021 (d. h. im Juni 2021 oder früher) aus einem Drittgebiet oder Drittland erworben wurden und am oder nach dem 1. Juli 2021 in der EU ankommen, bei der Einfuhr der Mehrwertsteuer.

b) Registrierung

3. Ich bin ein außerhalb der EU ansässiges Unternehmen und verkaufe Waren mit geringem Wert ausschließlich über meinen eigenen Online-Shop an Erwerber in der EU. Was gilt es zu beachten?

Ab dem 1. Juli 2021 ist auf alle in die EU eingeführten Waren zu kommerziellen Zwecken Mehrwertsteuer zu entrichten. Sie können sich zur Vereinfachung der Erhebung der Mehrwertsteuer auf Verkäufe von Waren mit geringem Wert bei der IOSS in einem der EU-Mitgliedstaaten registrieren (Online-Registrierung über einen in der EU ansässigen Vermittler[38] – siehe Abschnitt 4.2.4 und4.2.5 sowie das Portal der einzigen Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer (OSS)).

Wenn Sie sich für eine Registrierung bei der IOSS entscheiden, müssen Sie sich nur in einem EU-Mitgliedstaat registrieren lassen, um dann in allen 27 EU-Mitgliedstaaten verkaufen zu können. Sie müssen einen Vermittler benennen, der Sie bei der IOSS in dem Mitgliedstaat registrieren lässt, in dem er ansässig ist. Die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer, die von dem Mitgliedstaat zugeteilt wird, in dem Sie für die IOSS registriert sind (Mitgliedstaat der Identifizierung), ist für die Anmeldung aller IOSS-Verkäufe von Waren mit geringem Wert an Erwerber in allen EU-Mitgliedstaaten zu verwenden.

Sie müssen dem Erwerber zum Zeitpunkt des Verkaufs den Mehrwertsteuersatz in Rechnung stellen, der in dem Mitgliedstaat gilt, in den die Gegenstände versandt werden. Wenn Sie die Gegenstände an den Erwerber in der EU versenden, ist es ratsam, dass Sie Ihre IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer in sicherer Weise an die Person weitergeben, die für die Anmeldung der Gegenstände zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr in der EU verantwortlich ist (z. B. Postbetreiber, Expressdienst, Zollagent), damit die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr der Gegenstände nicht erneut an die Zollbehörden in der EU bezahlt wird. Sie sollten diese IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer nur an die Personen weitergeben, die an der Anmeldung der Gegenstände zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr beteiligt sind. Die Zollbehörden werden ihre Pflichten zur Sicherstellung der Einhaltung der zollrechtlichen Vorschriften und anderer Rechtsvorschriften über den grenzüberschreitenden Warenverkehr erfüllen, ohne Mehrwertsteuer zu erheben oder zu veranschlagen.

Der Vermittler, der Sie bei der IOSS registriert hat, muss monatlich bis zum Ende des auf den Berichtsmonat folgenden Monats eine IOSS-Mehrwertsteuererklärung abgeben (z. B. für Verkäufe im September ist die IOSS-Mehrwertsteuererklärung bis zum 31. Oktober abzugeben). Die IOSS-Mehrwertsteuererklärung enthält alle IOSS-Verkäufe von Waren mit geringem Wert in der EU, aufgeschlüsselt nach Bestimmungsmitgliedstaat und Mehrwertsteuersatz, und zeigt die in der EU insgesamt geschuldete Mehrwertsteuer. Entsprechend muss der Vermittler bis zum Ende des auf den Berichtsmonat folgenden Monats den in der IOSS-Mehrwertsteuererklärung erklärten Gesamtbetrag der Mehrwertsteuer an den Mitgliedstaat der Identifizierung zahlen (z. B. für Verkäufe im September ist die Zahlung bis zum 31. Oktober zu leisten).

[38] Ausgenommen dann, wenn Sie in einem Drittland ansässig sind, mit dem die EU ein Amtshilfeabkommen über die Beitreibung der Mehrwertsteuer geschlossen hat.

Wenn Sie sich nicht für die IOSS registrieren lassen, erheben die zuständigen Behörden die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr der Waren mit geringem Wert. Der Erwerber in der EU bekommt die Gegenstände erst, nachdem die Mehrwertsteuer entrichtet wurde. Möglicherweise stellt der Vertreter, der die Zollanmeldung im Namen des Erwerbers einreicht (z. B. Postbetreiber oder Expressdienste) dem Erwerber darüber hinaus eine zusätzliche Abfertigungsgebühr[39] in Rechnung. Da die Erwerber in der EU an die Angabe des Preises einschließlich Mehrwertsteuer gewöhnt sind, könnte die Einforderung zusätzlicher Gebühren zum Zeitpunkt der Einfuhr dazu führen, dass der Erwerber die Sendung/das Paket ablehnt.

4. *Ich bin ein außerhalb der EU ansässiges Unternehmen und verkaufe Waren mit geringem Wert ausschließlich über meinen eigenen Online-Shop an Erwerber in der EU. Gibt es einen Schwellenwert für die Registrierung bei der IOSS?*

Nein, es gibt keinen Schwellenwert für die Registrierung bei der IOSS. Unternehmen, die Waren mit geringem Wert an Erwerber in der EU verkaufen, können sich bei der IOSS registrieren lassen, unabhängig davon, welchen Gesamtumsatz sie mit Verkäufen an Erwerber in der EU erzielen werden. Weitere Einzelheiten sind der Antwort zu Frage 3 zu entnehmen.

5. *Ich bin ein außerhalb der EU ansässiges Unternehmen und verkaufe Waren mit geringem Wert an Erwerber in der EU ausschließlich über eine elektronische Schnittstelle, die die Lieferung unterstützt (z. B. Marktplatz, Plattform usw.), und ich verkaufe keine Waren über meinen Online-Shop. Was gilt es zu beachten?*

Wenn Sie nur Waren mit geringem Wert über eine elektronische Schnittstelle an Erwerber in der EU verkaufen, brauchen Sie sich nicht bei der IOSS registrieren zu lassen. Die elektronische Schnittstelle wird zum fiktiven Lieferer dieser B2C-Verkäufe von Gegenständen und muss somit die mehrwertsteuerlichen Pflichten in Bezug auf diese Verkäufe erfüllen (weitere Einzelheiten zum Begriff des „fiktiven Lieferers“ sind in Kapitel 2 dargelegt, insbesondere in Abschnitt 2.1.3, Abschnitt 4.1.4 und in den Szenarien 3a–c sowie 4a–b in Kapitel 5).

Wenn Sie Gegenstände über eine elektronische Schnittstelle verkaufen, wird die Annahme getroffen, dass Sie die Gegenstände an die elektronische Schnittstelle liefern und die elektronische Schnittstelle anschließend eine Lieferung an den Erwerber bewirkt. Die elektronische Schnittstelle (der fiktive Lieferer) ist verpflichtet, dem Erwerber die Mehrwertsteuer in Rechnung zu stellen und sie von diesem einzuziehen. Die elektronische Schnittstelle kann sich bei der IOSS registrieren und die in Frage 3 beschriebenen mehrwertsteuerlichen Pflichten erfüllen.

Wenn die elektronische Schnittstelle bei der IOSS registriert ist und auch den Versand oder die Beförderung Ihrer Gegenstände an den Erwerber organisiert, haben Sie in der EU keine spezifischen mehrwertsteuerlichen Pflichten. Wenn Sie jedoch den Versand oder die Beförderung an Ihre Erwerber organisieren, bekommen Sie von der elektronischen Schnittstelle deren IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer mitgeteilt, die an die Person übermittelt werden muss, welche für die Anmeldung der Gegenstände zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr in der EU verantwortlich ist (z. B. Postbetreiber, Expressdienst, Zollagent). Letztere teilt die IOSS-Nummer den Zollbehörden mit, damit die Gegenstände

[39] Dies ist im Allgemeinen eine feste Gebühr, die sich in der Regel nicht nach dem Wert der Gegenstände oder dem Wert der entrichteten Mehrwertsteuer richtet.

ohne Entrichtung der Mehrwertsteuer in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden können. Sie dürfen diese IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer nur an die Personen übermitteln, die an der Anmeldung der Gegenstände zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr beteiligt sind (die elektronische Schnittstelle wird Ihnen höchstwahrscheinlich klare Geschäftsbedingungen auferlegen, bevor sie Ihnen diese IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer nennt).

Wenn die elektronische Schnittstelle nicht bei der IOSS registriert ist, wird bei der Einfuhr in die EU Mehrwertsteuer auf diese Gegenstände erhoben. Die Mehrwertsteuer wird in dem Mitgliedstaat geschuldet, in dem der Versand oder Beförderung der Gegenstände endet. Sie ist von demjenigen zu entrichten, der gemäß den nationalen Mehrwertsteuervorschriften der Steuerschuldner für die Einfuhrumsatzsteuer ist. In den meisten Mitgliedstaaten wird der Erwerber in der EU, der die Gegenstände empfängt, als der Mehrwertsteuerschuldner betrachtet. Die Mitgliedstaaten können in solchen Fällen jedoch auch festlegen, dass die elektronische Schnittstelle (der fiktive Lieferer) der Mehrwertsteuerschuldner ist.

6. Ich bin ein außerhalb der EU ansässiges Unternehmen und verkaufe Waren mit geringem Wert ausschließlich über mehrere elektronische Schnittstellen an Erwerber in der EU. Was gilt es zu beachten?

Die Antwort ist ähnlich der Antwort zu Frage 5.

Wenn jede dieser elektronischen Schnittstelle bei der IOSS registriert ist, sollten Sie detaillierte Belege für die über jede elektronische Schnittstelle getätigten Verkäufe aufbewahren. Falls Sie die Beförderung selbst organisieren, sollten Sie sicherstellen, dass der für die Anmeldung der Gegenstände zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr in der EU zuständigen Person (z. B. Postbetreiber, Expressdienst, Zollagenten) die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer der jeweiligen elektronischen Schnittstelle übermittelt wird, über die der Umsatz getätigt wurde. Sie dürfen diese IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer nur an die Personen weitergeben, die an der Anmeldung der Gegenstände zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr beteiligt sind (die elektronische Schnittstelle wird Ihnen höchstwahrscheinlich klare Geschäftsbedingungen auferlegen, bevor sie Ihnen diese IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer nennt).

7. Ich bin ein außerhalb der EU ansässiges Unternehmen und verkaufe Waren mit geringem Wert über meinen eigenen Online-Shop und über eine elektronische Schnittstelle, die bei der IOSS registriert ist, an Erwerber in der EU. Was gilt es zu beachten?

Sie sollten detaillierte Belege für die über Ihren Online-Shop verkauften Gegenstände und für die über die elektronische Schnittstelle verkauften Gegenstände aufbewahren. Wenn Sie sich für Verkäufe, die über Ihren Online-Shop getätigt werden, bei der IOSS registrieren lassen, sollten Sie die Ihnen für den Verkauf von Gegenständen über Ihre eigene Website zugeteilte IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer an die Person übermitteln, die für die Anmeldung der Gegenstände zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr in der EU zuständig ist (z. B. Postbetreiber, Expressdienst, Zollagent).

Für die Gegenstände, die Sie über die elektronische Schnittstelle verkaufen, sollten Sie der Person, die für die Anmeldung der Gegenstände zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr in der EU zuständig ist, die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer der elektronischen Schnittstelle mitteilen, da Sie die Beförderung organisieren. Wenn Sie Gegenstände über eine elektronische Schnittstelle verkaufen, wird die Annahme getroffen, dass Sie die Gegenstände an die elektronische Schnittstelle liefern und die elektronische

Schnittstelle anschließend eine Lieferung an den Erwerber bewirkt. Die elektronische Schnittstelle ist verpflichtet, die Mehrwertsteuer dem Erwerber in Rechnung zu stellen und von diesem einzuziehen (siehe Abschnitt 2.1.3, Frage 5 sowie die Szenarien 3a–3c in Kapitel 5) und die Mehrwertsteuer gegenüber den Steuerbehörden zu erklären und sie zu entrichten.

Wenn Sie sich für Verkäufe über Ihren Online-Shop nicht bei der IOSS registrieren, können Sie die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer der elektronischen Schnittstelle nicht für Verkäufe über Ihre eigene Website verwenden. Stattdessen wird die Mehrwertsteuer für die über Ihren Online-Shop verkauften Gegenstände zum Zeitpunkt der Einfuhr in die EU vom Erwerber erhoben.

Beachten Sie, dass die Steuerbehörden den Gesamtwert der bei der Einfuhr unter jeder IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer angemeldeten Umsätze mit den Mehrwertsteuererklärungen abgleichen, die unter der jeweiligen IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer eingereicht wurden.

8. *Ich bin ein außerhalb der EU ansässiges Unternehmen und verkaufe Waren mit geringem Wert über meinen Online-Shop, der bei der IOSS registriert ist, an Erwerber in der EU. Außerdem verkaufe ich Waren mit geringem Wert über eine elektronische Schnittstelle, die nicht bei der IOSS registriert ist. Was gilt es zu beachten?*

Wie in der Antwort zu Frage 7 dargelegt, sollten Sie detaillierte Belege für die über Ihren Online-Shop verkauften Gegenstände und für die über die elektronische Schnittstelle verkauften Gegenstände aufbewahren.

Für die Gegenstände, die über Ihren Online-Shop verkauft werden, sollten Sie den Erwerbern Mehrwertsteuer in Rechnung stellen und der Person, die für die Anmeldung der Gegenstände zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr in der EU zuständig ist, Ihre IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer mitteilen. Für die Gegenstände, die Sie über die elektronische Schnittstelle verkaufen, können Sie den Erwerbern keine Mehrwertsteuer in Rechnung stellen, da die Annahme getroffen wird, dass Sie die Gegenstände an die elektronische Schnittstelle liefern und die elektronische Schnittstelle anschließend die Lieferung dieser Gegenstände an den Erwerber bewirkt (siehe Abschnitt 2.1.3). Daher können Sie für Verkäufe, die über die elektronische Schnittstelle getätigt werden, nicht Ihre eigene IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer bei der Einfuhr der Gegenstände in die EU verwenden.

Da die elektronische Schnittstelle nicht bei der IOSS registriert ist, wird die für diese Gegenstände geschuldete Mehrwertsteuer bei der Einfuhr in die EU erhoben. Die Mehrwertsteuer wird in dem Mitgliedstaat geschuldet, in dem der Versand oder Beförderung der Gegenstände endet. Sie ist von demjenigen zu entrichten, der gemäß den nationalen Mehrwertsteuervorschriften der Steuerschuldner für die Einfuhrumsatzsteuer ist. In den meisten Mitgliedstaaten wird der Erwerber in der EU, der die Gegenstände empfängt, als der Mehrwertsteuerschuldner betrachtet. Die Mitgliedstaaten können in solchen Fällen jedoch auch festlegen, dass die elektronische Schnittstelle (der fiktive Lieferer) der Mehrwertsteuerschuldner ist.

Wenn Sie irrtümlich Ihre IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer für über die elektronische Schnittstelle verkaufte Waren mit geringem Wert verwenden, erwartet der Mitgliedstaat der Identifizierung, dass Sie in Ihrer IOSS-Mehrwertsteuererklärung einen höheren Mehrwertsteuerbetrag erklären und entrichten. Dies liegt daran, dass die Mitgliedstaaten auch eine monatliche Liste mit dem Wert aller unter Ihrer IOSS-

Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer angemeldeten Gegenstände erhalten. Der Mitgliedstaat der Identifizierung gleicht diesen Betrag mit dem in der IOSS-Mehrwertsteuererklärung angegebenen Betrag ab.

9. *Ich bin ein in der EU ansässiges Unternehmen und verkaufe Waren mit geringem Wert über mehrere elektronische Schnittstellen ausschließlich an Erwerber in dem Mitgliedstaat, in dem ich ansässig bin. Die Waren werden von einem Ort außerhalb der EU direkt an Erwerber in dem Mitgliedstaat versandt, in dem ich ansässig bin. Was gilt es zu beachten?*

Die Antwort ist ähnlich der Antwort zu Frage 3. Sie können sich bei der IOSS registrieren lassen, aber Sie sind nicht dazu verpflichtet, einen Vermittler für diesen Zweck zu benennen. In diesem Fall ist der Mitgliedstaat, in dem Sie ansässig sind, der Mitgliedstaat der Identifizierung. Sie stellen dem Erwerber die Mehrwertsteuer in Rechnung, die in dem Mitgliedstaat gilt, in den die Gegenstände versandt oder befördert werden, und ziehen sie ein. Sie müssen der Person, die für die Anmeldung der Gegenstände zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr in der EU zuständig ist, die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer mitteilen, damit die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr nicht erneut entrichtet wird. Sie sollten diese IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer nur an die Personen übermitteln, die mit der Anmeldung der Gegenstände zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr zu tun haben.

Wenn Sie sich nicht bei der IOSS registrieren lassen, muss die Person, die gemäß den nationalen Mehrwertsteuervorschriften der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist (in der Regel der Erwerber), die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr in die EU sowie gegebenenfalls eine Zollabfertigungsgebühr entrichten, die von dem Unternehmen erhoben wird, das die Waren mit geringem Wert beim Zoll anmeldet. Diese Verkäufe von Gegenständen sind nicht in der inländischen Mehrwertsteuererklärung anzugeben.

10. *Ich bin ein in der EU ansässiges Unternehmen und verkaufe Waren mit geringem Wert über meinen eigenen Online-Shop an Erwerber in der ganzen EU. Die Gegenstände werden von einem Ort außerhalb der EU direkt an Erwerber in der EU versandt. Was gilt es zu beachten?*

Die Antwort ist ähnlich den Antworten zu Frage 3 und zu Frage 9. Wenn Sie sich bei der IOSS registrieren, müssen Sie in jedem Fall den Mehrwertsteuersatz des Mitgliedstaats anwenden, in den die Gegenstände versandt oder befördert werden.

11. *Ich bin ein in der EU ansässiges Unternehmen und verkaufe Waren mit geringem Wert an Erwerber in der EU ausschließlich über elektronische Schnittstellen, die die Lieferungen unterstützen (z. B. Marktplatz, Plattform usw.) und nicht über meinen Online-Shop. Die Gegenstände werden von einem Ort außerhalb der EU direkt an Erwerber in der EU versandt. Was gilt es zu beachten?*

Die Antwort entspricht der Antwort zu Frage 5. In diesem Fall ist die elektronische Schnittstelle der fiktive Lieferer. Sie sollten sicherstellen, dass die elektronische Schnittstelle vor der Lieferung klar über den Versand oder Beförderung der Gegenstände von einem Ort außerhalb der EU informiert wird, und Sie sollten in Ihren Mehrwertsteuerunterlagen detaillierte Belege dafür aufbewahren, dass die Gegenstände von einem Ort außerhalb der EU versandt oder befördert werden.

Aus mehrwertsteuerlicher Sicht liefern Sie diese Gegenstände an die elektronische Schnittstelle, und die elektronische Schnittstelle liefert die Gegenstände anschließend an Ihren

Erwerber (weitere Einzelheiten zu diesem Begriff des „fiktiven Lieferers“ sind in Kapitel 2, insbesondere in Abschnitt 2.1.3, Abschnitt 4.1.4, sowie in den Szenarien 3a–c sowie 4a–b in Kapitel 5 dargelegt).

Für diese Umsätze müssen Sie Aufzeichnungspflichten erfüllen.

12. *Ich bin ein in der EU ansässiges Unternehmen und führe Waren mit geringem Wert in loser Schüttung im Namen meines Unternehmens in den Mitgliedstaat ein, in dem ich ansässig bin. Nach der Zollabfertigung verkaufe ich diese Gegenstände an Erwerber in dem Mitgliedstaat, in dem ich ansässig bin. Muss ich mich für diese Umsätze bei der IOSS registrieren lassen?*

Nein, Sie können sich für diese Umsätze nicht bei der IOSS registrieren lassen.

Wenn Sie Waren mit geringem Wert in Ihrem eigenen Namen einführen, bevor Sie diese an Erwerber in Ihrem Land weiterverkaufen, können Sie die IOSS für diese Umsätze nicht in Anspruch nehmen. Hinsichtlich der Einfuhr von Gegenständen beachten Sie die allgemeinen Vorschriften (Standardverfahren oder vereinfachtes Verfahren), die für die Verbringung und Einfuhr von Gegenständen in die EU gelten – Einzelheiten hierzu sind im Leitfaden für Zollförmlichkeiten bei der Verbringung und Einfuhr in die Europäische Union (Guidance on Customs Formalities on Entry and Import into the European Union) zu finden. Der anschließende Verkauf an Erwerber in dem Mitgliedstaat, in dem Sie ansässig sind, richtet sich nach den normalen Vorschriften für inländische Lieferungen. Sie müssen diese Verkäufe in Ihrer inländischen Mehrwertsteuererklärung angeben.

