

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Bundesministerium der Finanzen
11016 Berlin

E-Mail



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Hm/We
Tel.: +49 30 240087-61
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

26. Februar 2021

Stellungnahme zum Entwurf eines BMF-Schreibens zu Änderungen und Neuregelungen auf Grund der zweiten Stufe des Mehrwertsteuer-Digitalpakets

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Einräumung der Möglichkeit zur Stellungnahme und die frühzeitige Konsultation zu dem geplanten erläuternden BMF-Schreiben. Eine derartige Verfahrensweise beim im Anschreiben vom 2. Februar 2021 separat angekündigten BMF-Schreiben zu den Änderungen der §§ 18e, 22f und 25e UStG begrüßen wir.

Mit der Umsetzung der zweiten Stufe des Mehrwertsteuer-Digitalpakets treten für die Unternehmer und ihre Steuerberater ab dem 1. April 2021 bzw. 1. Juli 2021 weitreichende und komplexe umsatzsteuerliche Neuregelungen im grenzüberschreitenden Kontext für den elektronischen Handel ein, deren Reichweite für die Steuerberatungspraxis und die zukünftige Handhabung durch die Finanzverwaltung derzeit nur erahnt werden kann. Dem Vernehmen nach werden die Neuregelungen von der Unternehmenschaft und dem Berufsstand der Steuerberater allerdings überwiegend positiv aufgenommen. Es bleibt festzuhalten, dass es beim Verfassen des geplanten BMF-Schreibens ganz überwiegend gelungen ist, die Explanatory Notes der Europäischen Kommission aus dem September 2020 umzusetzen.

Gerade im Hinblick auf unsere Forderung, Bürokratie langfristig abzubauen, begrüßen wir besonders die den Mini-One-Stop-Shop (MOSS) ergänzenden Neuregelungen zu den One-Stop-Shop (OSS)-Verfahren, die es dem Unternehmer (und damit auch seinem Steuerberater) zukünftig ermöglichen können, sämtliche umsatzsteuerliche Pflichten bei einer zentralen Stelle zu erfüllen.

Im Einzelnen möchten wir gerne noch auf einige Problembereiche eingehen, die gerade im Hinblick auf die Explanatory Notes durch die beabsichtigte Änderung des UStAE unseres Erachtens noch nicht ausschöpfend berücksichtigt worden sind:

I. Anmerkungen zum UStAE

1. Abschnitt 3.18. Abs. 2 S. 1 UStAE-E

Zur Einbeziehung von Betreibern elektronischer Schnittstellen in fiktive Lieferketten wird in Abs. 2 Satz 1 beschrieben, dass dem Begriff der elektronischen Schnittstelle i. S. d. § 3 Abs. 3a Satz 1 und 2 UStG ein sehr weites Verständnis zu Grunde zu legen ist, sodass in den Anwendungsbereich der Vorschriften nicht nur elektronische Marktplätze, Plattformen oder Portale fallen, sondern auch alle anderen vergleichbaren elektronischen Handelsplätze.

Es erreichte uns bereits jetzt aus der Praxis der Hinweis, dass bestimmte Plattformbetreiber Probleme haben, ihren Betrieb unter diese Voraussetzungen zu subsumieren.

Gerade hierzu sehen die Explanatory Notes eine ausführliche Definition und Erläuterung vor. Wir regen daher an, den Abschnitt 3.18 Abs. 2 Satz 1 UStAE-E mit weiteren anschaulichen Beispielen zu unterfüttern.

2. Abschnitt 3.18. Abs. 3 Satz 1, 2 UStAE-E

Absatz 3 Satz 1 verweist für die Erläuterung der Begrifflichkeit der „Unterstützung“ i. S. d. § 3 Abs. 3a Satz 1 und 2 UStG auf Artikel 5b MwStVO und gibt im Folgenden den Wortlaut der Vorschrift wieder. Nach Satz 2 unterstützt demnach ein Unternehmer eine Lieferung i. S. d. § 3 Abs. 3a Satz 1 UStG oder einen Fernverkauf i. S. d. § 3 Abs. 3a Satz 2 UStG durch Bereitstellung seiner elektronischen Schnittstelle, wenn er es einem Erwerber und einem Lieferer, der über diese elektronische Schnittstelle Gegenstände zum Verkauf anbietet, ermöglicht, in Kontakt zu treten, woraus eine Lieferung von Gegenständen über diese elektronische Schnittstelle an den Erwerber resultiert. In Satz 3 folgt sodann ein Negativkatalog, bei dessen kumulativem Vorliegen ein Unterstützen nicht gegeben ist.

