

Hochschule Merseburg (FH)  
University of Applied Sciences

Fachbereich Wirtschaftswissenschaften  
Fachgebiet Steuer- und Rechnungswesen

Masterarbeit  
zur Erlangung des Grades Master of Arts (M. A.)

**Grenzüberschreitender Onlinehandel**  
**Umsatzsteuerrelevante Fragestellungen für Teilnehmer an**  
**Amazons Pan EU Programm**

vorgelegt bei  
Erstgutachter: Prof. Dr. Petra Sandner  
Zweitgutachter: Carsten Eschner

eingereicht von:  
Sarah Marie Szarka  
Wöhlerstr. 12  
06231 Bad Dürrenberg  
E-Mail: S.M.Szarka@t-online.de  
Matrikel: 22826  
Abgabetermin: 04.09.2017

# Inhaltsverzeichnis

<b>Inhaltsverzeichnis .....</b>	<b>I</b>
<b>Darstellungsverzeichnis.....</b>	<b>III</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis .....</b>	<b>IV</b>
<b>1 Einleitende Falldarstellung .....</b>	<b>1</b>
<b>2 Grundlegende Systematik zu umsatzsteuerlichen Fragestellungen im Onlinehandel .....</b>	<b>3</b>
<b>2.1 Onlinehandel im Geltungsbereich des deutschen Umsatzsteuergesetzes.....</b>	<b>3</b>
<b>2.2 Systematische Einordnung von Händlern und Erwerbern im deutschen Umsatzsteuerrecht .....</b>	<b>4</b>
<b>2.3 Versandhandel an Endverbraucher in der EU .....</b>	<b>6</b>
<b>2.4 Versandhandel an Geschäftskunden in der EU .....</b>	<b>8</b>
<b>2.5 Versandhandel in das Drittland .....</b>	<b>13</b>
<b>3 Onlinehandel mit Amazon .....</b>	<b>15</b>
<b>3.1 Fulfillment by Amazon durch CEE und Pan EU.....</b>	<b>15</b>
<b>3.2 Steuerliche Registrierung in anderen EU-Staaten.....</b>	<b>21</b>
<b>3.3 Länderspezifische Besonderheiten ausgewählter EU-Staaten.....</b>	<b>23</b>
3.3.1 Polen und Tschechien.....	23
3.3.2 Großbritannien.....	26
3.3.3 Spanien, Italien und Frankreich.....	27
3.3.4 Österreich .....	29
<b>3.4 Problemaufzeigung der Rechnungsstellung .....</b>	<b>30</b>
<b>4 Inngemeinschaftliche Verbringungen .....</b>	<b>35</b>
<b>4.1 Umsatzsteuerliche Würdigung der Lagernutzung von Amazon .....</b>	<b>35</b>
<b>4.2 Dokumentationsproblematik innergemeinschaftlicher Verbringungen.....</b>	<b>37</b>
<b>5 Fallstricke bei länderspezifischen Umsatzsteuervoranmeldungen .....</b>	<b>40</b>
<b>5.1 Buchhalterische Probleme und Lösungsansätze der grenzüberschreitenden Warenversendungen.....</b>	<b>40</b>
<b>5.2 Umsatzsteuervoranmeldung zwischen steuerlicher Registrierung und Lieferschwelvenverzicht.....</b>	<b>43</b>
<b>5.3 Umsatzsteuerliche Fallstricke der Lagergebühren durch Amazon .....</b>	<b>45</b>
<b>6 Checkliste für steuerliche Berater und angehende Onlinehändler .....</b>	<b>46</b>

<b>7 Kritische Würdigung und Entwicklungsmöglichkeiten als Onlinehändler .....</b>	<b>48</b>
7.1 Amazon als Logistiker im Multichannel-FBA .....	48
7.2 Initiativen zu geplanten Änderungen im MwSt-Recht.....	51
<b>8 Schlussbetrachtung.....</b>	<b>53</b>
<b>Anhangsverzeichnis .....</b>	<b>VII</b>
<b>Anhang.....</b>	<b>VIII</b>
Anhang 1: Unterlagen zur steuerlichen Registrierung in ausgewählten europäischen Staaten.....	VIII
Anhang 2: Pflichtbestandteilen von Rechnungen ausgewählter europäischer Staaten im Vergleich.....	X
Anhang 3: Checklisten zur Mandantenberatung bei Teilnahme am Amazon Pan EU Programm.....	XI
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>XVII</b>
<b>Eidesstattliche Erklärung.....</b>	<b>XXII</b>

## **Darstellungsverzeichnis**

Darst. 1: Lagerbestand und Umsatzanstieg in Polen bis Juli 2017 .....	25
Darst. 2: Lagerbestand und Umsatzanstieg in Tschechien bis Juli 2017.....	25
Darst. 3: Lagerbestand und Umsatzanstieg in Großbritannien bis Juli 2017.....	27
Darst. 4: Lagerbestand und Umsatzanstieg in Italien bis Juli 2017.....	28
Darst. 5: Lagerbestand und Umsatzanstieg in Spanien bis Juli 2017 .....	28
Darst. 6: Lagerbestand und Umsatzanstieg in Frankreich bis Juli 2017.....	29
Darst. 7: Auswertungsansichten im Amazon-Händler-Account.....	42
Darst. 8: Verfügbare Abrechnungszeiträume im Amazon-Händler-Account .....	42
Darst. 9: Datenexportmöglichkeiten je Auswertungszeitraum bei Amazon.....	43
Darst. 10: Auszug aus der Checkliste „Grundüberlegungen“ mit Verweisen .....	46

## Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AEAO	Anwendungserlass der Abgabenordnung
Art.	Artikel
AO	Abgabenordnung
B2B	Business to Business (Warenverkehr zwischen Unternehmern)
B2C	Business to Consumer (Warenverkehr zwischen Unternehmer und privatem Endverbraucher)
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting (Gewinnkürzung und Gewinnverlagerung)
BEVH	Bundesverband E-Commerce und Versandhandel
BFH	Bundesfinanzhof
BGH	Bundesgerichtshof
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BStb.	Buchstabe
BStBl.	Bundessteuerblatt
BZSt	Bundeszentralamt für Steuern
CEE	Central Eastern Europe (Zentralosteuropa)
CKZ	Koruna česká (Tschechische Krone)
Darst.	Darstellung

E-Commerce	Electronic Commerce (Onlinehandel)
EuGH	Europäischer Gerichtshof
FBA	Fulfillment by Amazon
FMB	Fulfillment by Merchant
GBP	Great Britain Pounds Britische Pfund
GG	Grundgesetz
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
i.V.m.	in Verbindung mit
IntraStat	Inneregemeinschaftliche Handelsstatistik
MFN	Merchant Fulfillment Network
MwStDVO	Mehrwertsteuerdurchführungsverordnung
MwStSystRL	Mehrwertsteuersystemrichtlinie
OECD-MA	Organisation for Economic Co-Operation and Development (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung) – Musterabkommen
öUStG	Österreichisches Umsatzsteuergesetz
PLN	Złoty Polski (Polnische Zloty)
S.	Satz; Seite
SDD	Same Day Delivery (Lieferung am gleichen Tag)
TARIC	Integrated Tariff of the European Community (Elektronische Zolltarifnummer)

Tz.	Teilziffer
UStAE	Umsatzsteueranwendungserlass
UStDV	Umsatzsteuerdurchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz

# 1 Einleitende Falldarstellung

Die zunehmende Digitalisierung der Wirtschaft macht auch vor dem Steuerrecht nicht halt.<sup>1</sup> Im Internet auf [www.youtube.de](http://www.youtube.de) zeigen Nutzer wie Wholesale Ted<sup>2</sup>, Freedom Fast Lane<sup>3</sup> oder Project Life Mastery<sup>4</sup> jedem Besucher der Seite, wie mit E-Commerce eine Million Dollar verdient werden kann. Dabei beschreibt E-Commerce den Handel mit Produkten im Internet<sup>5</sup>, welches im Folgenden als Onlinehandel bezeichnet wird. Die Steuerberater in Deutschland und in Europa müssen sich zunehmend mit dem rasant wachsenden Onlinehandel gerade im Bereich Versandhandel an Endverbraucher<sup>6</sup> befassen. Durch umfangreiche Dokumentation und Planung der Leistungsbeziehungen muss steuerlichen Fallstricken begegnet werden.<sup>7</sup> Die vorliegende Arbeit begleitet eine Unternehmensgeschichte im Einstieg und in der Etablierung im Bereich E-Commerce. Das Start-Up-Unternehmen in der Rechtsform einer GmbH handelt hauptsächlich mit Tierfutter und Haustierbedarf. Für Zwecke der Anonymisierung wird sie im Rahmen dieser Arbeit als Tiefu GmbH bezeichnet. Gegründet Ende 2016, liegt der erwartete Jahresumsatz für 2017 bei 2.200.000,00 €. Die Kunden sind überwiegend Privatpersonen aus ganz Europa, die für den heimischen Bedarf bei Amazon einkaufen. Im heimischen Arbeitszimmer des Gesellschafters und gleichzeitigem Geschäftsführers begann die Teilnahme am Amazon FBA (Fulfillment by Amazon) Programm als sogenannter Marketplace Händler mit Nutzung der Einlagerungsoption Central Eastern Europe (CEE)<sup>8</sup> und Pan EU<sup>9</sup>. Die ersten Verkäufe zeigten schnell, dass aus steuerberatender Sicht nicht nur die Datenflut durch Kleinbetragsrechnungen und unheimlich vielen Warenbewegungen zu bewältigen, sondern vor allem Umsatzsteuerproblematiken rechtzeitig zu erkennen und zu umgehen waren. So erkannten Steuerberater und Geschäftsführer gleichermaßen, dass dieses Geschäftsmodell viele steuerliche Fallstricke bereithält. Dazu kommt, dass jeder Steuerpflichtige selbst in der Pflicht ist, sich über die Rahmenbedingungen seines Wirkungskreises innerhalb Europas zu informieren und Rechtsrat einzuholen.<sup>10</sup>

---

<sup>1</sup> Vgl. Chibanguza/Schneider 2017, S. 2059.

<sup>2</sup> Vgl. <https://www.youtube.com/watch?v=7AhrpqKgS2o>.

<sup>3</sup> Vgl. <https://www.youtube.com/watch?v=-Y35mxePPCc>.

<sup>4</sup> Vgl. <https://www.youtube.com/watch?v=FmgqT29bzs0>.

<sup>5</sup> Vgl. Heinemann 2017, S. 6.

<sup>6</sup> Vgl. <https://www.bevh.org/markt-statistik/zahlen-fakten/>.

<sup>7</sup> Vgl. Chibanguza/Schneider 2017, S. 2059.

<sup>8</sup> Lagernutzung in Polen und Tschechien; vgl. Kapitel 3.1.

<sup>9</sup> Zusätzliche Lagernutzung in Deutschland, Großbritannien, Frankreich, Spanien und Italien; vgl. Kapitel 3.1.

<sup>10</sup> Vgl. BFH/NV 2011, S. 2221, Nr. 12.



Die vorliegende Arbeit geht zunächst im zweiten Kapitel auf die umsatzsteuerrechtlichen Grundlagen zu den Versandhandelsumsätzen ein und bietet im dritten Kapitel einen Einblick in die unternehmerische Sphäre eines Amazon-Händlers. Abhängig von den Endkunden erfolgt auf Grund der Liefermengen früher oder später eine notwendige steuerliche Registrierung auch in anderen EU-Staaten. Die hierbei auftretenden Problematiken sollen dabei nicht verschwiegen werden. Die bereits angesprochenen massiven Warenbewegungen zwischen den Lagern machen eine intensivere Beschäftigung mit innergemeinschaftlichen Verbringungen unumgänglich. Dem wird im vierten Kapitel genüge getan. Wenn die ersten Startschwierigkeiten einmal überwunden sind, sollte im Tagesgeschäft ein möglichst reibungsloser Ablauf erfolgen. Aus umsatzsteuerlicher Sicht bedeutet dies eine lückenlose Rechnungsschreibung und komprimierte Daten für fristgerechte Umsatzsteuervoranmeldungen. Die unterschiedlichen Steuersätze und Währungen der EU-Staaten bieten viele Fehlerquellen, die im fünften Kapitel beleuchtet werden. Ein im sechsten Kapitel folgender Leitfaden als Checkliste greift dabei angesprochene Fallstricke auf. Die bereits hier anklingenden Risikofaktoren werden im siebten Kapitel einer kritischen Würdigung unterzogen. Auch wenn für die Unternehmensführung eines Onlinehandels nur ein Schreibtisch mit PC im eigenen Wohnzimmer nötig ist, so sind doch viele Schritte und Klicks im System zu bedenken und zu beachten.<sup>11</sup> Ziel ist es, einen praktischen Leitfaden zu entwickeln, um Risiken rechtzeitig auszuschließen. Daher wird in dieser Arbeit für Unternehmer und Berater gleichermaßen die steuerrechtlichen Grundlagen dieses Geschäftsmodells dargelegt und in der Schlussbetrachtung abschließend zusammengefasst.

---

<sup>11</sup>Vgl. Bloggermeinungen zum Onlinehandel auf <http://shopbetreiber-blog.de/2016/06/21/fba-lager-von-amazon-steuerliche-herausforderung-fuer-online-haendler/>.

## **2 Grundlegende Systematik zu umsatzsteuerlichen Fragestellungen im Onlinehandel**

### **2.1 Onlinehandel im Geltungsbereich des deutschen Umsatzsteuergesetzes**

Für eine grundlegende Einordnung des Geltungsbereiches des Umsatzsteuergesetzes werden zunächst die Tatbestandsmerkmale im § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 UStG überprüft. Diese Tatbestandsmerkmale beinhalten die Unterscheidung, ob Lieferungen, Einfuhren, innergemeinschaftliche Erwerbe oder sonstige Leistungen vorliegen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Sind die Tatbestandsmerkmale gegeben, wird im nächsten Schritt geprüft, ob eine Steuerbefreiung nach § 4 UStG greift. Kann dies verneint werden, liegt eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung vor. Welche Art der Leistung vorliegt, bestimmt sich nach dem § 3 UStG. In der vorliegenden Arbeit werden Lieferungen von Waren gemäß § 3 Abs. 1 UStG gegen Entgelt thematisiert. Ob diese durch einen Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt werden, führt zu ersten genaueren Analysen. Die Einordnung der Onlinehändler als Unternehmer im steuerrechtlichen Sinne erfolgt im nächsten Kapitel. Zuvor wird die Tätigkeit eines Onlinehändler als solches steuerlich eingeordnet. Um eine Steuerpflicht gemäß deutschem Umsatzsteuergesetz feststellen zu können, ist gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG der Lieferort der steuerpflichtigen Lieferung von zentraler Bedeutung, um das letzte verbleibende Tatbestandsmerkmal „Inland“ zu erfüllen. Dabei meint „Inland“ im Sinne des Umsatzsteuergesetzes<sup>12</sup> das Gebiet der Bundesrepublik Deutschland.<sup>13</sup> Der Ort der Lieferung richtet sich dabei gemäß § 3 Abs. 5a UStG vorbehaltlich der §§ 3c, 3e, 3f und 3g nach den Absätzen 6 und 8 des § 3 UStG. Wenn aufgrund dessen zunächst die Spezialvorschriften geprüft werden, bleibt für Beförderungs- und Versandhandelslieferungen lediglich der § 3c UStG anwendbar.<sup>14</sup> Dieser § 3c UStG ist für den Onlinehandel in Deutschland und demnach auch für die vorliegende Arbeit maßgebend.

---

<sup>12</sup> Ausnahmen stellen das Gebiet von Büsingen, die Insel Helgoland, die Freihäfen nach Zollverwaltungsgesetz, die Gewässer und Watten zwischen der Hoheitsgrenze und der jeweiligen Strandlinie sowie die deutschen Schiffe und die deutschen Luftfahrzeuge in Gebieten dar, die zu keinem Zollgebiet gehören.

<sup>13</sup> Vgl. § 1 Abs. 2 S. 1 UStG.

<sup>14</sup> Vgl. Grefe 2016, S. 373.

## 2.2 Systematische Einordnung von Händlern und Erwerbern im deutschen Umsatzsteuerrecht

Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG sind selbständig, mit nachhaltig gewerblichen Tätigkeiten zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt. Unter Nachhaltigkeit wird hierbei eine wiederholte Verkaufsabsicht von Produkten verstanden, wodurch eine ständige Erwerbsquelle erschlossen werden soll.<sup>15</sup> Im Onlinehandel sind die Grenzen zwischen einmaligem und nachhaltigem Verkauf über diverse Plattformen wie Ebay oder Amazon oftmals fließend. Kriterien, ob ein Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne vorliegt, können aus den BFH-Urteilen vom 26.04.2012 bzw. vom 12.08.2015 abgeleitet werden. Treten Online-Händler durch aktive Verkaufsförderungsmaßnahmen wie Werbung oder organisatorischem Aufwand<sup>16</sup> beim Angebot der Waren in Erscheinung, ist davon auszugehen, dass ein steuerbarer Umsatz vorliegt.<sup>17</sup> Da es sich in beiden Urteilen um Verkäufer der Onlineplattform Ebay handelt, können die Urteile für die vorliegende Arbeit als Entscheidungshilfe vorangestellt werden. Sind die Unternehmereigenschaften zu bejahen, kann der Unternehmer über § 19 UStG im Rahmen der Umsatzgrößen von der Umsatzsteuererhebung verschont bleiben. Der Vorsteuerabzug bleibt im Gegenzug gemäß § 19 Abs. 1 S. 4 UStG verwehrt. Zur Anwendung dieser sogenannten Kleinunternehmerregelung, dürfen die Bruttoumsätze im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 € sowie im laufenden Kalenderjahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen. Das im Gesetz definierte „voraussichtlich“ entspricht einer Prognose. Im Urteil vom 13.07.2016 des Finanzgerichtes Köln stritten die Beteiligten darüber, ob bei Verkäufen über Online-Plattformen die Umsatzsteuerpflicht einträte oder die Kleinunternehmerregelung anzuwenden wäre. Da die Vorschrift nicht den Umgang mit Neugründungen von Unternehmen regelt, ist es empfehlenswert, die bereits tatsächlich erzielten Umsätze hochzurechnen.<sup>18</sup> Denn wenn die Hochrechnung die in § 19 Abs. 1 S. 1 UStG genannten Größen bereits überschreitet, ist die Prognose wenig stichhaltig, wobei das „vorangegangene Kalenderjahr“<sup>19</sup> mit dem Jahr der Gründung gleichzusetzen ist.

---

<sup>15</sup> Vgl. Grefe 2016, S. 86.

<sup>16</sup> Vgl. BStBl. II 2015, S. 919.

<sup>17</sup> Vgl. BStBl. II 2012, S. 634.

<sup>18</sup> Vgl. EFG 2017, S. 707; derzeit anhängig beim BFH unter V R 1/17 vom 20.02.2017.

<sup>19</sup> Vgl. § 19 Abs. 1 S. 1 UStG.

Liegt eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 3 Abs. 1 UStG vor, ist der Ort einer Beförderungs- und Versandhandelslieferung nach § 3c UStG zu prüfen.<sup>20</sup> Der Kreis der Abnehmer ist im § 3c Abs. 2 Nr. 1 UStG zunächst negativ abgegrenzt. Demnach ist § 3c Abs. 1 UStG nicht anzuwenden, wenn der Abnehmer selbst Unternehmer ist.<sup>21</sup> Anwendbar hingegen ist der § 3c Abs. 1 UStG auf einen Abnehmerkreis, der sogenannte Halbunternehmer miteinschließt.<sup>22</sup> Halbunternehmer sind Unternehmer mit ausschließlich steuerfreien Umsätzen, die zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs führen, oder Kleinunternehmer, die von der Besteuerung auszunehmen sind, oder Unternehmer, auf die die Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger anwendbar ist, oder eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist.<sup>23</sup> Allerdings ist an diesen Abnehmerkreis eine weitere Bedingung geknüpft. Sobald diese Personen bestimmte Erwerbsschwellen überschreiten, ist für sie der § 3c Abs. 1 UStG ebenfalls nicht mehr anwendbar. Dabei ist für den Erwerber die Erwerbsschwelle des Landes maßgebend, in welchem die bezogene Warenlieferung endet.<sup>24</sup> Die Erwerbsschwellen der jeweiligen Länder lassen sich unter 3c.1 Abs. 2 S. 4 UStAE nachlesen. Dabei ist jedoch immer auf die Aktualität der Gesetzesgrundlage zu achten.

Zusammenfassend lässt sich aus der Theorie ableiten, dass der § 3c UStG grundsätzlich für Lieferungen an Privatpersonen anwendbar ist. Die Sonderregelung der Ortsbestimmung nach § 3c UStG für Lieferungen an sogenannte Halbunternehmer gilt nur, wenn die Erwerbsschwelle nicht überschritten ist oder dieser Personenkreis auf die Anwendung der Erwerbsschwelle nach § 3c Abs. 2 Nr. 2 S. 1 UStG nicht verzichtet hat.<sup>25</sup> Praktisch stellt sich für den Online-Händler die Frage, woher dieser wissen könnte, ob ein Halbunternehmer gerade die Erwerbsschwelle überschreitet, kein Kleinunternehmer mehr ist oder aber als Unternehmer den Gegenstand für den privaten Bereich erwirbt? Da im E-Commerce kaum direkter Kundenkontakt besteht gilt als Lösungsansatz, dass zunächst der § 1a UStG zu prüfen ist. Dazu sei auf Kapitel 2.3 verwiesen. Erweisen sich die Abnehmer nicht als Geschäftskunden, ist von der Anwendung des § 3c UStG auszugehen.

---

<sup>20</sup> Vgl. Grefe 2016, S. 373.

<sup>21</sup> Vgl. § 3c Abs. 2 Nr. 1 i.V.m. § 1a Abs. 1 Nr. 2 UStG.

<sup>22</sup> Vgl. § 3c Abs. 2 Nr. 2 UStG.

<sup>23</sup> Vgl. Grefe 2016, S. 374 i.V.m. § 3c Abs. 2 S. 1 Nr. 2 UStG.

<sup>24</sup> Vgl. § 3c Abs. 2 Nr. 2 S. 2 UStG.

<sup>25</sup> Vgl. Grefe 2016, S. 374.

Für den Anwendungsfall der Tiefu GmbH gelten zu dem in § 3c Abs. 2 Nr. 1 UStG genannten Abnehmerkreis überwiegend Privatpersonen.<sup>26</sup> Ausgehend von Endverbrauchern, die für den privaten Hausverbrauch Waren von Unternehmen auf Onlineplattformen bestellen und dabei die Erwerbsschwellen nicht überschreiten, wird im Folgenden gezielt auf umsatzsteuerliche Konsequenzen dieser Konstellation eingegangen.

### **2.3 Versandhandel an Endverbraucher in der EU**

Gemäß § 3c Abs. 1 UStG gilt die Lieferung eines Gegenstandes durch den Lieferer<sup>27</sup> aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates<sup>28</sup> als dort ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung endet. Dieses sogenannte Bestimmungslandprinzip sorgt dafür, dass Unternehmerstandorte keine Bedeutung für die Umsatzbesteuerung mehr haben, sondern der Ort des Verbrauchs Gegenstand der umsatzsteuerlichen Beurteilung wird.<sup>29</sup>

Die zum 01.01.2007 in Kraft getretene „Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem“ begründet die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL). Diese Richtlinie hat eine Vereinheitlichung des Besteuerungssystems in Europa zum Ziel. Gleichzeitig stellt die Richtlinie eine Vorgabe zur Umsetzung in nationales Umsatzsteuerrecht der einzelnen EU-Mitgliedstaaten dar. Damit soll eine Harmonisierung des Umsatzsteuerrechtes in Europa herbeigeführt werden.<sup>30</sup> Da jedoch bereits bei der Einführung den EU-Mitgliedstaaten erlaubt worden ist, nationale Regelungen für Steuervereinfachung oder zur Sicherung des Steueraufkommens beizubehalten, ist eine vollständige Identität nationaler Umsatzsteuergesetze nicht gegeben. So ist die in Deutschland übliche Währungsumrechnung nach Durchschnittssätzen gemäß § 16 Abs. 6 UStG eine beibehaltene Regelung aus deutschem Umsatzsteuerrecht vor der Harmonisierung, die von der MwStSystRL abweicht.<sup>31</sup> Diese Thematik wird in Kapitel 5 vertiefend betrachtet. Die Versandhandelsregelung für Lieferungen an Endverbraucher basiert auf Art. 33 ff. MwStSystRL. Hiernach wird, korrespondierend mit der herkömmlichen Ortsbestimmung von Lieferungen im Sinne des

---

<sup>26</sup> Vgl. auch 3c.1 Abs. 2 Satz 1 UStAE.

<sup>27</sup> [...] oder durch einen von ihm beauftragten Dritten [...]; vgl. § 3c Abs. 1 S. 1 UStG.

<sup>28</sup> [...] oder aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in die in § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Gebiete [...]; vgl. § 3c Abs. 1 S. 1 UStG.

<sup>29</sup> Vgl. Sopp 2011, S. 440.

<sup>30</sup> Vgl. Art. 1 Abs. 1 MwStSystRL i.V.m. Einführungsworte Abs. 1 zur MwStSystRL vom 28.11.2006.

<sup>31</sup> Vgl. Feldt/Klün/Brutscheidt/Plikat/Gerhards 2014, S. 1.