13. *Ich bin ein in der EU ansässiges Unternehmen und führe Waren mit geringem Wert in loser Schüttung in meinem eigenen Namen in den Mitgliedstaat ein, in dem ich ansässig bin. Nach der Zollabfertigung verkaufe ich diese Gegenstände an Erwerber in dem Mitgliedstaat, in dem ich ansässig bin, und an Erwerber in anderen EU-Mitgliedstaaten. Muss ich mich für diese Umsätze bei der IOSS registrieren lassen?*

Nein, Sie können die IOSS nicht für diese Umsätze in Anspruch nehmen, da die Verkäufe erst erfolgen, nachdem Sie die Gegenstände bereits in die EU eingeführt haben. Der Verkauf an Erwerber in dem Mitgliedstaat, in dem Sie ansässig sind, richtet sich nach den normalen Vorschriften für inländische Lieferungen. Sie geben diese Verkäufe in Ihrer inländischen Mehrwertsteuererklärung an. Zur Erklärung, Erhebung und Entrichtung der Mehrwertsteuer auf Verkäufe an Erwerber in anderen EU-Mitgliedstaaten (d. h. am Bestimmungsort der Gegenstände) haben Sie zwei Möglichkeiten: i) Sie können sich in jedem Mitgliedstaat, in den die Gegenstände versandt werden, direkt registrieren, oder ii) Sie können die EU-Regelung in Anspruch nehmen (einzige Anlaufstelle für die Union – siehe Kapitel 3, Abschnitt 3.2).

14. *Ich bin ein innerhalb oder außerhalb der EU ansässiges Unternehmen und verbringe Gegenstände in die EU, wo sie in einem Zolllager gelagert werden, bevor sie an Erwerber in der EU verkauft werden. Kann ich die IOSS für diese Umsätze nutzen?*

Nein, Sie können die IOSS nicht für diese Umsätze in Anspruch nehmen. Wenn sich Gegenstände bereits in der EU befinden, kann die IOSS nicht in Anspruch genommen werden, da eine der Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der IOSS darin besteht, dass Gegenstände durch den Lieferer oder für dessen Rechnung aus einem Drittland oder Drittgebiet an den Erwerber in der EU versandt oder befördert werden. Darüber hinaus können Gegenstände, die für die endgültige Verwendung oder den Endverbrauch bestimmt sind, nicht in ein Zolllager verbracht werden (Artikel 155 der MwSt-Richtlinie).

Sie müssen die Gegenstände aus dem Zolllager entnehmen und in den zollrechtlich freien Verkehr in der EU überführen, wobei Sie die Mehrwertsteuer (d. h. zu dem im Einfuhrmitgliedstaat geltenden Mehrwertsteuersatz) und ggf. Zollabgaben entrichten (siehe Leitfaden für Zollförmlichkeiten bei der Verbringung und Einfuhr in die Europäische Union (Guidance on Customs Formalities on Entry and Import into the European Union)). Anschließend erheben Sie die Mehrwertsteuer des Mitgliedstaats, in den die Gegenstände versandt/befördert werden. Wenn Sie Erwerber in mehreren EU-Mitgliedstaaten haben, können Sie die EU-Regelung (einzige Anlaufstelle für die Union – siehe Kapitel 3, Abschnitt 3.2) in Anspruch nehmen.

15. Ich bin ein auf den Kanarischen Inseln ansässiges Unternehmen, d. h. im Zollgebiet der EU, nicht jedoch im Mehrwertsteuergebiet der EU. Über meinen Online-Shop verkaufe ich Waren mit geringem Wert, die von den Kanarischen Inseln aus an Erwerber in der EU versandt werden. Sind meine Verkäufe als Fernverkäufe eingeführter Gegenstände zu betrachten, und kann ich mich für diese Lieferungen für die IOSS registrieren lassen? Oder werden meine Verkäufe als innergemeinschaftliche Fernverkäufe betrachtet und kann ich mich daher für die einzige Anlaufstelle (OSS) registrieren lassen?

Die Kanarischen Inseln gehören zum Zollgebiet der EU, nicht jedoch zum Mehrwertsteuergebiet der EU (siehe Liste der Drittgebiete in Abschnitt 1.4 – Glossar). Fernverkäufe von eingeführten Gegenständen erfassen Verkäufe aus Drittländern und aus Drittgebieten (siehe Abschnitt 4.1.3). Folglich sind Ihre Verkäufe als Fernverkäufe eingeführter Gegenstände zu betrachten, für die Sie sich über einen Vermittler bei der IOSS registrieren lassen können. Siehe auch die Antwort zu Frage 3.

16. Ich bin eine in der EU ansässige elektronische Schnittstelle, und einige Lieferer, die Gegenstände über meine Plattform verkaufen, sind auf den Kanarischen Inseln ansässig. Der Wert der von diesen Lieferern von den Kanarischen Inseln aus verkauften und versandten/beförderten Gegenstände übersteigt in der Regel nicht 150 EUR. Soll ich diese Verkäufe als Fernverkäufe eingeführter Waren mit geringem Wert behandeln? Oder sind diese Verkäufe als innergemeinschaftliche Fernverkäufe zu betrachten, und wenn ja, bin ich der fiktive Lieferer für diese Lieferungen?

Wie in der Antwort zu Frage 15 ausgeführt, gelten die von den Kanarischen Inseln aus gelieferten Gegenstände als Fernverkäufe eingeführter Gegenstände. Folglich sind Sie der fiktive Lieferer, da Sie die elektronische Schnittstelle sind, die diese Fernverkäufe von in die EU zu versendenden oder zu befördernden Gegenständen unterstützt. Siehe auch die Antworten zu Frage 5.

c) Schwellenwert 150 EUR

Lieferern und elektronischen Schnittstellen wird empfohlen, auf den Sachwert der Sendungen zu achten, die in die EU versandt oder befördert werden. Die in den Fragen 18 bis 25 dargestellten Beispiele sollten in der Praxis nur eine sehr begrenzte Rolle spielen, wenn Lieferer, zugrunde liegende Lieferer und elektronische Schnittstellen die in diesen Erläuterungen empfohlenen Vorschläge umsetzen.

17. Wie wird der „Sachwert“ bestimmt?

Nachstehend sind mehrere Beispiele aufgeführt, mit denen klargestellt werden soll, wie der Sachwert bestimmt werden kann.

Beispiel 1: Rechnung, auf der der Gesamtbetrag des für die Gegenstände gezahlten Preises nicht in den Nettopreis der Gegenstände und die Beförderungskosten aufgeteilt ist. Der Mehrwertsteuerbetrag ist gesondert ausgewiesen.

Preis der Gegenstände wie in der Rechnung angegeben:	*140 EUR*
MwSt (20 %) wie in der Rechnung angegeben:	*28 EUR*
Rechnungsbetrag insgesamt:	*168 EUR*

In diesem Beispiel sind die Beförderungskosten in der Rechnung nicht gesondert aufgeführt und können daher nicht ausgeschlossen werden. Da der Nettopreis der Gegenstände jedoch 150 EUR nicht übersteigt, kann die IOSS verwendet werden, und bei der Einfuhr werden keine Mehrwertsteuern oder Zölle erhoben.

Beispiel 2: Rechnung, auf der der Gesamtbetrag des für die Gegenstände gezahlten Preises in den Nettopreis der Gegenstände und die Beförderungskosten aufgeteilt ist. Der Mehrwertsteuerbetrag ist gesondert ausgewiesen.

Preis der Gegenstände wie in der Rechnung angegeben:	*140 EUR*
Beförderungskosten wie in der Rechnung angegeben:	*20 EUR*
MwSt (20 %) wie in der Rechnung angegeben:	*32 EUR*
Rechnungsbetrag insgesamt:	*192 EUR*

In diesem Beispiel sind die Beförderungskosten in der Bestellung/Rechnung gesondert aufgeführt. Die Beförderungskosten können daher aus dem Sachwert ausgeschlossen werden. Da der Sachwert der Gegenstände 150 EUR nicht übersteigt, kann die IOSS verwendet werden, und bei der Einfuhr werden keine Mehrwertsteuern oder Zölle erhoben. Es sei darauf hingewiesen, dass die Mehrwertsteuer auf den gesamten Wert des Umsatzes erhoben wird (z. B. den Wert der Gegenstände in Höhe von 160 EUR und die Beförderungskosten).

18. Was geschieht, wenn die Zollbehörden der Auffassung sind, dass Gegenstände, für die die IOSS in Anspruch genommen wurde, unterbewertet sind und der korrekte Sachwert 150 EUR übersteigt?

In bestimmten Fällen kann der Sachwert bei der Einfuhr den Schwellenwert von 150 EUR überschreiten.

Wenn davon auszugehen ist, dass der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle (als fiktiver Lieferer) in gutem Glauben gehandelt hat, und der Sachwert trotzdem möglicherweise höher als 150 EUR ist, wird empfohlen, dass die Zollbehörde des Einfuhrmitgliedstaats dem Empfänger gestattet, nachzuweisen, dass er die Gegenstände zu einem Preis (ohne Mehrwertsteuer) von höchstens 150 EUR gekauft hat, bevor die Zollbehörde Einfuhrumsatzsteuer und Zollabgaben bei der Abfertigung der Gegenstände erhebt. Beispiele für solche Situationen sind i) ein reduzierter Wert aufgrund einer Werbeaktion/eines Preisnachlasses (siehe Antwort zu Frage 20), ii) Wechselkursschwankungen (siehe Antwort zu Frage 21), iii) die Bündelung von Sendungen (siehe Antworten zu den Fragen 22–24).

Im Falle einer absichtlichen Unterbewertung oder eines Betrugsverdachts ist es dem Empfänger jedoch nicht möglich, nachzuweisen, dass er die Gegenstände zu einem Preis von höchstens 150 EUR (ohne Mehrwertsteuer) erworben hat. Darüber hinaus kann in diesem Fall

die IOSS-Regelung nicht in Anspruch genommen werden. Wenn eine solche Situation eintritt, hat der Erwerber (Empfänger) folgende Handlungsmöglichkeiten:

- Er kann die Lieferung der Gegenstände annehmen. In diesem Fall zahlt er Einfuhrumsatzsteuer und gegebenenfalls Zollabgaben an die Zollbehörden, selbst dann, wenn er die Mehrwertsteuer bereits an den Lieferer oder die elektronische Schnittstelle entrichtet hat.
- Er kann die Gegenstände zurückweisen. In diesem Fall gelten die üblichen Zollverfahren und Förmlichkeiten für die Zurückweisung von Gegenständen.

In beiden Fällen kann der Erwerber (Empfänger) den Lieferer oder die elektronische Schnittstelle kontaktieren, um die zum Zeitpunkt der Lieferung zu Unrecht gezahlte Mehrwertsteuer (und gegebenenfalls bei einer Zurückweisung den für die Gegenstände gezahlten Betrag) zurückzufordern.

Stellen die Zollbehörden eine absichtliche Unterbewertung fest, so sollte der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle (als fiktiver Lieferer) diese Fernverkäufe von Gegenständen nicht in die IOSS-Mehrwertsteuererklärung einschließen und in seinen/ihren Aufzeichnungen entsprechende Nachweise aufbewahren (z. B. Nachweis der Mehrwertsteuerzahlung des Erwerbers an die EU-Zollbehörden bzw. Nachweis der Ausfuhr, der Vernichtung oder Zerstörung bzw. der Aufgabe der Gegenstände zugunsten der Staatskasse). In Kapitel 3 Abschnitt 3.1.2 des Zollleitfadens wird auf die zollrechtlichen Auswirkungen einer solchen Situation eingegangen.

19. Was geschieht, wenn Gegenstände unterbewertet sind, aber der korrigierte Sachwert 150 EUR nicht übersteigt?

In diesem Fall kann die Einfuhr von Waren mit geringem Wert weiterhin von der Mehrwertsteuer befreit werden, sofern die gültige IOSS-Nummer des Steuerpflichtigen, der die Befreiung bei der Einfuhr beantragt, in der Zollanmeldung angegeben ist. Die Gegenstände werden ohne Entrichtung zusätzlicher Mehrwertsteuer in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt (der korrekte Mehrwertsteuerbetrag ist in der IOSS-Mehrwertsteuererklärung zu erklären und vom Lieferer, der elektronischen Schnittstelle oder dem Vermittler zu entrichten).

Aus zollrechtlicher Sicht sind die Voraussetzungen für die Verwendung der Einfuhranmeldung mit stark reduziertem Datensatz nach wie vor erfüllt. Weitere Einzelheiten zu den Zollförmlichkeiten sind Kapitel 3 Abschnitt 3.1.2 des Zollleitfadens zu entnehmen.

20. Zum Zeitpunkt des Kaufs galt für die Gegenstände eine zeitlich begrenzte Werbe-/Rabattaktion, die zum Zeitpunkt der Einfuhr der Gegenstände in die EU nicht mehr gültig war. Der Rabatt-/Aktionspreis, den der Erwerber bezahlt hat, übersteigt nicht 150 EUR und ist in dem Begleitdokument des Warenversands angegeben. Akzeptieren die Zollbehörden den Rabatt-/Aktionspreis als Sachwert der Gegenstände?

Der Sachwert bei der Einfuhr ist der Nettopreis, den der Erwerber zum Zeitpunkt der Lieferung (d. h. zu dem Zeitpunkt, zu dem die Zahlung des Erwerbers angenommen wurde) gezahlt hat, wie aus dem Begleitdokument des Warenversands (d. h. der Handelsrechnung) hervorgeht. Im Zweifelsfall können die Zollbehörden vom Erwerber (Empfänger) einen Zahlungsnachweis verlangen, bevor die Gegenstände in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden.

21. Was geschieht in einer Situation, in der die verkauften Gegenstände in einer anderen Währung als Euro bezahlt werden und der Sachwert in Euro zum Zeitpunkt der

Lieferung unter dem Schwellenwert von 150 EUR (oder dem Gegenwert in Landeswährung in einem Mitgliedstaat, dessen Währung nicht der Euro ist) liegt, und der Preis der Gegenstände zum Zeitpunkt der Einfuhr aufgrund von Wechselkursschwankungen diesen Schwellenwert überschreitet?

Lieferer oder elektronische Schnittstellen müssen die Berechnung zur Feststellung, ob der Verkauf von Gegenständen im Rahmen der Einfuhrregelung angemeldet werden kann, immer zum Zeitpunkt der Lieferung vornehmen. Um die in dieser Frage beschriebene Situation zu vermeiden, wird empfohlen, dass der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle in der Rechnung, die der Sendung beigelegt ist, den zum Zeitpunkt der Annahme der Zahlung ermittelten Preis in EUR angibt. Dieser Wert wird von den Zollbehörden bei der Einfuhr der Gegenstände in die EU akzeptiert (es sei denn, es besteht ein Verdacht auf Täuschung oder Betrug). Somit wird eine mögliche doppelte Erhebung der Mehrwertsteuer bei der Einfuhr verhindert.

Wenn der Einfuhrmitgliedstaat eine andere Währung als Euro verwendet, wird empfohlen, dass der Mitgliedstaat den in EUR auf der Rechnung angegebenen Betrag (wie oben beschrieben) sowohl für Zoll- als auch für Steuerzwecke akzeptiert.

Beispiel:

Fernverkäufe von Gegenständen mit endgültigem Bestimmungsort in Deutschland, die in Polen eingeführt werden und dort zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet werden. Die Rechnung, die der Sendung beiliegt, ist in EUR ausgestellt. Da die Gegenstände für Deutschland bestimmt sind, wird den polnischen Zollbehörden empfohlen, den Rechnungsbetrag in EUR sowohl für Zoll- als auch für Mehrwertsteuerzwecke zu akzeptieren. Wenn die Gegenstände jedoch in Polen eingeführt werden und für einen polnischen Erwerber bestimmt sind, könnte die Rechnung, die der Sendung beiliegt, in Polnischem Zloty ausgestellt werden.

Wenn bei Gegenständen, die über die IOSS angemeldet werden, der Rechnungsbetrag in einer Fremdwährung angegeben ist und der umgerechnete Betrag bei der Einfuhr um 150 EUR liegt, wird den Zollbehörden empfohlen, eine geeignete Strategie für die Überwachung des Sachwerts von 150 EUR festzulegen. In solchen Fällen sollten sie dem Erwerber (Empfänger) eventuell die Möglichkeit einräumen, einen Nachweis dafür vorzulegen, dass der gezahlte Betrag zum Zeitpunkt des Verkaufs 150 EUR nicht überstiegen hat und somit die Mehrwertsteuer über die IOSS ordnungsgemäß entrichtet wurde. Beispielsweise kann der Erwerber den gezahlten Betrag und das Zahlungsdatum nachweisen. In diesem Fall sollte die Mehrwertsteuer nicht erneut in Rechnung gestellt werden, und darüber hinaus sollten bei der Einfuhr keine Zollabgaben (sofern auf die betreffenden Gegenstände anwendbar) erhoben werden. Nähere Einzelheiten sind Kapitel 3 Abschnitt 3.1.3 des Zollleitfadens zu entnehmen.

d) Mehrere Bestellungen

22. Was ist eine einzige Sendung?

Gegenstände, die zusammen verpackt und gleichzeitig vom selben Versender (z. B. Lieferer, zugrunde liegender Lieferer oder möglicherweise elektronische Schnittstelle, die als fiktiver Lieferer handelt) an denselben Empfänger (z. B. Erwerber in der EU) unter einem Beförderungsvertrag (z. B. Luftfrachtbrief) versandt werden, gelten als eine einzige Sendung.

Folglich sollten Gegenstände, die vom selben Versender an denselben Empfänger versandt und getrennt bestellt und geliefert wurden, auch dann, wenn sie am selben Tag, aber in

gesonderten Paketen beim Postbetreiber oder Expressdienst des Bestimmungsorts ankommen, als getrennte Sendungen betrachtet werden, es sei denn, es besteht ein begründeter Verdacht, dass die Sendung absichtlich aufgeteilt wurde, um die Entrichtung von Zöllen zu umgehen. Ebenso würden Gegenstände, die von ein und derselben Person getrennt bestellt, aber zusammen versandt werden, als eine einzige Sendung betrachtet werden.

Werden die Gegenstände über eine elektronische Schnittstelle bestellt, so verfügt Letztere zum Zeitpunkt der Lieferung in der Regel nicht über Informationen darüber, ob der zugrunde liegende Lieferer die Gegenstände in einer oder mehreren Sendungen versendet.

Die elektronische Schnittstelle muss daher bestimmte der Situation angemessene Annahmen treffen: Wenn beispielsweise derselbe Erwerber mehrere Gegenstände gleichzeitig beim selben Lieferer bestellt, sollte die elektronische Schnittstelle davon ausgehen, dass die Gegenstände eine einzige Sendung bilden. Wenn ein Erwerber mehrere getrennte Bestellungen am selben Tag macht, sollte die elektronische Schnittstelle ebenso davon ausgehen, dass die Gegenstände, die zu den verschiedenen Bestellungen gehören, getrennte Sendungen bilden.

Nähere Einzelheiten sind dem Zollleitfaden (Abschnitt 1.3.2 und Abschnitt 3.1.4) zu entnehmen.

23. Was geschieht für IOSS-Zwecke, wenn der Erwerber eine Bestellung im Wert von mehr als 150 EUR über eine einzige elektronische Schnittstelle macht, aber die Gegenstände von verschiedenen Lieferern, die dieselbe elektronische Schnittstelle nutzen, geliefert werden?

Gemäß Artikel 14a Absatz 1 der MwSt-Richtlinie liefert jeder zugrunde liegende Lieferer seine Gegenstände an die elektronische Schnittstelle, die diese dann anschließend an den Erwerber in der EU liefert. Folglich stellt jeder Teil der Bestellung, der an einen zugrunde liegenden Lieferer geht, eine gesonderte Lieferung von Gegenständen dar, die normalerweise in einer getrennten Sendung versandt/befördert wird.

In diesem Fall können die Lieferungen von Gegenständen durch jeden zugrunde liegenden Lieferer über die IOSS angemeldet werden, wenn der Sachwert je Sendung 150 EUR nicht übersteigt. Übersteigt der Sachwert der Lieferungen von Gegenständen je Sendung eines zugrunde liegenden Lieferer 150 EUR, kann die IOSS nicht in Anspruch genommen werden.

<u>Beispiel 1:</u> Ein Erwerber bestellt über eine elektronische Schnittstelle folgende Gegenstände, die von verschiedenen zugrunde liegenden Lieferern geliefert und in drei getrennten Sendungen geliefert werden, wobei sich der Gesamtwert der Bestellung auf 375 EUR beläuft:

Lieferung a: Gegenstände vom zugrunde liegenden Lieferer 1 mit einem Wert von 50 EUR

Lieferung b: 2 Gegenstände (Gegenstand 1: 30 EUR + Gegenstand 2: 140 EUR) vom zugrunde liegenden Lieferer 2 mit einem Wert von 170 EUR.

Lieferung c: 1 Gegenstand vom zugrunde liegenden Lieferer 3 mit einem Wert von 155 EUR.

Lieferung a des zugrunde liegenden Lieferers 1 wird durch die elektronische Schnittstelle gemäß Artikel 14a Absatz 1 unterstützt. Daher ist die elektronische Schnittstelle der fiktive Lieferer und Lieferung a kann somit über die IOSS angegeben werden.

Lieferung b kann nicht über die IOSS angegeben werden, da sie als eine einzige Lieferung gilt, die in einer Sendung zu versenden oder zu befördern ist, und ihr Sachwert 150 EUR übersteigt. Die Regelung des fiktiven Lieferers gemäß Artikel 14a Absatz 1 ist hier nicht anwendbar.

Lieferung c kann nicht über die IOSS angegeben werden, da ihr Sachwert 150 EUR übersteigt. Die Regelung des fiktiven Lieferers gemäß Artikel 14a Absatz 1 ist hier nicht anwendbar.

Die Mehrwertsteuer auf die Lieferungen b und c wird bei der Einfuhr in die EU erhoben. Die Mehrwertsteuer wird nach der Einfuhr gemäß dem üblichen Erhebungsverfahren für die Mehrwertsteuer entrichtet.