Über den Verweis auf Artikel 5b MwStVO und seine Voraussetzungen bzw. die Wiedergabe des Gesetzeswortlauts hinaus könnte es für den Unternehmer hilfreich sein, hier noch weitere Beispiele einzufügen, wann ein „Unterstützen“ gegeben ist.

Auch an dieser Stelle sehen die Explanatory Notes auf den Seiten 18 bis 23 unter „2.1.6 Wann unterstützt der Steuerpflichtige die Lieferung und wann nicht“ und „2.1.7 Tätigkeiten, die nicht zur Anwendung der Bestimmung des fiktiven Lieferers führen“ deutlich ausführlichere Erläuterungen und Beispiele zu den einzelnen Merkmalen vor, die man hier noch implementieren mag.

Wünschenswert wären an dieser Stelle Erläuterungen zu den Regelungen der Artikel 5c MwStVO zur Haftungsbegrenzung des Lieferers und Artikel 5d MwStVO zur Vermutung des Status von Verkäufer und Käufer.

3. Abschnitt 3c.1. Abs. 3 1. Beispiel Satz 3 UStAE-E

Im 3. Satz des Beispiels zum Absatz 3 heißt es, dass die Zollanmeldung aus zollrechtlichen Gründen in Frankreich erfolgen muss, sofern in Deutschland nicht das besondere Besteuerungsverfahren nach § 18k UStG in Anspruch genommen wird.

Da das Beispiel keinen Hinweis darauf gibt, für Rechnung welcher Person die Zollabfertigung durchgeführt werden soll, ist der Hinweis auf eine zwingend in Frankreich durchzuführende Zollabfertigung nicht ganz nachvollziehbar. Lediglich bei Anwendung der Sonderregelungen bei der Einfuhr von Sendungen mit einem Sachwert von höchstens 150,00 € i. S. d. Artikels 369y MwStSystRL müssen die Abfertigung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr im Namen und für Rechnung des Käufers als auch das Ende der Beförderung oder Versendung des Gegenstandes in einem Mitgliedstaat liegen. Die Nutzung dieser mehrwertsteuerrechtlichen Sonderregelung wird ausweislich des Sachverhaltes aber nicht zwingend angestrebt, so dass auch durchaus die Möglichkeit bestanden hätte, die Waren ohne Nutzung einer besonderen mehrwertsteuerlichen Regelung zu importieren. Unseres Erachtens geht der Hinweis auf die zollrechtlichen Gründe, die zu einer Abfertigung in Frankreich zwingen, daher fehl.

4. Abschnitt 3c. 1. Abs. 3 Beispiel 1 Satz 5 UStAE-E

Beispiel 1 Satz 5 sieht vor, dass der Händler H die von ihm geschuldete Einfuhrumsatzsteuer nach den allgemeinen Voraussetzungen als Vorsteuer im Vorsteuer-Vergütungsverfahren (§ 18 Abs. 9 UStG und §§ 59, 60 und 61a UStDV) beim BZSt geltend machen soll. Ferner soll Händler H ausweislich Satz 7 desselben Beispiels die aus der der Einfuhr zugrundeliegenden Lieferung resultierende Umsatzsteuer in Deutschland im allgemeinen Besteuerungsverfahren (§ 18 Abs. 1 bis 4 UStG) erklären.

Dies ist widersprüchlich, da sich das Vergütungsverfahren und das Regelbesteuerungsverfahren für denselben Besteuerungszeitraum ausschließen. Wir regen die Überarbeitung dieses Beispiels an.

5. Abschnitt 3c. Abs. 3 Beispiel 5 Satz 6 UStAE-E

Auch in Satz 6 von Beispiel 5 wird dem Händler H ein Vorsteuerabzugsrecht zugesprochen, welches so nicht besteht (siehe Beispiel 1). Händler H liefert gem. § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 1 UStG nicht-warenbewegt am Beginn der Beförderung oder Versendung und damit in Südkorea. Zu diesem Zeitpunkt geht die Verfügungsmacht an den Gegenständen bereits auf die elektronische Schnittstelle über, vgl. Abschn. 3.12 Abs. 7 und Abschn. 15.8 Abs. 4 Satz 3 und 4 UStAE. Mithin mag Händler H zwar Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer sein, wenn die Gegenstände für seine Rechnung zum freien Verkehr abgefertigt werden; den Vorsteuerabzug der EUSt ausüben kann er hingegen nicht. Wir regen daher die Überarbeitung dieses Beispiels an.