Art. 32 MwStSystRL, das Ursprungslandprinzip als Ort der Lieferung bestimmt. Erst mit Überschreitung festgelegter Lieferschwelen des jeweiligen Bestimmungslandes ergibt sich der Ort der Lieferung nach dem Bestimmungslandprinzip.<sup>32</sup> Für das deutsche Umsatzsteuerrecht heißt diese Umsetzung, dass der § 3c Abs. 1 UStG so, wie er oben beschrieben wurde, aufgrund administrativer Mehrarbeit erst zur Anwendung kommt, wenn sogenannte Lieferschwelen für den leistenden Unternehmer überschritten werden.<sup>33</sup> Die Lieferschwelle für Warenlieferungen nach Deutschland beträgt nach § 3c Abs. 3 S. 2 Nr. 1 UStG 100.000 €. Der Lieferer kann aber auch, wie § 3c Abs. 4 UStG zeigt, auf die Anwendung der Lieferschwelle verzichten. Dieser Verzicht ist für mindestens zwei Kalenderjahre bindend und führt zu einer sofortigen Anwendung des Bestimmungslandprinzips. Eine Übersicht über die Lieferschwelen der jeweiligen EU-Staaten findet sich unter 3c.1 Abs. 3 S. 2 UStAE. Hierbei ist jedoch auf Aktualität zu achten, denn die die EU-Staaten können die Lieferschwelen anpassen, wenn Wettbewerbsverzerrungen drohen.<sup>34</sup> So hat Frankreich zum 01.01.2016 die Lieferschwelle von 100.000 € auf 35.000 € gesenkt.<sup>35</sup> Für den Lieferschwelenwert werden sämtliche Lieferungen in einen Mitgliedstaat eines Lieferanten zusammenaddiert. Es wird nicht nach Herkunftsländern unterschieden.<sup>36</sup> Die Überschreitung der Lieferschwelle und die damit korrespondierende Bestimmungslandversteuerung gilt bereits für den Umsatz, der zur Überschreitung der Lieferschwelle führt.<sup>37</sup> Dies macht in der Praxis eine tagesaktuelle Überwachung der Lieferschwelen notwendig. Für Umrechnungen von Fremdwährungen empfiehlt sich daher der tagaktuelle Umrechnungskurs der europäischen Zentralbank, wobei die Finanzverwaltung gemäß § 16 Abs. 6 S. 1 UStG nach den eigens monatlich bekannt gegebenen Währungskursen umrechnet.<sup>38</sup>

Ein wichtiger Aspekt des § 3c UStG darf jedoch nicht überlesen werden. So enthält der § 3c Abs. 5 UStG eine Einschränkung in Bezug auf bestimmte Warengruppen. Für die Lieferung von Neufahrzeugen ist der § 3c UStG generell nicht anzuwenden. An dieser Stelle sei nur auf den § 1b UStG verwiesen. Für verbrauchsteuerpflichtige Waren ist der § 3c Abs. 2 Nr. 2 sowie der § 3c Abs. 3 UStG nicht anwendbar. Verbrauchsteuerpflich-

---

<sup>32</sup> Vgl. Gothmann/Speetjens/Pawlik 2016, S. 381.

<sup>33</sup> Vgl. Grefe 2016, S. 374.

<sup>34</sup> Vgl. Art. 34 Abs. 2 MwStSystRL.

<sup>35</sup> Vgl. Gothmann/Speetjens/Pawlik 2016, S. 381.

<sup>36</sup> Vgl. ebd., S. 381.

<sup>37</sup> Vgl. 3c.1 Abs. 3 S. 5f.

<sup>38</sup> Aufrufbar unter [http://www.bundesfinanzministerium.de/Web/DE/Themen/Steuern/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer\\_Umrechnungskurse/umsatzsteuer\\_umrechnungskurse.html](http://www.bundesfinanzministerium.de/Web/DE/Themen/Steuern/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer_Umrechnungskurse/umsatzsteuer_umrechnungskurse.html).

tige Ware im Sinne des deutschen Umsatzsteuergesetzes sind an den Verbrauch bestimmter Wirtschaftsgüter geknüpft, wie z.B. Tabaksteuer oder Energiesteuer.<sup>39</sup> Für diese Güter sind keine Lieferschwellen anwendbar, sodass der Besteuerungsort immer das Bestimmungsland ist. Diese Einschränkung betrifft den dargestellten Praxisfall nicht, wäre jedoch bei Weinhändlern zu beachten.<sup>40</sup> Die Anwendung des § 3c UStG wird ebenfalls durch § 25a Abs. 7 Nr. 3 UStG eingeschränkt. Hiernach dürfen Wiederverkäufer, die die Differenzbesteuerung anwenden, unabhängig von Lieferschwellen weder eine Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen noch den eben benannten § 3c UStG anwenden. Hier wird für Verkäufe nur die Differenz zwischen Bruttoverkaufspreis und Bruttoeinkaufspreis versteuert. Die Voraussetzungen sowie die detaillierte Durchführung der Differenzbesteuerung soll an dieser Stelle jedoch nicht genauer beleuchtet werden, da auf den Praxisfall dieser Arbeit keine Differenzbesteuerung anzuwenden ist.

Fallen die Unternehmer nicht durch eben beschriebene Negativabgrenzungen aus der Anwendung des § 3c UStG heraus und sind die Lieferschwellen überschritten, ist eine steuerliche Registrierung im jeweiligen EU-Staat unumgänglich. Zusätzlich muss die Rechnungsschreibung angepasst werden. Nähere Ausführungen dazu folgen in den Kapiteln 3.2 und 3.3.

## **2.4 Versandhandel an Geschäftskunden in der EU**

Wie in Kapitel 2.1 angedeutet, ist die Bestimmung der Erwerberklasse für die Anwendbarkeit des § 3c UStG unumgänglich. So sind gemäß § 3c Abs. 2 Nr. 1 UStG von der Anwendung der Versandhandelsregelung nach § 3c UStG all jene Personen ausgeschlossen, die zu den in § 1a Abs. 1 Nr. 2 UStG genannten Personen gehören: Unternehmer, die den Gegenstand für ihr Unternehmen erwerben, juristische Personen, die nicht Unternehmer sind oder den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwerben. Da auch diese Erwerberklasse von Onlineplattformen Gebrauch macht und Händler von anderen Händlern Gegenstände für Ihr Unternehmen beziehen, zeigt der Verweis auf den § 1a UStG, dass diese Transaktion als innergemeinschaftlicher Erwerb für den Käufer einzustufen ist. Für den Verkäufer liegt gemäß § 6a UStG die innergemeinschaftliche Lieferung vor, die es zu identifizieren gilt. Mehrere tausend Transaktionen im Mo-

---

<sup>39</sup> Vgl. § 1a Abs. 5 S. 2 UStG und Grefe 2016, S. 33.

<sup>40</sup> Vgl. Eckert 2016, S. 585f.

nat und kein bzw. kaum direkter Kundenkontakt machen es dem Veräußerer schwer, einen Voll-Unternehmer zu erkennen. Noch schwieriger wird es bei der Erkennung eines Schwellenunternehmers, der die Erwerbsschwelle überschritten hat oder darauf verzichtet. Hier muss der Käufer signalisieren, dass er der Erwerbsbesteuerung unterliegt. Anderenfalls wird er als privater Endverbraucher unter Anwendung des § 3c UStG behandelt. Beim gewerblichen Warenverkehr zwischen Unternehmern für Lieferungen innerhalb der Europäischen Union gilt seit jeher mit Entwicklung eines europaweit harmonisierten Umsatzsteuerrechtes das sogenannte Bestimmungslandprinzip, was eine Besteuerung nach dem Recht des Verbrauchslandes beinhaltet.<sup>41</sup> Daher erfolgt eine Steuerbefreiung für die (innergemeinschaftliche) Lieferung eines Händlers aus dem Ursprungsland.<sup>42</sup> Um die Erwerbsbesteuerung durch den Abnehmer in der Praxis überschaubarer zu gestalten, ist diese Steuerbefreiung nur auf Unternehmer anzuwenden. Da keine physischen Steuergrenzen mehr existieren, muss für Kontrollzwecke die Zusammenarbeit der Mitgliedstaaten in der Europäischen Union gestärkt werden.<sup>43</sup> Wesentlicher Inhalt dieses Kontrollverfahrens ist die Zusammenfassende Meldung sowie Vergabe und Verwendung einer jedem Unternehmen zugeordneten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.<sup>44</sup> Die unionsrechtliche Grundlage für die Vergabe einer solchen Identifikationsnummer ist Art. 214 MwStSystRL, welche in Deutschland durch § 27a UStG umgesetzt wurde. In Deutschland wird diese durch das Bundeszentralamt für Steuern an Unternehmer im Sinne des § 2 UStG auf Antrag erteilt. Voraussetzung hierfür ist, dass der Antragsteller auch von der zuständigen Steuerverwaltung seines Unternehmenssitzes umsatzsteuerlich erfasst ist.<sup>45</sup> Für die steuerliche Registrierung im Ausland wird daher auch eine Unternehmerbescheinigung des örtlichen Finanzamtes benötigt, ohne die eine steuerliche Registrierung in einem anderen EU-Mitgliedstaates und die Erteilung einer dortigen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nicht vorgenommen wird. Durch die Verwendung seiner persönlichen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer signalisiert der Käufer, dass er Unternehmer ist und der bezogene Gegenstand für sein Unternehmen erworben wird. Ebenso gibt sich der Lieferant unter Verwendung seiner Umsatzsteuer-Identifikationsnummer auf der Rechnung als Unternehmer zu erkennen.<sup>46</sup>

---

<sup>41</sup> Vgl. Sopp 2011, S. 440.

<sup>42</sup> Vgl. § 4 Nr. 1 Bstb. b i.V.m. § 6a UStG.

<sup>43</sup> Vgl. Eckert 2017, S. 65.

<sup>44</sup> Vgl. Sikorski 2013, S. 34.

<sup>45</sup> Vgl. ebd., S. 42 ff.

<sup>46</sup> Vgl. Grefe 2016, S. 388.



Die sich im Folgenden ergebenden Problematiken der Rechnungsstellung werden im Kapitel 3.3 genauer betrachtet werden. Das Grundprinzip des Binnenmarktes hat zum Ziel, dass Lieferungen in der Unternehmerkette vom Abnehmer zu versteuern sind und im Land des Lieferers steuerfrei bleiben. Ist der Onlinehändler jedoch aufgrund seiner Versandhandelsumsätze nach § 3c UStG in mehreren europäischen Ländern registriert und hat demnach mehrere Umsatzsteuer-Identifikationsnummern, wird das System unübersichtlicher.<sup>47</sup> Daher muss der Onlinehändler bei diesen realen Erwerben genau abwägen, welche Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet wird, setzt doch ein innergemeinschaftlicher Erwerb stets eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung voraus. Sofern der Erwerber keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet, ist daraus zu schließen, dass der Gegenstand nicht von einem Unternehmer für dessen Unternehmen erworben wird.<sup>48</sup> Eine weitere Meldepflicht bei Lieferungen eines Unternehmers an einen ausländischen Unternehmer ergibt sich aus dem Bundesstatistikgesetz. Bei der Meldung zur IntraHandelsstatistik (kurz: IntraStat) handelt es sich daher nicht um eine umsatzsteuerliche Verpflichtung, sondern um eine Erfassung durch das Statistische Bundesamt, um tatsächliche grenzüberschreitende Lieferungen und Warenbewegungen innerhalb der EU mangels Zollverfahren zu erfassen. Wenngleich auch keine umsatzsteuerliche Verpflichtung zur Meldung besteht, sollten die Zahlen mit der zusammenfassenden Meldung abgeglichen werden. Das Statistische Bundesamt hat hier die Möglichkeit, die IntraStat-Daten mit den Voranmeldungsdaten des Finanzamtes abzugleichen. IntraStat-Wareneingangsmeldungen müssen in Deutschland ab einer Überschreitung von 800.000 € Warenwertbezug aus anderen EU-Mitgliedstaaten vorgenommen werden. Für innergemeinschaftliche Warenlieferungen in das EU-Ausland muss ab einer Überschreitung von 500.000 € Warenwert an das Statistische Bundesamt gemeldet werden.<sup>49</sup>

Ob eine angegebene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer gültig ist, kann mittels eines Bestätigungsverfahrens durch das Bundeszentralamt für Steuern auch im Internet geprüft werden.<sup>50</sup> Diese Bestätigung stellt lediglich eine bloße Auskunft dar, löst jedoch die Vertrauensschutzregelung des § 6a Abs. 4 UStG aus.<sup>51</sup> Hiernach ist bei einer bestä-

---

<sup>47</sup> Vgl. Sikorski 2013, S. 34.

<sup>48</sup> Vgl. Grefe 2016, S. 388.

<sup>49</sup> Vgl. Bader 2017, S. 1437f.

<sup>50</sup> Überprüfungsmöglichkeiten sind unter [www.bzst.de](http://www.bzst.de) oder über die Europäische Kommission und deren Datenbank MIAS unter [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs](http://ec.europa.eu/taxation_customs) gegeben.

<sup>51</sup> Vgl. Sikorski 2013, S. 47.

tigten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer von einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung auszugehen, auch wenn die Voraussetzungen nach § 6a Abs. 1 UStG nicht gegeben sind. In einem solchen Fall hat der Abnehmer die entgangene Steuer abzuführen.

Die steuerliche Registrierung in mehreren EU-Staaten und die Verwendung ausländischer Warenlager, wie im dargestellten Praxisfall, führen zu einer unternehmerischen Präsenz des Onlinehändlers in mehreren europäischen Ländern. So gilt nach § 1a Abs. 2 UStG als innergemeinschaftlicher Erwerb auch das Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus einem Warenlager im Gemeinschaftsgebiet in ein anderes Warenlager eines anderen EU-Mitgliedstaates im Gemeinschaftsgebiet. Dabei verwendet der Unternehmer beide ihm zugeteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummern und liefert je nach Perspektive an sich selbst. Diese innergemeinschaftliche Verbringung wird in Kapitel vier näher beleuchtet, muss aber an dieser Stelle genannt werden, da auch diese im Datenaustausch zwischen den EU-Staaten in der Zusammenfassenden Meldung kontrolliert werden.<sup>52</sup> Daher kommt der Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer als Unternehmernachweis in der Praxis erhebliche Bedeutung zu.<sup>53</sup> Im deutschen Umsatzsteuergesetz erfolgt die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung nach § 4 Nr. 1 BStb. b UStG (Ursprungslandprinzip) in Verbindung mit § 6a UStG, während die Ortsbestimmung der innergemeinschaftlichen Lieferungen zur Feststellung, wo besteuert wird, nach § 3d UStG erfolgt. Demnach wird der innergemeinschaftliche Erwerb in dem Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet (Bestimmungslandprinzip). Diese Systematik schließt Lieferungen des Unternehmens an sich selbst durch Warenlagerverschiebungen zwischen unterschiedlichen EU-Ländern ein<sup>54</sup> und mündet in der Zusammenfassenden Meldung. Diese Art der Kontrollmöglichkeit des eigenen Umsatzsteueraufkommens wurde hinsichtlich des Wegfalls der Binnengrenzen und Grenzkontrollen bei Einführung des europäischen Binnenmarktes zum 01.01.1993 geschaffen.<sup>55</sup> Im deutschen Umsatzsteuergesetz ist die Zusammenfassende Meldung im § 18a UStG geregelt. Hierbei werden, aufgegliedert nach Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der Leistungsempfänger, steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen sowie innergemeinschaftliche Drei-

---

<sup>52</sup> Vgl. Eckert 2017, S. 66.

<sup>53</sup> Vgl. Sikorski 2013, S. 36.

<sup>54</sup> Vgl. § 6a Abs. 2 UStG und § 1a Abs. 2 UStG.

<sup>55</sup> Vgl. Eckert 2017, S. 65.

ecksgeschäfte an andere Unternehmer im übrigen Gemeinschaftsgebiet erklärt. So sollten sämtliche Daten der Meldung des ausführenden Unternehmens den Meldungen des einkaufenden Unternehmens in der Umsatzsteuervoranmeldung des jeweiligen Landes entsprechen. Hierbei bleiben Lieferungen an private Abnehmer sowie Erwerbsvorgänge an sich unberücksichtigt, innergemeinschaftliche Dienstleistungen werden hingegen seit dem 01.01.2010 berücksichtigt. In Deutschland erfolgt die Meldung gemäß § 18a Abs. 1 UStG grundsätzlich bis zum 25. Tag nach Ablauf des Meldezeitraums auf elektronischem Wege. Je nach Höhe der Bemessungsgrundlage entspricht der Meldezeitraum einen Monat oder ein Kalendervierteljahr, kann jedoch auf Antrag stets monatlich vorgenommen werden. Unstimmigkeiten werden durch Kontrollmeldungen der Finanzbehörden zwischen den Gemeinschaftsstaaten aufgedeckt.<sup>56</sup>

Diese Arbeit beschäftigt sich vor allem mit Online-Händlern als Mandanten aus Battersicht, wo die Erfüllung umsatzsteuerlicher Abgabepflichten im Vordergrund steht. Dennoch darf nicht vergessen werden, dass alle Unternehmer auch bei Amazon einkaufen und die Vorsteuer daraus geltend machen möchten. Aus dieser Perspektive können sich ebenfalls Fallstricke ergeben. So ist eine Rechnung von einem deutschen Online-Händler an einen deutschen Unternehmer von diesem kritische zu prüfen. Im Warenversand B2B (Business to Business)<sup>57</sup> ist der Ort der Lieferung nach § 3 Abs. 6 S. 1 UStG zu bestimmen. Demnach liegt der Ort der Lieferung dort, wo die Beförderung oder Versendung beginnt. Bei einer Warenversendung eines Amazon-Marketplace-Händlers mit Sitz in Deutschland, jedoch Lagern in Polen, ist eine Versendung aus einem ausländischen Lager sehr wahrscheinlich. Beginnt die B2B-Lieferung somit in Polen, ist die Lieferung steuerbar und steuerpflichtig im Lagerstaat. Trotz ausgewiesener deutscher Umsatzsteuer scheidet ein Abzug der Vorsteuer aus.<sup>58</sup> Dies soll lediglich zeigen, dass ein Perspektivwechsel stets von Nöten ist, um sämtliche Risiken zu erahnen. Schwerpunkt dieser Arbeit bleibt jedoch die Erklärungspflichten zur Umsatzsteuer im In- und Ausland. Während in Europa doch gewissen Kontrollmechanismen und Abgleich zwischen den Finanzverwaltungen der Länder stattfinden<sup>59</sup>, wird es bei Lieferungen an Käufer aus Ländern, die weder zum Inland noch zum Gemeinschaftsgebiet gehören, schwieriger. Darauf wird im folgenden Kapitel genauer hingewiesen.

---

<sup>56</sup> Vgl. Sikorski 2013, S. 580.

<sup>57</sup> Vgl. Heinemann 2017, S. 4.

<sup>58</sup> Vgl. Trinks/Trinks 2016, S. 4.

<sup>59</sup> Vgl. Eckert 2017, S. 65f.

## 2.5 Versandhandel in das Drittland

Während innerhalb der Europäischen Union weder Zölle noch Abgaben untereinander bestehen, wendet die europäische Zollunion im Warenverkehr mit sogenannten Drittländern einen gemeinsamen Zolltarif und eine gemeinsame Handelspolitik an.<sup>60</sup> Das Hoheitsgebiet der Mitgliedstaaten stimmt im Wesentlichen mit dem Gemeinschaftsgebiet der Zollunion überein. Jedoch gibt es Ausschlussgebiete, die wie ein Drittland behandelt werden.<sup>61</sup> Grundlage hierfür können geografische Besonderheiten oder historische Ursachen sein.<sup>62</sup> Deutlich als Drittlandsgebiet auf dem Hoheitsgebiet von Dänemark und Deutschland abzugrenzen sind die Färöer-Inseln und Grönland sowie Helgoland und Büsingen. Auf dem Hoheitsgebiet von Spanien ist auf Lieferungen nach Ceuta und Melilla zu achten. Die kanarischen Inseln sind ebenfalls als Drittlandsgebiet zu behandeln. Im hier genannten Praxisfall gab es Anfragen in Bezug auf Lieferungen nach Jersey und Guernsey. Diese britischen Kanalinseln sind zollrechtlich gesehen Drittland, ebenso wie Gibraltar, jedoch nicht die Insel Man.<sup>63</sup> Dies wird auch in Fachliteratur teilweise falsch dargestellt.<sup>64</sup> Bei der Tiefu GmbH gab es mit der Abgrenzung im Hoheitsgebiet von Italien Schwierigkeiten. Warenversendungen nach Livigno werden aufgrund der historisch geografischen Lage wie Ausfuhrlieferungen in Drittlandsgebiet behandelt. Die Postleitzahl für Livigno lautet 23030. Diese Postleitzahl ist jedoch in Italien auch weiteren 22 Orten zugeteilt.<sup>65</sup> Die Lieferung der Tiefu GmbH ging in das 50 km entfernte Villa di Tirano, welches Gemeinschaftsgebiet ist. Grundsätzlich wird in dieser Arbeit empfohlen, bei der Rechnungsschreibung, aufgrund der zu erwartenden zahlreichen Lieferungen, eine automatisierte Erstellung anzustreben. Es ist ratsam eine technische Lösung zu finden, die die Zielorte als Drittlands- oder Gemeinschaftsgebiet unterscheiden kann. Die Postleitzahl als Entscheidungskriterium, wie im genannten Beispiel, scheidet hierfür aus. Es ist eine genauere Programmierung mit einer Kombination aus Postleitzahl und Ortsname nötig. So gelten die zollrechtlichen Ausfuhrlieferungen nur dann, wenn Waren das Zollgebiet verlassen und in ein Drittlandsgebiet gelangen. Umsatzsteuerlich betrachtet liegt dann eine Ausfuhrlieferung gemäß § 6 UStG vor. Diese erfolgt nach § 4 Nr. 1 BStb. a UStG umsatzsteuerfrei. Der Unternehmer hat die Ausfuhr

---

<sup>60</sup> Vgl. Thoma/Böhm/Kirchhainer 2016, S. 3.

<sup>61</sup> Der Begriff Drittland bestimmt sich nach dem § 1 Abs. 2a S. 3 UStG.

<sup>62</sup> Vgl. Thoma/Böhm/Kirchhainer 2016, S. 4.

<sup>63</sup> Vgl. 1.10 Abs. 1 Satz 2 UStAE.

<sup>64</sup> Vgl. Thoma/Böhm/Kirchhainer 2016, S. 4.

<sup>65</sup> Vgl. <http://de.postcode.info/italien/p/23030>.

jedoch durch Belege nachzuweisen.<sup>66</sup> Dieser Ausfuhrnachweis muss doppelt geführt werden. Dies bedeutet, dass sowohl ein Belegnachweis gemäß § 8 Abs. 1 UStDV als auch ein Buchnachweis gemäß § 13 Abs. 1 UStDV zu erbringen sind.<sup>67</sup> Zu den Angaben des Buchnachweises gibt der § 13 Abs. 2 UStDV genaue Vorgaben. Für Waren der Tiefu GmbH sind dies: Bezeichnung und Menge des Gegenstandes der Lieferung, Namen und Anschrift des Abnehmers, Tag der Lieferung, Angaben über das vereinbarte Entgelt sowie Tag der Ausfuhr. Diese Angaben sind in der Regel auf einer vollständigen Rechnung enthalten. Dabei sollten Belege mit originalem Stempelaufdruck stets im Original aufbewahrt werden, es sei denn, die Wiedergabe der Daten stimmen inhaltlich und bildlich zweifelsfrei mit dem Original überein.<sup>68</sup>

In den letzten Jahren hat der BFH in seiner Rechtsprechung diese eben genannten materiellrechtlichen Voraussetzungen für die Erfüllung der Nachweispflichten gelockert. So kann aufgrund einer objektiven Beweislage festgestellt werden, dass die Waren das Inland verlassen haben und die Steuerbefreiung gewährt wird.<sup>69</sup> Dennoch wird in dieser Arbeit empfohlen, ohne Ausfuhrnachweise gemäß § 6 Abs. 4 UStG zunächst die Umsatzsteuer auf die fraglichen Lieferungen abzuführen und nicht vom Vorliegen einer Steuerfreiheit auszugehen. Werden Ausfuhren mit größeren Logistikern wie DHL oder dpd vorgenommen, kann über eine Registrierung als Händler auf der jeweiligen Internetseite ein sogenanntes Track- and Tracing-Protokoll für Versendungen bezogen werden. Der Belegnachweis nach § 17a Abs. 3 Nr. 1 Bstb. b UStDV mit den Einzelsendungsdaten kann bis zu fünf Jahre lang abgefragt werden. Dieser Nachweis gilt als Belegnachweis für die Steuerbefreiung.<sup>70</sup> Endverbraucher aus der Schweiz können sich dazu auf der Internetseite von Amazon gesondert belezen.<sup>71</sup> Der Kunde wird darauf hingewiesen, dass die Schweizer Post bei Auslieferung der Sendungen anfallende Zölle und Einfuhrumsatzsteuer verlangt, da der Kunde als Importeur gilt. Bestimmte Produktgruppen sind nur über AmazonGlobal-Zustellungen erreichbar. Dieses Programm ist ein Service, der Amazon autorisiert, einen Transportident zu bestimmen, der bei den Zoll- und Steuerbehörden des Bestimmungslandes im Namen des Kunden die Zollab-

---

<sup>66</sup> Vgl. § 6 Abs. 1 UStG i.V.m. §§ 8 bis 11 UStDV.

<sup>67</sup> Vgl. Thoma/Böhm/Kirchhainer 2016, S. 171.

<sup>68</sup> Vgl. ebd., S. 173.

<sup>69</sup> Vgl. BStBl. II 2010, S. 517 und BStBl. II 2009, S. 55.

<sup>70</sup> Vgl. <https://www.dhl.de/express/belegnachweiseu>, und <https://www.dpd.com/de/content/download/12749/.../file/Gelangensbestätigung.pdf>.