Beispiel 2: Ein Erwerber bestellt über eine elektronische Schnittstelle folgende Gegenstände, die von verschiedenen Lieferern geliefert und in zwei getrennten Sendungen geliefert werden, wobei sich der Gesamtwert der Bestellung auf 160 EUR beläuft:

Lieferung a: Gegenstände vom zugrunde liegenden Lieferer 1 mit einem Wert von 50 EUR

Lieferung b: Gegenstände vom zugrunde liegenden Lieferer 2 mit einem Wert von 110 EUR.

Sowohl die Lieferung a des zugrunde liegenden Lieferers 1 als auch die Lieferung b des zugrunde liegenden Lieferers 2 werden durch die elektronische Schnittstelle unterstützt, und die Regelung des fiktiven Lieferers gemäß Artikel 14a Absatz 1 ist anwendbar. Sowohl die Lieferung a als auch die Lieferung b dieses Beispiels 2 können über die IOSS angegeben werden.

24. *Was geschieht, wenn ein Erwerber mehrere Bestellungen im Wert von jeweils höchstens 150 EUR bei demselben Lieferer (über einen eigenen Online-Shop) tätigt? Alle bestellten Gegenstände werden anschließend vom Lieferer in einer einzigen Sendung mit einem Wert von über 150 EUR zusammen verpackt und versandt/befördert. Dieselbe Frage stellt sich für den Fall, dass Waren mit geringem Wert bei demselben zugrunde liegenden Lieferer bestellt werden (über eine in der IOSS registrierte elektronische Schnittstelle), die dann in einer einzigen Sendung mit einem Wert von über 150 EUR zusammen verpackt und versandt/befördert werden.*

Jede Bestellung wird als getrennte Lieferung betrachtet, unabhängig davon, ob sie von einem Lieferer oder einem zugrunde liegenden Lieferer, der über eine elektronische Schnittstelle verkauft, ausgeführt wird. Da jede einzelne Bestellung/Lieferung zum Zeitpunkt der Annahme der Zahlung den Wert von 150 EUR nicht übersteigt, sollte die Mehrwertsteuer durch den bei der IOSS registrierten Lieferer bzw. die bei der IOSS registrierte elektronische Schnittstelle in Rechnung gestellt werden.

Wenn diese einzelnen Bestellungen zusammen verpackt und versandt/befördert werden, gelten sie als eine einzige Sendung. Wenn Lieferer bzw. elektronische Schnittstellen wissen, dass die Gegenstände mehrerer einzelner Bestellungen in einer einzigen Sendung mit einem Wert von über 150 EUR versandt oder befördert werden, sollten sie Vorsicht walten lassen und die betreffende Sendung nicht über die IOSS anmelden. Der Lieferer bzw. die elektronische Schnittstelle sollte dem Erwerber die zum Zeitpunkt des Verkaufs erhobene Mehrwertsteuer erstatten und dabei angeben, dass Mehrwertsteuer und Zoll bei der Einfuhr in die EU zu entrichten sind. Der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle sollte einen Nachweis dafür aufbewahren, dass die jeweiligen Bestellungen in einer einzigen Sendung mit einem Wert von über 150 EUR versandt wurden.

Wenn Lieferer oder elektronische Schnittstellen (als fiktive Lieferer) die entsprechenden Bestellungen in einer einzigen Sendung mit einem Wert von mehr als 150 EUR versenden und dennoch die IOSS-Nummer angeben, sollten sie sich darüber im Klaren sein, dass die Zollbehörden bei der Einfuhr Zoll (sofern fällig) und Mehrwertsteuer auf den gesamten Wert der Sendung (einschließlich etwaiger Zollabgaben) erheben und die IOSS-Nummer dabei nicht berücksichtigen. Der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle muss dem Erwerber die über die IOSS entrichtete Mehrwertsteuer auf der Grundlage des Nachweises der Zahlung an die EU-Zollbehörden erstatten. Der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle kann seine/ihre IOSS-Mehrwertsteuererklärung (sofern sie bereits eingereicht wurde) berichtigen und kann über die IOSS angeben, dass keine Mehrwertsteuer mehr geschuldet wird. Der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle sollte in seinen/ihren Unterlagen auch den Zahlungsnachweis aufbewahren, aus dem hervorgeht, dass der Erwerber die Mehrwertsteuer entrichtet hat. Siehe auch die Antworten zu Frage 18.

25. *Wie ist es für IOSS-Zwecke zu werten, wenn eine einzige Bestellung bei einem Lieferer oder einem zugrunde liegenden Lieferer mit einem Wert von über 150 EUR in mehrere Sendungen mit einem Wert von jeweils höchstens 150 EUR aufgeteilt (versandt/befördert) wird?*

Wenn mehrere Gegenstände in einer einzigen Transaktion (d. h. Bestellung) erworben werden, wäre das für Mehrwertsteuerzwecke als eine einzige Lieferung zu betrachten. Es ist zu erwarten, dass die Gegenstände in einer einzigen Sendung versandt/befördert werden.

Da der Sachwert der Transaktion zum Zeitpunkt der Lieferung 150 EUR übersteigt, kann der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle nicht die IOSS in Anspruch nehmen. Folglich sollte dem Erwerber zum Zeitpunkt der Annahme der Zahlung keine Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt werden, und diese Fernverkäufe von eingeführten Gegenständen sollten nicht in der IOSS-Mehrwertsteuererklärung angegeben werden, selbst wenn die Gegenstände in getrennten Sendungen versandt werden. Wird der Verkauf durch eine elektronische Schnittstelle unterstützt, ist die elektronische Schnittstelle im vorliegenden Fall nicht der fiktive Lieferer, da der Sachwert der Bestellung/Transaktion von einem einzigen zugrunde liegenden Lieferer 150 EUR übersteigt.

Selbst wenn der Sachwert jeder einzelnen (Teil-)Lieferung 150 EUR nicht übersteigt, muss die Mehrwertsteuer zum Zeitpunkt der Einfuhr berechnet werden, da zum Zeitpunkt der Lieferung eine Inanspruchnahme der IOSS nicht möglich war (Sachwert der Bestellung über 150 EUR), und in der Zollanmeldung darf nicht die IOSS-Nummer angegeben werden. Es ist zu beachten, dass die Zollbehörden Überprüfungen vornehmen können, um zu bewerten, ob eine Bestellung oder eine Sendung künstlich aufgeteilt wurde, um in den Genuss der Zollbefreiung zu kommen; in diesem Fall werden auch Zölle erhoben.

26. *Ein Erwerber kauft mittels ein und derselben Bestellung/Transaktion bei demselben Lieferer (über dessen eigene Website)/bei dem zugrunde liegenden Lieferer (über eine elektronische Schnittstelle) einen Gegenstand mit einem Wert von 25 EUR und eine verbrauchsteuerpflichtige Ware (z. B. eine Flasche Wein) mit einem Wert von 30 EUR ein. Die Gegenstände werden in einer einzigen Sendung oder in getrennten Sendungen versandt. Kann die IOSS für diese Bestellung/Transaktion in Anspruch genommen werden?*

Der Verkauf der beiden Gegenstände in einer Bestellung/einer Transaktion stellt eine einzige Lieferung dar. Da verbrauchsteuerpflichtige Waren nicht in den Anwendungsbereich der IOSS fallen, unterliegt die gesamte Bestellung/Transaktion zum Zeitpunkt des Erwerbs nicht der Mehrwertsteuer. Die Tatsache, dass der Wert der Bestellung/Transaktion 150 EUR nicht

übersteigt, ist unerheblich. Die Mehrwertsteuer ist bei der Einfuhr unabhängig davon zu entrichten, ob die Gegenstände zusammen in derselben Sendung oder in getrennten Sendungen versandt werden.

27. Ein Erwerber kauft mittels zwei voneinander getrennten Bestellungen/Transaktionen bei demselben Lieferer (über dessen eigene Website)/bei dem zugrunde liegenden Lieferer (über eine elektronische Schnittstelle) einen Gegenstand mit einem Wert von 25 EUR und eine verbrauchsteuerpflichtige Ware (z. B. eine Flasche Wein) mit einem Wert von 30 EUR ein. Der Lieferer/zugrunde liegende Lieferer beschließt, beide Gegenstände in einer einzigen Sendung zu versenden. Kann die IOSS in diesem Szenario in Anspruch genommen werden?

Die erste Bestellung/Transaktion betrifft eine Ware von geringem Wert. Daher sollte ein Lieferer oder eine elektronische Schnittstelle, der/die bei der IOSS registriert ist, Mehrwertsteuer auf diesen ersten Fernverkauf erheben. Die zweite Bestellung/Transaktion betrifft eine verbrauchsteuerpflichtige Ware, die nicht über die IOSS angegeben werden kann. Daher kann ein Lieferer oder eine elektronische Schnittstelle, der/die bei der IOSS registriert ist, keine Mehrwertsteuer auf den zweiten ersten Fernverkauf erheben.

Der Lieferer/zugrunde liegende Lieferer beschließt, beide Gegenstände, die getrennt voneinander erworben wurden, in einer einzigen Sendung zu versenden/befördern. Für Zollzwecke gilt dies als eine einzige Sendung, die zum Zeitpunkt der Einfuhr steuerpflichtig ist (Zölle und gegebenenfalls Verbrauchsteuern, zuzüglich Mehrwertsteuer).

Da die Lieferer oder die elektronischen Schnittstellen wissen, dass sowohl für die Inanspruchnahme der IOSS infrage kommende Gegenstände als auch Gegenstände, für die die IOSS nicht in Anspruch genommen werden kann, in einer einzigen Sendung versandt/befördert werden, sollten sie Vorsicht walten lassen und die betreffende Sendung nicht über die IOSS angeben. Der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle muss dem Erwerber die über die IOSS entrichtete Mehrwertsteuer auf der Grundlage des Nachweises der Zahlung an die EU-Zollbehörden erstatten. Der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle kann seine/ihre IOSS-Mehrwertsteuererklärung (sofern sie bereits eingereicht wurde) berichtigen und kann über die IOSS angeben, dass keine Mehrwertsteuer mehr geschuldet wird. Der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle sollte in seinen/ihren Unterlagen auch den Zahlungsnachweis aufbewahren, aus dem hervorgeht, dass der Erwerber die Mehrwertsteuer entrichtet hat. Siehe auch die Antworten zu Frage 18 und zu Frage 24.

e) Mehrwertsteuersatz

28. Wer sollte prüfen, ob der Mehrwertsteuersatz zum Zeitpunkt der Lieferung korrekt ist, wenn die IOSS in Anspruch genommen wird?

Es obliegt dem/der bei der IOSS registrierten Lieferer/elektronischen Schnittstelle, den korrekten Mehrwertsteuersatz zu erheben, der für die Lieferung in dem betreffenden Mitgliedstaat des Verbrauchs gilt (d. h. in den Mitgliedstaaten, in die die Gegenstände versandt werden). Die elektronische Schnittstelle ermittelt dies auf der Basis der Informationen des zugrunde liegenden Lieferers. Der Mitgliedstaat des Verbrauchs prüft, ob in der IOSS-Mehrwertsteuererklärung die korrekten Mehrwertsteuersätze angegeben sind.

f) Einfuhr von Gegenständen oder innergemeinschaftliche Lieferung

29. Wie sind Situationen zu erkennen und zu behandeln, in denen der zugrunde liegende Lieferer angibt, dass die Gegenstände aus der EU geliefert werden, aber dann zum

Zeitpunkt der Ausführung der Bestellung ein Teil der Gegenstände aus einem Drittland eingeführt werden muss (was für elektronische Schnittstellen nicht nachvollziehbar ist, da der zugrunde liegende Lieferer eine derartige Vorgehensweise bestimmt)?

Die elektronische Schnittstelle sollte von den zugrunde liegenden Lieferern die folgenden Informationen einholen, die benötigt sind, um festzustellen, ob es sie ein fiktiver Lieferer ist oder nicht:

- Ort, an dem sich die Gegenstände zum Zeitpunkt der Lieferung befinden;
- Art des Lieferers (in der EU/außerhalb der EU ansässig).

In Bezug auf den Ort, an dem sich die Gegenstände befinden, kann die elektronische Schnittstelle zusätzlich zu der Erklärung der zugrunde liegenden Lieferer einige zusätzliche Kontrollen einführen, beispielsweise die Liefer- oder Versandzeiten (z. B. der zugrunde liegende Lieferer gibt an, dass sich die Gegenstände in der EU befinden, aber die Lieferzeiten sind systematisch länger als die normalen Durchschnittswerte für inländische oder innergemeinschaftliche Lieferungen).

Wenn eine elektronische Schnittstelle, die die Versendung/Beförderung der Gegenstände unterstützt, beispielsweise weiß, von welchem Ort aus die Gegenstände versandt werden, ist sie in der Lage, den Standort der Gegenstände zum Zeitpunkt der Lieferung festzustellen/zu bestätigen. Eine elektronische Schnittstelle, die vom Beförderer nur eine Sendungsverfolgungsnummer erhält (diese Information geht in der Regel erst nach dem Zeitpunkt der Lieferung ein), kann die mehrwertsteuerliche Behandlung möglicherweise dann nicht mehr ändern. In letzterem Fall kann von der Plattform nur erwartet werden, dass sie regelmäßige stichprobenartige Abgleiche vornimmt und dann, wenn sie eine systematische Falschdarstellung durch die Verkäufer feststellt, geeignete Maßnahmen ergreift (Benachrichtigung/Sperrung des Verkäufers).

30. Ich bin eine bei der EU-OSS und bei der IOSS registrierte elektronische Schnittstelle, die Unternehmen mit Sitz in der EU und außerhalb der EU bei den folgenden Lieferungen von Gegenständen unterstützt:

i) ein in der EU ansässiges Unternehmen beim innergemeinschaftlichen Fernverkauf. Das EU-Unternehmen gibt an, dass die Gegenstände aus Belgien an einen Erwerber in Deutschland versandt werden. Im Anschluss an die Lieferung setzt der EU-Lieferer die elektronische Schnittstelle davon in Kenntnis, dass die betreffenden Gegenstände tatsächlich aus der Schweiz nach Deutschland versandt wurden.

Auf der Grundlage der zum Zeitpunkt der Lieferung für die elektronische Schnittstelle verfügbaren Informationen wird sie für diesen innergemeinschaftlichen Fernverkauf von Gegenständen nicht zum fiktiven Lieferer und schuldet keine Mehrwertsteuer auf Fernverkäufe eingeführter Gegenstände (Artikel 5c der MwSt-Durchführungsverordnung). Bei Eintreffen der Gegenstände aus der Schweiz an der EU-Grenze wird die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr entrichtet, da der elektronischen Schnittstelle nicht bekannt war, dass der Umsatz als Fernverkauf eingeführter Gegenstände einzustufen war.

ii) ein nicht in der EU ansässiges Unternehmen beim Fernverkauf eingeführter Gegenstände. Das nicht in der EU ansässige Unternehmen gibt an, dass die Gegenstände von China aus an einen Erwerber in Frankreich versandt werden. Im Anschluss an die Lieferung setzt der Nicht-EU-Lieferer die elektronische Schnittstelle davon in Kenntnis, dass die betreffenden Gegenstände tatsächlich als

innergemeinschaftlicher Fernverkauf von Gegenständen aus Spanien nach Frankreich versandt wurden.

Da die elektronische Schnittstelle ein Nicht-EU-Unternehmen bei der Lieferung unterstützt, wird sie in jedem der folgenden Szenarien zum fiktiven Lieferer: Fernverkauf eingeführter Gegenstände oder innergemeinschaftliche Fernverkauf von Gegenständen. Die in Rechnung gestellte französische Mehrwertsteuer ist nach wie vor korrekt, da der Ort der Lieferung für beide Umsätze in Frankreich liegt.

Auf der Grundlage der zum Zeitpunkt der Lieferung für die elektronische Schnittstelle verfügbaren Informationen wurde der Umsatz als Fernverkauf eingeführter Gegenstände eingestuft, der in der IOSS-Mehrwertsteuererklärung anzugeben ist. Es ist ratsam, dass die elektronische Schnittstelle ihre IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer erst dann an das nicht in der EU ansässige Unternehmen (den zugrunde liegenden Lieferer) übermittelt, wenn sie eine Bestätigung der Versendung/Beförderung erhalten hat, aus der hervorgeht, dass die Gegenstände aus einem Drittland stammen. Da die Gegenstände im vorliegenden Beispiel aus Spanien (EU) stammen, sollte die IOSS-Nummer nicht an das Nicht-EU-Unternehmen übermittelt werden.

Die elektronische Schnittstelle sollte die entsprechenden Berichtigungen in ihren Unterlagen vornehmen und diesen Umsatz in der EU-OSS-Mehrwertsteuererklärung (entweder direkt oder als Berichtigung) angeben. Falls die IOSS-Mehrwertsteuererklärung bereits abgegeben wurde, muss sie ebenfalls berichtigt werden.

iii) ein nicht in der EU ansässiges Unternehmen beim innergemeinschaftlichen Fernverkauf von Gegenständen. Das nicht in der EU ansässige Unternehmen gibt an, dass die Gegenstände aus Dänemark an einen Erwerber in Schweden versandt werden. Im Anschluss an die Lieferung setzt der Nicht-EU-Lieferer die elektronische Schnittstelle davon in Kenntnis, dass die betreffenden Gegenstände tatsächlich als Fernverkauf eingeführter Gegenstände von den Kanarischen Inseln nach Schweden versandt wurden.

Da die elektronische Schnittstelle ein Nicht-EU-Unternehmen bei der Lieferung unterstützt, wird sie in jedem der folgenden Szenarien zum fiktiven Lieferer: innergemeinschaftlicher Fernverkauf von Gegenständen oder Fernverkauf eingeführter Gegenstände.

Wenn das Nicht-EU-Unternehmen die elektronische Schnittstelle erst nach der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr in der EU von der Änderung des Versandortes in Kenntnis setzt, wurde die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer bei der Einfuhr nicht verwendet. Folglich wurde die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr der Gegenstände in die EU erhoben.

Die elektronische Schnittstelle sollte die entsprechenden Berichtigungen in ihren Unterlagen und in der EU-OSS-Mehrwertsteuererklärung angeben, falls diese bereits übermittelt wurde. Die elektronische Schnittstelle ist nicht mehrwertsteuerpflichtig auf Fernverkäufe eingeführter Gegenstände (Artikel 5c der MwSt-Durchführungsverordnung) und muss dem Erwerber die schwedische Mehrwertsteuer erstatten.

Wenn das Nicht-EU-Unternehmen die elektronische Schnittstelle vor der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr in der EU von der Änderung des Versandortes in Kenntnis setzt, könnte die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer bei den Zollabfertigungsförmlichkeiten möglicherweise weiterhin verwendet werden.

Die elektronische Schnittstelle sollte die entsprechenden Berichtigungen in ihren Unterlagen vornehmen und diesen Umsatz in der IOSS-Mehrwertsteuererklärung und nicht in der EU-OSS-Mehrwertsteuererklärung angeben. Die in Rechnung gestellte schwedische Mehrwertsteuer ist nach wie vor korrekt, da der Ort der Lieferung für beide Umsätze in Schweden liegt.

g) IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer

31. Wie kann eine missbräuchliche Verwendung der IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer vermieden werden?

Wenn eine elektronische Schnittstelle genutzt wird, ist es Sache dieser elektronischen Schnittstelle, strenge Regeln für die Verwendung ihrer IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer mit ihren zugrunde liegenden Lieferern zu vereinbaren und Sanktionen für zugrunde liegende Lieferer vorzusehen, die diese Regeln nicht einhalten (z. B. Ausschluss von der Plattform). Die elektronische Schnittstelle kann auch Beförderungs-/Logistikvereinbarungen für den Versand/die Beförderung von Gegenständen aushandeln, die von den zugrunde liegenden Lieferern verkauft werden. Auf diese Weise kann sie mit dem jeweiligen Beförderer in Kontakt treten und ihre IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer an diesen unter den gleichen strengen Vertragsbedingungen direkt übermitteln.

Die Union strebt mittelfristig die Einführung eines direkten Informationsaustauschs zwischen elektronischen Schnittstellen/Lieferern und Zollbehörden an. Damit wären die elektronischen Schnittstellen nicht mehr vom sorgfältigen Umgang der zugrunde liegenden Lieferer mit den Informationen abhängig.

32. Kann die elektronische Schnittstelle in den Datenfluss an den Zoll einbezogen werden, d. h. die elektronischen Daten zu Sendungen direkt an den Zoll übermitteln?

Wenn die elektronische Schnittstelle die Zollanmeldung selbst abgibt, kann die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer direkt an die Zollbehörden des EU-Mitgliedstaats der Einfuhr weitergegeben werden. Die elektronische Schnittstelle kann die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer allerdings nicht an die Zollbehörden im EU-Mitgliedstaat der Einfuhr übermitteln, ohne die Zollanmeldung abzugeben. Die Europäische Kommission strebt jedoch mittelfristig die Einführung eines direkten Informationsaustauschs zwischen elektronischen Schnittstellen/Lieferern und Zollbehörden an.

33. Wie wird die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer in der Praxis geprüft? Wie wird dies kontrolliert und wer ist verantwortlich?

Die Gültigkeit der in einer Zollanmeldung angegebenen IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer wird von den Zollbehörden elektronisch im Register/in der Datenbank der IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer überprüft. Die Datenbank enthält alle von allen Mitgliedstaaten zugeteilten IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummern, unter anderem auch das Anfangs- und das Enddatum ihrer Gültigkeit. Diese Datenbank wird nicht öffentlich zugänglich sein.