6. Abschnitt 4.4c.1.

Die gemäß § 3 Abs. 3a Satz 1 UStG fingierte Lieferung des nicht im Gemeinschaftsgebiets ansässigen Unternehmers an die elektronische Schnittstelle wird nach § 4 Nr. 4c UStG von der Umsatzsteuer befreit. Ausweislich der Gesetzesbegründung zum Jahressteuergesetz 2020 wird mit der Einfügung des § 4 Nummer 4c UStG bezweckt, die (fiktive) Lieferung an die elektronische Schnittstelle von der Umsatzsteuer zu befreien. Dies führt aber grundsätzlich zu einer Registrierungsverpflichtung des nicht in der Gemeinschaft ansässigen Händlers in Deutschland. Inhalt der Deklaration wären lediglich steuerfreie Lieferungen an die elektronische Schnittstelle. Mit dem Einführungsschreiben vom 28. Januar 2004 zur Regelung des § 4 Nr. 4b UStG wird in Beispiel 33 auf die Registrierung des nicht in der Gemeinschaft ansässigen Steuerpflichtigen, der lediglich die steuerfreie Lieferung des § 4 Nr. 4b UStG zu deklarieren hätte, ausdrücklich verzichtet. Wir regen an, eine solche Vereinfachung auch für diesen Fall vorzusehen.

7. Abschnitt 18j.1. UStAE-E

Problematisch erscheint im Zusammenhang mit den Neuerungen der OSS-Regelungen ferner die Behandlung der deutschen Organschaft, die in Europa einzigartig ist und an die die Neuerungen nicht durchweg angepasst zu sein scheinen.

So ist in Abschnitt 18j.1. Abs. 1 Satz 3 UStAE-E geregelt, dass das Wahlrecht nach Satz 1 (an dem besonderen Besteuerungsverfahren nach § 18j UStG/OSS-EU-Regelung teilzunehmen) nur durch den Organträger ausgeübt werden kann. Im Satz 4 wird wiederum ausgeführt, dass die Teilnahme an dem Besteuerungsverfahren nur einheitlich für alle EU-Mitgliedstaaten und alle Umsätze nach Satz 1 möglich ist, wobei der 2. Halbsatz die Anwendungsmöglichkeit für sonstige Leistungen wieder einschränkt, sofern die Organschaft einen Sitz oder eine Betriebsstätte in einem anderen EU-Mitgliedstaat unterhält. Dies kann im Ergebnis dazu führen, dass steuerbare sonstige Leistungen nicht dem vereinfachten Besteuerungsverfahren (z. B. in den Niederlanden) unterliegen, sofern der Organträger ebenfalls eine Betriebsstätte in den Niederlanden betreibt. Dies hätte zur Folge, dass die einzelnen Organgesellschaften sich in den Niederlanden zu registrieren hätten, was dem Ziel, das Besteuerungsverfahren zu vereinfachen, schlichtweg zugegen laufen würde.

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt daher eine Anpassung der Erweiterungen des OSS, die auf die deutsche Organschaft zugeschnitten ist.

II. Sonstige Anmerkungen

§ 1a EUStBV und die darin enthaltene 22,00 €-Freigrenze wird begrüßenswerter Weise zum 1. Juli 2021 abgeschafft. Hierdurch kann Wettbewerbsnachteilen von EU-Unternehmern, die bereits ab dem ersten Euro Einfuhrumsatzsteuer zahlen, effektiv begegnet werden.

Problematisch erscheinen in diesem Zusammenhang aber Fälle, in denen Warensendungen mit einem Warenwert von bis zu 22,00 € nach dem Inkrafttreten des Wegfalls der Norm zum 1. Juli 2021 Deutschland erreichen.

In diesen Fällen konnte das IOSS vor dem 1.07.2021 noch nicht genutzt werden, sodass im Nachgang dann eine Einfuhranmeldung durch den jeweiligen Post- und Expressdienstleister erfolgen. Beim letzten Austausch mit der General-Zolldirektion wurde jedoch bereits angekündigt, dass z. B. das sog. Impost-Verfahren von DHL zum 1. Juli 2021 noch nicht bereitstehen wird.

Ohnehin wäre mit einer Ablehnung vieler Sendungen durch den Abnehmer (auch) wegen etwaiger Kleinstbeträge an EUSt zu rechnen. Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt daher die Einführung einer entsprechenden Übergangsregelung.

Für Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum
Geschäftsführerin

i. A. Pascal Heinzelmann
Referent