<sup>71</sup> Vgl. [https://www.amazon.de/gp/help/customer/display.html/ref=hp\\_201910060\\_to\\_201910940\\_2?nodeId=201910940](https://www.amazon.de/gp/help/customer/display.html/ref=hp_201910060_to_201910940_2?nodeId=201910940).

wicklung übernimmt und Importgebühren vorausbezahlt. So können Privatkunden aus der Schweiz auch auf amazon.de einkaufen. Für Artikel, die von Drittanbietern und Verkaufspartnern über den amazon.de Marketplace verkauft werden, gelten die Richtlinien des jeweiligen Händlers.<sup>72</sup> Diese Händler sollen im Folgenden genauer beleuchtet werden.

### **3 Onlinehandel mit Amazon**

#### **3.1 Fulfillment by Amazon durch CEE und Pan EU**

Mit der weltweit ansteigenden Nutzung des Internets und der schrittweisen Verlagerung sozialer Beziehungen ins „World Wide Web“, steigen auch die Umsätze im Online-Handel.<sup>73</sup> Eine neue Unternehmergegeneration nutzt die Internet-Ausbreitung für eine neue Art des Einzelhandels basierend auf der mobilen Internet-Nutzung ohne jegliche physische Geschäfte. Laut Studien des Verbandes für E-Commerce Deutschland e.V. (BEVH) scheint es sich zu lohnen, diesem Trend zu folgen. Während sich Online-Händler über stetig wachsende Verkäufe freuen, klagen Einzelhändler über sinkende Besucherzahlen in den Geschäften. Dabei spielt der Marktführer Amazon eine entscheidende Rolle.<sup>74</sup> Die Umsetzung neuer Kundenanforderungen werden durch erfolgreiche E-Commerce-Geschäftsmodelle forciert: Maximaler Angebotsumfang, direkte Einkaufsmöglichkeiten mit digitalem Zeitvorteil mittels unterschiedlichsten Medien (sogenanntes Multi-Screening) und gleichzeitiger digitaler Realität mit direkten Vergleichsmöglichkeiten. Situationsgerechte Angebote wie Same Day Delivery (SDD) durch Amazon setzen Standards und ermöglichen eine Lieferung am gleichen Tag. Dies macht einen Besuch im Einzelhandelsgeschäft noch weniger nötig, zeigt Amazon doch, dass automatisierte Abläufe nicht nur schneller, sondern auch besser funktionieren.<sup>75</sup> Dabei haben die Global Player den Siegeszug von virtuellen Marktplätzen für sich entdeckt.<sup>76</sup> Offene Plattformen, wie auch Ebay, nutzen Ihre Kundenfrequenzen, um nach dem Vorbild von Amazon Marketplace an Kooperationspartner, d.h. kleinere Online-Händler, „unterzuvermieten“ und über monatliche Nutzungsgebühren und Kommissionen mitzu-

---

<sup>72</sup> Vgl. <https://www.amazon.de/gp/help/customer/display.html?nodeId=201910950>.

<sup>73</sup> Vgl. <https://www.bevh.org/markt-statistik/zahlen-fakten/>, S. 3.

<sup>74</sup> Vgl. Heinemann 2017, S. 1 und 3.

<sup>75</sup> Vgl. ebd., S. 8ff.

<sup>76</sup> Vgl. <https://www.bevh.org/markt-statistik/zahlen-fakten/>, S. 8.

verdienen.<sup>77</sup> So können auch Ein-Mann-Unternehmen auf große logistische Infrastrukturen eines Großkonzerns zurückgreifen. Jedoch hat dies ebenso zur Folge, dass komplizierte umsatzsteuerliche Konsequenzen und Problematiken eines Konzerns auf den kleinen Einzelunternehmer zukommen, ohne dass dieser auf eine ganze Rechtsabteilung zurückgreifen kann.<sup>78</sup> An dieser Stelle muss der steuerliche Berater ansetzen. Aus umsatzsteuerlicher Sicht ergeben sich verschiedene Herausforderungen, wobei zuallererst die Versandhandelsregelung nach § 3c UStG zu nennen ist.<sup>79</sup>

Beim Vertrieb durch das sogenannte Marketplace-Modell verkauft der Online-Händler die Ware im eigenen Namen und auf eigene Rechnung an die Kunden, wobei Amazon oder Ebay dem Unternehmer lediglich die Vertriebsplattform als Dienstleistung zur Verfügung stellen. Im Falle der Tiefu GmbH kann der Unternehmer wählen, ob er den Versand der Ware selbst übernimmt (Fulfillment by Merchant = FMB oder auch Merchant Fulfillment Network = MFN) oder die Versandabwicklung vollständig durch Amazon übernehmen lässt (Fulfillment by Amazon = FBA).<sup>80</sup> Online-Händler nutzen gemäß praktischer Erfahrungen die Lager von Amazon, da meist im eigenen Wohnzimmer via PC mit dem Onlinehandel begonnen wird und eigene Logistikstrukturen erst entwickelt werden müssen. Das FBA-Programm umfasst darüber hinaus nicht nur den Versand der Ware sowie die Lagerhaltung, sondern ebenso Kundensupport in Landessprache sowie die Bearbeitung von Retouren und die Abwicklung des Zahlungsverkehrs. Die Händler listen ihre Ware auf dem virtuellen Marktplatz durch einen eigenen Verkäufer-Account bei Amazon auf und verkaufen so die Ware an den Kunden. Amazon tritt als Logistiker und Dienstleister gegenüber dem Unternehmer auf und berechnet entsprechende Gebühren.<sup>81</sup> Die Kosten für das FBA-Programm werden mit den Erlösen der Händler verrechnet und 14-tägig auf ein angegebenes Bankkonto ausgezahlt. Um Lagerhaltungsgebühren zu verringern, bietet Amazon dem Händler schnell Möglichkeiten, um Kosten zu sparen. Da die Lagerkosten in Deutschland hoch sind, kann der Händler durch Verteilung der Ware auf Lager in Polen und Tschechien deutlich Kosten sparen (Central Eastern Europe = CEE Programm). Die Höhe der Versandgebühren hängt dabei von Größe und Gewicht des Produktes ab.<sup>82</sup> Um weitere Märkte zu er-

---

<sup>77</sup> Vgl. Heinemann 2017, S. 25.

<sup>78</sup> Vgl. Gothmann/ Speetjens/ Pawlik 2016, S. 380.

<sup>79</sup> Vgl. Gebert 2016, S. 14.

<sup>80</sup> Vgl. Hammerl/ Fietz 2017, S. 1753f.

<sup>81</sup> Vgl. Denker/ Trinks 2017, S. 54.

<sup>82</sup> Vgl. <https://services.amazon.de/programme/versand-durch-amazon/pan-europa/gebuehren.html>.

schließen, wird dem Unternehmer die Möglichkeit eröffnet, am paneuropäischen Versand-Programm durch Amazon (Pan EU FBA) teilzunehmen. Somit erhält der Online-Händler Zugang zu den europäischen Marktplätzen mit Lagernutzung in Frankreich, Spanien, Großbritannien und Italien.<sup>83</sup>

Nach Erfahrungen der Tiefu GmbH wird ein Online-Händler, der sich für den Vertrieb über Amazon interessiert, für die Nutzung des Amazon Pan EU Programmes stark umworben. Speziell ausgebildete Vertriebsmitarbeiter versenden Schreiben und werben selbst aktiv durch Beispielrechnungen mit möglichen Einsparungen.<sup>84</sup> Nach Darstellung durch Amazon können Kostenreduzierungen pro Paket bis zu 1,53 € bei Lager- und Marktplatznutzung in Spanien (Pan-EU-Programm) erzielt werden.<sup>85</sup> Die Folge ist, dass Händler schnell auf die Auslagerung aus Deutschland umstellen, was im Händler-Login-Portal lediglich das Setzen eines Hakens bedeutet. Die steuerlichen Konsequenzen werden aufgrund von Unwissenheit oftmals erst später bewusst. Bei der Tiefu GmbH diente das Amazon-FBA-Programm zunächst als Verkaufstartplattform, wobei ab Juli 2017 mit der parallelen Nutzung der Ebay-Plattform begonnen wurde. Die Erstellung eines eigenen Online-Shops wurde nebenbei stetig angestrebt, konnte aber in der Zeit von Dezember 2016 bis September 2017 nicht realisiert werden. Die Tiefu GmbH ist ein Beispiel, welches zeigt, dass nach und nach, unter weiterer Nutzung der Logistikstruktur von Amazon, eine eigene Logistikstruktur aufgebaut werden kann. Diese Strategie wird als Multi-Channeling bezeichnet.<sup>86</sup> Schwerpunkt dieser Arbeit ist der Umgang mit dem Amazon-Pan-EU-Programm aus Sicht eines steuerlichen Beraters. Die gewonnenen Erkenntnisse können darüber hinaus gut auf Strukturen bei Ebay sowie auf den eigenen Online-Shop übertragen werden.

Die Tiefu GmbH ist überwiegend im B2C („Business to Consumer“)<sup>87</sup> Geschäft tätig. Die Gründung erfolgte im November 2016. Ab Januar 2017 wurden Waren im Rahmen des CEE-Programms in Amazon-Lagern in Polen und Tschechien eingelagert. Im April 2017 erfolgte die weiterführende Teilnahme am Pan-EU-Programm. Während sich der Umsatz im Dezember 2016 um 5.000 € herum bewegte, stiegen die Erlöse ab Januar bis

---

<sup>83</sup> Vgl. Hammerl/ Fietz 2017, S. 1755.

<sup>84</sup> Da die Lagernutzungsgebühren in Deutschland durch Amazon am 11.04.2017 angehoben wurden, werden pro Paket durch Teilnahme am CEE-Programm 50 Cent gespart (dies sind bei 15.000 Paketen pro Monat Einsparungen in Höhe von 7.500 € pro Monat und 90.000 € pro Jahr).

<sup>85</sup> <https://services.amazon.de/programme/versand-durch-amazon/pan-europa.html>.

<sup>86</sup> Vgl. Heinemann 2017, S. 26f.

<sup>87</sup> Vgl. ebd., S. 4.



April 2017 jeweils signifikant bis auf 200.000 € pro Monat an. Der Geschäftsführer und gleichzeitige Minderheitsgesellschafter stellt die Ware mit dem PC im hauseigenen Arbeitszimmer im Händler-Account bei Amazon ein. Die Ware, hauptsächlich aus dem Bereich Tierbedarf (sowohl Futter als auch Zubehör), wird vorwiegend vom Mehrheitsgesellschafter, einem Händler für Tierfutter und -zubehör, bezogen und direkt in eines der Amazon-Lager versendet. Daher konnten für die neu gegründete Tiefu GmbH lange Zahlungsziele beim Lieferanten ausgehandelt werden. Um den Überblick über die Produkte zu behalten, verwendet das Unternehmen ein spezielles Warenwirtschaftssystem namens JTL, über welches, mit Eingang eines Auftrages, auch automatisiert die Rechnung erstellt wird. Dafür hat das Programm eine Schnittstelle zum Amazon-Händler-Account.<sup>88</sup> Sämtliche Einstellungen, wie Steuersatz und Ähnliches, müssen durch den Händler eingegeben werden. Nach Versendung der Waren an ein Amazon-Lager in Deutschland, bestimmt allein Amazon als Logistiker über deren Verbleib. Der Händler kann nur über sein Warenwirtschaftssystem die Ware verfolgen. So sind Warenbewegungen von Deutschland nach Polen, von da aus nach Großbritannien und dann ein Transport von Großbritannien zum Endverbraucher in Deutschland alltäglich. Die meiste Zeit verbringen die Waren also in den Lagern von Amazon, sogenannte Amazon-Fulfillment-Center. Daher stellt sich die Frage, ob diese Lager für die Tiefu GmbH eine Betriebsstätte darstellen. Da das in Deutschland maßgebliche Umsatzsteuergesetz sowie der Umsatzsteueranwendungserlass im Ausland nicht anwendbar sind, bietet sich bei europaweit harmonisierten Steuergesetzen die Mehrwertsteuerdurchführungsverordnung geradezu an. Gemäß Art. 11 Abs. 1 der MwSt-DVO kommt es bei einer Betriebsstätte darauf an, dass eine Möglichkeit gegeben ist, Leistungen zu empfangen bzw. zu erbringen, dass eine technische und personelle Ausstattung vorgefunden wird und dass eine Beständigkeit dieser Merkmale vorausgesetzt ist. Diese Merkmale treffen nicht auf ein Amazon-Fulfillment-Center zu. Multinationalen Internet-Konzernen wie Amazon oder Google wird oft vorgeworfen, genau diesen Betriebsstättenbegriff auszunutzen, um weltweit Milliarden Steuern zu sparen.<sup>89</sup> Für internationale Tätigkeiten ergibt sich das Betriebsstätten-Prinzip aus Art. 7 OECD-MA, wobei die Merkmale zum Vorliegen einer Betriebsstätte in Art. 5 OECD-MA geregelt sind.<sup>90</sup> Insbesondere in Hochsteuerländern wollen Unternehmen wie Amazon gerade diese Erfüllung einer Betriebsstätte ver-

---

<sup>88</sup> Vgl. <https://www.jtl-software.de/JTL-Wawi-Ebay-Amazon-Zugang>.

<sup>89</sup> Vgl. Hagel/Köster/Jungen 2017, S. 354.

<sup>90</sup> Vgl. Köster/Jungen 2017, S. 335.

meiden. Nach Abschluss des sogenannten BEPS-Projektes durch die OECD wird aus diesem Grund eine Erweiterung des Betriebsstättenbegriffes angestrebt.<sup>91</sup> Werden diese Bestrebungen umgesetzt, müssen Auslandsaktivitäten aus den Bereichen Lagerung, Einkauf und Ausstellung, die bislang noch keine Betriebsstätte darstellten, erneut geprüft werden.<sup>92</sup> Jedoch muss festgehalten werden, dass nach aktueller Rechtslage für die Amazon-Marketplace-Händler bei Teilnahme am CEE bzw. Pan-EU-Programm durch die Nutzung der Lager keine Betriebsstätten im Ausland vorliegen. Im deutschen Steuergesetz nach § 12 S. 1 Nr. 5 AO gilt das Warenlager als Betriebsstätte. Allerdings besagt der Anwendungserlass AEAO zu § 12 Nr. 4, dass § 12 AO nicht anzuwenden ist, wenn andere Rechtsvorschriften abweichende Regelungen zum Begriff „Betriebsstätte“ enthalten. Damit gilt wieder die Vorschrift des Art. 11 Abs. 1 MwSt-DVO. Hierbei sei darauf hingewiesen, dass im sogenannten Europaartikel Art. 23 GG die prinzipielle Vereinbarkeit des EU-Rechts mit dem Grundgesetz darlegt. Das europäische Recht genießt prinzipiell einen Anwendungsvorrang gegenüber nationalen Gesetzen.

Auch wenn die Warenlager keine Betriebsstätten darstellen, muss zunächst, bevor die Warenverkäufe an sich betrachtet werden, die steuerliche Einordnung der Versendungen an die Lagerhäuser geklärt werden. Als steuerrechtliche Besonderheit wird dies im Kapitel vier der vorliegenden Arbeit genauer untersucht. Durch den Verkauf der Waren an private Endkunden führt der Unternehmer im Sinne des deutschen Umsatzsteuergesetzes Lieferungen gemäß § 3 Abs. 1 UStG aus. Die Lieferungen der Tiefu GmbH sind gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar und steuerpflichtig. Dass die Tiefu GmbH teilweise auch innergemeinschaftliche Erwerbe gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG im Rahmen des Warenbezugs durchführt, sei hier nur am Rande erwähnt. Die Ortsbestimmungen der steuerbaren und steuerpflichtigen Lieferungen der GmbH an private Endverbraucher innerhalb der Europäischen Union richten sich nach dem Wohnort des (privaten) Kunden. Steuerbare und steuerfreie Lieferungen der Tiefu GmbH an Unternehmer im Gemeinschaftsgebiet mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer gemäß § 6a UStG sowie Ausfuhrlieferungen nach § 6 UStG wurden bereits im vorherigen Grundlagenteil erläutert und sind nicht Schwerpunkt dieser Arbeit.

An dieser Stelle muss noch einmal betont werden, dass der Unternehmer, als Teilnehmer am Amazon-FBA-Programm, seine Waren im eigenen Namen und auf eigene

---

<sup>91</sup> Vgl. Hagel/Köster/Jungen 2017, S. 354.

<sup>92</sup> Vgl. ebd., S. 360.

Rechnung an die Kunden liefert. Amazon fungiert hier lediglich als Dienstleister (Marketplace-Modell).<sup>93</sup> Dabei ist es jedoch wichtig zu unterscheiden, von wo aus die Waren zum privaten Endverbraucher versendet werden. Sobald ein deutscher Endverbraucher eine Ware bestellt und ihm diese aus einem deutschen Warenlager zugesendet wird, liegt eine Lieferung gemäß § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG vor.<sup>94</sup> Die Lieferung ist dort steuerbar und steuerpflichtig, von wo aus die Beförderung oder Versendung beginnt – also Deutschland. Die oben beschriebene Nutzung der Warenlager in ganz Europa lässt bereits erahnen, dass diese Konstellation eher selten ist. Erfolgt der Verkauf der Waren an private Endkunden oder an Unternehmen im Sinne des § 3c Abs. 2 Nr. 2 UStG, wird die Ware meist aus einem Warenlager im Gemeinschaftsgebiet (außer Deutschlands) versendet. Demnach bestimmt sich der Ort der Lieferung nach § 3c Abs. 1 UStG, wenn die Lieferschwelle des jeweiligen Landes überschritten wird.<sup>95</sup> Gehört der Leistungsempfänger zu den Halbunternehmern nach § 3c Abs. 2 Nr. 2 UStG<sup>96</sup>, bestimmt sich der Ort der Lieferung ebenfalls nach § 3c Abs. 1 UStG, wenn darüber hinaus die Erwerbsschwelle nicht überschritten ist und der Empfänger weder auf die Anwendung der Erwerbsschwelle verzichtet hat noch eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet. Demnach ist die Lieferung nach § 3c Abs. 1 UStG dort ausgeführt und steuerpflichtig, wo die Lieferung endet (Bestimmungslandprinzip).<sup>97</sup> Das bedeutet, dass bei Überschreitung der Lieferschwelle bei Lieferungen von Polen nach Deutschland, die Lieferung in Deutschland zu versteuern ist. Genauso bedeutet dies, dass bei Lieferungen von Polen nach Österreich, bei Überschreitung der Lieferschwelle, die Umsatzsteuer in Österreich abzuführen ist, da die Lieferung in Österreich steuerbar und steuerpflichtig ist. Eine Überschreitung der Lieferschwelle oder gar der Verzicht der Anwendung einer Lieferschwelle in ein bestimmtes Land macht eine dortige steuerliche Registrierung unumgänglich. Die Lieferschwelle ist dazu da, um bürokratischen Aufwand (wie die steuerliche Registrierung in einem anderen EU-Land) bei Lieferungen im kleineren Umfang zu minimieren. Solange die Lieferschwelle nicht überschritten ist bzw. nicht auf die Anwendung der Lieferschwelle verzichtet wird, gilt die Lieferung von Deutschland nach Österreich beispielsweise, nach § 3c Abs. 3 in Verbindung mit § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG als dort ausgeführt, wo die Lieferung beginnt – in Deutschland. Hierbei

---

<sup>93</sup> Vgl. Hammerl/ Fietz 2017, S. 1754.

<sup>94</sup> Vgl. ebd., S. 1755.

<sup>95</sup> Umkehrschluss aus § 3c Abs. 3 UStG.

<sup>96</sup> Vgl. Kapitel 2.2.

<sup>97</sup> Vgl. Hammerl/ Fietz 2014, S. 1565.

muss stets im Blick behalten werden, dass bei Nutzung des CEE-Programmes die meisten Waren in Polen und Tschechien eingelagert werden. Somit tritt zumeist bei Beginn der Teilnahme am CEE-Programm die Konstellation auf, dass Waren an private Einkäufer in Deutschland von Polen oder Tschechien aus versendet werden. Wird auf Anwendung der Lieferschwelle nicht verzichtet, ist diese Lieferung bis zur Überschreitung der Lieferschwelle (trotz privatem Endkunden in Deutschland und Unternehmenssitz in Deutschland) in Polen bzw. Tschechien steuerbar und steuerpflichtig. Eine steuerliche Registrierung in den anderen EU-Ländern mit Warenlagern ist also schon von vornherein unumgänglich. Dies macht es notwendig, in den nun folgenden Gliederungspunkten sowohl auf die steuerliche Registrierung in anderen EU-Ländern als auch auf länderspezifische Besonderheiten einzugehen.

### **3.2 Steuerliche Registrierung in anderen EU-Staaten**

Unabhängig von Warenlagernutzungen in anderen EU-Staaten, welche ausführlicher in Kapitel vier dieser Arbeit betrachtet werden, muss sich der Online-Händler genau informieren, wohin seine Waren versendet werden und wer die Käufer sind. Ausgehend vom hier dargestellten Praxisfall, sind die üblichen Abnehmer Privatpersonen, wodurch die Versandhandelsregelung nach § 3c UStG anzuwenden ist. Im Grundlagenteil wurde bereits beschrieben, dass erst bei Überschreitung der Lieferschwelle des EU-Mitgliedstaatbestimmungslandes eine dortige Versteuerung und damit einhergehende steuerliche Registrierung notwendig wird. Ist die Lieferschwelle im laufenden Kalenderjahr nicht überschritten, wird die Lieferung im EU-Mitgliedstaatherkunftsland versteuert.<sup>98</sup> Dabei tritt die Ortsverlagerung bereits mit dem Umsatz ein, der zur Überschreitung der Lieferschwelle führt.<sup>99</sup> Die Lieferschwellen der jeweiligen EU-Mitgliedstaaten sind im 3c.1 Abs. 3 S. 2 UStAE zu finden. Die Lieferschwellen basieren dabei auf Art. 34 MwStSystRL, wo im dortigen Absatz 1 eine Lieferschwelle von 100.000 € angegeben wird. Bei drohender Wettbewerbsverzerrung erlaubt der Art. 34 Abs. 2 MwStSystRL auch eine Herabsetzung bis auf 35.000 €. Dadurch, dass die Ortsverlagerung mit dem Umsatz vonstattengeht, der die Lieferschwelle überschreitet, ist eine tagaktuelle Überwachung der Lieferschwellen notwendig. Werden so beispielsweise von einem Online-Händler Waren im Wert von 25.000 € (netto) von Deutschland

---

<sup>98</sup> Vgl. § 3c Abs. 1 S. 1 i.V.m. § 3c Abs. 3 S. 1 UStG.

<sup>99</sup> Vgl. 3c.1 Abs. 3 S. 5 und 6 UStAE.

nach Frankreich verkauft und gleichzeitig Nettowarenwerte in Höhe von 20.000 € von Polen nach Frankreich an Endverbraucher geliefert, so ist die Lieferschwelle in Frankreich für den Lieferanten überschritten.<sup>100</sup> Anhand des Praxisfalles der Tiefu GmbH lässt sich festhalten, dass, egal aus welchem Land die Endverbraucher bestellen, bisher keine Preisdifferenzierung bei Amazon möglich ist. Für den Kunden wird immer ein und derselbe Bruttopreis angezeigt. Bis zum jetzigen Zeitpunkt ist keine länderspezifische Preisanpassung für den Online-Händler möglich. Umso wichtiger ist es, dass sich der Online-Händler vorher über die Umsatzsteuersätze in den jeweiligen EU-Ländern informiert. Beispielhaft kann genannt werden, dass Kinderbücher in Deutschland zum ermäßigten Umsatzsteuersatz in Höhe von 7 % verkauft werden.<sup>101</sup> In Großbritannien beträgt die Umsatzsteuer auf Kinderbücher 0 %.<sup>102</sup> Ebenso wird in Großbritannien für Kinderkleidung ein Mehrwertsteuersatz von 0 % angesetzt.<sup>103</sup> In Deutschland ist gemäß § 12 Abs. 1 UStG der Regelsteuersatz von 19 % zu erheben. Dadurch wird, verursacht durch die Bruttopreisanzeige, manche Warenkategorie eines deutschen Händlers für britische Endverbraucher zu teuer. Setzt der Händler seine (Brutto-) Preise nach unten, ist die Marge für Verkäufe an deutsche Endverbraucher zu gering. Dieses Dilemma beeinflusst die Endverbraucher allein aufgrund der Tatsache, dass in der EU unterschiedliche Steuersätze gelten.<sup>104</sup>

Die Tiefu GmbH handelt, wie bereits dargestellt, mit Tierfutter, Tierzubehör und Spielzeug. Die Problematik bei Tierfutter ist die Zusammensetzung. Je nachdem, wie viel von den einen oder anderen Zutaten (tierisch, pflanzlich etc.) im Futter enthalten ist, wird der ermäßigte oder reguläre Umsatzsteuersatz im jeweiligen EU-Mitgliedstaat erhoben. Hierbei war es hilfreich, anhand der zugeordneten Zolltarifnummern (sogenannten TARIC) für jedes einzelne angebotene Produkt die Steuersätze in den EU-Mitgliedstaaten herauszufinden bzw. miteinander zu vergleichen.<sup>105</sup> Die Steuersätze müssen dann entsprechend mit Länderkennung im Warenwirtschaftssystem bzw. im Programm zur Rechnungsschreibung hinterlegt werden. Danach muss sich der Unternehmer über die Lieferschwellen genauer informieren, da sich ein Lieferswellenver-

---

<sup>100</sup> Lieferswellen sind nach der aktuellen Rechtslage im deutschen Umsatzsteueranwendungserlass unter 3c.1 Abs. 3 S. 2 UStAE nachschlagbar.