Werden Verkäufe von zugrunde liegenden Lieferern über eine elektronische Schnittstelle als dem fiktiven Lieferer getätigt, muss für alle über diese elektronische Schnittstelle getätigten Verkäufe dieselbe IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer dieser elektronischen Schnittstelle verwendet werden, unabhängig davon, wer der zugrunde liegende Lieferer ist. Wenn ein zugrunde liegender Lieferer jedoch Fernverkäufe eingeführter Gegenstände über

mehrere elektronische Schnittstellen tätigt, muss er eindeutige Nachweise für diese Verkäufe aufbewahren und in der Zollanmeldung die korrekte IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer für jede elektronische Schnittstelle angeben, über die der jeweilige Verkauf getätigt wurde.

Für die Kontrolle der korrekten Verwendung der IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer durch die zugrunde liegenden Lieferer, die für die Beförderung verantwortlich sind, ist in erster Linie die elektronische Schnittstelle verantwortlich, der diese Nummer zugeteilt wurde. In dem Vertrag, der Vereinbarung oder den allgemeinen Geschäftsbedingungen, die von den zugrunde liegenden Lieferern einzuhalten sind, sind die Verpflichtungen der zugrunde liegenden Lieferer im Zusammenhang mit der Verwendung der IOSS-Nummer klar zu beschreiben.

Die Mitgliedstaaten können die Verwendung der IOSS-Nummer kontrollieren, indem sie die in der monatlichen IOSS-Mehrwertsteuererklärung angegebenen Beträge mit der monatlichen Liste der an die Zollbehörden übermittelten Zollanmeldungen abgleichen, die den Gesamtwert der für jede IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer gemeldeten Einfuhren enthält.

34. Müssen Anmelder lediglich prüfen, ob die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer in der Einfuhranmeldung vorhanden ist, oder sollten sie auch deren Gültigkeit überprüfen?

Die Anmelder können nur überprüfen, ob die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer vorhanden ist. Sie können die Gültigkeit nicht überprüfen, da sie keinen Zugang zur Datenbank der IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummern selbst haben. Nur die Mitgliedstaaten haben über ihr nationales Einfuhrsystem Zugang zu dieser Datenbank, über die eine elektronische Überprüfung der in der Einfuhranmeldung angegebenen Nummern möglich ist.

35. In wessen Namen beantragt der Anmelder bei der Einfuhr die Befreiung von der Mehrwertsteuer bei der Einfuhr, wenn die IOSS in Anspruch genommen wird? Was geschieht, wenn die in der Einfuhranmeldung angegebene IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer ungültig ist oder in der Einfuhranmeldung überhaupt nicht angegeben ist?

Im Allgemeinen beantragt der Anmelder die Mehrwertsteuerbefreiung über die IOSS. Ist der Anmelder ein indirekter Vertreter, so beantragt er die Mehrwertsteuerbefreiung über die IOSS im Namen des Einführers/Empfängers, der die Gegenstände von einem Lieferer oder über eine elektronische Schnittstelle erworben hat, die über eine IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer verfügt. Der Erwerber kann jedoch sich jedoch dafür entscheiden, die Gegenstände ohne Inanspruchnahme eines Zollvertreters unmittelbar einzuführen. Weitere Einzelheiten zum Anmelder sind Abschnitt 2.2.2 des Zollleitfadens zu entnehmen. Der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle muss diese Nummer dem Anmelder oder seinem Zollvertreter mitteilen.

Wenn die in einer Zollanmeldung angegebene IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer ungültig oder gar nicht angegeben ist, kann die Einfuhrregelung nicht in Anspruch genommen werden und es kann keine Mehrwertsteuerbefreiung bei der Einfuhr gewährt werden. Die Zollbehörden erheben in diesem Fall die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr.

Für die Nennung einer gültigen IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer ist der Lieferer oder die elektronische Schnittstelle verantwortlich. Eine Zollanmeldung mit ungültiger IOSS-

Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer kann nicht angenommen werden. Die Zollanmeldung muss in einem solchen Fall geändert werden, damit die Sonderregelungen (siehe Abschnitt 4.3) oder das Standardverfahren für die Mehrwertsteuererhebung angewendet werden können. Falls bei der ursprünglichen Übermittlung der IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer ein Fehler aufgetreten sein sollte, kann der Anmelder jedoch immer noch die Zollanmeldung ändern, wenn er über die korrekte IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer verfügt.

36. Ich bin ein für die IOSS registrierter Lieferer, der am 20. Juli 2021 einen Fernverkauf von Gegenständen aus China an einen Erwerber in Belgien tätigt (IOSS-MwSt-Nr. 1). Am 1. August 2021 wechsele ich meinen Mitgliedstaat der Identifizierung und mir wird eine neue IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer zugeteilt (IOSS-MwSt-Nr. 2). Was geschieht hinsichtlich der am 20. Juli 2021 verkauften Gegenstände, die am 21. Juli 2021 versandt/befördert werden und am 15. August 2021 nach Belgien eingeführt werden?

Es ist immer die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer zu verwenden, die zum Zeitpunkt des Umsatzes gültig ist (d. h. IOSS-MwSt-Nr. 1). Die zuerst zugeteilte IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer bleibt bis zu zwei Monate nach dem Wechsel des Mitgliedstaats der Identifizierung gültig. Dieser Zeitraum von höchstens zwei Monaten ermöglicht es, die rechtmäßig unter Inanspruchnahme der IOSS (IOSS-MwSt-Nr. 1) verkauften Gegenstände in den zollrechtlich freien Verkehr in der EU zu überführen.

In der Zollanmeldung vom 15. August 2021 ist die IOSS-MwSt-Nr. 1 anzugeben, da diese zum Zeitpunkt des Umsatzes (20. Juli 2021) korrekt war. Die IOSS-MwSt-Nr. 1 bleibt bis zu zwei Monate nach der Abmeldung beim vorherigen Mitgliedstaat der Identifizierung gültig. Die Gegenstände sind somit bei der Einfuhr von der Mehrwertsteuer befreit.

h) Vermittler

37. Gibt es gemeinsame EU-Kriterien für Vermittler in Verbindung mit der IOSS?

In den EU-Rechtsvorschriften sind keine gemeinsamen Kriterien oder Regeln für die Tätigkeit als Vermittler festgelegt. Dieser Begriff ist jedoch dem Begriff des „Steuervertreters“ ähnlich, den einige Mitgliedstaaten in nationales Recht umgesetzt haben. Die Mitgliedstaaten könnten beschließen, beide Begriffe in gleicher Weise anzuwenden.

38. Wird einem Steuerpflichtigen, der die Einfuhrregelung in Anspruch nimmt, immer eine neue IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer zugewiesen, wenn er den Vermittler wechselt, auch dann, wenn beide Vermittler in demselben Mitgliedstaat ansässig sind?

Ja, ein Wechsel des Vermittlers hat automatisch zur Folge, dass dem betreffenden Steuerpflichtigen eine neue IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer zugeteilt wird. Es sei darauf hingewiesen, dass frühere IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummern dem Mitgliedstaat der Identifizierung mitgeteilt werden müssen, wenn der Steuerpflichtige die Registrierung über einen neuen Vermittler beantragt.

Eine neue IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer wird auch vergeben, wenn der Vermittler derselbe bleibt, aber den Mitgliedstaat der Identifizierung ändert.

4.2A. WECHSELWIRKUNG MIT DER KMU-BEFREIUNGSREGELUNG AB DEM 1. JANUAR 2027 NACH DER EINFÜHRUNG VON VIDA [THEMA 7]

Artikel 369m wurde ein Absatz 1a hinzugefügt, um in den Rechtsvorschriften klarzustellen, dass die IOSS-Regelung nicht mit der Sonderregelung für die Steuerbefreiung von Kleinunternehmen (KMU) vereinbar ist. Vor der Registrierung für die IOSS werden die Mitgliedstaaten aufgefordert, zunächst zu prüfen, ob eine Registrierung für die KMU-Regelung vorliegt. Ein Steuerpflichtiger, der die Sonderregelung für KMU in Anspruch nimmt, muss auf die KMU-Regelung verzichten, wenn er sich für die IOSS-Regelung registrieren lassen möchte. Umgekehrt muss sich ein Steuerpflichtiger, sobald er für die Sonderregelung für die Steuerbefreiung von KMU registriert ist, aus der IOSS-Regelung abmelden.

4.2.B SICHERUNG DER IOSS NACH DEM INKRAFTTRETEN VON VIDA [THEMA 6]

Dem neu eingefügten Absatz 1a des Artikels 143 zufolge erlässt die Kommission einen Durchführungsrechtsakt, zur Einführung von Sondermaßnahmen, um bestimmte Formen der Steuerhinterziehung oder -umgehung in Bezug auf das Funktionieren der IOSS und insbesondere in Bezug auf den möglichen Missbrauch von IOSS-Nummern zu verhindern.

4.3 SONDERREGELUNGEN FÜR DIE ERKLÄRUNG UND ENTRICHTUNG DER MEHRWERTSTEUER BEI DER EINFUHR

4.3.1 Einschlägige Bestimmungen

Die einschlägigen Bestimmungen sind der MwSt-Richtlinie und der MwSt-Durchführungsverordnung zu entnehmen.

MwSt-Richtlinie

- Artikel 369y–369zc

MwSt-Durchführungsverordnung

- Artikel 63d

4.3.2 Warum wurden die Sonderregelungen eingeführt?

Ab dem 1. Juli 2021 ist auf alle in die EU eingeführten Waren zu kommerziellen Zwecken Mehrwertsteuer zu entrichten. Die Sonderregelungen wurden als alternatives vereinfachtes Verfahren für die Erhebung der Einfuhrmehrwertsteuer in Fällen eingeführt, in denen weder die Einfuhrregelung (IOSS) noch das Standardverfahren für die Erhebung der Mehrwertsteuer bei der Einfuhr in Anspruch genommen werden. Ähnlich wie bei der Einfuhrregelung ist die Inanspruchnahme der Sonderregelungen nicht zwingend vorgeschrieben.

4.3.3 Welche Umsätze fallen unter die Sonderregelungen?

Die Sonderregelungen gelten für die Einfuhr der folgenden Waren mit geringem Wert, für die weder die in Abschnitt 4.2 beschriebene Einfuhrregelung noch das Standardverfahren für die Erhebung der Mehrwertsteuer angewandt werden:

- die Gegenstände werden an Erwerber in der EU geliefert. Die Arten von Erwerbern sind in Artikel 14 Absatz 4 der MwSt-Richtlinie definiert (nähere Einzelheiten siehe Abschnitt 3.2.5), und

- diese Gegenstände werden in einer Sendung mit einem Sachwert von höchstens 150 EUR an Erwerber in der EU versandt, und

- die Gegenstände unterliegen nicht harmonisierten Verbrauchsteuern (in der Regel Alkohol oder Tabakwaren gemäß Artikel 2 Absatz 3 der MwSt-Richtlinie)[40], und

- die Gegenstände werden in dem Mitgliedstaat, in dem die Versendung oder Beförderung endet, in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt.

4.3.4 Wer kann die Sonderregelungen in Anspruch nehmen?

Diese Vereinfachungsmaßnahme ist insbesondere für Postbetreiber, Expressdienste oder andere Zollagenten in der EU bestimmt, die in der Regel als direkte oder indirekte Zollvertreter Waren mit geringem Wert zur Einfuhr anmelden.

Die MwSt-Richtlinie enthält keine Bedingungen, unter denen Wirtschaftsbeteiligte berechtigt sind, die Sonderregelungen in Anspruch zu nehmen. Die Mitgliedstaaten können jedoch die Voraussetzungen für die Bewilligung des Zahlungsaufschubs nach dem Zollrecht auch für die Sonderregelungen anwenden.

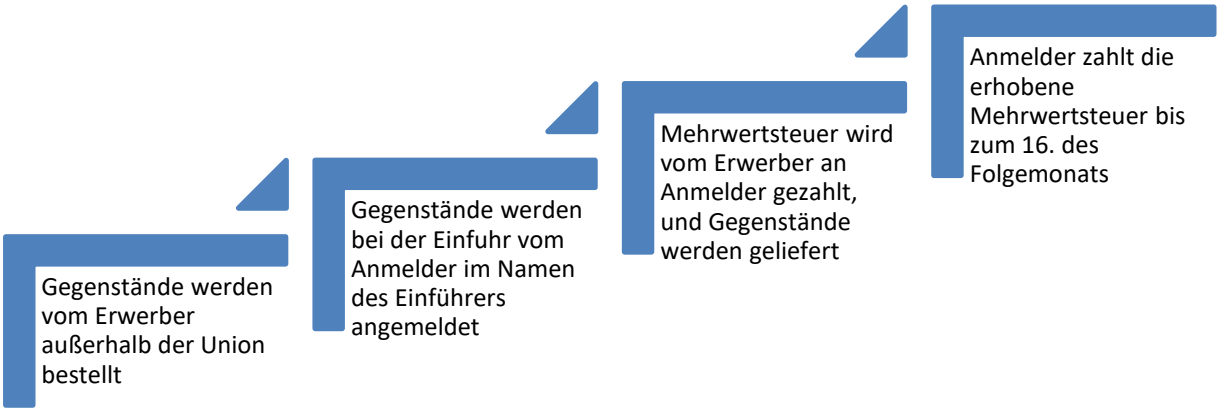
4.3.5 Wie funktioniert das?

Wenn Gegenstände von außerhalb der EU bestellt werden, schuldet in der Regel der Erwerber in der EU, der die Gegenstände bestellt und einführt, die Mehrwertsteuer. Im Rahmen der Sonderregelungen zahlt der Erwerber die Mehrwertsteuer an den Anmelder/die Person, die die Waren dem Zoll gestellt. In den meisten Fällen handelt es sich bei diesem Anmelder/dieser Person um einen Postbetreiber, einen Expressdienst oder einen Zollagenten. Diese Sonderregelungen können nur in Anspruch genommen werden, wenn die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr in dem Mitgliedstaat erfolgt, in dem die Waren mit geringem Wert an den Erwerber/Einführer geliefert werden.

Die Abfolge der Ereignisse ist in Abbildung 7 dargestellt:

[40] Parfums und Duftwässer fallen jedoch unter die Sonderregelungen, obwohl sie von der Zollbefreiung für Sendungen mit geringem Wert ausgenommen sind (Artikel 24 der Verordnung (EG) Nr. 1186/2009 des Rates über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen).

Abbildung 7: Zusammenfassung der Sonderregelungen



Die Sonderregelungen sehen folgende Erleichterungen vor:

- Die EU-Mitgliedstaaten können die Anwendung des Mehrwertsteuer-Normalsatzes für alle Gegenstände vorsehen, die im Rahmen der Sonderregelungen angemeldet werden. Dies erleichtert das Anmeldeverfahren für die Anmelder, die möglicherweise Schwierigkeiten haben, den korrekten Mehrwertsteuersatz für die Vielfalt der Gegenstände, die in Sendungen von geringem Wert enthalten sein können, zu bestimmen. Der Erwerber kann jedoch die automatische Anwendung des Normalsatzes ablehnen und den ermäßigten Satz wählen. In diesem Fall kann der Anmelder (die Person, die die Gegenstände dem Zoll gestellt) die Sonderregelungen für diese Wareneinfuhr nicht mehr anwenden. Er erhebt die Mehrwertsteuer über das Standardverfahren für die Erhebung der Mehrwertsteuer vom Erwerber und muss die ursprüngliche Zollanmeldung in Bezug auf die Art der Zahlungsmodalitäten ändern (er ersetzt die Sonderregelungen durch das Standardverfahren für die Erhebung der Mehrwertsteuer).

- Die Person, die die Gegenstände dem Zoll gestellt, führt nur die Mehrwertsteuer, die sie während eines Kalendermonats vom Erwerber tatsächlich erhoben hat, an die Steuer-/Zollbehörden ab. Durch diese Maßnahme wird vermieden, dass der Anmelder/Zollvertreter die Mehrwertsteuer für Gegenstände schuldet, die nicht geliefert oder von einem Erwerber/Einführer nicht angenommen wurden. Da die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr nicht als Teil der Zollschuld betrachtet wird, schuldet die Person, die die Waren dem Zoll gestellt, die Mehrwertsteuer nur nach der MwSt-Richtlinie und nicht nach den zollrechtlichen Vorschriften. Der Anmelder/Zollvertreter hat den Nachweis der Nichtlieferung/Nichtannahme (z. B. Ausgangsbestätigung) des Erwerbers/Einführers aufzubewahren, um den Verzicht auf die für diese Sendungen geschuldete Mehrwertsteuer zu begründen. Um den Zollvorschriften zu genügen, müssen Gegenstände, die an die Anschrift des ursprünglichen Lieferers oder eine andere von diesem Lieferer angegebene Anschrift zurückgesandt werden, ausgeführt werden. Die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr muss darüber hinaus für ungültig erklärt werden.

- Der Anmelder/die Person, die Gegenstände dem Zoll gestellt, entrichtet die gesamte von den Erwerbern erhobene Mehrwertsteuer an die zuständigen Behörden monatlich (Artikel

369zb Absatz 2 der MwSt-Richtlinie). Da der Bezugszeitraum für die Sonderregelungen der Kalendermonat ist, wird die monatliche Zahlung der erhobenen Mehrwertsteuer bis zum 16. Tag des Folgemonats aufgeschoben.

- Die monatliche Erklärung gemäß Artikel 369zb Absatz 1 der MwSt-Richtlinie dient als Grundlage für die monatliche Einmalzahlung und stellt keine Zollanmeldung dar. Diese Erklärung wird auf elektronischem Weg übermittelt und enthält die Mehrwertsteuerbeträge, die von der Person, die die Sonderregelungen in Anspruch nimmt, während des betreffenden Kalendermonats tatsächlich von den einzelnen Erwerbern erhoben wurden. Die Mitgliedstaaten können jedes Dokument akzeptieren, das die erforderlichen Angaben enthält, um die globale Zahlung mit der Mehrwertsteuer in Verbindung zu bringen, die auf die im vorangegangenen Kalendermonat erfolgten Einfuhren erhoben wurde.

- Beispiel: Die Gegenstände werden am 31. August 2021 über den belgischen Postbetreiber in Belgien eingeführt. Der Erwerber zahlt den Mehrwertsteuerbetrag, der dem Mehrwertsteuer-Normalsatz entspricht, am 2. September 2021 an den belgischen Postbetreiber. Der belgische Postbetreiber ist verpflichtet, diese Mehrwertsteuer zusammen mit allen anderen im September 2021 im Rahmen einer Sonderregelung erhobenen Mehrwertsteuerbeträgen bis zum 16. Oktober 2021 zu entrichten. In der Praxis fällt der Monat der Einfuhr häufig mit dem Monat zusammen, in dem die Mehrwertsteuer erhoben wird, da der Anmelder in der Regel dafür sorgt, dass er den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag erhalten hat, bevor er die Gegenstände liefert.

- Die Sonderregelungen ändern nichts an den bestehenden Grundsätzen der Zollabfertigung. Die Anwendung der Sonderregelungen verpflichtet die Mitgliedstaaten nicht dazu, von der Person, die die Gegenstände dem Zoll gestellt, einen Nachweis zu verlangen, dass sie über die Vertretungsmacht des Erwerbers verfügen.

4.3.6 Was müssen Wirtschaftsbeteiligte tun, die die Sonderregelungen in Anspruch nehmen?

Die Wirtschaftsbeteiligten, die die Sonderregelungen in Anspruch nehmen, müssen sicherstellen, dass die von ihnen erhobene Mehrwertsteuer auf den Handelsrechnungen/Handelspapieren, die die eingeführten Gegenstände begleiten, korrekt ist. Im Wesentlichen müssen sie sicherstellen, dass der angegebene Sachwert korrekt ist und dass der korrekte Mehrwertsteuersatz angewendet wird. Allgemein müssen sie sicherstellen, dass sie die Gegenstände erst liefern, wenn sie die Mehrwertsteuer vom Erwerber in der EU erhalten haben.

Darüber hinaus müssen die Wirtschaftsbeteiligten Aufzeichnungen über die Transaktionen führen, die unter die Sonderregelungen fallen. Diese Aufzeichnungen sollten es ihnen unter anderem ermöglichen, die Nichtentrichtung der Mehrwertsteuer auf vom Erwerber zurückgewiesene Pakete zu rechtfertigen. Es ist Sache der Mitgliedstaaten, den Zeitraum festzulegen, während dem die Aufzeichnungen aufbewahrt werden müssen. Mit dieser Aufzeichnungspflicht werden dem Anmelder keine neuen Pflichten auferlegt, die über seine bestehenden zollrechtlichen Aufzeichnungspflichten hinausgehen.

4.3.7 Praktisches Beispiel

Ein portugiesischer Staatsbürger kauft zwei Bücher im Online-Shop eines brasilianischen Verlags im Gesamtwert von 40 EUR. In diesem Preis ist die Mehrwertsteuer nicht enthalten.

Der brasilianische Verlag verpackt die Bücher in einem Umschlag. Diese Sendung wird von der brasilianischen Post zusammen mit anderen ähnlichen Sendungen im Lager des brasilianischen Verlags abgeholt. Die brasilianische Post sendet der portugiesischen Post eine ITMATT-Meldung, die sich auf die Angaben des brasilianischen Verlags stützt und die unter anderem die Identität und Anschrift des portugiesischen Erwerbers sowie eine Beschreibung der Gegenstände (einschließlich Wert und entsprechender Warennummer) enthalten. Die Sendung wird auf dem Luftweg in einem Postbeutel befördert und geht in Lissabon ein, wo der Postbeutel der portugiesischen Post übergeben wird.