<sup>101</sup> § 12 Abs. 2 Nr. 1 i.V.m. Anlage 2 UStG

<sup>102</sup> Vgl. European Commission, Taxud.c.1 2017, S. 4.

<sup>103</sup> Vgl. ebd., S. 10.

<sup>104</sup> Vgl. Grambeck 2017, S. 2515.

<sup>105</sup> Unter <https://www.zolltarifnummern.de/> ist eine Zuordnung der Zollnummern über das Europa Zollportal möglich.

zicht unter Umständen günstiger auswirkt, weil der Steuersatz im EU-Mitgliedstaatbestimmungsland geringer ist. Für die Tiefu GmbH beispielsweise sind Lieferungen (Warenverkäufe an private Endverbraucher) aus Polen (mit Umsatzsteuersätzen 23 % und 8 %)<sup>106</sup> nach Deutschland (19 % und 7 %)<sup>107</sup> stets mit Lieferschwollenverzicht günstiger. Die dazugehörige Rechtsnorm zum Lieferschwollenverzicht in Deutschland ist der § 3c Abs 4 S. 2 und 3 UStG und bindet zwei Jahre. In Polen sowie in Tschechien wurde von der Tiefu GmbH jeweils ein extra Formular ausgefüllt, welches einer gesonderten Zustimmung durch die Finanzverwaltungen bedurfte. Im Anhang 1 dieser Arbeit befindet sich eine Aufstellung über die einzureichenden Unterlagen zur steuerlichen Registrierung in den in Kapitel 3.3 genannten europäischen Staaten. Die Aufstellung dient der Orientierung und ist eine eigene Darstellung nach eigenen Anfragen an steuerliche Berater in den genannten Ländern sowie zitierter Fachliteratur. Sowohl die Anfragen als auch die Unterlagen zur Registrierung beziehen sich auf das hier dargestellte Unternehmen und müssen daher individuell angepasst werden. Weitere Ausführungen zu den länderspezifischen Besonderheiten folgen in Kapitel 3.3 dieser Arbeit.

### **3.3 Länderspezifische Besonderheiten ausgewählter EU-Staaten**

#### **3.3.1 Polen und Tschechien**

Mit der Nutzung des CEE-Programms von Amazon muss ein Online-Händler auf die steuerliche Registrierung in Polen und Tschechien vorbereitet sein. Der Schwerpunkt in diesem Kapitel liegt daher auf den länderspezifischen Besonderheiten in Polen und Tschechien. Die im Grundlagenteil dargestellten Steuerbefreiungen für Ausfuhrlieferungen sowie innergemeinschaftliche Lieferungen gelten auch im polnischen Umsatzsteuergesetz, ebenso wie die Versandhandelsregelung.<sup>108</sup> Wie bereits dargestellt, ist für Lieferungen von Polen bzw. Tschechien nach Deutschland stets ein Margenvorteil für den Unternehmer gegeben, wenn er von Anfang an optiert. Im polnischen Mehrwertsteuergesetz Art. 23 Abs. 8 bindet diese Optionserklärung, ebenso wie im deutschen Umsatzsteuergesetz nach § 3c Abs. 4 S. 3 UStG, über einen Mindestzeitraum von zwei Jahren. Die Optionsinanspruchnahme war im Falle der Tiefu GmbH schriftlich gegen-

---

<sup>106</sup> Vgl. European Commission, Taxud.c.1 2017, S. 3.

<sup>107</sup> Vgl. § 12 Abs. 1 und 2 UStG.

<sup>108</sup> Vgl. Feldt/Klün/Brutscheidt/Plikat/Gerhards 2014, S. 471.

über der polnischen Finanzbehörde zu erklären. Außerdem müssen in Polen nicht nur regelmäßig Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben werden, sondern es sind auch sogenannte Umsatzlisten (Verkaufsregister) einzureichen. Verwendet der Unternehmer zum Führen solcher Daten entsprechende Software, ist er entsprechend der polnischen Abgabenordnung gemäß Art. 83 § 1b zur Herausgabe dieser elektronischen Daten an die polnische Finanzverwaltung verpflichtet.<sup>109</sup> Die Umsatzsteuervoranmeldungen sind in Polen in der Regel monatlich zum 25. des folgenden Kalendermonats abzugeben. In Polen hat eine Zusammenfassende Meldung für innergemeinschaftliche Lieferungen zu erfolgen. Darüber hinaus sind Aufstellungen über innergemeinschaftliche Erwerbe sowie erbrachte Dienstleistungen einzureichen. Der Abgabetermin ist grundsätzlich der 15. Tag des Folgemonates bzw. der 25. Tag des Folgemonates bei elektronischer Abgabe. Bei Überschreitung einer Meldeschwelle von jeweils 1.000.000 Zloty Polski (PLN) (Wareneingänge bzw. Warenverwendungen) sind für diese auch Intrahandelsstatistik-Meldungen (IntraStat) zum 10. des Folgemonats abzugeben.<sup>110</sup> Für den Umrechnungskurs von Fremdwährungen in polnische Zloty ist der offizielle Umrechnungskurs der National Bank of Poland maßgeblich.<sup>111</sup> In Tschechien ist sowohl die Umsatzsteuervoranmeldung als auch die Zusammenfassende Meldung grundsätzlich zum 25. des Folgemonats an die tschechische Finanzbehörde zu übersenden. Überschreiten die innergemeinschaftlichen Lieferungen und Erwerbe jeweils 8.000.000 Koruna česka (CKZ), sind zum 12. des Folgemonats IntraStat-Meldungen elektronisch abzugeben.<sup>112</sup> Bei den Umrechnungskursen ist der Tageskurs maßgeblich, der von der tschechischen Zentralbank tagaktuell bekannt gegeben wird.<sup>113</sup> Einen monatlichen Festkurs, wie es das deutsche Umsatzsteuergesetz nach § 16 Abs. 6 UStG kennt, kann für Gesellschaften, die in Tschechien lediglich für umsatzsteuerliche Zwecke registriert sind, nicht angewendet werden.<sup>114</sup> Für Einzelheiten der jeweiligen länderspezifischen Rechnungsstellung sei an dieser Stelle auf Kapitel 3.4 verwiesen. Für die Tiefu GmbH wurde die Lagernutzung in Polen und Tschechien am 22. Januar 2017 freigeschaltet. Wie viel der Lagerbewegung über Polen und Tschechien im Zeitraum Januar bis Juli 2017 abgewickelt wurde, ist in den Darstellungen eins und zwei abgebildet.

---

<sup>109</sup> Vgl. Gothmann/ Speetjens/ Pawlik 2016, S. 382.

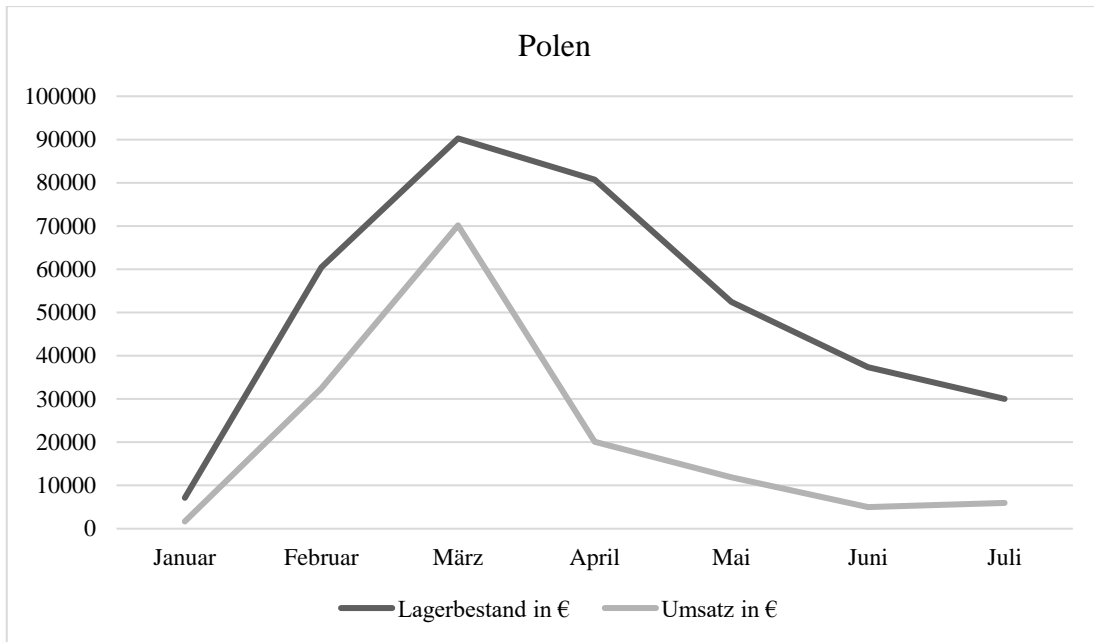
<sup>110</sup> Vgl. Feldt/Klün/Brutscheidt/Plikat/Gerhards 2014, S. 476f.

<sup>111</sup> Vgl. <http://www.nbp.pl/homen.aspx?f=Kursy/kursyen.htm>.

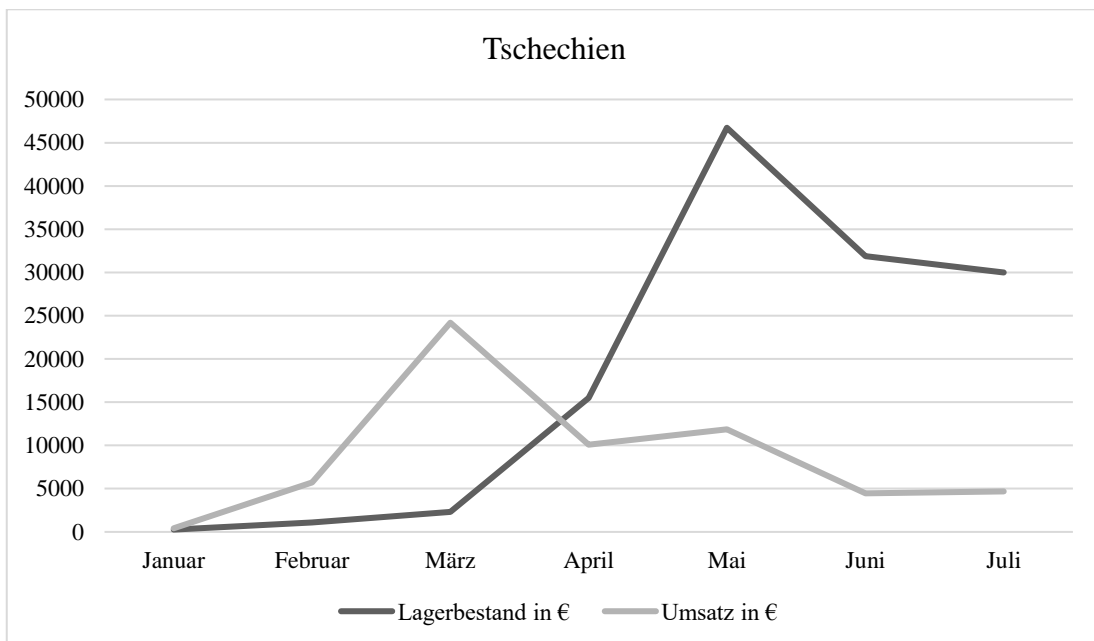
<sup>112</sup> Vgl. Feldt/Klün/Brutscheidt/Plikat/Gerhards 2014, S. 716 und 719f.

<sup>113</sup> Vgl. [http://www.cnb.cz/en/financial\\_markets/foreign\\_exchange\\_market/exchange\\_rate\\_fixing/daily.jsp](http://www.cnb.cz/en/financial_markets/foreign_exchange_market/exchange_rate_fixing/daily.jsp).

<sup>114</sup> Vgl. Feldt/Klün/Brutscheidt/Plikat/Gerhards 2014, S. 713.



Darst. 1: Lagerbestand und Umsatzanstieg in Polen bis Juli 2017  
(Quelle: eigene Darstellung)



Darst. 2: Lagerbestand und Umsatzanstieg in Tschechien bis Juli 2017  
(Quelle: eigene Darstellung)

Ebenso erkennbar ist der Umsatzanstieg bis zum Einbruch Anfang April, als der Liefer-schwellenverzicht für Lieferungen aus Polen und Tschechien nach Deutschland wirk-sam wurde. Dieser dauerte beim Registrierungsvorgang der Tiefu GmbH ab Vorlage



aller erforderlichen Unterlagen aufgrund der Bearbeitungszeiten beim Finanzamt Prag I<sup>115</sup> bzw. beim Finanzamt Moravskoslezský kraj<sup>116</sup> in beiden Ländern ca. 30 Tage.

### 3.3.2 Großbritannien

Für Großbritannien gilt aktuell eine Lieferschwelle von 70.000 Great Britain Pounds (GBP).<sup>117</sup> Die in Deutschland bekannte Umsatzsteuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen sowie innergemeinschaftliche Lieferungen werden in Großbritannien ebenfalls steuerfrei behandelt.<sup>118</sup> Für die zu versteuernden Beträge im Vereinigten Königreich ist der monatlich erscheinende amtliche Umrechnungskurs der britischen Finanzverwaltung zu verwenden.<sup>119</sup> Umsatzsteuererklärungen sind im Dreimonats-Zeitraum in elektronischer Form einzureichen, wobei die Abgabe am 7. Tag nach Ende des Dreimonats-Zeitraums erfolgt. Zusammenfassende Meldungen sind ebenfalls elektronisch zum 21. des Folgemonats, bei Meldungen unter 35.000 GBP zum 21. des Folgequartals abzugeben. IntraStat-Meldungen werden ebenfalls zum 21. des Folgemonats für innergemeinschaftliche Lieferungen über 250.000 GBP sowie für innergemeinschaftliche Erwerbe ab 1.200.000 GBP jeweils gesondert eingereicht.<sup>120</sup>

---

<sup>115</sup> Allgemeine Informationen zu tschechischen Steuergesetzen findet man auf der Seite des tschechischen Finanzministeriums unter [www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz). Die Seite ist in tschechischer und englischer Sprache verfügbar.

<sup>116</sup> Vgl. <http://www.financnisprava.cz/en/taxes/vat-registration-for-non-established-per>; Auskünfte zum polnischen Mehrwertsteuersystem erhält man unter [www.mf.gov.pl](http://www.mf.gov.pl). Die Seite ist allerdings nur in Polnisch in der Vollversion einsehbar, wo auch das polnische Umsatzsteuergesetz abrufbar ist. Eine Kurzversion der Internetseite mit einigen Informationen über das polnische Steuersystem wird in englischer Sprache angeboten.

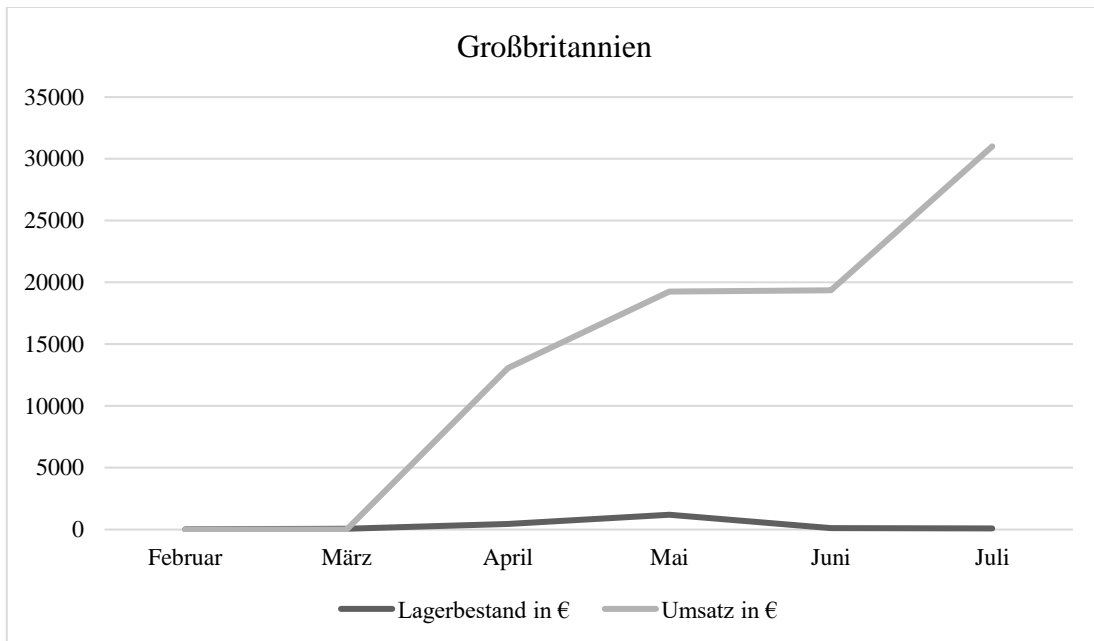
<sup>117</sup> Vgl. 3c.1 Abs. 3 UStAE.

<sup>118</sup> Vgl. Feldt/Klün/Brutscheidt/Plikat/Gerhards 2014, S. 173.

<sup>119</sup> Vgl. [http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/channelsPortalWebApp.portal?\\_nfpb=true&\\_pageLabel=pageImport\\_RatesCodesTools](http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/channelsPortalWebApp.portal?_nfpb=true&_pageLabel=pageImport_RatesCodesTools).

<sup>120</sup> Vgl. Feldt/Klün/Brutscheidt/Plikat/Gerhards 2014, S. 182f.

Die Lagernutzung der Tiefu GmbH in Großbritannien erfolgte durch die Teilnahme am Amazon Pan-EU-Programm ab April 2017. Die steigenden zu versteuernden Umsätze in Großbritannien sowie die Lagerbewegungen dort werden in der folgenden Darstellung drei abgebildet.



Darst. 3: Lagerbestand und Umsatzzanstieg in Großbritannien bis Juli 2017  
(Quelle: eigene Darstellung)

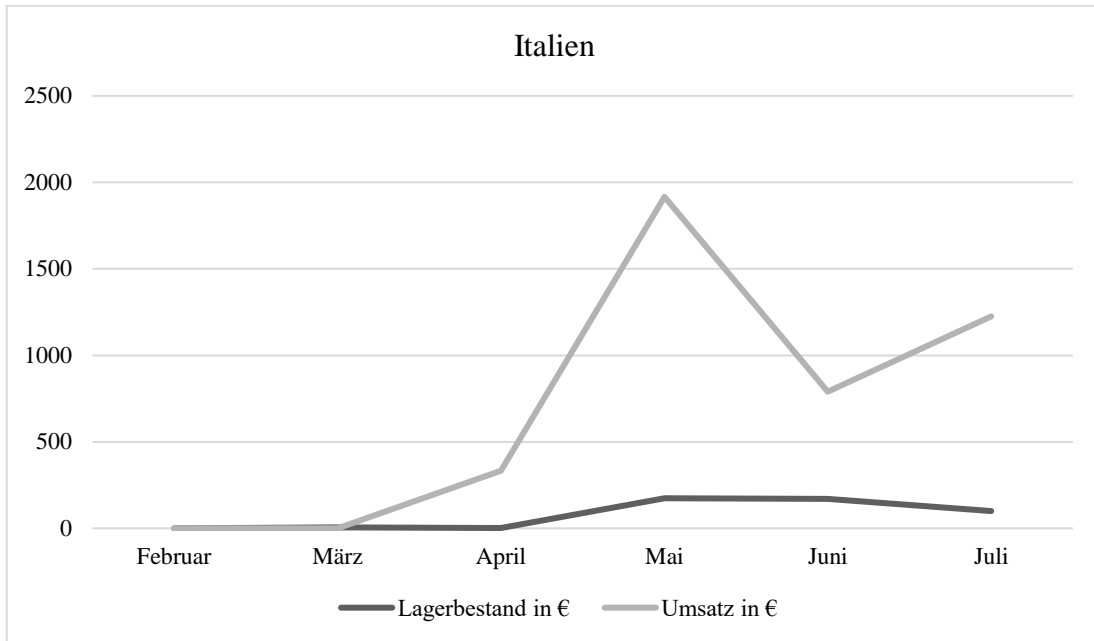
Während die Lagernutzung durch die Tiefu GmbH in Großbritannien eher gering ausfällt, steigen die Umsätze dafür signifikant an. Eine notwendige steuerliche Registrierung zeichnete sich daher schnell ab. Ein ähnliches Profil zeichnet sich in den Ländern Spanien, Italien und Frankreich ab, welche im folgenden Kapitel dargestellt sind.

### 3.3.3 Spanien, Italien und Frankreich

Mit der Freischaltung des Pan-EU-Programmes für die Tiefu GmbH als Amazon-FBA-Onlinehändler ist neben der Einlagerung in Großbritannien auch die Einlagerung in Spanien, Italien und Frankreich möglich. Steuerbefreiungen für Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftliche Lieferungen sind in allen drei EU-Staaten vorgesehen.<sup>121</sup> Da sich im Falle der Tiefu GmbH die Zusammenarbeit mit den italienischen, spanischen und französischen Behörden als sehr schwierig erwies hat, wird hier unbedingt zu einem Fiskalvertreter vor Ort geraten. Große Steuerberatungsgruppen bieten hier deutschspr-

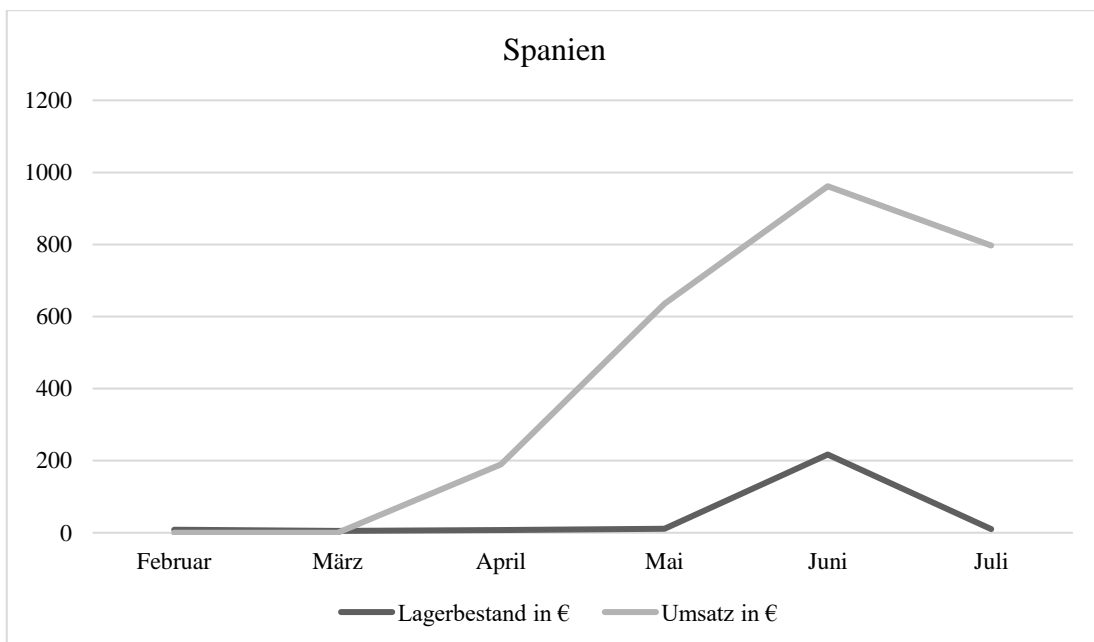
<sup>121</sup> Vgl. Feldt/Klün/Brutscheidt/Plikat/Gerhards 2014, S. 254, 688 und 145.

chige Kooperationsbüros in den jeweiligen Ländern an. Die Umsatz- und Warenbewegungskurve der Tiefu GmbH von Februar bis Juli 2017 stellt sich in Darstellung vier wie folgt dar:



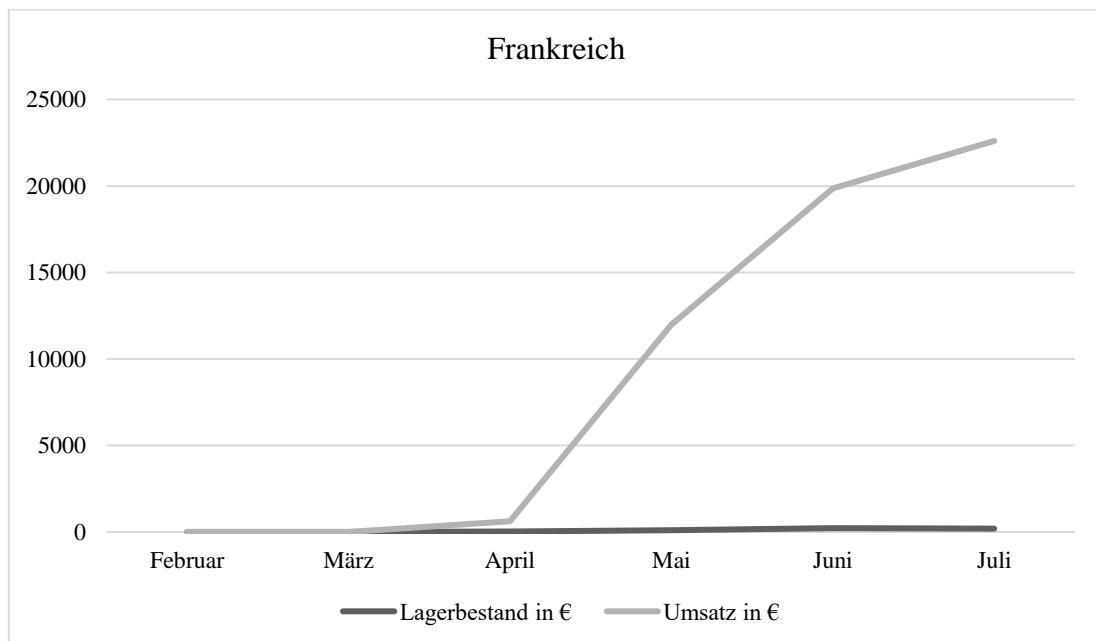
Darst. 4: Lagerbestand und Umsatzanstieg in Italien bis Juli 2017  
(Quelle: eigene Darstellung)

Die Umsatzentwicklung für die Tiefu GmbH in Spanien brachte ähnliche Tendenzen wie in Italien mit sich, wie in Darstellung fünf abgebildet.



Darst. 5: Lagerbestand und Umsatzanstieg in Spanien bis Juli 2017  
(Quelle: eigene Darstellung)

Insgesamt waren Spanien und Italien die umsatzschwächsten EU-Staaten für die Tiefu GmbH, brachten aber die meisten Komplikationen in der steuerlichen Registrierung mit sich. Die Lagernutzung war vergleichbar mit Großbritannien ähnlich schwach. Wie in Darstellung sechs für Frankreich setzt sich die Tendenz zur geringen Lagernutzung der Pan EU Lagerstätten ebenfalls fort. Jedoch ist in Darstellung sechs der im Vergleich zu Spanien und Italien höhere Umsatz deutlich erkennbar.



Darst. 6: Lagerbestand und Umsatzanstieg in Frankreich bis Juli 2017  
(Quelle: eigene Darstellung)

### 3.3.4 Österreich

In Österreich ist, aufgrund nicht vorhandener Sprachbarrieren<sup>122</sup>, eine steuerliche Registrierung auch ohne weiteres durch den Unternehmer selbst möglich. Österreich ist kein Marketplace bei Amazon, d.h. vor Ort werden keine Waren eingelagert, sondern nur verkauft. Ähnlich der Warenverkäufe der Tiefu GmbH werden hier erfahrungsgemäß viele Produkte den Absatz finden und dies macht eine steuerliche Registrierung wegen der Überschreitung der Lieferschwelle von aktuell 35.000 €<sup>123</sup> oftmals ebenfalls notwendig. Praxiserfahrungen zeigen, dass die Zuteilung einer Steuernummer relativ schnell innerhalb von zwei Wochen erfolgen kann. Die Veranlagung erfolgt für auslän-

<sup>122</sup> Das österreichische Umsatzsteuergesetz ist in der tagaktuellen Fassung abrufbar unter <http://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=10004873>.

<sup>123</sup> Vgl. 3c.1 Abs. 3 S. 2 UStAE.

dische Unternehmer ohne Sitz in Österreich beim Finanzamt Graz-Stadt. Zum einen müssen zwei Formulare ausgefüllt werden und zum anderen eine Unternehmerbescheinigung vom zuständigen Finanzamt in Deutschland sowie eine Kopie des Handelsregistersauszuges und des Gesellschaftsvertrages der Kapitalgesellschaft eingereicht werden. Das erste Formular (Verf 19) ist ein Fragebogen anlässlich der Erteilung einer Steuernummer und einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer. Das zweite Formular (Verf 26) ist ein Unterschriftsprobenblatt bei Kapitalgesellschaften.<sup>124</sup> Die Formulare sind im Original einzusenden. In Österreich sind Steuerbefreiungen für Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftliche Lieferungen analog zu Deutschland vorgesehen.<sup>125</sup> Die Umsatzsteuervoranmeldungen sind in Österreich zum 15. des zweitfolgenden Kalendermonates abzugeben. Bei Umsätzen unter 100.000 € ist auch eine vierteljährliche Abgabe möglich.<sup>126</sup> In Österreich besteht die Besonderheit, dass dort sogenannte Kleinunternehmer, das sind Unternehmer, die weniger als 30.000 € Umsatz generieren, weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch Umsatzsteuerjahreserklärungen abzugeben haben.<sup>127</sup> IntraStat-Meldungen müssen ab 500.000 € zum 10. Arbeitstag des Folgemonats bei Statistik Austria abgegeben werden.<sup>128</sup> Die Zusammenfassende Meldung ist bis zum Ende des Folgemonats monatlich einzureichen. Für Unternehmer, die eine quartalsweise Umsatzsteuervoranmeldung in Österreich abgeben, gilt dies auch für die Zusammenfassende Meldung.<sup>129</sup> Die Jahressteuererklärung und auch die Umsatzsteuervoranmeldung kann mangels technischer Voraussetzungen auch auf amtlichen Vordruck in Papierform erfolgen.<sup>130</sup> Im vorliegenden Praxisfall wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen in Papierform soweit gestattet und erfolgt durch den Unternehmer selbst quartalsweise mit Übersendung der Formulare auf dem Postweg.

### 3.4 Problemaufzeigung der Rechnungsstellung

Steuerliche Registrierungen werden in anderen EU-Staaten angestrebt, weil der Online-Händler durch den Umfang der Umsätze im jeweiligen Land zur Abführung von Um-

---

<sup>124</sup> Die Formulare und Informationen sind abrufbar unter <https://www.bmf.gv.at/steuern/selbststaendige-unternehmer/umsatzsteuer/ust-veranlagungsverfahren.html>.

<sup>125</sup> Vgl. § 6 Abs. 1 Nr. 1 öUStG und Art. 6 Abs. 1 i.V.m. Art. 7 Anhang (Binnenmarkt) öUStG.

<sup>126</sup> Vgl. § 21 Abs. 1 und 2 öUStG.

<sup>127</sup> Vgl. § 21 Abs. 6 öUStG.

<sup>128</sup> Vgl. [https://www.statistik.at/web\\_de/frageboegen/unternehmen/aussenhandel\\_intrastat/einsendetermine/index.html](https://www.statistik.at/web_de/frageboegen/unternehmen/aussenhandel_intrastat/einsendetermine/index.html).

<sup>129</sup> Vgl. Art. 21 Abs. 3 Anhang (Binnenmarkt) öUStG.

<sup>130</sup> Vgl. § 21 Abs. 4 öUStG.

satzsteuer verpflichtet wird. Diesen Umsatzsteueranmeldungen liegen Umsätze zugrunde, die wiederum durch Belege dokumentiert werden müssen. Der Unternehmer muss sich demnach auch mit der Rechnungsschreibung der jeweiligen Staaten beschäftigen, in denen er umsatzsteuerliche Lieferungen meldet. Hierzu wurde in Anhang 2 eine Übersicht erstellt, in welcher die wichtigsten Rechnungslegungsmerkmale in Österreich, Polen, Tschechien, Großbritannien, Italien, Spanien und Frankreich zusammengefasst sind. Dabei sind nur Merkmale aufgeführt, die für Amazon-FBA-Händler von Bedeutung sein können. Rechnungsbestandteile bei Reverse-Charge-Verfahren wurden daher bewusst nicht eingebracht. In den meisten Ländern bestehen darüber hinaus Regelungen zu Kleinbetragsrechnungen. Da die Rechnungserstellung zumeist automatisiert erfolgen muss, wird in dieser Arbeit empfohlen, nicht in Kleinbetragsrechnungen und größeren Rechnungen zu unterscheiden, sondern ein einheitliches und möglichst vollständiges Design der Rechnungen anzustreben. Daher wurde auf entsprechende Hinweise ebenfalls verzichtet.

Als optimale Grundlage für die Rechnungsschreibung wird in dieser Arbeit das Warenwirtschaftssystem genannt. Dabei muss das Warenwirtschaftssystem nicht nur die Warenbewegungen erfassen, Lieferschwelen überwachen, Verkäufe und Rückabwicklungen durch Transaktionsnummern kennzeichnen und speichern, sondern kann mit diesen Informationen automatisiert die passenden Belege erstellen. Daher wird an dieser Stelle auf die Rechnungsschreibung bei Versandhandelsumsätzen genauer eingegangen. Zu den innergemeinschaftlichen Verbringungen, d.h. Warenverschiebungen zwischen den Lagern und Pro-Forma-Belegen sei an dieser Stelle auf das Kapitel vier verwiesen. Wird die Zusammenfassende Meldung vernachlässigt, sind die Rechnungen mit dem entsprechenden Umsatzsteuerausweis die Grundlage für jede Umsatzsteuervoranmeldung, sei es in Polen oder in Deutschland. Daher ist dieses Thema sensibel, gilt es doch gleichzeitig als Vorsystem in der Buchhaltung. Näheres zu Vorsystemen bei Mandanten und buchhalterische Umsetzung im Steuerbüro folgt in Kapitel fünf dieser Arbeit.

Im vorliegenden Praxisfall erfolgte zunächst eine Einstellung der Rechnungsoptik. Dazu musste, wie bereits erwähnt, auch auf länderspezifische Besonderheiten geachtet werden. Auch wenn in einem normalen Bestellvorgang einer Privatperson keine Rechnung an den Endverbraucher gesendet wird, erfolgt eine automatische Rechnungserstellung im System. Die Pflicht zur Ausstellung einer Rechnung nach § 14 Abs. 2 UStG ergibt sich im Warenversandhandel an Privatkunden zunächst nicht. Jedoch besagt der § 14a Abs. 2 UStG, dass der Unternehmer, der Lieferungen im Sinne des § 3c UStG im Inland

ausführt, zur Ausstellung einer Rechnung verpflichtet ist. Diese Norm gilt zweifelsfrei nur für Deutschland, wenn der Ort der steuerbaren und steuerpflichtigen Lieferung im Inland ist. Im Ausland greifen die jeweils nationalen Normen. Wird die Lieferung an einen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt, ist eine Rechnungserstellung gemäß § 14 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 UStG innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung verpflichtend. In diesem Falle muss die Rechnung die Angaben nach § 14 Abs. 4 UStG erfüllen. Die Frage ist, ob diese Vorgaben auch für Umsätze an Privatpersonen und der Rechnungserstellung nach § 14a Abs. 2 UStG gilt. Durch unterschiedliche Steuersätze und Produkte, die in manchen Ländern dem ermäßigtem Steuersatz unterliegen, in anderen wiederum nicht, ist das Risiko einer Rechnung nach § 14c UStG mit unrichtigem oder unberechtigtem Steuerausweis sehr hoch. Dennoch besagt der 14a.1 Abs. 7 UStAE, dass ein gesonderter Ausweis der Steuer auch in Rechnungen des Unternehmers erforderlich ist, in denen er die im Inland ausgeführten Lieferungen im Sinne des § 3c UStG abrechnet. Der Ausweg, einen Bruttopreis für private Endverbraucher auszuweisen und einem gesonderten Umsatzsteuerausweis zu vermeiden, ist nicht anwendbar. Eine produktindividuelle Umsatzsteuersatzeinstellung pro Land im Warenwirtschaftssystem ist unumgänglich. Um späteren Schwierigkeiten aus dem Weg zu gehen, wurde bei der Voreinstellung der Rechnungsoptik ebenfalls auf Erleichterung für Kleinbetragsrechnungen verzichtet und der § 14 Abs. 4 UStG angewendet. Auf welche Merkmale speziell geachtet wurde, kann im Anhang 2 nachvollzogen werden. Insgesamt lässt sich festhalten, dass beim Kauf des Warenwirtschaftssystems genau darauf geachtet werden muss, was das System umsetzen kann und ob dies den Ansprüchen des jeweiligen Umsatzsteuergesetzes der europäischen Länder genügt. Wurde eine genaue Einstellung gefunden, muss bei Überschreitung der Lieferschwelen in den jeweiligen Ländern neu justiert werden. Ist dies nicht der Fall, liegen aus deutscher Sichtweise erneut Rechnungen gemäß § 14c UStG vor.

Wie bereits angedeutet ist die Gefahr eines unrichtigen oder unberechtigtem Steuerausweises nach § 14c UStG stets allgegenwärtig. Demnach schuldet der Unternehmer den höher ausgewiesenen Mehrbetrag. Auch wenn die Steuersätze der Produkte und Länder im Rechnungsschreibungsprogramm richtig gepflegt sind, treten in der Praxis immer wieder Probleme auf. Ein Problem ist die Lieferung an sogenannte umsatzsteuerliche Exklaven oder Lieferungen in umsatzsteuerliche Drittländer. Bei einer steuerfreien Ausfuhrlieferung nach § 6 Abs. 1 UStG darf in der Rechnung kein Umsatzsteuerausweis erfolgen. Eine Einstellung mit Steuersatz 0 % ist ausreichend. Die richtige Länderken-

nung bei den Exklaven ist jedoch entscheidend und muss stets gesondert überprüft werden. Hier sei die Problematik bei Kennung durch die Postleitzahl in Italien genannt, die im Kapitel 2.4 thematisiert wurde. Bei Versandhandelsumsätzen über Amazon in Drittländer liegt jedoch meist die für die Steuerfreiheit entscheidende Ausfuhrbestätigung nicht vor. Dazu sei an dieser Stelle auf Kapitel 2.4 verwiesen. Dennoch darf in der Rechnung kein Umsatzsteuerausweis erfolgen, da objektiv betrachtet eine Ausfuhrlieferung gemäß § 6 UStG vorliegt. Erfolgt der Ausweis der Umsatzsteuer entsprechend der abgeführten Umsatzsteuer auf diese Ausfuhrumsätze, liegt eine Rechnung nach § 14c Abs. 1 UStG vor. Eine Berichtigung dieses unrichtigen Steuerbetrages setzt nach richtlinienkonformer Beurteilung voraus, dass das Steueraufkommen nicht gefährdet ist.<sup>131</sup> Nach § 14c Abs. 1 S. 2 UStG ist eine Berichtigung gegenüber dem Leistungsempfänger gemäß § 17 Abs. 1 UStG anzuwenden. Diese Berichtigung sollte dementsprechend schriftlich erklärt werden.<sup>132</sup> In der Regel wird die Rechnung erstellt und intern abgelegt, ohne dass dem Kunden diese zugeht. Nur auf Anfrage hin erfolgt eine Übersendung der Rechnung per E-Mail. Daher ist, falls eine Rechnungskorrektur erfolgen muss, die Anzahl der an Kunden gegangenen Rechnung, zumindest im Falle der Tiefu GmbH, überschaubar und leicht nachvollziehbar. Nach dem BFH-Urteil vom 11.10.2007 muss eine Berichtigung dem Kunden jedoch tatsächlich zugehen.<sup>133</sup> Der tatsächliche Zugang einer E-Mail ist schwierig belegbar. So muss auch im Urteil des FG München vom 19.05.2010 der Zugang beim Rechnungsempfänger nachgewiesen werden.<sup>134</sup> Daher ist die Verwendung eines Einschreibens mit Rückschein die bessere Alternative. Im Internethandel ist dieser Kontakt auf dem Postweg eher unüblich. Die versendeten E-Mails sollten daher auch immer parallel als Ausdruck archiviert werden. Als ein endgültiger Beweis für den Zugang beim Rechnungsempfänger wird ein solcher Ausdruck in der vorliegenden Arbeit jedoch nicht angesehen.

Amazon bietet für diese Problematik eine eigene Software-Lösung an. Dieser Umsatzsteuer-Berechnungsservice<sup>135</sup> verspricht ein automatisiertes Erkennen innergemeinschaftlicher Lieferungen, ein Erkennen von Steuersätzen nach Bestimmungsland und von Ausfuhrlieferungen. Anhand dieser Filtrierung werden Rechnungen ebenfalls au-

---

<sup>131</sup> Vgl. BStBl. II 2004, S. 313.

<sup>132</sup> Vgl. 14c.1 Abs. 7 S. 1 UStAE.

<sup>133</sup> Vgl. BStBl. II 2008, S. 438.

<sup>134</sup> Vgl. EFG 2010, S. 1934.

<sup>135</sup> Vgl. [https://services.amazon.de/programme/umsatzsteuer-services-bei-amazon.html/ref=DE\\_header\\_VATAMZN](https://services.amazon.de/programme/umsatzsteuer-services-bei-amazon.html/ref=DE_header_VATAMZN).



tomatisiert erstellt. Dieses Programm macht zunächst einen vielversprechenden Eindruck. Dennoch muss bedacht werden, dass ein zusätzliches Warenwirtschaftssystem unerlässlich ist, wo ebenfalls meist sämtliche Vorgänge als Rechnung fakturiert werden können. Eine dortige Deaktivierung der Rechnungserstellung ist zwingend erforderlich, wenn der Umsatzsteuer-Service genutzt wird. Eine doppelte Rechnungserstellung in zwei Parallelsystemen über ein und dieselbe Lieferung mit unterschiedlichen Rechnungsnummern führt zu einer Rechnungserstellung nach § 14c UStG, da der Umsatzsteuerbetrag doppelt ausgewiesen ist. Darüber hinaus erfolgt durch den Umsatzsteuer-Service keine Lieferswellenüberwachung, die selbst übernommen werden muss. Eine überschrittene Lieferschwelle kann, um eine Besteuerung nach dem Bestimmungslandprinzip vorzunehmen, nur mittels Hinterlegung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, welche durch die steuerliche Registrierung zugeteilt wird, eingestellt werden. Diese Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erhält der Online-Händler, wie in Kapitel 3.2 angesprochen, erst nach langen Bearbeitungszeiten der Finanzbehörden in anderen EU-Staaten. Außerdem muss bei der steuerlichen Registrierung darauf geachtet werden, dass nicht nur eine Steuernummer, sondern auch gleich eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt wird, sonst verlängern sich die Wartezeiten erneut. Wird die Lieferung an einen Unternehmer versendet, der seine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer angegeben hat, erfolgt durch Amazon keine Verifizierung der Identifikationsnummer. Die qualifizierte Bestätigung gemäß § 17c Abs. 1 S. 1 UStDV muss durch den Unternehmer selbst erfolgen.

Es wurde bereits angesprochen, dass im Bereich des Online-Versandhandels Rechnungen in der Regel auf elektronischem Wege versendet werden. Die gesetzliche Grundlage dazu liefert der § 14 Abs. 1 S. 7 UStG. Durch Zustimmung des Empfängers, welche auch in stillschweigender Billigung zum Tragen kommt, können elektronische Rechnungen auch per E-Mail übermittelt werden.<sup>136</sup> Dabei muss die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts sowie die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet werden. Dies ist gewahrt, wenn die Identität des Rechnungsausstellers sichergestellt ist, die Rechnung erforderlichen Rechnungsangaben gemäß Umsatzsteuergesetz vorhanden und unverändert bleiben und die Rechnung für das menschliche Auge lesbar ist.<sup>137</sup> Die Echtheit der Herkunft sowie die Unversehrtheit des Inhalts sind durch ein innerbetrieb-

---

<sup>136</sup> Vgl. 14.4 Abs. 1 S. 2 und Abs. 2 S. 3 UStAE.

<sup>137</sup> Vgl. 14.4 Abs. 3 UStAE.

liches Kontrollverfahren wie der Abgleich der Rechnung mit seiner Zahlungsverpflichtung durch den Unternehmer gegeben.<sup>138</sup> Werden Rechnungen durch den Online-Händler elektronisch erstellt und abgelegt, muss eine Aufbewahrung in digitaler Form entsprechend der gesetzlichen Aufbewahrungsfristen gewährleistet sein. Diese beträgt für die Einzeldaten aus allen Transaktionen, Rechnungen, Buchungsbelege, Verträge sowie Organisationsunterlagen wie Bedienungs- und Programmieranleitungen für einzelne Geräte oder einer Verfahrensdokumentation sowie Systemeinstellungen gemäß § 257 Abs. 4 i.V.m. § 257 Abs. 1 Nr. 1 und 4 HGB zehn Jahre. Dagegen reicht für Bestellbestätigungen, Auftragsbestätigungen, Lieferscheine oder Lieferbestätigungen lediglich eine Aufbewahrung über sechs Jahre.<sup>139</sup>

## **4 Innergemeinschaftliche Verbringungen**

### **4.1 Umsatzsteuerliche Würdigung der Lagernutzung von Amazon**

Die Bedeutung der Nutzung der Amazon-Fulfillment-Center, das heißt die Möglichkeit der Lagernutzung durch Amazon, wurde im vorherigen Kapitel bereits ausführlich beschrieben. Steht doch für den Online-Händler stets der Verkauf seiner Waren im Vordergrund, darf er die Warenbewegungen, die diesen Verkäufen vorausgehen, nicht unbeachtet lassen. Die Warenbewegung von einem deutschen in ein polnisches Warenlager durch Amazon (wie bereits erwähnt hat der Händler im FBA-Programm keinen Einfluss darauf) löst umsatzsteuerliche Erklärungsspflichten aus. Die Waren sind Eigentum des FBA-Händlers. Amazon tritt lediglich als Dienstleister für den Händler auf. Somit drängt sich der Gedanke auf, dass die Warenbewegung eine innergemeinschaftliche Verbringung darstellt. Dabei ist es unerheblich, ob der Unternehmer den Gegenstand selbst befördert oder ob er die Beförderung durch einen selbständigen Beauftragten ausführen oder besorgen lässt.<sup>140</sup> Die Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Verbringung sind im 1a.2 UStAE genau aufgezeigt. Demnach liegt laut 1a.2 Abs. 1 S. 2 UStAE eine innergemeinschaftliche Verbringung vor, wenn ein Unternehmer einen Gegenstand seines Unternehmens aus dem Gebiet eines EU-Mitgliedstaates (Ausgangsmitgliedstaat) zu seiner Verfügung in das Gebiet eines anderen EU-Mitgliedstaates (Bestimmungsmitgliedstaat) befördert oder versendet und den Gegen-

---

<sup>138</sup> Vgl. 14.4 Abs. 5 S. 1 UStAE.

<sup>139</sup> Vgl. § 257 Abs. 4 HGB i.V.m. § 257 Abs. 1 Nr. 2 und 3 HGB.

<sup>140</sup> Vgl. 1a.2 Abs. 3 S. 2 UStAE.

stand im Bestimmungsmitgliedstaat nicht nur vorübergehend verwendet. Nach dem BFH-Urteil vom 21.05.2014 ist die Negativabgrenzung der "nicht nur vorübergehenden Verwendung", vor dem Hintergrund der unionsrechtlichen Regelung in Art. 17 Abs. 2 MwStSystRL<sup>141</sup>, nicht zeitabhängig zu verstehen, sondern wird durch die Art der Verwendung bestimmt.<sup>142</sup> Die Voraussetzung der nicht nur vorübergehenden Verwendung ist erfüllt, wenn der Gegenstand mit der konkreten Absicht in den Bestimmungsmitgliedstaat verbracht wird, um ihn dort (unverändert) weiter zu liefern. In diesem Fall ist es auch nicht erforderlich, dass der Unternehmensteil im Bestimmungsmitgliedstaat die abgabenrechtlichen Voraussetzungen einer Betriebsstätte erfüllt.<sup>143</sup> Die Warenbewegungen sind zweifelsfrei als innergemeinschaftliche Verbringungen zu behandeln. Diese innergemeinschaftlichen Verbringungen von Gegenständen gelten unter den Voraussetzungen des § 3 Abs. 1a UStG als Lieferung und unter den entsprechenden Voraussetzungen des § 1a Abs. 2 UStG als innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt.<sup>144</sup> Die hier definierte Lieferung gilt nach § 6a Abs. 2 UStG als innergemeinschaftliche Lieferung, die unter den Voraussetzungen des § 6a UStG nach § 4 Nr. 1 BStb. b UStG steuerfrei ist.<sup>145</sup> Der Unternehmer gilt im Ausgangsmitgliedstaat als Lieferer, im Bestimmungsstaat als Erwerber.<sup>146</sup> Bezogen auf das oben genannte Beispiel liegt bei der Warenbewegung aus einem deutschen Lager bis zur Grenze Polens (vor der Grenze) eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gemäß § 6a Abs. 2 UStG vor. Ab der Grenze Polens bis zum Warenlager in Polen (nach der Grenze) handelt es sich um einen innergemeinschaftlichen Erwerb nach § 1a Abs. 2 UStG. Der Lieferer und Erwerber sind stets die Tiefu GmbH unter Verwendung der je eigenen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer aus Deutschland und aus Polen. Die Wichtigkeit der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer sowie die Voraussetzungen der Steuerfreiheit nach § 6a in Verbindung mit § 1a Abs. 2 UStG wurde bereits in Kapitel 2.4 erläutert.

Lieferungen und innergemeinschaftliche Erwerbe werden nach dem Einkaufspreis zuzüglich Nebenkosten für den Gegenstand oder mangels eines Einkaufspreises nach den Selbstkosten, jeweils zum Zeitpunkt des Umsatzes und ohne Umsatzsteuer, bemessen (§ 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG). Der § 3c UStG ist bei einem innergemeinschaftlichen Ver-

---

<sup>141</sup> Vormals: Art. 28a Abs. 5 Buchst. b der 6. EG-Richtlinie.

<sup>142</sup> Vgl. BFH/NV 2014, S. 1682.

<sup>143</sup> Vgl. 1a.2 Abs. 6 S. 1 und 3 UStAE.

<sup>144</sup> Vgl. 1a.2 Abs. 1 S. 1 UStAE.

<sup>145</sup> Vgl. 1a.2 Abs. 2 S. 2 UStAE.

<sup>146</sup> 1a.2 Abs. 1 S. 3 UStAE.

bringen nicht anzuwenden.<sup>147</sup> Im vorliegenden Praxisfall sind die Warenbewegungen mit dem Nettoeinkaufspreis zu bewerten.