Steuerliche Behandlung:

- Die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr wird in Portugal geschuldet. Im Rahmen der Sonderregelungen kann Portugal die systematische Anwendung des Mehrwertsteuer-Normalsatzes (23 %) gestatten. Wenn dies nicht gestattet wird, unterliegen die Bücher dem ermäßigten portugiesischen Mehrwertsteuersatz (6 %);

- Die Person, die die Waren dem Zoll gestellt (d. h. die portugiesische Post), reicht beim portugiesischen Zoll eine Einfuhrzollanmeldung mit reduziertem Datensatz[41] ein. Der Mehrwertsteuerbetrag, der vom Erwerber an die Person zu entrichten ist, die die Waren gestellt hat, beläuft sich auf 9,20 EUR bzw. 2,40 EUR, je nachdem, ob Portugal die Anwendung des Mehrwertsteuer-Normalsatzes vorsieht oder nicht.

- Bei Lieferung der Gegenstände durch die portugiesische Post kann der Erwerber das Paket annehmen oder zurückweisen:

  - ✓ Nimmt der Erwerber das Paket an, entrichtet er höchstwahrscheinlich vor oder zum Zeitpunkt der Zustellung die Mehrwertsteuer an die portugiesische Post. Die portugiesische Post erklärt und entrichtet diese Mehrwertsteuer dann zusammen mit den Mehrwertsteuerbeträgen, die auf alle Einfuhren im Rahmen der Sonderregelungen für den jeweiligen Kalendermonat erhoben wurden, bis zum 16. Tag des Monats, der auf die Erhebung der Mehrwertsteuer folgt.

  - ✓ Verweigert der Erwerber die Annahme des Pakets (z. B. weil die falschen Bücher geliefert wurden oder er nicht erwartet hat, dass zusätzliche Beträge zu bezahlen sind) und entrichtet er die Mehrwertsteuer nicht an die portugiesische Post, wird keine Mehrwertsteuer erhoben. Daher ist von der portugiesischen Post für diesen Vorgang keine Mehrwertsteuer zu entrichten. Die portugiesische Post muss Aufzeichnungen führen, aus denen hervorgeht, dass die Mehrwertsteuer auf zurückgewiesene Pakete nicht entrichtet wurde. Um den Zollvorschriften zu genügen, müssen Gegenstände, die an die Anschrift des ursprünglichen Lieferers oder eine andere von diesem Lieferer angegebene Anschrift zurückgesandt werden, ausgeführt werden. Die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr muss darüber hinaus für ungültig erklärt werden. Der Erwerber kann den für die Gegenstände gezahlten Betrag (40 EUR) gemäß den üblichen Verfahren im Handel vom Lieferer zurückfordern.

[41] Siehe Abschnitt 3.2 des Zollleitfadens.

5 ANWENDUNG VON ARTIKEL 14A: FIKTIVER LIEFERER – SZENARIEN

Nachstehend werden einige Szenarien für die Anwendung der Bestimmungen des fiktiven Lieferers gemäß Artikel 14a vorgestellt. Diese Szenarien stellen schematisch die mehrwertsteuerlichen Auswirkungen und gegebenenfalls die zollrechtlichen Auswirkungen dar, die sich daraus ergeben, dass elektronische Schnittstellen fiktive Lieferer im Sinne von Artikel 14a werden.

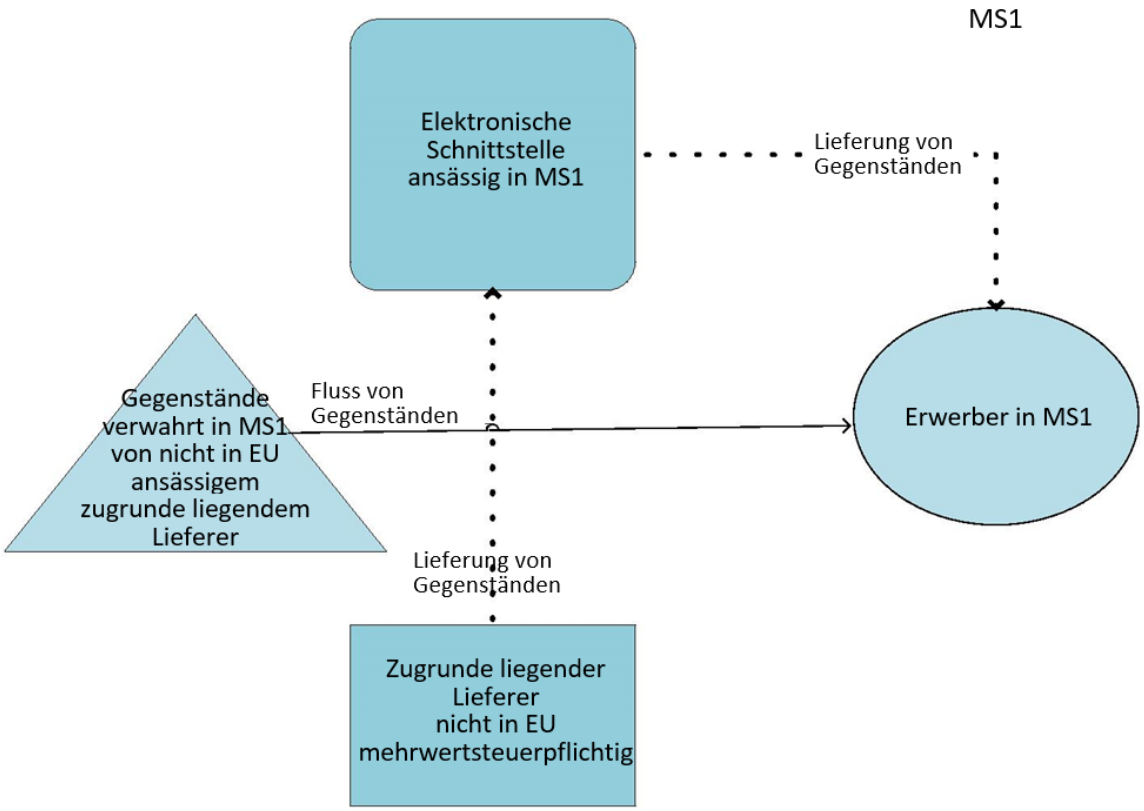
5.1 FIKTIVER LIEFERER, DER LIEFERUNGEN VON GEGENSTÄNDEN INNERHALB DER EU UNTERSTÜTZT

Die Gegenstände in den Szenarien 1a, 1b und 1c sowie in den Szenarien 2a, 2b und 2c sind Gegenstände aus der EU oder Gegenstände, die bereits im zollrechtlich freien Verkehr in der EU sind. Für die Anwendung von Artikel 14a Absatz 2 ist es möglich, dass Gegenstände vom zugrunde liegenden Lieferer bereits früher aus einem Drittland eingeführt wurden (gesonderte Transaktion).

Hat der zugrunde liegende Lieferer die Gegenstände bereits eingeführt, bevor er sie an Erwerber in der EU liefert, so kann diese Lieferung an den Erwerber nicht als Fernverkauf eingeführter Gegenstände im Sinne von Artikel 14a Absatz 1 angesehen werden.

Szenario 1a: Inländische Lieferungen gemäß Artikel 14a Absatz 2 (die Gegenstände, die elektronische Schnittstelle und die Erwerber befinden sich in demselben Mitgliedstaat)

- Ein Erwerber in Mitgliedstaat 1 (MS1) bestellt Gegenstände über eine elektronische Schnittstelle bei einem nicht in der EU ansässigen zugrunde liegenden Lieferer. Die elektronische Schnittstelle ist in MS1 ansässig.
- Der zugrunde liegende Lieferer verwahrt die Gegenstände in MS1, die an den Erwerber in MS1 versandt/befördert werden (inländische Lieferung von Gegenständen).


MS1
Elektronische Schnittstelle ansässig in MS1
Lieferung von Gegenständen
Gegenstände verwahrt in MS1 von nicht in EU ansässigem zugrunde liegendem Lieferer
Fluss von Gegenständen
Erwerber in MS1
Lieferung von Gegenständen
Zugrunde liegender Lieferer nicht in EU mehrwertsteuerpflichtig

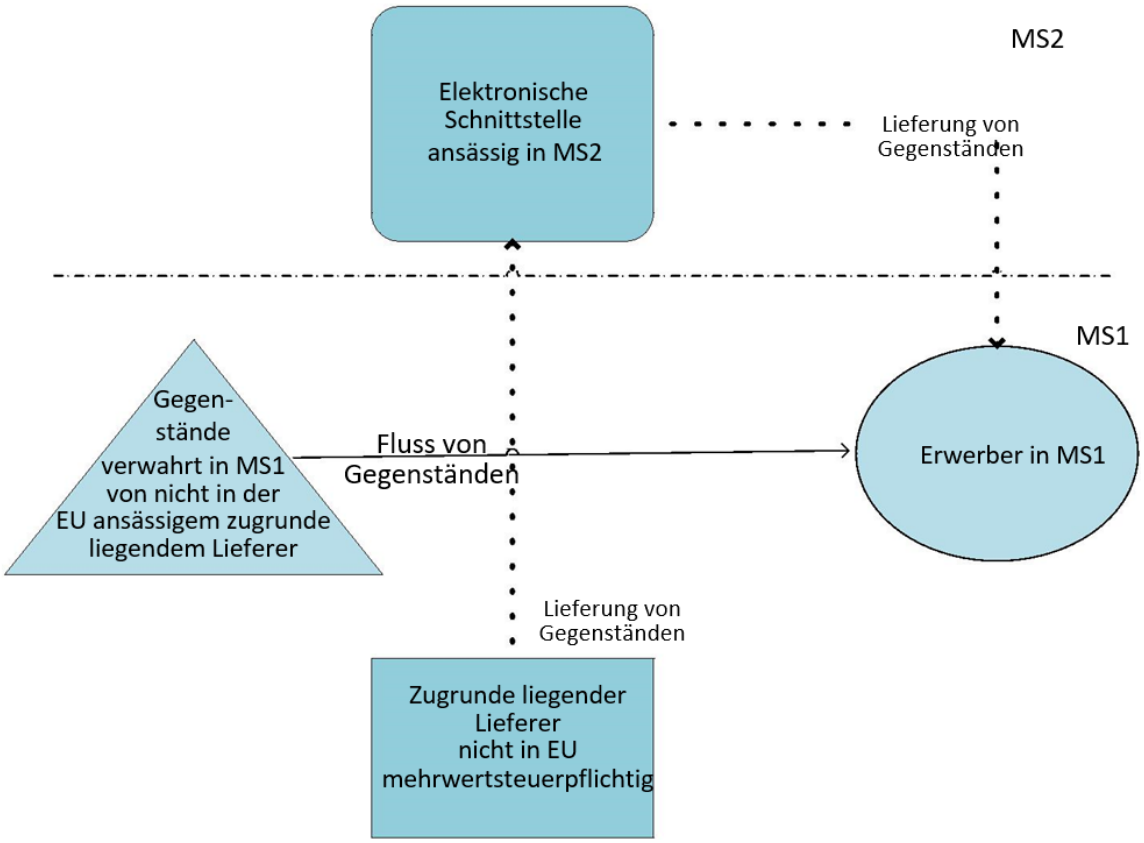
Mehrwertsteuerliche Auswirkungen:

1. Steuerpflichtiger: Die elektronische Schnittstelle ist der fiktive Lieferer, da der zugrunde liegende Lieferer nicht in der EU ansässig ist (Artikel 14a Absatz 2). → Die elektronische Schnittstelle kann sich für die Inanspruchnahme der EU-Regelung entscheiden (Artikel 369b Absatz b). → Die elektronische Schnittstelle lässt sich für die EU-Regelung in MS1 registrieren, wo sie ansässig ist, und verwendet die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer, die sie bereits in MS1 hat (Artikel 369d).
2. Steuerbare Umsätze:
   a) B2B-Lieferung des zugrunde liegenden Lieferers an die elektronische Schnittstelle
   b) B2C-Lieferung von der elektronischen Schnittstelle an den Erwerber in MS1
3. Ort der Lieferung: Zuschreibung der Beförderung gemäß Artikel 36b
   a) Die B2B-Lieferung umfasst keine Beförderung. → Der Ort der Lieferung ist in MS1 (Artikel 31). → Der zugrunde liegende Lieferer muss sich in MS1 für MwSt-Zwecke registrieren lassen (überarbeiteter Artikel 272 Absatz 1 Buchstabe b).
   b) Die B2C-Lieferung umfasst eine Beförderung. → Der Ort der Lieferung ist in MS1 (Artikel 32 Absatz 1). → Mehrwertsteuer wird in MS1 geschuldet (Mehrwertsteuersatz, der für die Gegenstände in MS1 gilt).
4. Mehrwertsteueranspruch: Für B2B-Lieferung und B2C-Lieferung, wenn die Zahlung vom zugrunde liegenden Lieferer angenommen wird (Artikel 66a)
5. Mehrwertsteuerschuldner:
   a) B2B-Lieferung: Steuerbefreit mit Recht auf Vorsteuerabzug (Artikel 136a und 169)
   b) B2C-Lieferung: Die elektronische Schnittstelle muss die Mehrwertsteuer über die OSS an die Steuerbehörden von MS1 entrichten.
6. Mehrwertsteuermeldung: Die elektronische Schnittstelle reicht eine OSS-Mehrwertsteuererklärung bei den Steuerbehörden von MS1 ein (Artikel 369g Absatz 1 Buchstabe b).

Hinweis: Hierbei handelt es sich um einen rein inländischen Umsatz. Wenn die elektronische Schnittstelle nicht die EU-Regelung in Anspruch nimmt, muss sie diese B2C-Lieferung in ihrer inländischen Mehrwertsteuererklärung angeben, die in MS1 abzugeben ist (Artikel 250).

Szenario 1b: Inländische Lieferungen gemäß Artikel 14a Absatz 2 (die Gegenstände und der Erwerber befinden sich in MS1 und die elektronische Schnittstelle befindet sich in MS2)

- Ein Erwerber in MS1 bestellt Gegenstände über eine elektronische Schnittstelle bei einem nicht in der EU ansässigen zugrunde liegenden Lieferer. Die elektronische Schnittstelle ist in MS2 ansässig.
- Der zugrunde liegende Lieferer verwahrt die Gegenstände in MS1, die an den Erwerber in MS1 versandt/befördert werden (inländische Lieferung von Gegenständen).



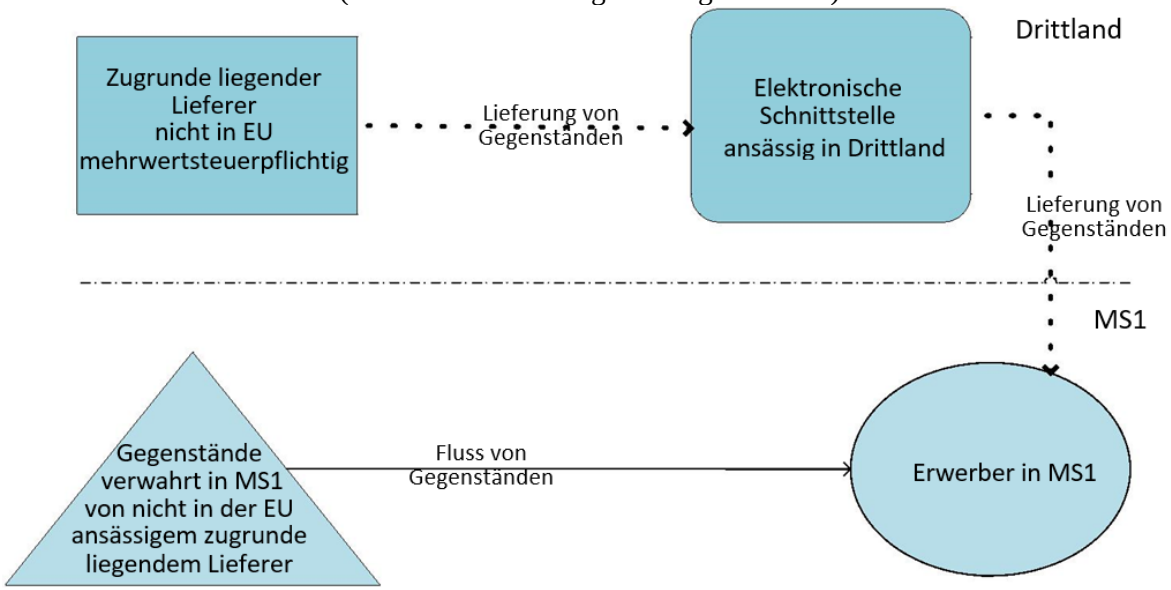
<u>Mehrwertsteuerliche Auswirkungen</u>

1. Steuerpflichtiger: Die elektronische Schnittstelle ist der fiktive Lieferer, da der zugrunde liegende Lieferer nicht in der EU ansässig ist (Artikel 14a Absatz 2). → Die elektronische Schnittstelle kann sich für die Inanspruchnahme der EU-Regelung entscheiden (Artikel 369b Absatz b). → Die elektronische Schnittstelle lässt sich für die EU-Regelung in MS2 registrieren, wo sie ansässig ist, und verwendet die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer, die sie bereits in MS2 hat (Artikel 369d). → Die elektronische Schnittstelle muss sich in MS1 nicht für MwSt-Zwecke registrieren lassen.
2. Steuerbare Umsätze:
   a) B2B-Lieferung des zugrunde liegenden Lieferers an die elektronische Schnittstelle
   b) B2C-Lieferung von der elektronischen Schnittstelle an den Erwerber in MS1
3. Ort der Lieferung: Zuschreibung der Beförderung gemäß Artikel 36b
   a) Die B2B-Lieferung umfasst keine Beförderung. → Der Ort der Lieferung ist in MS1 (Artikel 31). → Der zugrunde liegende Lieferer muss sich in MS1 für MwSt-Zwecke registrieren lassen (überarbeiteter Artikel 272 Absatz 1 Buchstabe b).
   b) Die B2C-Lieferung umfasst eine Beförderung. → Der Ort der Lieferung ist in MS1 (Artikel 32 Absatz 1). → Mehrwertsteuer wird in MS1 geschuldet (Mehrwertsteuersatz, der für die Gegenstände in MS1 gilt).
4. Mehrwertsteueranspruch: Für B2B-Lieferung und B2C-Lieferung, wenn die Zahlung vom zugrunde liegenden Lieferer angenommen wird (Artikel 66a)

5. Mehrwertsteuerschuldner:
   a) B2B-Lieferung: Steuerbefreit mit Recht auf Vorsteuerabzug (Artikel 136a und 169)
   b) B2C-Lieferung: Die elektronische Schnittstelle muss die Mehrwertsteuer über die OSS an die Steuerbehörden von MS2 entrichten, die die Mehrwertsteuer an die Steuerbehörden von MS1 weiterleiten.
6. Mehrwertsteuermeldung: Die elektronische Schnittstelle reicht eine OSS-Mehrwertsteuererklärung bei den Steuerbehörden von MS2 ein → gibt den Mehrwertsteuerbetrag und Mehrwertsteuersatz von MS1 an (Artikel 369g Absatz 2 Buchstabe b).

Szenario 1c: Inländische Lieferungen gemäß Artikel 14a Absatz 2 (die Gegenstände und der Erwerber befinden sich in MS1 und die elektronische Schnittstelle befindet sich in einem Drittland)

- Ein Erwerber in MS1 bestellt Gegenstände über eine elektronische Schnittstelle bei einem nicht in der EU ansässigen zugrunde liegenden Lieferer. Die elektronische Schnittstelle ist in einem Drittland ansässig.
- Der zugrunde liegende Lieferer verwahrt die Gegenstände in MS1, die an den Erwerber in MS1 versandt/befördert werden (inländische Lieferung von Gegenständen).



<u>Mehrwertsteuerliche Auswirkungen</u>

1. Steuerpflichtiger: Die elektronische Schnittstelle ist der fiktive Lieferer, da der zugrunde liegende Lieferer nicht in der EU ansässig ist (Artikel 14a Absatz 2). → Die elektronische Schnittstelle kann sich für die Inanspruchnahme der EU-Regelung entscheiden (Artikel 369b Absatz b). → MSI kann jeder MS sein, von dem aus die Gegenstände geliefert werden (Artikel 369a Absatz 2 Unterabsatz 3). → Die elektronische Schnittstelle lässt sich in MS1 registrieren[42].
2. Steuerbare Umsätze:
   a) B2B-Lieferung des zugrunde liegenden Lieferers an die elektronische Schnittstelle
   b) B2C-Lieferung von der elektronischen Schnittstelle an den Erwerber in MS1
3. Ort der Lieferung: Zuschreibung der Beförderung gemäß Artikel 36b
   a) Die B2B-Lieferung umfasst keine Beförderung. → Der Ort der Lieferung ist in MS1 (Artikel 31). → Der zugrunde liegende Lieferer muss sich in MS1 für MwSt-Zwecke registrieren lassen (überarbeiteter Artikel 272 Absatz 1 Buchstabe b).