Chronologisch betrachtet zeigt sich bei der Tiefu GmbH, dass bereits mit der Warenbewegung, und ohne dass ein Verkauf stattgefunden hat, eine steuerliche Registrierung in Polen notwendig wurde. Daher muss eine steuerliche Registrierung vor einer Freischaltung der Teilnahme am CEE bzw. Pan-EU-Programm erfolgen. Aufgrund der Negativabgrenzung von 1a.2 Abs. 9 bis 13 UStAE ist davon auszugehen, dass auch innergemeinschaftliche Verbringungen nach der Rechtsauffassung der Bestimmungsmitgliedstaaten der Warenlager außerhalb Deutschlands vorliegen. So müssen Warenbewegungen von Polen nach Großbritannien ebenso gemeldet werden wie Warenbewegungen von Tschechien nach Spanien. Da die Daten der Bewegungen im Amazon-Nutzerkonto des Unternehmers gespeichert werden, können diese problemlos auch von der Finanzverwaltung im Falle einer Betriebsprüfung ausgelesen werden. Hierzu hat der BFH mit Urteil vom 16.05.2013 beschlossen, dass die Beantwortung eines Sammelauskunftersuchens der Steuerfahndung zu Daten der Nutzer einer Internethandelsplattform nicht wegen einer privatrechtlich vereinbarten Geheimhaltung dieser Daten abgelehnt werden kann.<sup>148</sup> Daher hat Amazon auf seiner Seite einen Text mit dem Hinweis für Verkäufer, welche Amazon.de nutzen, veröffentlicht. Aus diesem geht hervor, dass Amazon gemäß deutschem Recht verpflichtet sein kann, den deutschen Steuerbehörden auf eine formelle Anfrage hin bestimmte Informationen über Amazon.de-Verkäuferkonten und Transaktionsdaten zur Verfügung zu stellen.<sup>149</sup> Daher sollten die innergemeinschaftlichen Verbringungen nicht nachlässig unbeachtet bleiben.

#### **4.2 Dokumentationsproblematik innergemeinschaftlicher Verbringungen**

Gemäß § 6a UStG besteht für innergemeinschaftliche Lieferungen die Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung nach § 14a Abs. 3 UStG. Auch wenn die innergemeinschaftliche Verbringung wie eine innergemeinschaftliche Lieferung als steuerfrei behandelt wird, greift diese Pflicht zur Ausstellung einer Rechnung bei der Verbringung von Gegenständen nicht, da weder eine Abrechnung noch eine Außenwirkung entfaltet

---

<sup>147</sup> Vgl. 1a.2 Abs. 2 S. 4 und 5.

<sup>148</sup> Vgl. BStBl. II 2014, S. 225.

<sup>149</sup> Vgl. [https://www.amazon.de/gp/help/customer/display.html/ref=help\\_search\\_1-2?ie=UTF8&nodeId=201909010&qid=1500460487&sr=1-2](https://www.amazon.de/gp/help/customer/display.html/ref=help_search_1-2?ie=UTF8&nodeId=201909010&qid=1500460487&sr=1-2).

wird.<sup>150</sup> So etwas ist vergleichbar mit Belege für Inenumsätze, welche lediglich interne Belege darstellen. Ein Steuerausweis würde zu einer Steuerschuld nach § 14c UStG führen.<sup>151</sup> Zur Abwicklung von Verbringungsfällen hat der inländische Unternehmensteil gleichwohl für den ausländischen Unternehmensteil einen Beleg auszustellen, in dem die verbrachten Gegenstände aufgeführt sind. Zusätzlich müssen auf dem Beleg die Bemessungsgrundlagen, die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des inländischen Unternehmensteils und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des ausländischen Unternehmensteils vermerkt sein (sogenannte Pro-Forma-Rechnung).<sup>152</sup> Das Problem bei den Warenbewegungen ist, dass eine genaue Datenauslese erforderlich ist, um zu der Information über die Adresse des Warenlagers zu gelangen. Hier muss aufgrund der Datenflut mit hunderten Warenbewegungen ebenfalls ein automatisiertes System zur Belegerstellung geschaffen werden. In den letzten Jahren war immer wieder in der Diskussion, ob ähnliche Nachweise wie Ausfuhrnachweise für Ausfuhren nach § 6 UStG auch für die innergemeinschaftlichen Verbringungen notwendig sind. Das Finanzgericht Köln hat dies mit seinem Urteil vom 18.03.2015 verneint.<sup>153</sup> Die Revision gegen dieses Urteil wurde jedoch wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen und das Verfahren ist derzeit<sup>154</sup> beim BFH unter V R 17/15 anhängig.

In Deutschland werden die steuerfreien innergemeinschaftlichen Verbringungen in ein anderes EU-Mitgliedstaatbestimmungsland in der Umsatzsteuervoranmeldung gemäß § 18 Abs. 1 S. 1 UStG der aktuell gültigen Formulare in Kennziffer 41 berücksichtigt. Werden Gegenstände von einem anderen EU-Mitgliedstaat in ein Warenlager in Deutschland befördert, ist diese innergemeinschaftliche Verbringung in der deutschen Umsatzsteuervoranmeldung als innergemeinschaftlicher Erwerb zu erklären. Der steuerpflichtige Umsatz nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG ist in Kennziffer 89 und 93 zu erklären. Die daraus entstehende und abzuführende Umsatzsteuer kann gemäß § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 UStG als Vorsteuer geltend gemacht werden, sodass dem Unternehmer keine Zahllasten entstehen. Dieses Vorgehen ist äquivalent in den Umsatzsteuervoranmeldungen in den anderen EU-Staaten vorzunehmen, wo Warenlager genutzt werden. Eine Gefahr aus der praktischen Erfahrung ist jedoch, dass Amazon-Händler mit der Einlagerung in Polen und Tschechien beginnen, ohne dass sie sich der steuerlichen Konsequen-

---

<sup>150</sup> Vgl. 14a.1 Abs. 5 S. 1 UStAE.

<sup>151</sup> Vgl. 14.1 Abs. 4 UStAE.

<sup>152</sup> 14a.1 Abs. 5 S. 2 UStAE.

<sup>153</sup> Vgl. EFG 2015, S. 1136.

<sup>154</sup> Stand August 2017.

zen bewusst sind. Es erfolgt somit keine oder eine verspätete steuerliche Registrierung im Ausland. Ein in Polen oder Tschechien nicht umsatzsteuerlich registrierter Händler kann keine polnische oder tschechische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer aufweisen. Nach einem EuGH-Urteil vom 20.10.2016 unter dem Aktenzeichen C-24/15 ist die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer keine materielle Voraussetzung für die Steuerbefreiung. Liegen materielle Voraussetzungen für diese innergemeinschaftliche Verbringung vor, ist grundsätzlich kein Nachweis erforderlich. So entsteht im Grundsatz nicht automatisch eine steuerpflichtige Verbringung, wenn keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer vorliegt. Es entscheidet hier jedoch die objektive Beweislage. Ist dem Unternehmer eine Beteiligung, ob bewusst oder unbewusst, an Steuerhinterziehung nachzuweisen, scheidet eine Steuerbefreiung aus.<sup>155</sup>

Gemäß § 18a Abs. 1 S. 1 UStG hat jeder Unternehmer in Deutschland bis zum 25. Tag nach Ablauf jedes Kalendermonats die getätigten innergemeinschaftlichen Warenlieferungen dem Bundeszentralamt für Steuern nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln. Diese Zusammenfassende Meldung enthält neben eventuell realen innergemeinschaftlichen Lieferungen die eben genannten innergemeinschaftlichen Verbringungen aus der deutschen Umsatzsteuervoranmeldung Kennziffer 41. Eben diese Meldung ist nur mit dem Vorhandensein der Umsatzsteuer-Identifikationsnummern möglich. Bei Nichtabgabe entsprechender Zusammenfassender Meldungen sowie der Umsatzsteuervoranmeldungen können Zwangsgelder gemäß § 328 AO festgesetzt werden. Werden Steuerzahlungen zu spät geleistet, werden von der Finanzverwaltung Säumniszuschläge nach § 240 AO verlangt. Verzögert sich die Abgabe der Zusammenfassenden Meldung oder der Umsatzsteuervoranmeldung können ebenfalls Verspätungszuschläge nach § 152 AO entstehen. Bei einer leichtfertig oder vorsätzlich falsch abgegebenen Zusammenfassenden Meldung kann zusätzlich eine Geldbuße gemäß § 26a Abs. 1 Nr. 5 UStG erhoben und als Ordnungswidrigkeit geahndet werden.

In verschiedene EU-Staaten müssen die innergemeinschaftlichen Erwerbe bzw. EU-Dienstleistungsbezüge unter Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der Lieferungen bzw. Dienstleistern in sogenannten Erwerbslisten gemeldet werden. In anderen EU-Staaten wiederum werden in der Zusammenfassenden Meldung neben der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der Lieferungs- bzw. Dienstleistungsempfänger auch

---

<sup>155</sup> Vgl. BFH/NV 2016, S. 1871.

deren Namen und Anschriften angegeben. Neben der Zusammenfassenden Meldung müssen in einzelnen EU-Staaten für sämtliche Warenbewegungen die sogenannten IntraStat-Meldungen durchgeführt werden. Auch eine Kombination aus weiteren statistischen Daten wie z.B. statistische Warennummern sind möglich. Diesbezüglich muss sich je nach Ländertätigkeit frühzeitig informiert werden.<sup>156</sup> An dieser Stelle wird auf Kapitel 3.3 zu länderspezifischen Besonderheiten verwiesen.

## **5 Fallstricke bei länderspezifischen Umsatzsteuervoranmeldungen**

### **5.1 Buchhalterische Probleme und Lösungsansätze der grenzüberschreitenden Warenversendungen**

Wie unterschiedlich die Rechnungsschreibung und der Umgang mit Umrechnungskursen in den unterschiedlichen EU-Staaten sein kann, wurde bereits im Kapitel 3.4 deutlich. Jedoch befindet sich der Sitz des Amazon-FBA-Händlers in Deutschland und auch die Buchhaltung wird zentral in Deutschland geführt. Lieferungen nach Frankreich aus einem französischen FBA-Lager an einen französischen Unternehmer als Abnehmer unterliegen beispielsweise grundsätzlich dem Reverse-Charge-Verfahren, wenn sie von einem nicht in Frankreich ansässigen Unternehmer erbracht werden. Dabei kommt es nicht darauf an, ob eine umsatzsteuerliche Registrierung vorliegt, sondern nur, ob eine handelsrechtliche Niederlassung besteht oder nicht. Dagegen kann die Vorsteuer im Zusammenhang mit der Tätigkeit des in Frankreich steuerlich registrierten Online-Händlers, ohne dortigen Sitz, nicht in der französischen Umsatzsteuervoranmeldung geltend gemacht werden, sondern muss über das Vorsteuervergütungsverfahren bezogen werden.<sup>157</sup> Dieses Beispiel zeigt, dass die (buchhalterischen) Fäden des EU-weiten Handels wieder in Deutschland zusammenlaufen müssen, um zusätzliche Kosten zu vermeiden.

Aufgrund der kleinen, aber zahlreichen Umsätze ist eine automatisierte Rechnungsschreibung, wie in Kapitel 3.4 beschrieben, unerlässlich. Ebenso ist es praktisch kaum umsetzbar, über 5.000 Ausgangsrechnungen händisch in der Buchhaltung zu erfassen. Solange jedoch im Vorsystem (Warenwirtschaftssystem mit dem Rechnungsschreibungsprogramm) die Erlöse einzeln aufgezeichnet werden und gemäß § 146 Abs. 2 AO

---

<sup>156</sup> Vgl. Feldt/Klün/Brutscheidt/Plikat/Gerhards 2014, S. 18f.

<sup>157</sup> Vgl. ebd., S. 143.

die gesetzlichen Aufbewahrungsfristen eingehalten werden, ist eine monatlich summarische Erlösbuchung empfehlenswert. Grundlage dafür ist der § 145 Abs. 1 AO. Demnach muss die Buchführung so beschaffen sein, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann. Dabei müssen die Geschäftsvorfälle sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen. Ebenso muss gemäß § 22 UStG der Unternehmer zur Feststellung der Steuer und der Bemessungsgrundlage Aufzeichnungen machen, aus denen ersichtlich wird, wie sich die Entgelte auf die steuerpflichtigen Umsätze, getrennt nach Steuersätzen und auf die steuerfreien Umsätze verteilen.<sup>158</sup> Im BMF-Schreiben vom 14.11.2014 werden bei den Grundsätzen zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) unter Tz. 42 zusammenfassende oder verdichtete Aufzeichnungen für zulässig erklärt, sofern die Einzelpositionen in der Grundaufzeichnung nachvollziehbar aufgegliedert werden können.

Während der Erlösbuchhaltung muss im VORSYSTEM stets überprüft werden, ob alle Käufer ohne Umsatzsteuer-Identifikationsnummer sind. Wenn dies bejaht werden kann, ist zu prüfen, welches bei der Lieferung das Ursprungsland und welches das Bestimmungsland ist. In diesem Zuge wird die Lieferschwelle des Bestimmungslandes überprüft. Zur vollständigen Erlösaufzeichnung ist es ratsam, die Erlöse je nach Besteuerung zu kontieren. Hiernach sind Erlöse, die in Polen besteuert werden, getrennt von den Erlösen die in Tschechien usw. umsatzsteuerliche berücksichtigt werden, zu buchen. Auch ein getrennter Ausweis der abzuführenden Umsatzsteuer in Polen, Tschechien usw. ist ratsam, um Querkontrollen zur Umsatzsteuervoranmeldung in Polen und den anderen EU-Staaten durchführen zu können. Dies führt zu einer erhöhten Anforderung an die Datenaufbereitung der VORSYSTEME, die im Falle der Tiefu GmbH jedoch unerlässlich ist. Eine Dauerfristverlängerung nach § 46 UStDV ist daher empfehlenswert, weil dies monatlich Zeit verschafft, die Erlöse gründlicher aufzuarbeiten.

---

<sup>158</sup> Vgl. § 22 Abs. 2 Nr. 1 UStG.



Die Beschaffung der erforderlichen Informationen erwies sich als sehr komplex, da es keinen einheitlichen Datenexport mit allen relevanten Daten im Amazon-Händler-Account gibt, wie in Darstellung sieben bis neun gezeigt wird. Die Darstellungen stammen aus dem Amazon-Händleraccount der Tiefu GmbH. Daraus sind die verschiedenen Möglichkeiten von Auswertungen ersichtlich, die jedoch, alle für sich genommen, im Falle der Tiefu GmbH keine aussagekräftigen Informationen enthielt, die für die Besteuerung wichtig sind. Daher wurde ein unabhängig von Amazon arbeitender, externer Dienstleister beauftragt. Dieser hat in Zusammenarbeit mit der Universität Hamburg eine spezielle Software entwickelt, um die Daten aus dem Amazon-Händler-Account so „heraus zu ziehen“ und zusammenzustellen, dass alle steuerlich relevanten Informationen in einer CSV-Datei vorliegen konnten.



Darst. 7: Auswertungsansichten im Amazon-Händler-Account  
(Quelle: eigene Darstellung)

Abrechnungszeitraum	Anfangssaldo	Artikelpreis Summe	Aktionsrabatt Summe	Amazon-Gebühren Summe
10.01.2017 - 18.01.2017	0,00 €	7.531,36 €	-30,00 €	-3.242,94 €
27.12.2016 - 10.01.2017	0,00 €	8.406,96 €	-25,00 €	-3.902,66 €
13.12.2016 - 27.12.2016	-19,18 €	2.251,23 €	-10,00 €	-1.126,32 €
29.11.2016 - 13.12.2016	0,00 €	66,92 €	0,00 €	-30,80 €

Darst. 8: Verfügbare Abrechnungszeiträume im Amazon-Händler-Account  
(Quelle: eigene Darstellung)

Amazon-Gebühren Summe	Andere Summe	Auszahlung Summe	Aktion
-3.242,94 €	4.155,68 €	8.414,10 €	Übersicht anzeigen Nicht verfügbar (offen)
-3.902,66 €	-2.399,28 €	2.080,02 €	Übersicht anzeigen Bericht im XML-Format herunterladen Abrechnungsbericht V2 Abrechnungsbericht herunterladen
-1.126,32 €	-1.081,38 €	14,35 €	Übersicht anzeigen Abrechnungsbericht herunterladen Abrechnungsbericht V2 Bericht im XML-Format herunterladen
-30,80 €	-55,30 €	-19,18 €	Übersicht anzeigen Bericht im XML-Format herunterladen Abrechnungsbericht herunterladen Abrechnungsbericht V2

Darst. 9: Datenexportmöglichkeiten je Auswertungszeitraum bei Amazon  
(Quelle: eigene Darstellung)

Bei der Tiefu GmbH werden die Daten im CSV-Datenformat aus dem Vorsystem dem Steuerbüro bereitgestellt und vom zuständigen Buchhalter in eine Excel-Datei importiert sowie gesondert abgespeichert und archiviert. Die Erlöse müssen durch stichprobenweise Prüfung von Rechnungen verifiziert werden, um Rechnungen gemäß § 14c UStG zu vermeiden. Gleichwohl kann Mithilfe des Excel-Tools aus dem Vorsystem eine bessere Verprobung der Umsatzsteuer im Vergleich zur Umsatzsteuer pro Marketplace erfolgen. Ebenso ist, wenn der Mandant darauf besteht, eine Dateneinspielung der einzelnen Umsätze in die Buchhaltungssoftware möglich, auch wenn oben eine summarische Buchung durch Vorhandensein ebendieses Vorsystems empfohlen wird. Die größte Herausforderung bei der Tiefu GmbH ist daher die technische Seite im E-Commerce, da mehrere Datenströme bzw. Daten der Plattformen zentralisiert und zusammengeführt werden müssen. An dieser Stelle besteht erheblicher Beratungsbedarf, damit keine fehlerhaften Einstellungen im Warenwirtschaftssystem zu Missständen führen.

## 5.2 Umsatzsteuervoranmeldung zwischen steuerlicher Registrierung und Liefer-schwellenverzicht

Wie in Kapitel 3.3 bereits angedeutet, sollte sich der Online-Händler vor der Teilnahme am CEE bzw. Pan EU Programm um die steuerliche Registrierung bemühen. In der Praxis sieht es oftmals anders aus, als es in der Theorie geplant war. So führen Liquiditätsvorteile und die Aussicht, massiv Amazon-Lagergebühren in Polen und Tschechien zu sparen bzw. neue Absatzmärkte im Pan EU Programm zu erreichen, dazu, dass vor der eigentlichen steuerlichen Registrierung steuerpflichtige Umsätze oder meldepflich-

tige Lieferungen in den jeweiligen EU-Ländern vorgenommen werden – zumal die steuerliche Registrierung im Schnitt zwei Monate dauert. Daher waren bei der Tiefu GmbH in der Anfangszeit verspätete Umsatzsteuervoranmeldungen in den jeweiligen EU-Staaten eher die Regel als die Ausnahme. Es wurde aufgrund der Umsatzsteuersätze ein Lieferschwellenverzicht für Lieferungen von Polen bzw. Tschechien nach Deutschland angestrebt. Dazu wurden ab der Teilnahme am CEE Programm am 22.01.2017 von Anfang an Lieferungen von Polen bzw. Tschechien an private Endkunden in Deutschland umsatzsteuerliche gemeldet und die entsprechende Umsatzsteuer abgeführt. Bei der steuerlichen Registrierung in Polen und Tschechien wurde der Lieferschwellenverzicht gesondert beantragt, jedoch von der jeweiligen Behörde in beiden Ländern erst ab April 2017 genehmigt. Bis dahin wurde eine Sperrfrist für den Lieferschwellenverzicht angeordnet. Dies führte dazu, dass im Zeitraum Januar bis April 2017 für die gleichen Lieferungen von Polen nach Deutschland sowohl 19 % bzw. 7 % in Deutschland als auch zusätzlich 23 % bzw. 8 % Umsatzsteuer in Polen abgeführt wurden. Gleiches galt für Lieferungen von Tschechien nach Deutschland. Eine entsprechende Korrektur der Umsatzsteuervoranmeldungen in Deutschland mündete in der ersten Umsatzsteuer-Sonderprüfung durch die deutschen Finanzbehörden. Die Tiefu GmbH musste entsprechende liquide Reserven besitzen, um Umsatzsteuerzahllasten durch doppelte Umsatzbesteuerungen tilgen zu können.

Bisher wurde lediglich von Umsatzsteuerzahllasten in den anderen EU-Ländern ausgegangen. Hat der Unternehmer jedoch Aufwendungen und damit im Zusammenhang stehende Rechnungen mit ausländischen Umsatzsteuerbeträgen, wird dieses normalerweise als Bruttobetrag in den Aufwand gebucht. Allerdings kann es sich auszahlen, ein spezielles Konto zur Erfassung der ausländischen Vorsteuer zu bebuchen, um am Ende des Jahres zu prüfen, ob und in welchem Land sich ein Antrag beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) auf Vorsteuervergütung lohnt. Dieser Antrag muss spätestens bis zum 30.09. des Folgejahres der Rechnungserstellung erfolgen und die Rechnungskopien sollten bereitgestellt sein. So kann die „verlorengelaubte“ Vorsteuer dennoch erstattet werden.<sup>159</sup>

---

<sup>159</sup> Vgl. Bader 2017, S. 1439.

### **5.3 Umsatzsteuerliche Fallstricke der Lagergebühren durch Amazon**

Amazon berechnet monatlich in Sammelrechnungen pro Land die Eingangsleistungen an den Amazon-FBA-Händler unter Verwendung der eigenen luxemburgischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer. Dabei sind die Lagergebühren als auch die Versandkosten in diesen Rechnungen enthalten. Das bedeutet, dass der Amazon-FBA-Händler jeweils eine Rechnung für Lager- und Versandgebühren sowohl für Deutschland, Großbritannien sowie Polen und Tschechien, als auch für Spanien, Italien und Frankreich erhält. Amazon tritt als Dienstleister auf und erbringt eine sonstige Leistung gemäß § 3 Abs. 9 UStG. Der Ort der sonstigen Leistung zwischen zwei Unternehmern ist nach § 3a Abs. 2 UStG der Sitz des Leistungsempfängers. Die sonstige Leistung ist mangels Steuerbefreiung nach § 4 UStG steuerpflichtig. Der Leistungsempfänger ist dabei nach § 13b Abs. 1 UStG der Steuerschuldner. Dies setzt voraus, dass der Online-Händler mit einer deutschen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer im Amazon-Händler-Account registriert ist. Die Hinterlegung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ist daher elementar. Ist dies nicht der Fall, wird der Empfänger nicht wie ein Unternehmer behandelt. Der Ort der sonstigen Leistung wird demnach gemäß § 3a Abs. 5 S. 2 UStG bestimmt und ist ebenso dort, wo der Leistungsempfänger seinen Sitz hat. Jedoch erfolgt eine Bruttoabrechnung mit Umsatzsteuerausweis. Hiernach liegt eine Eingangsrechnung nach § 14c UStG vor, da der Umsatzsteuerausweis unberechtigt ist. Dennoch ist der Leistungsempfänger der Steuerschuldner, da nachweisbar eine gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer vorliegt. Daher muss eine Berücksichtigung der sonstigen Leistungen als § 13b UStG-Leistungen erfolgen. Jedoch kann, bei Anmeldung der Umsatzsteuerschuld nach § 13b UStG und gleichzeitigem Vorsteueranspruch nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG, der Vorsteueranspruch durch die deutschen Finanzbehörden verwehrt bleiben. Im Praxisfall lag Amazon die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der Tiefu GmbH zwar vor, wurde aber dennoch nicht in jeder Rechnung verwendet. Entsprechend unterschiedlich erfolgte die Rechnungsausstellung. Die Anforderung von Rechnungskorrekturen durch den Online-Händler erwies sich aufgrund der Unternehmensgröße Amazons als sehr schwierig, da Zuständigkeiten hin und her geschoben wurden. Auf die Kostenbegleichung der Rechnungen mit dem Brutto- oder Nettowert hat der Händler keinen Einfluss, da Amazon die Gebühren mit den erwirtschafteten Erlösen sogleich verrechnet und nach zwei Wochen saldiert auszahlt. Der Händler wird mit Abzug der Bruttowerte daher stets mehr Kosten tragen, als ihm in Wirklichkeit entstanden sind, da ein Vorsteuerabzug wie eben beschrieben nicht in Betracht kommt. Dagegen kann er

sich zunächst nicht wehren. Nur eine Rechnungskorrektur und Erstattung der Umsatzsteuer durch Amazon ist hier die Lösung. Daher sollte auf die Hinterlegung der eigenen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer genau geachtet werden.

## 6 Checkliste für steuerliche Berater und angehende Onlinehändler

Ziel dieser Arbeit ist es, eine geeignete Checkliste für die steuerberatende Tätigkeit zu entwickeln, welche die in den vorherigen Kapiteln beschriebenen Erkenntnisse übersichtlich zusammenfasst. Das ausführliche Ergebnis dieser Zusammenfassung befindet sich im Anhang drei und wird in diesem Kapitel grundlegend erläutert. Dabei beruht diese Schritt-für-Schritt-Anleitung auf praktischen Erfahrungen im Umgang mit Online-Händlern im Amazon-FBA-Programm und kann individuell angepasst werden. Zu Beginn sind zunächst die zu bedenkenden Grundüberlegungen in acht Punkten untergliedert. Diese Hauptpunkte sind in Darstellung zehn aufgeführt.

Grundüberlegungen	Eigen	Fremd	Weiterführende Checklisten
1. Wareneinkauf			Anhang 3.1
2. Warenverkauf			Anhang 3.3
3. Warenversand			Anhang 3.4
4. Rechnungslegung			Anhang 3.5
5. Bezahlung			Anhang 3.6
6. Rückabwicklung			Anhang 3.7
7. Aufzeichnung und Archivierung			Anhang 3.8
8. Umsatzsteuerliche Erklärungspflichten			Anhang 3.9

Darst. 10: Auszug aus der Checkliste „Grundüberlegungen“ mit Verweisen  
(Quelle: eigene Darstellung)

Je nachdem, ob im Geschäftsmodell des Mandanten ein Eigensystem wie ein eigener Online-Shop oder ein Fremdsystem wie Amazon Marketplace vorgesehen ist, erfolgt eine Markierung per Kreuz hinter den in Darstellung zehn einzeln aufgezählten Schritten. Nachdem geklärt ist, was durch den Händler selbst organisiert wird und wo Fremd-

systeme dazugekauft werden, sollten zu den einzelnen Bereichen eins bis acht genauere Befragungen durchgeführt werden. Zunächst erfolgt die genauere Beleuchtung der Situation zum Wareneinkauf. Da im Online-Handel bekanntlich die Margen sehr gering sind, sollen hier die optimalen Voraussetzungen geschaffen werden, um Gewinn zu erwirtschaften. Sobald der Mandant sich darüber im Klaren ist, dass im Online-Handel mit kleinen Margen zu kalkulieren ist, muss im zweiten Schritt geklärt werden, wie die Waren verkauft werden. In diesem Bereich gilt es vor allem zu erfahren, ob ein gutes Vorsystem für eine ordnungsgemäße Buchhaltung gegeben ist. Oftmals hilft ein gemeinsamer Blick in das Vorsystem, welches das Warenwirtschaftssystem darstellt. Ist eine genaue Erfassung sämtlicher Umsätze nicht gegeben, muss sich eventuell nach Dienstleistern und/oder Software umgesehen werden, die eine lückenlose Erfassung sämtlicher Geschäftsvorfälle garantiert. Im dritten Schritt werden weitere Kosten für die Warenversendung in den Fokus gerückt. Hierbei muss sich der Unternehmer vor allem bewusst machen, wie viel Aufwand er selbst betreiben möchte oder wo er Kosten sparen kann. Bei Schritt vier soll über das sensible Thema der Rechnungslegung gesprochen werden. Als Grundlage für die Besteuerung kommt dieser Thematik eine gesonderte Bedeutung zu. Die Rechnungslegung muss auf dem Warenwirtschaftssystem aufgebaut sein oder mit diesem verknüpft werden, um einen Datenabgleich gewährleisten zu können. Wenn eine Warenangebotsliste vorliegt, kann sich hier ebenfalls schon parallel über reguläre oder ermäßigte Umsatzsteuersätze bei Verkauf ins In- und Ausland unterhalten werden. Gleichzeitig sollte Klarheit über die Zahlungssysteme bestehen, was in Darstellung zehn als Schritt fünf vorgeschlagen wird.

Da im Handel mit Gegenständen immer mit einer Bemänglung der Ware und einer darauffolgenden Reklamation zu rechnen ist, muss sich bei Schritt sechs über die Rückabwicklung, d.h. dem Zusammenspiel von Rücksendung der Ware und Gutschrift, Gedanken gemacht werden. Ist eine reibungslose Rückabwicklung ohne viel Aufwand garantiert, müssen sämtliche Informationen transparent und dauerhaft für die Buchhaltung, die Besteuerung und letztendlich für das Finanzamt längerfristig zugänglich sein. Diese Überprüfung erfolgt im siebten Schritt bei der Mandatsannahme, wenn in der vorgeschlagenen Reihenvorlage vorgegangen wird. Die vorgeschlagenen Fragen in Anhang drei dienen nicht nur der Selbstüberprüfung der potenziellen oder bestehenden Mandanten, sondern auch als kritische Prüfung für den steuerlichen Berater. Durch die Fragestellungen soll dem steuerlichen Berater bewusst werden, welches Risiko das Mandat in sich birgt und welcher Zeitaufwand eventuell investiert werden muss, um

gesetzliche Aufzeichnungspflichten zu erfüllen. Dies kann ebenso als Grundlage für eine Angebotskalkulation dienen. Sind die obigen Fragen mehrheitlich mit „Ja“ beantwortet, sinkt das Risiko für Unternehmer und Berater, dass bei einer späteren Betriebsprüfung Mängel in der Buchführung aufgedeckt werden. Dennoch ist die Beantwortung der Checkliste nur der Anfang für eine enge Zusammenarbeit angesichts der in dieser Arbeit dargestellten steuerlichen Stolperfallen. Die Checkliste soll daher nur ein Anfang zur Einrichtung des Mandats in der Steuerkanzlei sein. Je nach Bedingungen müssen weitere Themen wie steuerliche Registrierung und Umsatzsteuervoranmeldungen besprochen werden. Ob und wie steuerliche Registrierungen und Meldepflichten durchgeführt werden sollen, müssen vorab geklärt werden und werden deshalb unter Schritt acht aufgegriffen.

In der Praxis agieren die verschiedenen Mandanten teilweise sehr unterschiedlich. Während einige in zahlreichen Foren im Internet sich bereits viel Wissen angeeignet haben, sind andere eher arglos und verlassen sich auf das umfassende Wissen des steuerlichen Beraters. In beiden Fällen dient die Checkliste entweder zur Abschreckung oder zur Ermahnung zu mehr Pflichtbewusstsein. Stellt sich im Laufe des Gesprächs heraus, dass der Mandant der Meinung ist, keine Rechnungen automatisiert schreiben zu müssen, sollte über eine Ablehnung des Mandates nachgedacht werden. In dieser Arbeit wurden die Risiken bereits ausführlich dargestellt. Daher folgt nun eine zusammenfassende, kritische Würdigung dieses Geschäftsmodelles eines Online-Händlers im Amazon-FBA-Programm.

## **7 Kritische Würdigung und Entwicklungsmöglichkeiten als Onlinehändler**

### **7.1 Amazon als Logistiker im Multichannel-FBA**

Amazon stellt als Dienstleister nicht nur eine weltweite Logistik zur Warenversendung zur Verfügung, sondern gibt durch den Händler-Account auch die Möglichkeit Waren auf der Amazon-Verkaufsplattform zu präsentieren und zu vermarkten. Mehr als ein eigener Computer ist dazu nicht nötig. Amazon gelangt durch dieses Angebot an eine Vielzahl von Daten der Händler, welche die eigene Positionierung von Produkten erleichtern. Zum einen kennt Amazon sämtliche Verkaufsdaten und kann das Kaufverhalten von verschiedenen Produkten noch diversifizierter beobachten. Dadurch kann Ama-

zon sich auf sogenannte „Verkaufsschlager“ konzentrieren und Nischenprodukte den Marketplace-Händlern überlassen. Zum anderen können die Verkaufserlöse und die Preispolitik durch solche Händlerdaten besser gesteuert und stets der günstigere Preis angeboten werden. Dabei liegt die Leistung der Händler bei abgerufenen Produkten genauso in den Händen der Amazon Plattform. Speziell angebotene Programme der Preisoptimierung für Händler sorgen für zusätzliche Absatzmärkte. Immer mehr Softwareentwickler bieten Zusatz-Software an, die auf dem Amazon-Händler-Account ansetzen – seien es Datenausleser, Rechnungsprogramme, Warenwirtschaftssysteme, Steuerprogramme oder besagte Preisoptimierer. Der Händler benötigt diese Programme, da er durch die Benutzeroberfläche seines Accounts nicht alle verfügbaren Informationen und Daten übersichtlich dargestellt bekommt. Mehrere verschiedene Datenauswertungen führen zu einer unübersichtlichen Datenflut, die der Händler allein nicht ordnen kann.<sup>160</sup> Der Bezug dieser Softwarelösungen führt zu weiteren Kosten, bis die wirklich sinnvollen Zusatzsoftwares herausgefiltert werden. Amazon jedoch hat alle diese Daten der Händler, noch zusätzlich zu diversen Vergleichsportalen<sup>161</sup>, auf Abruf bereit. Ein weiteres Problem der Händler ist die Bruttopreisanzeige für potentielle Kunden. Der Online-Händler kann den Bruttopreis für ein Produkt länderspezifisch nicht anpassen. Die angebotene Kinderbekleidung wird beispielsweise sowohl in Großbritannien als auch in Deutschland sowie in Spanien unabhängig vom jeweiligen Umsatzsteuersatz des Landes zum gleichen Bruttopreis den Kunden angeboten. So variiert der Steuersatz je nach Bestimmungsland zwischen 0 und 27 %.<sup>162</sup> Kauft ein Kunde aus Großbritannien die Kinderkleidung, ist dort Umsatzsteuer in Höhe von 0 % abzuführen. Kauft ein Kunde aus Deutschland ein, ist Umsatzsteuer in Höhe von 19 % abzuführen. Entsprechend unterschiedlich ist die Marge, die vom Händler aber vorher nicht absehbar ist, da er nicht weiß, wer das Produkt kaufen wird. Daher wird der Bruttopreis tendenziell höher kalkuliert, was eine erfolgreiche Marktetablierung mit Kinderkleidung in Großbritannien unmöglich macht. Zusammen mit den oben beschriebenen Aufwendungen für ein geordnetes Controlling, führt dies zu einer schwer kalkulierbaren und stets schwankenden Marge. Damit kann kein Amazon-FBA-Händler mit seiner Kalkulation konkurrenzfähig genug sein und Amazon bleibt stets der Gewinner im Erlöspool.

---

<sup>160</sup> Eigene Recherche.

<sup>161</sup> Vgl. Heinemann 2017, S. 58.

<sup>162</sup> Vgl. Gothmann/ Speetjens/ Pawlik 2016, S. 381.



In einem aktuellen Artikel vom 04.07.2017 geht die Verbraucherzentral Nordrhein-Westfalen gegen Amazon vor Gericht. Der Grund ist die Einführung eines sogenannten Dash-Buttons, über die Endverbraucher per Knopfdruck fehlende Lebensmittel, die sie zuvor dort schon eingekauft haben, bequem nachkaufen können, bevor diese aufgebraucht sind. Die Kritik lautet, dass Konsumenten per Knopfdruck einkaufen, ohne, dass sie sich dessen bewusst sind, da der Dash-Button nicht weiter gekennzeichnet ist und kein Preis angezeigt wird.<sup>163</sup> Dies entspricht den Erfahrungen der Online-Händler zur Freischaltung des Amazon CEE oder PAN-EU-Programmes.

Dennoch lassen sich viele Händler davon nicht abschrecken, bieten erwähnte Nischenprodukte an und Amazon wird mehr und mehr zum Logistiker in einem Multichannel-Vertrieb.<sup>164</sup> Dies bedeutet, dass Händler Amazons Logistik nicht allein über ihre Produktplatzierung auf Amazon nutzen, sondern auch für die Versendung von Waren, die über Plattformen wie Ebay bezogen oder im eigenen Webshop des Online-Händlers eingekauft wurden. Erst darüber hinaus, wenn entsprechende Verkaufszahlen erreicht werden, kann eine eigene Logistik Schritt für Schritt aufgebaut werden. Die Tiefu GmbH geht genau diesen Weg. Mit dem Produktangebot konnte sich eine Nische erkämpft werden, sodass nach einem halben Jahr erstmals Gewinn erwirtschaftet werden konnten. Gleichsam begann mit den Gewinnen der Handel über Ebay sowie die Suche nach eigenen Logistikräumen, um das heimische Wohnzimmer zu verlassen und die Suche nach ersten Mitarbeitern, die den Aufbau des eigenen Webshops einerseits und den Aufbau eines Lagers andererseits, vorantreiben sollten.

Die umsatzsteuerliche Problematik und die Aufarbeitung des Geschäftsmodelles in der Buchhaltung bleibt ein spannendes Thema. Auch Amazon hat mittlerweile die Probleme der FBA-Händler erkannt und bietet einige Alternativ- oder Zusatzprogramme an. Im Amazon-Händler-Account gibt es die Funktion Umsatzsteuer-Service. Bei Aktivierung dieser Funktion werden anhand der Kundenparameter bei Zahlungsvorgängen die individuellen Steuersätze je Marketplace, also Deutschland, Italien, Spanien, Frankreich sowie Großbritannien, ermittelt. Dazu müssen vorher zwingend die entsprechenden eigenen Umsatzsteuer-Identifikationsnummern angegeben werden, die oftmals noch gar nicht vorliegen. Jedoch ist Vorsicht geboten, da mit Aktivierung dieser Funktion auch eine automatisierte Rechnungserstellung erfolgt. Bei unabsichtlicher Aktivierung und

---

<sup>163</sup> Vgl. <https://www.verbraucherzentrale.nrw/dashbutton>.

<sup>164</sup> Vgl. Heinemann 2017, S. 26f.

einer parallelen Nutzung eines Rechnungslegungstools, wird die gesamte Fakturierung der gleichen Lieferung eventuell doppelt erstellt. Ein Rechnungstool muss daher zwingend deaktiviert werden, damit keine Rechnungen nach § 14c UStG entstehen. Diese Problematik ist bereits im Kapitel 3.4 zur Rechnungslegung beschrieben worden.

Weiterhin bietet Amazon das Amazon Vendor-Programm an. Bei diesem Programm tritt der Online-Händler lediglich als Lieferant gegenüber Amazon auf. Amazon kauft die Ware auf und tritt dem Endkunden gegenüber als Leistungserbringer auf. Dadurch entsteht für den Händler keine Steuerpflicht im Ausland. Hier müsste zuvor jedoch kalkuliert werden, ob eine höhere Marge durch den eigenen Verkauf erzielt werden kann.

## **7.2 Initiativen zu geplanten Änderungen im MwSt-Recht**

Wie bereits in Kapitel 2.2 angesprochen strebt die Europäische Kommission ein einheitliches Umsatzsteuerrecht innerhalb Europas an, was bisher aber nur teilweise umgesetzt werden konnte. Das tragende Prinzip der MwStSystRL im europäischen Binnenmarkt ist das Bestimmungslandprinzip, weshalb auch die Umsatzsteuer unabhängig vom Ursprung der Produkte und Dienstleistungen am Ort des Verbrauchs bzw. Konsums erhoben wird.<sup>165</sup> Dies ist nicht in allen nationalen Gesetzen durchweg umgesetzt, wie in Deutschland der § 3c Abs. 3 UStG zeigt. Am 07.04.2016 hat die Europäische Kommission einen Mehrwertsteueraktionsplan vorgestellt, der Mehrwertsteuerlücken schließen und das System an die digitale Wirtschaft anpassen soll.<sup>166</sup> Dieser besagt im ersten Punkt, dass der derzeit hindernisreiche, kostspielige, grenzüberschreitende Online-Handel modernisiert und vereinfacht werden muss. Dies umfasst ein Mehrwertsteuerpaket für den digitalen Binnenmarkt. Der Durchführungszeitplan sieht dabei eine Ausführung zwischen 2018 und 2021 vor. Darin wird das Mini-One-Stop-Shop-Verfahren<sup>167</sup> auf den Versandhandel ausgeweitet.<sup>168</sup> Bisher wird die Mini-One-Stop-Shop Sonderregelung lediglich für auf elektronischem Wege erbrachte Dienstleistungen an Nichtunternehmer in anderen Staaten sowie bei Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen möglich gemacht. Ausgehend davon, dass die Leistung dort steuerbar

---

<sup>165</sup> Vgl. Sopp 2011, S. 440,

<sup>166</sup> Vgl. [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/action-plan-vat\\_de](http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/action-plan-vat_de).

<sup>167</sup> Vereinfachtes Meldeverfahren für Unternehmer, um sich nicht im Land des Verbrauchs der ihrerseits erbrachten Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistung steuerlich registrieren zu müssen.

<sup>168</sup> Vgl. [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/digital-single-market-modernising-vat-cross-border-ecommerce\\_de](http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/digital-single-market-modernising-vat-cross-border-ecommerce_de).

ist, wo der Verbrauchsort ist, soll dennoch eine zusätzliche umsatzsteuerliche Registrierung deutscher Unternehmer im Ausland vermieden werden. Durch dieses Verfahren können Unternehmer, statt sich steuerliche in anderen Staaten registrieren zu müssen, Melde- und Erklärungspflichten über das BZSt auf elektronischen Wege nachkommen. Dazu ist eine Registrierung im BZStOnline-Portal notwendig.<sup>169</sup> Im zweiten Punkt sieht der Mehrwertsteueraktionsplan Sofortmaßnahmen zur Schließung von Mehrwertsteuerlücken vor, die von nationalen Behörden auf 170 Milliarden € geschätzt werden. Dies erfordert eine bessere Zusammenarbeit innerhalb der EU und mit Drittländern. Dazu sind Richtlinien über eine verstärkte Zusammenarbeit der Verwaltungen und Unterstützung bei der Erhebung von Steuerforderungen geplant. Im dritten Aktionspunkt fordert die Europäische Kommission eine endgültige Mehrwertsteuerregelung für den grenzüberschreitenden Handel. Demnach bietet eine unterschiedliche Behandlung steuerfreier Lieferungen von Gegenständen innerhalb des Binnenmarktes Schlupflöcher. Durch eine einheitliche Behandlung von inländischen und grenzüberschreitenden Lieferungen entlang der kompletten Erzeugungs- und Verteilungskette sollen diese Schlupflöcher beseitigt werden. Dazu wird nach Ansicht der Kommission der Lieferer der Gegenstände stets die Mehrwertsteuer von seinen Kunden einziehen. Grundpfeiler bleibt wie vom Europäischen Parlament und dem Europäischen Rat vereinbart das Prinzip der Besteuerung im Bestimmungsland der Gegenstände. Im vierten Punkt des Mehrwertsteueraktionsplanes soll ein größerer Spielraum bei der Festlegung von Mehrwertsteuersätzen erreicht werden. Die Begrenzung der Freiheit der Mitgliedstaaten dahingehend war ursprünglich auf Grundlage des Ursprungslandprinzips konzipiert. Daher führt eine Besinnung auf des Bestimmungslandprinzipes zur Lockerung dieser Konzeption.<sup>170</sup> Insgesamt sind Gesetze zur Vereinfachung des digitalen Binnenmarktes für Online-Händler zu begrüßen, wenn dadurch einheitlichere Regelungen zur Umsatzsteuer in Europa geschaffen werden. Dies wird auch in der nun folgenden Schlussbetrachtung berücksichtigt.

---

<sup>169</sup> Vgl. [http://www.bzst.de/DE/Steuern\\_International/Mini\\_One\\_Stop\\_Shop/Mini\\_One\\_Stop\\_Shop\\_node.html](http://www.bzst.de/DE/Steuern_International/Mini_One_Stop_Shop/Mini_One_Stop_Shop_node.html).

<sup>170</sup> Vgl. [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/action-plan-vat\\_de](http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/action-plan-vat_de).

## 8 Schlussbetrachtung

Durch die Digitalisierung der Wirtschaft ergeben sich am Beispiel der Umsatzsteuer zahlreiche Herausforderungen die Rechtsanwender des Steuerrechts.<sup>171</sup> Für Online-Händler führt die Versandhandelsregelung für Verkäufe an private Endverbraucher in ganz Europa zu zahlreichen Verpflichtungen in anderen EU-Staaten. Gerade ein Amazon-FBA-Händler muss sich per Knopfdruck und Teilnahme am CEE und Pan-EU-Programm mit uneinheitlichen Regelungen einzelner Mitgliedstaaten der EU auseinandersetzen. Dabei kann es schnell zu doppelten Umsatzsteuerzahllasten durch Liefer-schwellenüberschreitungen oder verspätete steuerliche Registrierung kommen. Im Fall der Tiefu GmbH kam es zu Strafzahlungen in Polen und Tschechien. Daraus kann das Fazit gezogen werden, dass der europäische Binnenmarkt dem Versandhandel aus umsatzsteuerlicher Sicht keine wirkliche Vereinfachung geschaffen hat.<sup>172</sup> Wie im Kapitel sieben dieser Arbeit beschrieben, sollen diese Probleme durch Initiativen der Europäischen Kommission, wie der Mehrwertsteueraktionsplan, nachhaltig gemindert werden. Daher soll das ursprünglich als Provisorium gedachte Ursprungslandprinzip endgültig durch das alleinige Bestimmungslandprinzip impliziert werden.<sup>173</sup> Dies ist auch dringend notwendig, da sich der Online-Handel wesentlich schneller wandelt, als es das Steuerrecht je könnte.<sup>174</sup>

Nichtsdestotrotz muss der steuerliche Berater im Kanzleialltag damit umgehen können. Der Online-Handel ist eine wachsende Branche und Statistiken zeigen, dass trotz geringen Margen durchaus Gewinnpotential besteht.<sup>175</sup> Daher können in diesem Bereich durchaus attraktive Neumandanten gewonnen werden. In der vorliegenden Arbeit wurde eine Checkliste entwickelt, die bereits im Anfangsstadium der Gründung eines Online-Händlers oder bei der Mandatsannahme klären soll, inwieweit der Unternehmer eine Vorstellung von den steuerlichen Pflichten und gesetzlichen Vorgaben hat, die auf ihn zugekommen. So müssen zu allererst die Vorsysteme, d.h. im speziellen das Warenwirtschaftssystem geprüft und auf Tauglichkeit untersucht werden. Je nachdem, wie viel Umsatzpotential im Verkauf der jeweiligen Warengruppe steckt und welche Verkaufsplattformen genutzt werden, müssen Vorkehrungen für eine steuerliche Registrierung

---

<sup>171</sup> Vgl. Chibanguza/Schneider 2017, S. 2059.

<sup>172</sup> Vgl. Hammerl/ Fietz 2014, S. 1568.

<sup>173</sup> Vgl. [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/action-plan-vat\\_de](http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/action-plan-vat_de).

<sup>174</sup> Vgl. Gothmann/Speetjens/Pawlik 2016, S. 380.

<sup>175</sup> Vgl. <https://www.bevh.org/markt-statistik/zahlen-fakten/>.

im Ausland angesprochen werden, da dies deutliche Mehrkosten für den Unternehmer bedeutet. Dabei gilt, dass je größer die Verkaufsplattform, umso lukrativer ist es, Nischenprodukte anzubieten, um die Konkurrenz minimal zu halten. Angefangen bei der Kundenstruktur, müssen Margen kalkuliert, Verkaufskanäle akquiriert und die Rechnungsschreibung entsprechend implementiert werden. Schließlich liegt bei Verkauf über den Amazon-Marktplace die Rechnungsstellung in der Verantwortung des Händlers.<sup>176</sup> Eine genaue Produktpalette mit zugehörigen Zolltarifnummern kann dabei hilfreich sein, Umsatzsteuersätze in anderen Ländern zu klären, ohne zusätzliche Rechtsberatung aus dem Ausland in Anspruch nehmen zu müssen. Jedoch können nicht alle Schritte durch den Online-Händler selbst erfolgen. Spezialisierte Dienstleister, die sich mit steuerlichen Pflichten im Ausland auskennen, können Zeit sparen und steuerliche Risiken für das Unternehmen minimieren.<sup>177</sup> Größere Steuerberatungsgruppen haben oftmals Partnerbüros im Ausland, die bei Fragen aushelfen und die Umsatzsteuervoranmeldungen im EU-Ausland vornehmen können. Gerade dem Amazon-FBA-Händler wird in dieser Arbeit empfohlen, solche externen Dienstleister in Anspruch zu nehmen, da die steuerliche relevanten Daten oftmals nicht aus dem Warenwirtschaftssystem oder dem Amazon-Händler-Account zusammenfassend feststellbar sind. Sind die Daten aus diesem Vorsystem verwertbar, steht einer ordnungsgemäßen Buchführung, sei es durch den Mandanten selbst oder durch das Steuerbüro, nichts mehr im Wege. Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass mit einer gründlichen Vorbereitung und Planung sich ein erfolgreiches Start-Up Unternehmen auch im Amazon-FBA-Programm etablieren kann. So entdecken viele kleine und mittlere Unternehmen durch die Möglichkeiten des Internethandels neue, lukrative Märkte für sich.<sup>178</sup> Im zweiten Schritt sollte der Aufbau einer eigenen Logistik angestrebt und ein eigener Online-Shop implementiert werden. Schließlich muss einem Online-Händler immer bewusst sein, dass Amazon die Händler-Daten ebenso zum eigenen Vorteil nutzen kann und den Unternehmern damit immer einen Schritt voraus ist.

---

<sup>176</sup> Vgl. Trinks/Trinks 2016, S. 5.

<sup>177</sup> Vgl. Neumann-Tomm 2017, S. 72.

<sup>178</sup> Vgl. Koch 2017, S. 18.

## **Anhangsverzeichnis**

Anhang 1: Unterlagen zur steuerlichen Registrierung in ausgewählten europäischen Staaten.....	VIII
Anhang 1.1: Unterlagen zur steuerlichen Registrierung in Frankreich, Spanien und Italien .....	VIII
Anhang 1.2: Unterlagen zur steuerlichen Registrierung in Polen, Tschechien und Großbritannien .....	IX
Anhang 2: Pflichtbestandteilen von Rechnungen ausgewählter europäischer Staaten im Vergleich.....	X
Anhang 3: Checklisten zur Mandantenberatung bei Teilnahme am Amazon Pan EU Programm.....	XI
Anhang 3.1: Checkliste Grundüberlegungen.....	XI
Anhang 3.2: Checkliste 1 – Wareneinkauf .....	XII
Anhang 3.3: Checkliste 2 – Warenverkauf.....	XIII
Anhang 3.4: Checkliste 3 – Warenversand.....	XIV
Anhang 3.5: Checkliste 4 – Rechnungslegung.....	XIV
Anhang 3.6: Checkliste 5 – Bezahlung.....	XV
Anhang 3.7: Checkliste 6 – Rückabwicklung.....	XV
Anhang 3.8: Checkliste 7 – Aufzeichnung und Archivierung.....	XVI
Anhang 3.9: Checkliste 8 – Umsatzsteuerliche Erklärungspflichten .....	XVI

## Anhang

Anhang 1: Unterlagen zur steuerlichen Registrierung in ausgewählten europäischen Staaten<sup>179</sup>

Anhang 1.1: Unterlagen zur steuerlichen Registrierung in Frankreich, Spanien und Italien

Frankreich	Spanien	Italien
<ul style="list-style-type: none"><li>• ausgefülltes Formular zur Anmeldung zur Umsatzsteuer (Formular IMP)</li><li>• beglaubigte Kopie des Handelsregistrauszuges</li><li>• Unternehmerbescheinigung vom Finanzamt in Deutschland</li><li>• Bankbestätigung über die Kontodaten (für Erstattungen)</li><li>• ggf. Formular zur Benennung eines Vertreters</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Registrierungsformular 036</li><li>• Beschreibung der Tätigkeiten in Spanien</li><li>• ggf. Vollmacht für den Fiskalvertreter, beglaubigt und mit Haager Apostille versehen</li><li>• Handelsregistrauszug, beglaubigt und mit Haager Apostille versehen</li><li>• ggf. Rechnungen, Bestellungen etc., um die Notwendigkeit der Aktivierung der Umsatzsteuer-ID-Nummer nachzuweisen</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Registrierungsformular</li><li>• ggf. Vollmacht für den Fiskalvertreter</li><li>• beglaubigte Kopie des Handelsregistrauszuges</li><li>• Unternehmerbescheinigung des Finanzamtes in Deutschland</li><li>• Beschreibung der geplanten Tätigkeiten in Italien, belegt durch Verträge, Bestellungen und ähnliches</li></ul>

---

<sup>179</sup> Eigene Darstellung in Anlehnung an Feldt/Klün/Brutscheidt/Plikat/Gerhards 2014, S. 153f., 183, 262f., 477f., 694f., 720ff.