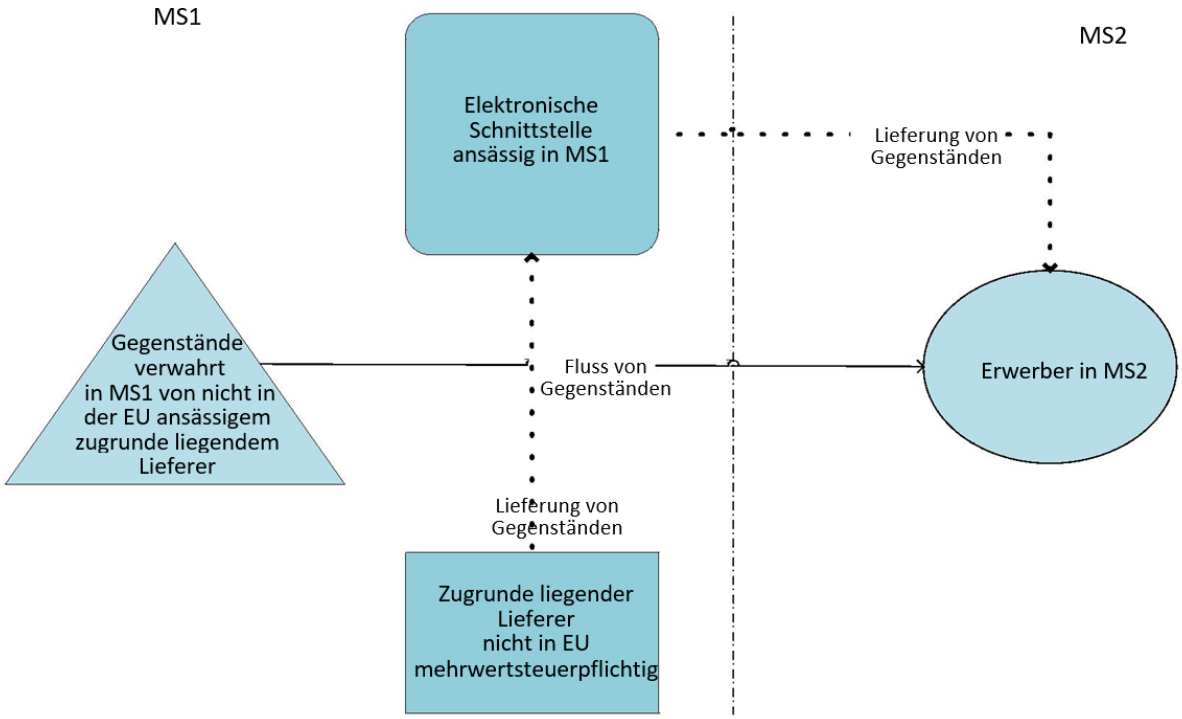
[42] Weitere Einzelheiten zum Registrierungsverfahren sind dem OSS-Leitfaden zu entnehmen.

b) Die B2C-Lieferung umfasst eine Beförderung. → Der Ort der Lieferung ist in MS1 (Artikel 32 Absatz 1). → Mehrwertsteuer wird in MS1 geschuldet (Mehrwertsteuersatz, der für die Gegenstände in MS1 gilt).

4. Mehrwertsteueranspruch: Für B2B-Lieferung und B2C-Lieferung, →wenn die Zahlung vom zugrunde liegenden Lieferer angenommen wird (Artikel 66a)
5. Mehrwertsteuerschuldner:
   a) B2B-Lieferung: Steuerbefreit mit Recht auf Vorsteuerabzug (Artikel 136a und 169)
   b) B2C-Lieferung: Die elektronische Schnittstelle muss die Mehrwertsteuer über die OSS an die Steuerbehörden von MS1 entrichten.
6. Mehrwertsteuermeldung: Die elektronische Schnittstelle reicht eine OSS-Mehrwertsteuererklärung bei den Steuerbehörden von MS1 ein (Artikel 369g Absatz 1 Buchstabe b).

Szenario 2a: Innergemeinschaftlicher Fernverkauf gemäß Artikel 14a Absatz 2 (die Gegenstände und die elektronische Schnittstelle befinden sich in MS1 und die Gegenstände werden an einen Erwerber in MS2 versandt)

- Ein Erwerber in MS2 bestellt Gegenstände über eine elektronische Schnittstelle bei einem nicht in der EU ansässigen zugrunde liegenden Lieferer. Die elektronische Schnittstelle ist in MS1 ansässig.
- Der zugrunde liegende Lieferer verwahrt die Gegenstände in MS1, die an den Erwerber in MS2 versandt/befördert werden (innergemeinschaftlicher Fernverkauf von Gegenständen).



<u>Mehrwertsteuerliche Auswirkungen</u>

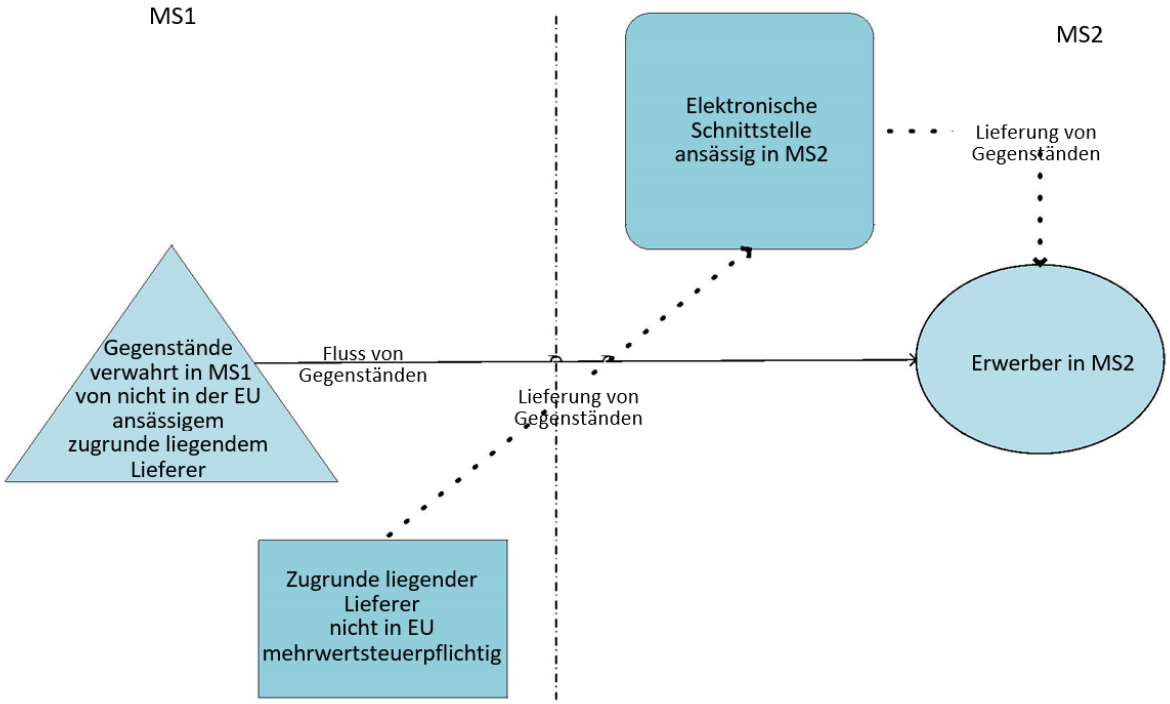
1. Steuerpflichtiger: Die elektronische Schnittstelle ist der fiktive Lieferer, da der zugrunde liegende Lieferer nicht in der EU ansässig ist (Artikel 14a Absatz 2). → Die elektronische Schnittstelle kann sich für die Inanspruchnahme der EU-Regelung entscheiden (Artikel 369b Absatz b). → Die elektronische Schnittstelle lässt sich für die EU-Regelung in MS1 registrieren, wo sie ansässig ist, und verwendet die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer, die sie bereits in MS1 hat (Artikel 369d).
2. Steuerbare Umsätze:
   a) B2B-Lieferung des zugrunde liegenden Lieferers an die elektronische Schnittstelle
   b) B2C-Lieferung von der elektronischen Schnittstelle an den Erwerber in MS2
3. Ort der Lieferung: Zuschreibung der Beförderung gemäß Artikel 36b
   a) Die B2B-Lieferung umfasst keine Beförderung. → Der Ort der Lieferung ist in MS1 (Artikel 31). → Der zugrunde liegende Lieferer muss sich in MS1 für MwSt-Zwecke registrieren lassen (überarbeiteter Artikel 272 Absatz 1 Buchstabe b).
   b) Die B2C-Lieferung umfasst eine Beförderung. → Der Ort der Lieferung ist in MS2 (Artikel 33 Buchstabe a) → Mehrwertsteuer wird in MS2 geschuldet (Mehrwertsteuersatz, der für die Gegenstände in MS2 gilt).
4. Mehrwertsteueranspruch: Für B2B-Lieferung und B2C-Lieferung, →wenn die Zahlung vom zugrunde liegenden Lieferer angenommen wird (Artikel 66a)
5. Mehrwertsteuerschuldner:
   a) B2B-Lieferung: Steuerbefreit mit Recht auf Vorsteuerabzug (Artikel 136a und 169)

b) B2C-Lieferung: Die elektronische Schnittstelle muss die Mehrwertsteuer über die OSS an die Steuerbehörden von MS1 entrichten, die die Mehrwertsteuer an die Steuerbehörden von MS2 weiterleiten.

6. Mehrwertsteuermeldung: Die elektronische Schnittstelle reicht eine OSS-Mehrwertsteuererklärung bei den Steuerbehörden von MS1 ein → Mehrwertsteuerbetrag und Mehrwertsteuersatz von MS2 (Artikel 369g Absatz 1 Buchstabe a).

Szenario 2b: Innergemeinschaftlicher Fernverkauf gemäß Artikel 14a Absatz 2 (die Gegenstände befinden sich in MS1, die elektronische Schnittstelle und der Erwerber in MS2)

- Ein Erwerber in MS2 bestellt Gegenstände über eine elektronische Schnittstelle bei einem nicht in der EU ansässigen zugrunde liegenden Lieferer. Die elektronische Schnittstelle ist in MS2 ansässig.
- Der zugrunde liegende Lieferer verwahrt die Gegenstände in MS1, die an den Erwerber in MS2 versandt/befördert werden (innergemeinschaftlicher Fernverkauf von Gegenständen).



<u>Mehrwertsteuerliche Auswirkungen</u>

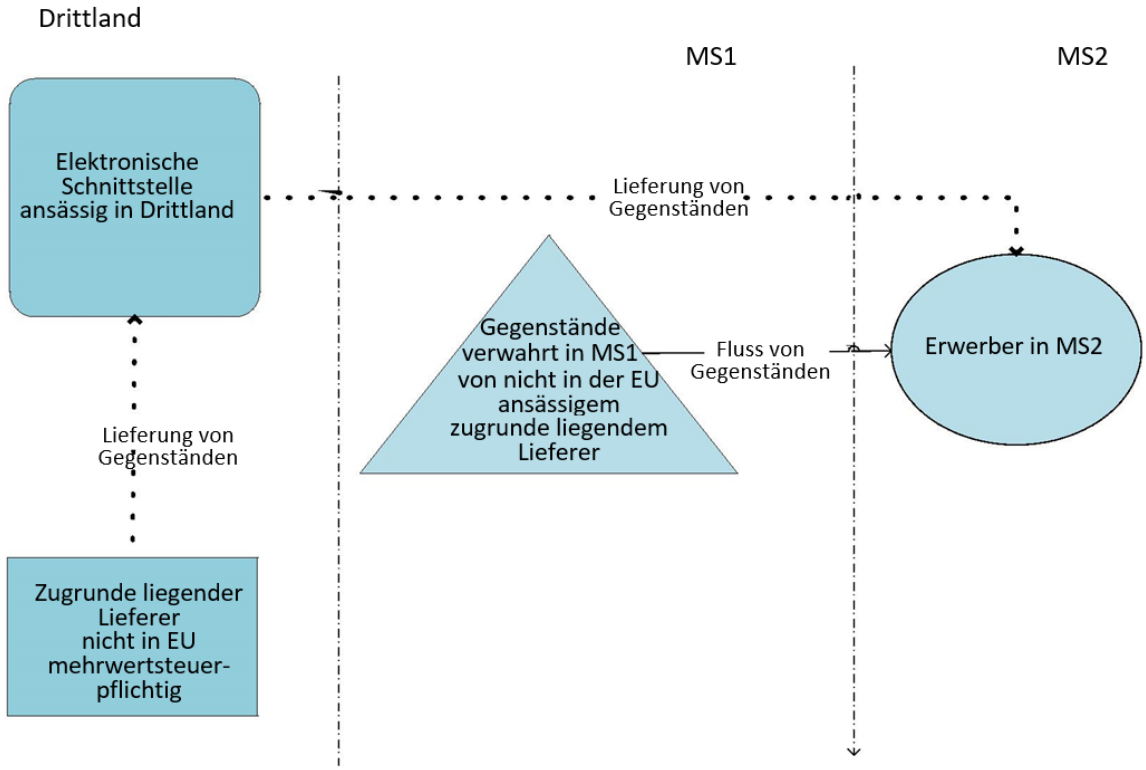
1. Steuerpflichtiger: Die elektronische Schnittstelle ist der fiktive Lieferer, da der zugrunde liegende Lieferer nicht in der EU ansässig ist (Artikel 14a Absatz 2). → Die elektronische Schnittstelle kann sich für die Inanspruchnahme der EU-Regelung entscheiden (Artikel 369b Absatz b). → Die elektronische Schnittstelle lässt sich für die EU-Regelung in MS2 registrieren, wo sie ansässig ist, und verwendet die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer, die sie bereits in MS2 hat (Artikel 369d). → Die elektronische Schnittstelle muss sich in MS1 (von dem aus die Gegenstände versandt werden) nicht für MwSt-Zwecke registrieren lassen.
2. Steuerbare Umsätze:
   a) B2B-Lieferung des zugrunde liegenden Lieferers an die elektronische Schnittstelle
   b) B2C-Lieferung von der elektronischen Schnittstelle an den Erwerber in MS2
3. Ort der Lieferung: Zuschreibung der Beförderung gemäß Artikel 36b
   a) Die B2B-Lieferung umfasst keine Beförderung. → Der Ort der Lieferung ist in MS1 (Artikel 31). → Der zugrunde liegende Lieferer muss sich in MS1 für MwSt-Zwecke registrieren lassen (überarbeiteter Artikel 272 Absatz 1 Buchstabe b).
   b) Die B2C-Lieferung umfasst eine Beförderung. → Der Ort der Lieferung ist in MS2 (Artikel 33 Buchstabe a) → Mehrwertsteuer wird in MS2 geschuldet (Mehrwertsteuersatz, der für die Gegenstände in MS2 gilt).
4. Mehrwertsteueranspruch für B2B-Lieferung und für B2C-Lieferung: wenn die Zahlung vom zugrunde liegenden Lieferer angenommen wird (Artikel 66a)
5. Mehrwertsteuerschuldner:
   a) B2B-Lieferung: Steuerbefreit mit Recht auf Vorsteuerabzug (Artikel 136a und 169)

b) B2C-Lieferung: Die elektronische Schnittstelle muss die Mehrwertsteuer über die OSS an die Steuerbehörden von MS2 entrichten.

6. Mehrwertsteuermeldung: Die elektronische Schnittstelle reicht eine OSS-Mehrwertsteuererklärung bei den Steuerbehörden von MS2 ein → Mehrwertsteuerbetrag und Mehrwertsteuersatz von MS2 (Artikel 369g Absatz 2 Buchstabe b).

Szenario 2c: Innergemeinschaftlicher Fernverkauf gemäß Artikel 14a Absatz 2 (die Gegenstände befinden sich in MS1, der Erwerber in MS2 und die elektronische Schnittstelle in einem Drittland)

- Ein Erwerber in MS2 bestellt Gegenstände über eine elektronische Schnittstelle bei einem nicht in der EU ansässigen zugrunde liegenden Lieferer. Die elektronische Schnittstelle ist in einem Drittland ansässig.
- Der zugrunde liegende Lieferer verwahrt die Gegenstände in MS1, die an den Erwerber in MS2 geliefert/befördert werden (innergemeinschaftlicher Fernverkauf von Gegenständen).



<u>Mehrwertsteuerliche Auswirkungen</u>

1. Steuerpflichtiger: Die elektronische Schnittstelle ist der fiktive Lieferer, da der zugrunde liegende Lieferer nicht in der EU ansässig ist (Artikel 14a Absatz 2). → Die elektronische Schnittstelle kann sich für die Inanspruchnahme der EU-Regelung entscheiden (Artikel 369b Buchstabe b). → MS1 kann jeder MS sein, von dem aus die Gegenstände geliefert werden (Artikel 369a Absatz 2 Unterabsatz 3). → Die elektronische Schnittstelle lässt sich in MS1 registrieren.
2. Steuerbare Umsätze:
   a) B2B-Lieferung des zugrunde liegenden Lieferers an die elektronische Schnittstelle
   b) B2C-Lieferung von der elektronischen Schnittstelle an den Erwerber in MS2
3. Ort der Lieferung: Zuschreibung der Beförderung gemäß Artikel 36b

a) Die B2B-Lieferung umfasst keine Beförderung. → Der Ort der Lieferung ist in MS1 (Artikel 31). → Der zugrunde liegende Lieferer muss sich in MS1 für MwSt-Zwecke registrieren lassen (überarbeiteter Artikel 272 Absatz 1 Buchstabe b).
   b) Die B2C-Lieferung umfasst eine Beförderung. → Der Ort der Lieferung ist in MS2 (Artikel 33 Buchstabe a) → Mehrwertsteuer wird in MS2 geschuldet (Mehrwertsteuersatz, der für die Gegenstände in MS2 gilt).
4. Mehrwertsteueranspruch: Für B2B-Lieferung und B2C-Lieferung, wenn die Zahlung vom zugrunde liegenden Lieferer angenommen wird (Artikel 66a)
5. Mehrwertsteuerschuldner:
   a) B2B-Lieferung: Steuerbefreit mit Recht auf Vorsteuerabzug (Artikel 136a und 169)
   b) B2C-Lieferung → Die elektronische Schnittstelle muss die Mehrwertsteuer über die OSS an die Steuerbehörden von MS1 entrichten, die die Mehrwertsteuer an die Steuerbehörden von MS2 weiterleiten.
6. Mehrwertsteuermeldung: Die elektronische Schnittstelle reicht eine OSS-Mehrwertsteuererklärung bei den Steuerbehörden von MS1 ein → gibt den Mehrwertsteuerbetrag und Mehrwertsteuersatz von MS2 an (Artikel 369g Absatz 1 Buchstabe a).

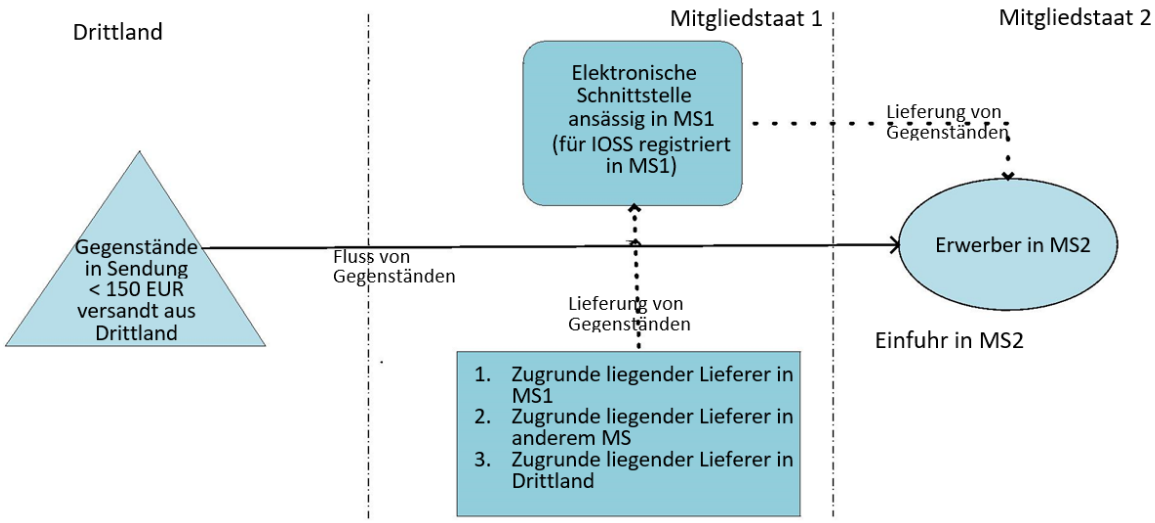
5.2 FIKTIVER LIEFERER, DER FERNVERKÄUFE EINGEFÜHRTER GEGENSTÄNDE UNTERSTÜTZT

In den Szenarien 3a, 3b und 3c sowie 4a und 4b werden die Gegenstände immer aus einem Drittgebiet oder Drittland an einen Erwerber in einem EU-Mitgliedstaat versandt. Anhand der Szenarien sollen die mehrwertsteuerlichen und zollrechtlichen Auswirkungen kurz beschrieben werden, wenn sich die elektronische Schnittstelle (als fiktiver Lieferer) bei der IOSS registrieren lässt bzw. wenn sie sich nicht bei der IOSS registrieren lässt.

Szenario 3a: Einfuhr von Gegenständen – Inanspruchnahme der IOSS (die elektronische Schnittstelle und der Erwerber befinden sich in verschiedenen Mitgliedstaaten)

- Der Erwerber in MS2 bestellt über eine in MS1 ansässige elektronische Schnittstelle bei einem zugrunde liegenden Lieferer Gegenstände mit einem Wert von weniger als 150 EUR. Der Erwerber gibt an, dass die Gegenstände an einen Ort in MS2 geliefert werden sollen.
- Die Gegenstände werden für Rechnung des zugrunde liegenden Lieferers aus einem Drittland an den Erwerber in MS2 versandt, wo die Gegenstände eingeführt werden[43].

[43] Wenn die IOSS in Anspruch genommen wird, können Gegenstände in jedem EU-Mitgliedstaat zollrechtlich abgefertigt werden, unabhängig davon, in welchem Mitgliedstaat der Verbraucher ansässig ist.



A. Mehrwertsteuerliche Auswirkungen:

1. Steuerpflichtiger: Die elektronische Schnittstelle ist der fiktive Lieferer (Artikel 14a Absatz 1). → Die elektronische Schnittstelle lässt sich für die IOSS in MS1 registrieren (Artikel 369m) und erhält in MS1 eine IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer (Artikel 369q Absatz 1)
2. Steuerbare Umsätze:
   a) Fernverkauf eingeführter Gegenstände: Zwei Lieferungen gemäß Artikel 14a Absatz 1
      i) B2B-Lieferung des zugrunde liegenden Lieferers an die elektronische Schnittstelle
      ii) B2C-Lieferung von der elektronischen Schnittstelle an den Erwerber in MS2
   b) Einfuhr in MS2 (Artikel 30 Absatz 1)
3. Ort der Lieferung:
   a) Fernverkauf eingeführter Gegenstände: Zwei Lieferungen gemäß Artikel 14a Absatz 1
      iii) Die B2B-Lieferung umfasst keine Beförderung (Artikel 36b). → Der Ort der Lieferung ist in einem Drittland (außerhalb der EU) (Artikel 31) → keine EU-Mehrwertsteuerpflichten
      iv) Die B2C-Lieferung umfasst eine Beförderung (Artikel 36b). → Der Ort der Lieferung ist in MS2 (Artikel 33 Buchstabe c) → Mehrwertsteuer wird in MS2 geschuldet (Mehrwertsteuersatz, der für die Gegenstände in MS2 gilt).
   b) Einfuhr: in MS2 (Artikel 60)
4. Mehrwertsteueranspruch für B2C-Lieferungen: wenn die Zahlung vom zugrunde liegenden Lieferer angenommen wird (Artikel 66a)
5. Mehrwertsteuerschuldner:
   a) Fernverkauf eingeführter Gegenstände:
      i) B2B-Lieferung: außerhalb des Anwendungsbereichs der EU-Mehrwertsteuer (Artikel 31 und 36b – siehe Punkt 3a Ziffer i oben)
      ii) B2C-Lieferung: Die elektronische Schnittstelle muss die Mehrwertsteuer über die IOSS an MS1 entrichten, der die Mehrwertsteuer an die Steuerbehörden von MS2 weiterleitet
   b) Einfuhr: Die IOSS-Nummer wird den Zollbehörden in MS2 in der Zollanmeldung (Datensatz H7 oder I1 oder H6 oder H1, Datenelement 3/40) elektronisch übermittelt → Die Zollbehörden prüfen die Gültigkeit der IOSS-Nummer elektronisch in der IOSS-Datenbank:
      i) Gültige IOSS-Nummer → von der Mehrwertsteuer befreite Einfuhr in MS2 (Artikel 143 Absatz 1 Buchstabe ca) → Gegenstände werden in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt
      ii) Ungültige IOSS-Nummer → besteuerte Einfuhr in MS2 (Standardvorschriften oder Sonderregelungen können verwendet werden) → **Mehrwertsteuerschuldner wird in MS2 bestimmt** (Artikel 201) → siehe Szenario 4a keine IOSS
6. Mehrwertsteuermeldung:

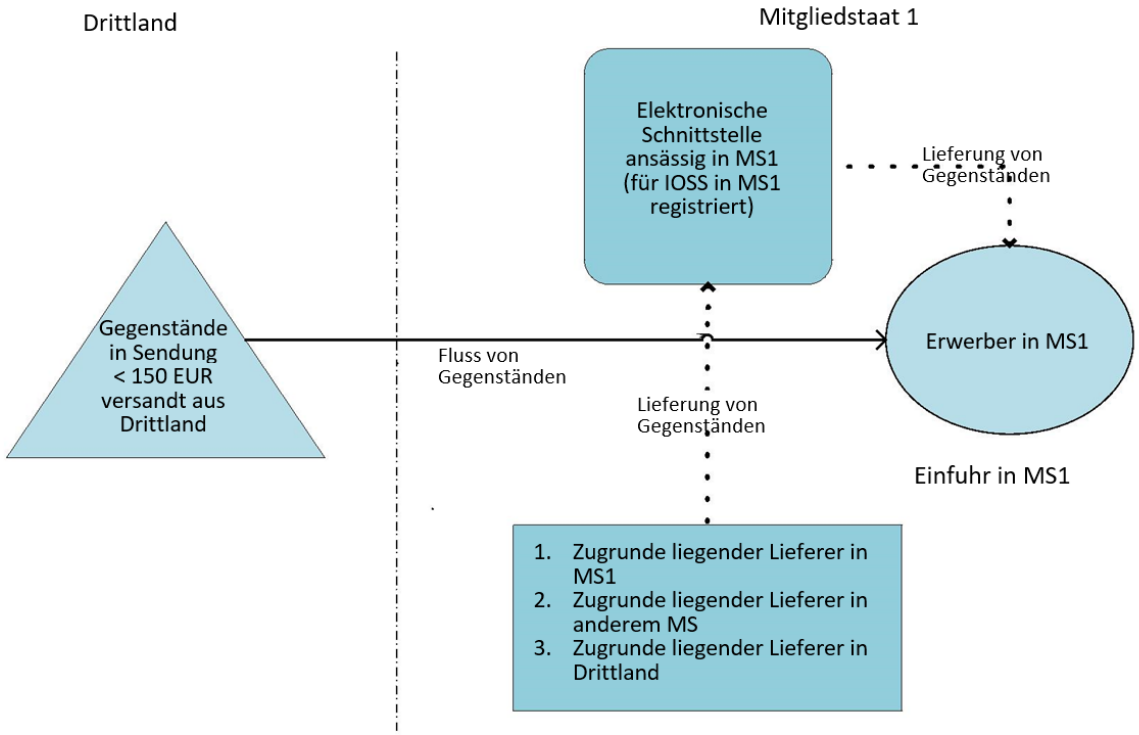
- Die elektronische Schnittstelle reicht monatlich eine IOSS-Mehrwertsteuererklärung bei den Steuerbehörden von MS1 ein, unter Angabe des Mehrwertsteuerbetrags und Mehrwertsteuersatzes von MS2 (Artikel 369s).
- Die elektronische Schnittstelle führt Aufzeichnungen über die Verkäufe und Rücksendungen von Gegenständen (Artikel 63c der MwSt-DVO).

B. Zollrechtliche Auswirkungen:

1. Einführer: Empfänger = Erwerber in MS2
2. Ausführer: Versender = zugrunde liegender Lieferer (Verkäufer der Gegenstände)
3. Gestellung beim Zoll: durch den Beförderer/Anmelder am ersten Eingangsort in der EU (Artikel 139 UZK)
4. Zollanmeldung: Einreichung in einem beliebigen EU-Mitgliedstaat (Wahl des Anmelders)
   Form der Zollanmeldung:
   - Standard-Zollanmeldung mit deutlich reduziertem Datensatz (Artikel 143a UZK-DelR mit H7) oder
   - Vereinfachte Zollanmeldung (Artikel 166 UZK mit I1) oder
   - Zollanmeldung für Waren in Postsendungen mit einem Wert von bis zu 1 000 EUR (Artikel 144 UZK-DelR mit H6) oder
   - Standard-Zollanmeldung mit vollständigem Datensatz (Artikel 162 UZK mit H1)
5. Anmelder: Post/Expressdienst/Zollagent/Empfänger
6. Zollverfahren: Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr
7. Annahme der Zollanmeldung: durch den Zoll bei Gestellung der Waren und Prüfung der Voraussetzungen für die Wahl der Zollanmeldung (z. B. Gültigkeit der IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer, Wert der angemeldeten Waren höchstens 150 EUR usw.)
   1. Überlassung der Waren: durch den Zoll, keine Mehrwertsteuer und keine Zölle fällig.
   2. Monatliche Meldung: regelmäßige Übermittlung der relevanten Datenelemente in der Zollanmeldung an das System Surveillance 3

Szenario 3b: Einfuhr von Gegenständen – Inanspruchnahme der IOSS (die elektronische Schnittstelle und der Erwerber befinden sich im selben Mitgliedstaat)

- Der Erwerber in MS1 bestellt bei einem zugrunde liegenden Lieferer Gegenstände mit einem Wert von bis zu 150 EUR über eine elektronische Schnittstelle, die ebenfalls in MS1 ansässig ist. Der Erwerber gibt an, dass die Gegenstände an einen Ort in MS1 geliefert werden sollen.
- Die Gegenstände werden für Rechnung des zugrunde liegenden Lieferers aus einem Drittland an den Erwerber in MS1 versandt, wo die Gegenstände eingeführt werden[44].



A. Mehrwertsteuerliche Auswirkungen:

1. Steuerpflichtiger: Die elektronische Schnittstelle ist der fiktive Lieferer (Artikel 14a Absatz 1). → Die elektronische Schnittstelle lässt sich für die IOSS in MS1 registrieren (Artikel 369m) und erhält in MS1 eine IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer (Artikel 369q Absatz 1)
2. Steuerbare Umsätze:
   a) Fernverkauf eingeführter Gegenstände: Zwei Lieferungen gemäß Artikel 14a Absatz 1
      i) B2B-Lieferung des zugrunde liegenden Lieferers an die elektronische Schnittstelle
      ii) B2C-Lieferung von der elektronischen Schnittstelle an den Erwerber in MS1
   b) Einfuhr in MS1 (Artikel 30 Absatz 1)
3. Ort der Lieferung:
   a) Fernverkauf eingeführter Gegenstände: Zwei Lieferungen gemäß Artikel 14a Absatz 1
      i) Die B2B-Lieferung umfasst keine Beförderung (Artikel 36b). → Der Ort der Lieferung ist in einem Drittland (außerhalb der EU) (Artikel 31) → keine EU-Mehrwertsteuerpflichten
      ii) Die B2C-Lieferung umfasst eine Beförderung (Artikel 36b). → Der Ort der Lieferung ist in MS1 (Artikel 33 Buchstabe c) → Mehrwertsteuer wird in MS1 geschuldet (Mehrwertsteuersatz, der für die Gegenstände in MS1 gilt).
   b) Einfuhr: in MS1 (Artikel 60)
4. Mehrwertsteueranspruch für B2C-Lieferungen → wenn die Zahlung vom zugrunde liegenden Lieferer angenommen wird (Artikel 66a)

[44] Wenn die IOSS in Anspruch genommen wird, können Gegenstände in jedem EU-Mitgliedstaat zollrechtlich abgefertigt werden, unabhängig davon, in welchem Mitgliedstaat der Verbraucher ansässig ist.

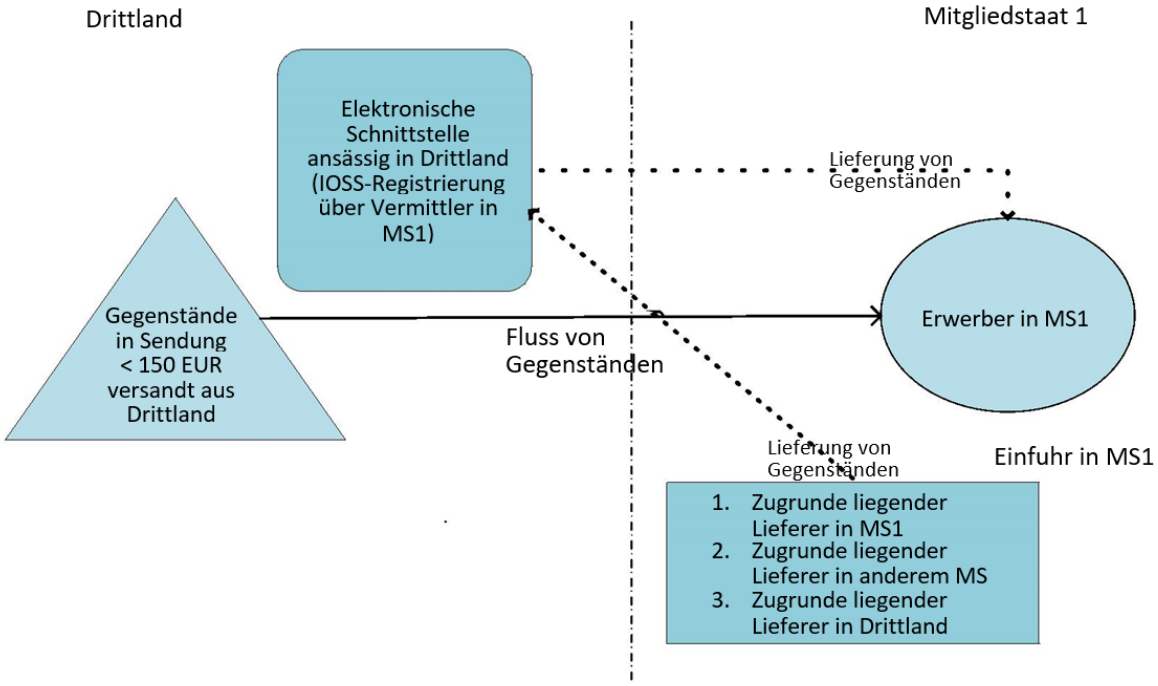
5. Mehrwertsteuerschuldner
   a) Fernverkauf eingeführter Gegenstände:
      i) B2B-Lieferung: außerhalb des Anwendungsbereichs der EU-Mehrwertsteuer (Artikel 31 und 36b – siehe Punkt 3a Ziffer i oben);
      ii) B2C-Lieferung: Die elektronische Schnittstelle muss die Mehrwertsteuer über die IOSS an die Steuerbehörden von MS1 entrichten.
   b) Einfuhr: Die IOSS-Nummer wird den Zollbehörden in MS1 in der Zollanmeldung (Datensatz H7 oder I1 oder H6 oder H1, Datenelement 3/40) elektronisch übermittelt → Die Zollbehörden prüfen die Gültigkeit der IOSS-Nummer elektronisch in der IOSS-Datenbank:
      i) Gültige IOSS-Nummer → von der Mehrwertsteuer befreite Einfuhr in MS1 (Artikel 143 Absatz 1 Buchstabe ca) → Gegenstände werden in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt
      ii) Ungültige IOSS-Nummer → Einfuhr in MS1 (Standardvorschriften oder Sonderregelungen können verwendet werden) → **Mehrwertsteuerschuldner wird in MS1 bestimmt** (Artikel 201) → siehe Szenario 4a keine IOSS
6. Mehrwertsteuermeldung:
   - Die elektronische Schnittstelle reicht monatlich eine IOSS-Mehrwertsteuererklärung bei den Steuerbehörden von MS1 ein, unter Angabe des Mehrwertsteuerbetrags und Mehrwertsteuersatzes von MS1 (Artikel 369s). Diese Lieferungen werden **nicht** in der **inländischen Mehrwertsteuererklärung** angegeben.
   - Die elektronische Schnittstelle führt Aufzeichnungen über die Verkäufe und Rücksendungen von Gegenständen (Artikel 63c der MwSt-DVO).

B. Zollrechtliche Auswirkungen:

Diese sind insgesamt gleich wie in Szenario 3a, es ist nur MS2 durch MS1 zu ersetzen.

Szenario 3c: Einfuhr von Gegenständen – Inanspruchnahme der IOSS (die elektronische Schnittstelle ist in einem Drittland ansässig und der Erwerber befindet sich in einem Mitgliedstaat)

- Der Erwerber in MS1 bestellt bei einem zugrunde liegenden Lieferer Gegenstände mit einem Wert von bis zu 150 EUR über eine elektronische Schnittstelle, die in einem Drittland ansässig ist. Der Erwerber gibt an, dass die Gegenstände an einen Ort in MS1 geliefert werden sollen.
- Die Gegenstände werden für Rechnung des zugrunde liegenden Lieferers aus einem Drittland an den Erwerber in MS1 versandt, wo die Gegenstände eingeführt werden[45].



A. Mehrwertsteuerliche Auswirkungen:

1. Steuerpflichtiger: Die elektronische Schnittstelle ist der fiktive Lieferer (Artikel 14a Absatz 1). → Die elektronische Schnittstelle lässt sich über einen in MS1 ansässigen Vermittler für die IOSS registrieren[46] (Artikel 369m). Dem Vermittler wird in MS1 eine IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer für die elektronische Schnittstelle erteilt (Artikel 369q Absatz 3)
2. Steuerbare Umsätze:
   a) Fernverkauf eingeführter Gegenstände: Zwei Lieferungen gemäß Artikel 14a Absatz 1
      i) B2B-Lieferung des zugrunde liegenden Lieferers an die elektronische Schnittstelle
      ii) B2C-Lieferung von der elektronischen Schnittstelle an den Erwerber in MS1
   b) Einfuhr in MS1 (Artikel 30 Absatz 1)
3. Ort der Lieferung:
   a) Fernverkauf eingeführter Gegenstände: Zwei Lieferungen gemäß Artikel 14a Absatz 1
      i) Die B2B-Lieferung umfasst keine Beförderung (Artikel 36b). → Der Ort der Lieferung ist in einem Drittland (außerhalb der EU) (Artikel 31) → keine EU-Mehrwertsteuerpflichten

[45] Wenn die IOSS in Anspruch genommen wird, können Gegenstände in jedem EU-Mitgliedstaat zollrechtlich abgefertigt werden, unabhängig davon, in welchem Mitgliedstaat der Verbraucher ansässig ist.

[46] Der Vermittler muss nicht im Mitgliedstaat der endgültigen Bestimmung der Gegenstände ansässig sein, er kann in einem beliebigen EU-Mitgliedstaat ansässig sein und muss dort die elektronische Schnittstelle für die IOSS registrieren lassen. In diesem Beispiel ist der Vermittler in MS1 registriert. Der Vermittler muss sich registrieren lassen, um die IOSS für Lieferer/elektronische Schnittstellen in Anspruch nehmen zu können (Artikel 369q Absatz 2). Die IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer ist keine Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer.

ii) Die B2C-Lieferung umfasst eine Beförderung (Artikel 36b). → Der Ort der Lieferung ist in MS1 (Artikel 33 Buchstabe c) → Mehrwertsteuer wird in MS1 geschuldet (Mehrwertsteuersatz, der für die Gegenstände in MS1 gilt).

b) Einfuhr: in MS1 (Artikel 60)

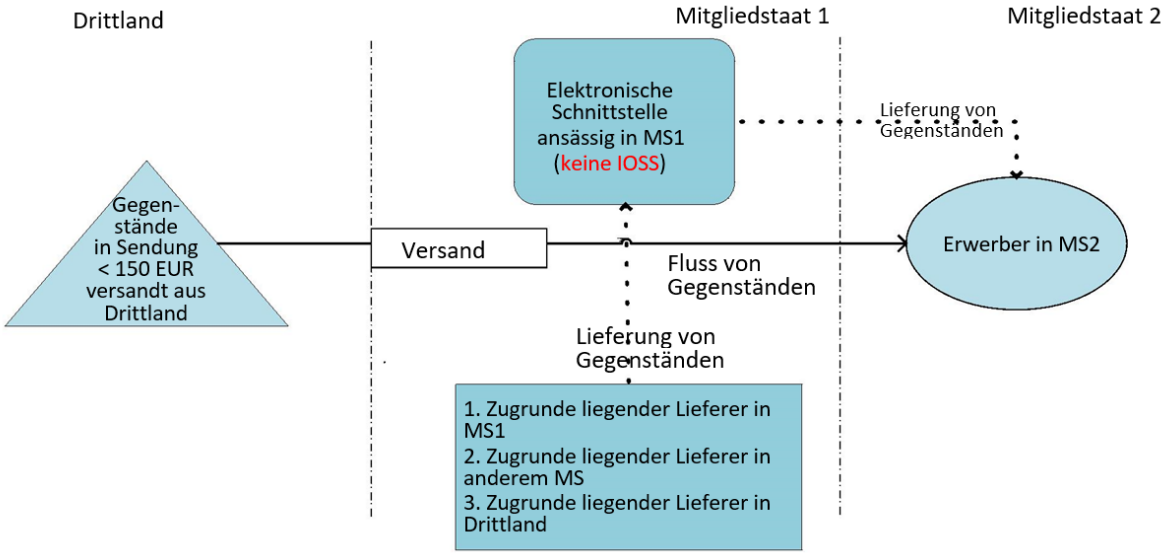
4. Mehrwertsteueranspruch für B2C-Lieferungen → wenn die Zahlung vom zugrunde liegenden Lieferer angenommen wird (Artikel 66a)
5. Mehrwertsteuerschuldner
   a) Fernverkauf eingeführter Gegenstände:
      i) B2B-Lieferung: außerhalb des Anwendungsbereichs der EU-Mehrwertsteuer (Artikel 31 und 36b – siehe Punkt 3a Ziffer i oben);
      ii) B2C-Lieferung: Der Vermittler muss die Mehrwertsteuer für Rechnung der elektronischen Schnittstelle über die IOSS an die Steuerbehörden von MS1 entrichten.
   b) Einfuhr: Die IOSS-Nummer wird den Zollbehörden in MS1 in der Zollanmeldung (Datensatz H7 oder I1 oder H6 oder H1, Datenelement 3/40) elektronisch übermittelt → Die Zollbehörden prüfen die Gültigkeit der IOSS-Nummer elektronisch in der IOSS-Datenbank:
      i) Gültige IOSS-Nummer → von der Mehrwertsteuer befreite Einfuhr in MS1 (Artikel 143 Absatz 1 Buchstabe ca) → Gegenstände werden in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt
      ii) Ungültige IOSS-Nummer → Einfuhr in MS1 (Standardvorschriften oder Sonderregelungen können verwendet werden) → **Mehrwertsteuerschuldner wird in MS1 bestimmt** (Artikel 201) → siehe Szenario 4a keine IOSS
6. Mehrwertsteuermeldung:
   - Der Vermittler reicht für Rechnung der elektronischen Schnittstelle monatlich eine IOSS-Mehrwertsteuererklärung bei den Steuerbehörden von MS1 ein, unter Angabe des Mehrwertsteuerbetrags und Mehrwertsteuersatzes von MS1 (Artikel 369s).
   - Der Vermittler führt für Rechnung der elektronischen Schnittstelle Aufzeichnungen über die Verkäufe und Rücksendungen von Gegenständen (Artikel 63c der MwSt-DVO).