Anhang 1.2: Unterlagen zur steuerlichen Registrierung in Polen, Tschechien und Großbritannien

Polen	Tschechien	Großbritannien
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Registrierungsformular NIP 2 für juristische Personen</li> <li>• Anlage VAT-R für USt</li> <li>• Anlage VAT-R/UE für innergemeinschaftliche Zwecke</li> <li>• Unternehmerbescheinigung, ausgestellt vom zuständigen Finanzamt in Deutschland</li> <li>• Gesellschaftsvertrag, von einem in Polen zugelassenen Dolmetscher übersetzt</li> <li>• aktueller Handelsregistrausdruck, von einem in Polen zugelassenen Dolmetscher übersetzt</li> <li>• Bankverbindung in Polen oder Erklärung, dass keine Steuererstattung beantragt wird</li> <li>• die Unterlagen müssen im Original oder in Form einer notariell beglaubigten Kopie eingereicht werden</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Registrierungsformular (in tschechischer/englischer Sprache als Anlage beigefügt; Ausfüllanleitung ist in englischer Sprache auf Seite 2 des Vordrucks vorhanden)</li> <li>• Unternehmerbescheinigung, ausgestellt vom zuständigen Finanzamt in Deutschland</li> <li>• aktueller Handelsregistrausdruck, von einem in Tschechien zugelassenen Dolmetscher übersetzt</li> <li>• Erklärung über Bankkonto</li> <li>• ggf. Vollmacht für den steuerlichen Vertreter</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Beschreibung der Tätigkeiten in Großbritannien</li> <li>• Formular „Application for Registration“</li> <li>• ggf. Vollmacht für den Agenten/Tax Representative</li> </ul>



Anhang 2: Pflichtbestandteilen von Rechnungen ausgewählter europäischer Staaten im Vergleich<sup>180</sup>

Deutschland	Österreich	Polen	Tschechien	Großbritannien	Frankreich	Spanien	Italien
1. vollständiger Namen, Anschrift und Steuernummer des leistenden Unternehmers sowie die erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer							
2. vollständiger Namen und Anschrift des Leistungsempfängers, ggf. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer							
3. Datum der Rechnungsausstellung							
4. Fortlaufende (einmalige) Rechnungsnummer							
5. Menge und Art der gelieferten Gegenstände							
6. Lieferzeitpunkt							
7. Nettobeträge sowie Hinweis auf vereinbarte Entgeltminderungen in der jeweiligen Landeswährung							
8. Einzeln aufgeschlüsselte Steuersätze mit dem Umsatzsteuerbetrag in der jeweiligen Landeswährung							
9. bei innergemeinschaftlichen Lieferungen: einen Hinweis auf die Steuerbefreiung in der jeweiligen Landessprache							
10. ggf. Hinweis auf den Fiskalvertreter des Landes							
	11. Hinweise: a. ausländische Unternehmer müssen für österreichische Umsätze einen eigenen Rechnungsnummernkreis führen b. umsatzsteuerlich registrierte Gesellschaften ohne Betriebsstätte in Österreich müssen § 27 Abs. 4 ö-UStG beachten (nachrichtlich auf Ausgangsrechnungen)	11. Hinweise: a. Fälligkeitsdatum der Rechnung b. Rechnung in polnischer Sprache und ggf. zweisprachig erstellen c. Umsatzsteuerliche Rechnung mit "Faktura VAT" kennzeichnen	11. Hinweise: 1. Rechnung ist zwingend in tschechischer Sprache zu erstellen		11. Hinweise: 1. Fälligkeitsdatum der Rechnung		11. Hinweise: 1. ausländische Unternehmer müssen für italienische Umsätze einen eigenen Rechnungsnummernkreis führen

<sup>180</sup> Vgl. eigene Darstellung in Anlehnung an Feldt/Klün/Brutscheidt/Plikat/Gerhards 2014, S. 149f., 178f., 258f, 427f., 474f., 691f., 712f. und § 14 Abs. 4 S. 1 UStG sowie Sikorski 2013, S. 256.

Anhang 3: Checklisten zur Mandantenberatung bei Teilnahme am Amazon Pan EU Programm<sup>181</sup>

Anhang 3.1: Checkliste Grundüberlegungen

<b>Grundüberlegungen</b>	<b>Eigen</b>	<b>Fremd</b>
1. Wareneinkauf		
2. Shopsystem (Warenverkauf)		
3. Warenversand		
4. Rechnungslegung		
5. Bezahlung		
6. Rückabwicklung		
7. Aufzeichnung und Archivierung		
8. Umsatzsteuerliche Erklärungspflichten		

---

<sup>181</sup> Sämtliche Checklisten im Anhang 3 sind eigene Darstellungen. Spezifische Verweise sind direkt vermerkt.

Anhang 3.2: Checkliste 1 – Wareneinkauf

1. Wareneinkauf	ja	nein
<p>1a. Ist die Warengruppe, die verkauft werden soll, leicht zu beziehen?</p> <p>1b. Wird die Ware zu günstigen Konditionen über befreundete Händler bezogen?</p> <p>1c. Wird die Ware durch Aufkauf größerer Posten zu günstigen Konditionen bezogen?</p> <p>1d. Ist eine Vereinbarung langfristiger Zahlungsziele ohne Zusatzkosten möglich?</p> <p>1e. Kann die Ware sehr schnell ohne Zusatzkosten beschafft werden?</p> <p>1f. Stehen ausreichend Lagerflächen (auch bei Zwischenlagerung) zur Verfügung?</p> <p>1g. Gibt es eine Aufstellung über sämtlich zum Verkauf angebotenen Produkte?</p>		

Anhang 3.3: Checkliste 2 – Warenverkauf

<b>2. Warenverkauf</b>	<b>ja</b>	<b>nein</b>
2a. Wird die Ware über ein Fremdsystem wie Ebay oder Amazon verkauft?		
2b. Wird die Waren über einen eigenen Online-Shop verkauft?		
2c. Wenn die Waren über ein Fremdsystem verkauft wird: Sind die Nutzungsgebühren dafür kalkulierbar?		
2d. Wenn über einen eigenen Online-Shop verkauft wird: Kann eine dauernde Wartung garantiert werden?		
2e. Besteht ein intaktes und intelligentes Warenwirtschaftssystem?		
2f. Werden sowohl Warenbestellungen als auch Warenlagerverschiebungen sowie Warenrücksendungen aufgezeichnet?		
2g. Besteht Kenntnis und Klarheit darüber, welche Auswertungsmöglichkeiten das Warenwirtschaftssystem hat?		
2h. Gibt es über das Warenwirtschaftsprogramm eine ordnungsgemäße Verfahrensdokumentation nach dem Vorbild der Anforderungen nach GoBD? <sup>182</sup>		
2i. Bei Versendung ins EU-Ausland: Ist eine Lieferschwellenüberwachung gewährleistet?		

---

<sup>182</sup> Vgl. BMF-Schreiben vom 14.11.2014.

### Anhang 3.4: Checkliste 3 – Warenversand

<b>3. Warenversand</b>	<b>ja</b>	<b>nein</b>
3a. Erfolgt die Abwicklung der Bestellungen durch den Unternehmer selbst?		
3b. Ist eine selbständige Abwicklung durch den Unternehmer auch in Zukunft zeitlich garantiert?		
3c. Erfolgt eine Fremdadwicklung durch Logistikdienstleister?		
3d. Sind die Kosten für diesen Logistiker kalkulierbar?		
3e. Bei Versendungen an Unternehmer ins Ausland: Wurde sich bereits über Gelangensbestätigungen informiert?		

### Anhang 3.5: Checkliste 4 – Rechnungslegung

<b>4. Rechnungslegung</b>	<b>ja</b>	<b>nein</b>
4a. Erfolgt für jede Bestellung eine Rechnungserstellung?		
4b. Erfüllt die Rechnungsvorlage den gesetzlichen Bestimmungen? (Ggf. gesonderte Rücksprache nötig)		
4c. Wenn ins Ausland versendet wird: Ist es bekannt, dass im Ausland gesonderte Rechnungsvorschriften bestehen können?		
4d. Erfolgt die Rechnungslegung händisch über ein gesondertes Rechnungslegungsprogramm?		
4e. Erfolgt die Rechnungserstellung automatisiert?		
4f. Werden Warenlieferungen an Privatpersonen gesondert behandelt wie Lieferungen an Unternehmer?		
4g. Erfolgt eine Pro-Forma-Rechnungserstellung für Warenlagerverschiebungen?		

Anhang 3.6: Checkliste 5 – Bezahlung

<b>5. Bezahlung</b>	<b>ja</b>	<b>nein</b>
5a. Ist die Bezahlung in einem standardisierten Verfahren geregelt?		
5b. Gibt es für den Kunden mehrere Zahlungsoptionen?		
5c. Können größere Zahlungsausfälle durch Vorab-Bezahlssysteme (Vorauskasse) vermieden werden?		
5d. Bestehen aufgrund des Bestellwertes Unterschiede in den Möglichkeiten der Bezahlung für den Kunden?		

Anhang 3.7: Checkliste 6 – Rückabwicklung

<b>6. Rückabwicklung</b>	<b>ja</b>	<b>nein</b>
6a. Ist für den Kunden die Rücksendung gratis?		
6b. Wird die Rücksendung der Ware im Warenwirtschaftssystem gepflegt?		
6c. Sind die Kosten einer Rückabwicklung für das Unternehmen kalkulierbar?		
6d. Erfolgt die Rechnungskorrektur automatisiert?		
6e. Erfolgt eine sofortige Rücküberweisung des Rechnungsbetrages an den Kunden?		

Anhang 3.8: Checkliste 7 – Aufzeichnung und Archivierung

<b>7. Aufzeichnung und Archivierung</b>	<b>ja</b>	<b>nein</b>
7a. Kann eine revisionssichere Datensicherung gewährleistet werden?		
7b. Erfolgt eine sichere Aufbewahrung der (zweifachen) Datensicherungen an verschiedenen Orten?		
7c. Kann eine Archivierung mit Datenzugriff für 10 Jahre gewährleistet werden (sowohl papierhaft als auch elektronisch?)		
7d. Kann das Steuerbüro Möglichkeiten der Archivierung bieten oder dabei unterstützen?		

Anhang 3.9: Checkliste 8 – Umsatzsteuerliche Erklärungspflichten

<b>8. Umsatzsteuerliche Erklärungspflichten</b>	<b>Eigen</b>	<b>Fremd</b>
8a. Durch wen erfolgt die monatliche Finanzbuchhaltung?		
8b. Wer nimmt die Umsatzsteuervoranmeldungen in Deutschland vor?		
8c. Durch wen soll bei Lieferungen an Privatkunden in der EU eine Lieferswellenüberwachung erfolgen?		
8d. Bei Lieferungen an Privatkunden in die EU muss über steuerliche Registrierungen in den EU-Staaten nachgedacht werden. Durch wen soll diese Registrierung erfolgen?		
8e. Durch wen sollen umsatzsteuerliche Erklärungspflichten im Ausland überwacht und gewährleistet werden?		
8f. Durch wen soll die Überwachung und Durchführung von IntraStat-Meldungen erfolgen?		
8g. Durch wen erfolgt die Zusammenfassende Meldung?		
8h. Durch wen werden Umsatzsteuer-Identifikationsnummern geprüft?		

## Literaturverzeichnis

- Bader, J. (2017): Umsatzsteuerliche Meldepflichten und „Meldechancen“, in: NWB Steuer- und Wirtschaftsrecht, Heft 19/2017, S. 1434-1440.
- Chibanguza, K. J./Schneider, Z.-A. (2017): Zivil- und Steuerrecht in der Industrie 4.0, Die Verzahnung digitaler Technik mit industrieller Produktion als rechtliche Herausforderung, in: NWB Steuer- und Wirtschaftsrecht, Heft 27/2017, S. 2052-2060.
- Denker, D./ Trinks, M. (2017): Umsatzsteuerfalle Amazon, in: Umsatz-Steuer-Berater (UStB), Heft 2/2017, S. 54-57.
- Eckert, K.-H. (2017): Das innergemeinschaftliche Kontrollverfahren der Umsatzsteuer, Wie die Finanzverwaltung die europäischen Waren- und Dienstleistungsströme kontrolliert, in: BKK Buchführung, Bilanzierung, Kostenrechnung, Heft 2/2017, S. 65-70.
- Eckert, K.-H. (2016): Verbuchung innergemeinschaftlicher Versandhandelsumsätze, in: BKK Buchführung, Bilanzierung, Kostenrechnung, Heft 12/2016, S. 581-589.
- European Commission (2017): VAT rates applied in the Member States of the European Union, Situation at 1<sup>st</sup> January 2017, Taxud.c.1(2017)-EN, erhältlich im Internet: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf), aufgerufen am 13.08.2017.
- Feldt, M./Klün, D./Brutscheidt, E./Plikat, M. R./Gerhards, D. (2014): Mehrwertsteuerrecht europäischer Staaten und wichtiger Drittstaaten, 3. Auflage, Herne.
- Gebert, C. (2016): Umsatzsteuerliche Herausforderungen für Online-Versandhändler und ihre steuerlichen Berater durch die Versandhandelsregelung des § 3c UStG, in: USt direkt digital, Heft 19/2016, S. 14.
- Grambeck, H.-M. (2017): Internationale Leitlinien der OECD für die Mehrwertbesteuerung, Herausforderungen insbesondere für die Anbieter elektronischer Dienstleistungen zu erwarten, in: NWB Steuer- und Wirtschaftsrecht, Heft 33/2017, S. 2514-2520.
- Grefe, C. (2016): Unternehmenssteuern, 19. Auflage, in: Olfert, K., Kompendium der praktischen Betriebswirtschaft, Herne.



- Gothmann, R./Speetjens, J./Pawlik, B. (2016): Umsatzsteuerliche Aspekte beim Verkauf über Online-Handelsplattformen und Online-Versandhändler, in: Umsatzsteuer- und Verkehrssteuer-Recht (UVR), Heft 12/2016, S. 380-383.
- Hagel, L. M./Köster, M./ Jungen, A. (2017): Erweiterter Betriebsstättenbegriff nach Abschluss des BEPS-Projekts, Mögliche Auswirkungen auf deutsche Unternehmen, in: NWB Steuer- und Studium, Heft 6/2017, S. 354-360.
- Hammerl, R./Fietz, A. (2014): Innergemeinschaftlicher Versandhandel – Risiken, Stolperfallen und Besonderheiten, in: NWB Steuer- und Wirtschaftsrecht, Heft 21/2014, S. 1564-1568.
- Hammerl, R./Fietz, A. (2017): Umsatzsteuerrisiken beim „Versand durch Amazon“, Wie wirkt sich die Teilnahme am Amazon-Pan-EU-Programm auf deutsche Versandhändler aus?, in: NWB Steuer- und Wirtschaftsrecht, Heft 23/2017, S. 1753-1763.
- Heinemann, G. (2017): Der neue Online-Handel, Geschäftsmodell und Kanalexzellenz im Digital Commerce, 8. Auflage, Wiesbaden.
- Koch, T. (2017): Umsatzsteuerliche Besonderheiten bei Verkäufen über den Amazon-Marketplace, Fallstricke im Zusammenhang mit Internethandel, in: USt direkt digital, Ausgabe 4/2017, S. 18.
- Köster, M./ Jungen, A. (2017): Betriebsstättenbegriff i.S. des OECD-Musterabkommens, in: NWB Steuer- und Studium, Heft 6/2017, S. 335.
- Neumann-Tomm, A. (2017): Praxisfall: Lager-Verlegung eines Versandhändlers nach Tschechien, Steuerliche Aspekte und Tax Compliance-Kosten, in: IWB Internationales Steuer- und Wirtschaftsrecht, Heft 2/2017, S. 65-72.
- Sikorski, R. (2013): Umsatzsteuer im Binnenmarkt, 8. Auflage, Herne.
- Sopp, K. (2011): Binnenmarkt/ Ursprungslandprinzip/ Bestimmungslandprinzip, Gegenwart und Zukunft der Umsatzbesteuerung beim EU-weiten Warenhandel, in: NWB Steuer- und Studium, Heft 8/2011, S. 440-447.
- Thoma, A./Böhm, R./Kirchhainer, E. (2010): Zoll und Umsatzsteuer: Die rechtliche Abwicklung von Warenlieferungen mit Drittlandsbezug, 2. Auflage, Wiesbaden.
- Trinks, B./Trinks M. (2016): Vorsteuerfalle Amazon – steuerliche Einkaufsrisiken im Internet, in NWB Steuer- und Wirtschaftsrecht, Heft 51/2016, Beilage 4/2016, S. 3-5.

### Gesetzestexte

Abgabenordnung, Stand 01.01.2017.

Anwendungserlass der Abgabenordnung, Stand 01.01.2017.

Mehrwertsteuersystemrichtlinie, Stand 01.01.2017.

Mehrwertsteuerdurchführungsverordnung, Stand 01.01.2017.

Österreichisches Umsatzsteuergesetz (1994), Stand 28.08.2017.

Umsatzsteuergesetz, Stand 01.01.2017.

Umsatzsteueranwendungserlass, Stand 01.04.2017.

### Sonstige Rechtsquellen

BGH-Urteil vom 08.09.2011 - 1 StR 38/11, BFH/NV 2011, S. 2221, Nr. 12.

BFH-Urteil vom 28.05.2009 V R 23/08, BStBl. II 2010, S. 517.

BFH-Urteil vom 26.04.2012 V R 2/11, BStBl. II 2012, S. 634.

BFH-Urteil vom 12.08.2015 XI R 43/13, BStBl. II 2015, S. 919.

BFH-Urteil vom 08.11.2007 V R 72/05, BStBl. II 2009, S. 55.

BFH-Urteil vom 16.05.2013 II R 15/12, BStBl. II 2014, S. 225.

BFH-Urteil vom 21. 05.2014 V R 34/13, BFH/NV 2014, S. 1682.

BFH-Urteil vom 22.03.2001 V R 11/98, BStBl. II 2004, S. 313.

BFH-Urteil vom 11.10.2007 V R 27/05, BStBl. II 2008, S. 438.

BMF-Schreiben vom 14.11.2014 IV A 4, S 0316/100003.

FG-Urteil Köln vom 13.07.2016, 5 K 1080/13, EFG 2017, S. 707.

FG-Urteil Köln vom 18.03.2015, 4 K 3157/11, EFG 2015, S. 1136.

FG-Urteil München vom 19.05.2010, 3 K 1180/08, EFG 2010, S. 1934.

EuGH-Urteil vom 20.10.2016, C 24/15, BFH/NV 2016, S. 1871.

### Internetquellen

<https://www.youtube.com/watch?v=7AhrpqKgS2o>, aufgerufen am 04.06.2017.

<https://www.youtube.com/watch?v=-Y35mxePPCc>, aufgerufen am 04.06.2017.

<https://www.youtube.com/watch?v=FmgqT29bzs0>, aufgerufen am 04.06.2017.

<https://www.youtube.com/channel/UCIhsmN5ETijMz58Em91kbfq>, aufgerufen am 04.06.2017.

<https://www.bevh.org/markt-statistik/zahlen-fakten/>, aufgerufen am 04.06.2017.

<http://shopbetreiber-blog.de/2016/06/21/fba-lager-von-amazon-steuerliche-herausforderung-fuer-online-haendler/>, aufgerufen am 04.06.2017.

[https://www.amazon.de/gp/help/customer/display.html/ref=hp\\_201910060\\_to\\_201910940?nodeId=201910940](https://www.amazon.de/gp/help/customer/display.html/ref=hp_201910060_to_201910940?nodeId=201910940), aufgerufen am 17.07.2017.

<https://www.amazon.de/gp/help/customer/display.html?nodeId=201910950>, aufgerufen am 17.07.2017.

<https://services.amazon.de/programme/versand-durch-amazon/pan-europa/gebuehren.html>, aufgerufen am 18.07.2017.

<https://services.amazon.de/programme/versand-durch-amazon/pan-europa.html>, aufgerufen am 18.07.2017.

[https://www.amazon.de/gp/help/customer/display.html/ref=help\\_search\\_1-2?ie=UTF8&nodeId=201909010&qid=1500460487&sr=1-2](https://www.amazon.de/gp/help/customer/display.html/ref=help_search_1-2?ie=UTF8&nodeId=201909010&qid=1500460487&sr=1-2), aufgerufen am 19.07.2017.

<https://www.zolltarifnummern.de/>, aufgerufen am 20.07.2017.

<http://www.nbp.pl/homen.aspx?f=Kursy/kursyen.htm>, aufgerufen am 21.07.2017.

[http://www.cnb.cz/en/financial\\_markets/foreign\\_exchange\\_market/exchange\\_rate\\_fixing/daily.jsp](http://www.cnb.cz/en/financial_markets/foreign_exchange_market/exchange_rate_fixing/daily.jsp), aufgerufen am 21.07.2017.

[http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/channelsPortalWebApp.portal?\\_nfpb=true&\\_pageLabel=pageImport\\_RatesCodesTools](http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/channelsPortalWebApp.portal?_nfpb=true&_pageLabel=pageImport_RatesCodesTools), aufgerufen am 21.07.2017.

<https://www.bmf.gv.at/steuern/selbststaendige-unternehmer/umsatzsteuer/ust-veranlagungsverfahren.html>, aufgerufen am 30.07.2017.

[https://services.amazon.de/programme/umsatzsteuer-services-bei-amazon.html/ref=DE\\_header\\_VATAMZN](https://services.amazon.de/programme/umsatzsteuer-services-bei-amazon.html/ref=DE_header_VATAMZN), aufgerufen am 12.08.2017.

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/digital-single-market-modernising-vat-cross-border-ecommerce\\_de](http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/digital-single-market-modernising-vat-cross-border-ecommerce_de), aufgerufen am 12.08.2017.

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/action-plan-vat\\_de](http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/action-plan-vat_de), aufgerufen am 12.08.2017.

[http://www.bzst.de/DE/Steuern\\_International/Mini\\_One\\_Stop\\_Shop/Mini\\_One\\_Stop\\_Shop\\_node.html](http://www.bzst.de/DE/Steuern_International/Mini_One_Stop_Shop/Mini_One_Stop_Shop_node.html), aufgerufen am 12.08.2017.

<https://www.dhl.de/express/belegnachweiseu>, aufgerufen am 12.08.2017.

<https://www.dpd.com/de/content/download/12749/.../file/Gelangensbestätigung.pdf>, aufgerufen am 12.08.2017.

<https://www.verbraucherzentrale.nrw/dashbutton>, aufgerufen am 13.08.2017.

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf), aufgerufen am 13.08.2017.

[http://www.bundesfinanzministerium.de/Web/DE/Themen/Steuern/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer\\_Umrechnungskurse/umsatzsteuer\\_umrechnungskurse.html](http://www.bundesfinanzministerium.de/Web/DE/Themen/Steuern/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer_Umrechnungskurse/umsatzsteuer_umrechnungskurse.html),  
aufgerufen am 26.08.2017.

<http://de.postcode.info/italien/p/23030>, aufgerufen am 26.08.2017.

<https://www.jtl-software.de/JTL-Wawi-Ebay-Amazon-Zugang>, aufgerufen am  
26.08.2017.

<http://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=10004873>, aufgerufen am 28.08.2017.

[https://www.statistik.at/web\\_de/frageboegen/unternehmen/aussenhandel\\_intrastat/einseindetermine/index.html](https://www.statistik.at/web_de/frageboegen/unternehmen/aussenhandel_intrastat/einseindetermine/index.html), aufgerufen am 28.08.2017.

<http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow>, aufgerufen am 28.08.2017.

<http://www.financnisprava.cz/en/taxes/vat-registration-for-non-established-per>, aufgerufen  
am 28.08.2017.

## **Eidesstattliche Erklärung**

Ich erkläre hiermit an Eides statt, dass ich die vorliegende Arbeit selbstständig und ohne unerlaubte Hilfe Dritter verfasst und keine anderen als die angegebenen Quellen und Hilfsmittel verwendet habe. Alle Stellen, die wörtlich oder sinngemäß aus Veröffentlichungen stammen, sind als solche kenntlich gemacht. Diese Arbeit lag in gleicher oder ähnlicher Weise noch keiner Prüfungsbehörde vor und wurde bisher noch nicht veröffentlicht.

Merseburg, 04.09.2017

Sarah Marie Szarka