B. Zollrechtliche Auswirkungen:

Diese sind gleich wie in Szenario 3a, es ist nur MS2 durch MS1 zu ersetzen.

Szenario 4a: Einfuhr von Gegenständen – keine Inanspruchnahme der IOSS → Ankunft der Gegenstände in MS1, Durchfuhr nach MS2 und Einfuhr in MS2

- Der Erwerber in der EU (z. B. in MS2) bestellt bei einem zugrunde liegenden Lieferer Gegenstände mit einem Wert von bis zu 150 EUR über eine elektronische Schnittstelle, die in einem MS (oder einem Drittland) ansässig ist. Der Erwerber gibt an, dass die Gegenstände an einen Ort in MS2 geliefert werden sollen.
- Die Gegenstände werden für Rechnung des zugrunde liegenden Lieferers aus dem Drittland in den MS1 und aus dem MS1 in den MS2 befördert, um dort an den Erwerber geliefert zu werden.



Artikel 221 UZK-DuR[47] wurde geändert[48], um klarzustellen, dass die Zollstelle, die für die Anmeldung der Einfuhr von Waren mit geringem Wert zuständig ist, die Zollstelle in dem Mitgliedstaat ist, in dem die Versendung oder Beförderung der Gegenstände endet, wenn diese Gegenstände im Rahmen einer anderen Regelung als der IOSS für Mehrwertsteuerzwecke angemeldet werden. Mit dieser Änderung soll gewährleistet werden, dass auf diese Gegenstände der Mehrwertsteuersatz des Bestimmungsmitgliedsstaats der Gegenstände erhoben wird. Somit werden ab dem 1. Juli 2021 alle diese Gegenstände bis zur Ankunft im endgültigen Bestimmungsmitgliedstaat in das Versandverfahren übergeführt.

In der Praxis können die Gegenstände dann nur im Bestimmungsmitgliedstaat in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden. Somit müssen die Gegenstände bei ihrer ersten Ankunft im MS1 in das Versandverfahren übergeführt und in den MS2 befördert werden.

A. Mehrwertsteuerliche Auswirkungen:

1. Steuerpflichtiger: Die elektronische Schnittstelle ist der fiktive Lieferer (Artikel 14a Absatz 1). Die elektronische Schnittstelle lässt sich nicht für die IOSS registrieren.
2. Steuerbare Umsätze:
   a) Fernverkauf eingeführter Gegenstände: Zwei Lieferungen gemäß Artikel 14a Absatz 1
      i) B2B-Lieferung des zugrunde liegenden Lieferers an die elektronische Schnittstelle

[47] Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 der Kommission.
[48] Durchführungsverordnung (EU) 2020/893 der Kommission, Artikel 221 Absatz 4.

ii) B2C-Lieferung von der elektronischen Schnittstelle an den Erwerber in MS2

b) Einfuhr in MS2 (Artikel 30 Absatz 1)

3. Ort der Lieferung:
   a) Fernverkauf eingeführter Gegenstände: Zwei Lieferungen gemäß Artikel 14a Absatz 1
      i) Die B2B-Lieferung umfasst keine Beförderung (Artikel 36b). → Der Ort der Lieferung ist in einem Drittland (außerhalb der EU) (Artikel 31) → keine EU-Mehrwertsteuerpflichten
      ii) Die B2C-Lieferung umfasst eine Beförderung (Artikel 36b). → Der Ort der Lieferung ist in dem Drittland, in dem die Beförderung der Gegenstände beginnt (außerhalb der EU) (Artikel 32 Absatz 1) → keine EU-Mehrwertsteuerpflichten
   b) Einfuhr in MS2 durch den Erwerber (Artikel 61)
4. Mehrwertsteueranspruch
   a) Fernverkauf eingeführter Gegenstände: entfällt (Ort der Lieferung außerhalb der EU – siehe Punkt 3a oben)
   b) Einfuhr: Bei der Einfuhr der Gegenstände nach Beendigung des Versandverfahrens (Artikel 71)
5. Mehrwertsteuerschuldner: Einfuhr in MS2 – Mehrwertsteuerschuldner wird in MS2 bestimmt (Artikel 201). Ist der Mehrwertsteuerschuldner in MS2 der Erwerber, kann die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr entrichtet werden über:
   a) Sonderregelungen: Der Erwerber entrichtet die Mehrwertsteuer an den Postbetreiber/Expressdienst/Zollagenten und die Gegenstände werden geliefert → monatliche Entrichtung der vom Postbetreiber/Expressdienst/Zollagenten erhobenen Mehrwertsteuer an die zuständige Behörde in MS2 (Artikel 369zb Absatz 2).
   b) Standardverfahren: Die Mehrwertsteuer wird vom Anmelder an die Zollbehörden entrichtet und die Gegenstände werden in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, unabhängig vom Wert der Gegenstände.

Hinweis: Die Mitgliedstaaten können frei entscheiden, wer die Einfuhrmehrwertsteuer schuldet. Es ist allgemeine Praxis in den Mitgliedstaaten, den Erwerber/Empfänger als Mehrwertsteuerschuldner zu betrachten. Somit ist Szenario 4a in der Regel anwendbar, wenn die IOSS nicht in Anspruch genommen wird, unabhängig von der in Artikel 14a Absatz 1 dargelegten Verpflichtung.

Zum Zeitpunkt der Veröffentlichung dieser Erläuterungen hat jedoch ein Mitgliedstaat beschlossen, die elektronische Schnittstelle als den Mehrwertsteuerschuldner zu bestimmen.

B. Zollrechtliche Auswirkungen:

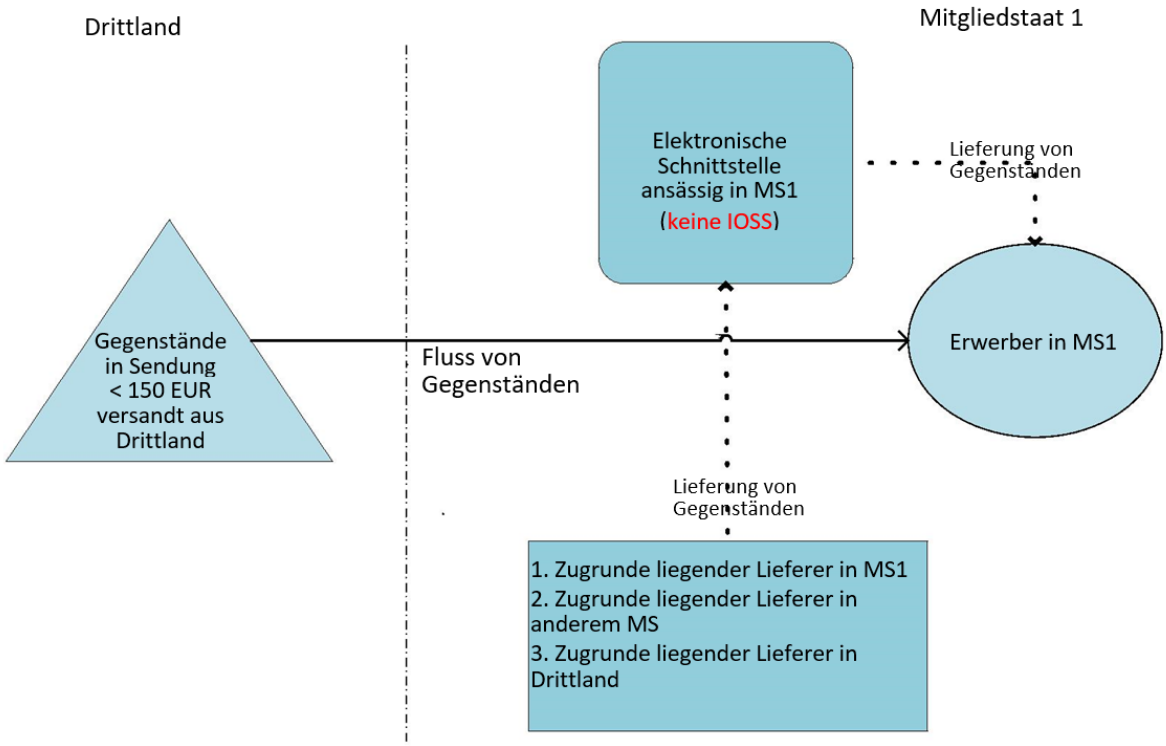
1. Einführer: Empfänger = Erwerber in MS2
2. Ausführer: Versender = zugrunde liegender Lieferer (Verkäufer der Gegenstände)
3. Gestellung beim Zoll: durch den Beförderer/Anmelder (falls dieser nicht der Beförderer ist) am ersten Eingangsort in der EU (Artikel 139 UZK)
4. Versandanmeldung: Gegenstände werden in das Versandverfahren übergeführt und in den MS2 befördert
5. Zollanmeldung zur Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr: Einreichung nur in MS2 (Artikel 221 Absatz 4 UZK-DuR)
   Form der Zollanmeldung:
   - Standard-Zollanmeldung mit deutlich reduziertem Datensatz (Artikel 143a UZK-DelR mit H7) oder
   - Vereinfachte Zollanmeldung (Artikel 166 UZK mit I1) oder
   - Zollanmeldung für Waren in Postsendungen mit einem Wert von bis zu 1 000 EUR (Artikel 144 UZK-DelR mit H6) oder
   - Standard-Zollanmeldung mit vollständigem Datensatz (Artikel 162 UZK mit H1)
6. Anmelder:
   - Post/Expressdienst/Zollagent/Empfänger (Sonderregelungen)

- ausschließlich Post (Zollanmeldung H6)
- Post/Expressdienst/Zollagent/Empfänger (Standardverfahren)

7. Zollverfahren: Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr
8. Annahme der Zollanmeldung: durch den Zoll bei Gestellung der Waren und bei Verwendung der Zollanmeldung H7 Prüfung im Hinblick auf die Schwelle von 150 EUR
9. Überlassung der Waren: durch den Zoll unmittelbar nach Annahme der Zollanmeldung mit Erhebung der geschuldeten Mehrwertsteuer, es sei denn, es werden Sonderregelungen angewandt oder ein Zahlungsaufschub gewährt.

Szenario 4b: Einfuhr von Gegenständen – keine Inanspruchnahme der IOSS → Ankunft und Einfuhr in MS1

- Der Erwerber in MS1 bestellt bei einem zugrunde liegenden Lieferer Gegenstände mit einem Wert von bis zu 150 EUR über eine elektronische Schnittstelle, die ebenfalls in MS1 ansässig ist. Der Erwerber gibt an, dass die Gegenstände ebenfalls an einen Ort in MS1 geliefert werden sollen.
- Die Gegenstände werden auf Rechnung des zugrunde liegenden Lieferers aus dem Drittland in MS1 befördert, wo sie in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden.



A. Mehrwertsteuerliche Auswirkungen:

1) Steuerpflichtiger: Die elektronische Schnittstelle ist der fiktive Lieferer (Artikel 14a Absatz 1). Die elektronische Schnittstelle lässt sich nicht für die IOSS registrieren.
2) Steuerbare Umsätze:
   a) Fernverkauf eingeführter Gegenstände: Zwei Lieferungen gemäß Artikel 14a Absatz 1
      i) B2B-Lieferung des zugrunde liegenden Lieferers an die elektronische Schnittstelle
      ii) B2C-Lieferung von der elektronischen Schnittstelle an den Erwerber in MS1
   b) Einfuhr in MS1 (Artikel 30 Absatz 1)
3) Ort der Lieferung:
   a) Fernverkauf eingeführter Gegenstände: Zwei Lieferungen gemäß Artikel 14a Absatz 1
      i) Die B2B-Lieferung umfasst keine Beförderung (Artikel 36b). → Der Ort der Lieferung ist in einem Drittland (außerhalb der EU) (Artikel 31) → keine EU-Mehrwertsteuerpflichten
      ii) Die B2C-Lieferung umfasst eine Beförderung (Artikel 36b). → Der Ort der Lieferung ist in dem Drittland, in dem die Beförderung der Gegenstände beginnt (außerhalb der EU) (Artikel 32 Absatz 1) → keine EU-Mehrwertsteuerpflichten
   b) Einfuhr in MS1 durch den Erwerber (Artikel 60)
4) Mehrwertsteueranspruch
   a) Fernverkauf eingeführter Gegenstände: entfällt (Ort der Lieferung außerhalb der EU – siehe Punkt 3a oben)
   b) Einfuhr: bei Einfuhr der Waren (Artikel 70)
5) Mehrwertsteuerschuldner: Einfuhr in MS1 – Mehrwertsteuerschuldner wird in MS1 bestimmt (Artikel 201). Ist der Mehrwertsteuerschuldner in MS1 der Erwerber, kann die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr entrichtet werden über:

a) Sonderregelungen: Der Erwerber entrichtet die Mehrwertsteuer an den Postbetreiber/Expressdienst/Zollagenten vor der Lieferung der Gegenstände → monatliche Entrichtung der vom Postbetreiber/Expressdienst/Zollagenten erhobenen Mehrwertsteuer an die zuständige Behörde in MS1 (Artikel 369zb Absatz 2). Standardverfahren:
b) Die Mehrwertsteuer wird an die Zollbehörden entrichtet, bevor die Gegenstände in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden, unabhängig vom Wert der Gegenstände.

Hinweis: Die Mitgliedstaaten können frei entscheiden, wer die Einfuhrmehrwertsteuer schuldet. Es ist allgemeine Praxis in den Mitgliedstaaten, den Erwerber/Empfänger als Mehrwertsteuerschuldner zu betrachten. Somit ist Szenario 4a allgemein anwendbar, wenn die IOSS nicht in Anspruch genommen wird, unabhängig von der in Artikel 14a Absatz 1 eingeführten Fiktion.

Zum Zeitpunkt der Veröffentlichung dieser Erläuterungen hat jedoch ein Mitgliedstaat beschlossen, die elektronische Schnittstelle als den Mehrwertsteuerschuldner zu bestimmen.

B. Zollrechtliche Auswirkungen:

1. Einführer: Empfänger = Erwerber in MS1
2. Ausführer: Versender = zugrunde liegender Lieferer
3. Gestellung beim Zoll: durch den Beförderer/Anmelder (falls dieser nicht der Beförderer ist) in MS1 am ersten Eingangsort in der EU (Artikel 139 UZK)
4. Zollanmeldung: Einreichung in MS1
   Form der Zollanmeldung:
   - Standard-Zollanmeldung mit deutlich reduziertem Datensatz (Artikel 143a UZK-DelR mit H7) oder
   - Vereinfachte Zollanmeldung (Artikel 166 UZK mit I1) oder
   - Zollanmeldung für Waren in Postsendungen mit einem Wert von bis zu 1 000 EUR (Artikel 144 UZK-DelR mit H6) oder
   - Standard-Zollanmeldung mit vollständigem Datensatz (Artikel 162 UZK mit H1)
5. Anmelder:
   - Post/Expressdienst/Zollagent/Empfänger (Sonderregelungen)
   - ausschließlich Post (Zollanmeldung H6)
   - Post/Expressdienst/Zollagent/Empfänger (Standardverfahren)
6. Zollverfahren: Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr
7. Annahme der Zollanmeldung: durch den Zoll bei Gestellung der Waren und bei Verwendung der Zollanmeldung H7 Prüfung im Hinblick auf die Schwelle von 150 EUR
8. Überlassung der Waren: durch den Zoll unmittelbar nach Annahme der Zollanmeldung mit Erhebung der geschuldeten Mehrwertsteuer, es sei denn, es werden Sonderregelungen angewandt oder ein Zahlungsaufschub gewährt.

6 PRÄZISIERUNG UND ÄNDERUNGEN IN BEZUG AUF DIE ERSTATTUNGSVERFAHREN FÜR DIE NICHT-EU-, DIE EU- UND DIE IOSS-REGELUNG AB DEM 1. JANUAR 2027 NACH DER ANNAHME VON VIDA [THEMA 5]

Im Rahmen dieser Sonderregelungen kann der Abzug nicht über die jeweiligen Steuererklärungen erfolgen. Der Abzug kann bei Identifizierung in dem betreffenden Mitgliedstaat über die nationale Mehrwertsteuererklärung erfolgen, oder über die jeweiligen Erstattungsrichtlinien: Richtlinie 2008/9/EG oder Richtlinie 86/560/EWG (sogenannte Dreizehnte Richtlinie)

Mit ViDA wurden legislative Verbesserungen eingeführt, um die Anwendung und die Bedingungen der geltenden Erstattungsverfahren in Bezug auf die verschiedenen Regelungen zu präzisieren.

6.1 NICHT-EU-REGELUNG

Artikel 368 der MwSt-Richtlinie wurde dahin gehend geändert, dass der Verweis auf Artikel 2 Absatz 3 der Dreizehnten Richtlinie über den Steuervertreter gestrichen wurde. Infolgedessen sind die Mitgliedstaaten nun in der Lage, wie bereits im Rahmen der Unions- und der Einfuhrregelung von nicht ansässigen Steuerpflichtigen, die die Mehrwertsteuer gemäß dieser Richtlinie in Anspruch nehmen, einen Steuervertreter vorzuschreiben.

6.2 EU-REGELUNG

Artikel 369j Absatz 1 der MwSt-Richtlinie wurde ersetzt, um hinzuzufügen und klarzustellen, dass nicht ansässige Antragsteller auf der Grundlage der Dreizehnten Richtlinie Erstattungen erhalten, und zwar ungeachtet der Tatsache, dass sie Lieferungen in der EU getätigt haben (normalerweise ein Ausschlusskriterium für die Erstattung, siehe Artikel 1 Absatz 1 der Dreizehnten Richtlinie). Ferner wird festgelegt, dass für Erstattungen im Zusammenhang mit der EU-Regelung keine Bedingung der Gegenseitigkeit (wie in Artikel 2 Absatz 2 der Dreizehnten Richtlinie vorgesehen) vorgeschrieben werden kann, wonach Erstattungen von der Gewährung vergleichbarer Vorteile durch Drittstaaten abhängig gemacht werden können. Außerdem können die Mitgliedstaaten in Bezug auf diese Erstattungen nicht den Ausschluss bestimmter Ausgaben vorsehen oder die Erstattung von zusätzlichen Bedingungen abhängig machen (wie dies normalerweise in Artikel 4 Absatz 2 der Dreizehnten Richtlinie vorgesehen ist).

6.3 DIE IOSS-REGELUNG

Artikel 369w der MwSt-Richtlinie wird geändert, um einen Verweis auf Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe e der MwSt-Erstattungsrichtlinie 2008/9/EG und auf Artikel 1 Absatz 1 der Dreizehnten Richtlinie aufzunehmen.

Tatsächlich wurde in diesen Artikeln vorgeschrieben, dass der Antragsteller im Mitgliedstaat der Erstattung keine Lieferungen bewirkt hatte (mit Ausnahme bestimmter steuerbefreiter Beförderungsleistungen und Lieferungen im Rahmen der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft). In der Praxis könnte dies jedoch der Fall sein, da der Ort der Lieferung eines Fernverkaufs eingeführter Gegenstände in dem Mitgliedstaat liegt, in dem die Beförderung oder Versendung an den Erwerber endet.

Diese Artikel aus den Erstattungsrichtlinien sind nun in Bezug auf die IOSS-Regelung ausgenommen, um die Anwendung der genannten Richtlinie auf Kosten zu ermöglichen, die für die Zwecke der Lieferung von Gegenständen im Rahmen der IOSS-Regelung entstehen (auch wenn die Lieferungen im Mitgliedstaat der Erstattung erfolgen). Dies wird eine allgemeine Anwendung der Erstattungsrichtlinien ermöglichen.

Es sei jedoch darauf hingewiesen, dass darüber hinaus festgelegt ist, dass für Erstattungen nach der Dreizehnten Richtlinie (ähnlich der EU-Regelung) keine Bedingung der Gegenseitigkeit (wie in Artikel 2 Absatz 2 der Dreizehnten Richtlinie vorgesehen)

vorgeschrieben werden kann. Außerdem können die Mitgliedstaaten in Bezug auf diese Erstattungen nicht den Ausschluss bestimmter Ausgaben vorsehen oder die Erstattung von zusätzlichen Bedingungen abhängig machen (wie dies normalerweise in Artikel 4 Absatz 2 der Dreizehnten Richtlinie vorgesehen ist).