



Umsatzsteuerliche Behandlung des Dropshippings

31.03.2020 • ⌚ 4 Minuten Lesezeit • ★★★★★ (137)

Im Rahmen meiner anwaltlichen Tätigkeit kommt seitens meiner Mandanten immer mal wieder die Frage auf, wie Umsatzsteuer und Einfuhrumsatzsteuer beim sogenannten Dropshipping im Internethandel zu behandeln sind.

1. Lieferbedingungen „unverzollt und unversteuert“

Dropshipping ist ein Begriff aus der Logistik, der meint, dass Waren ohne den Umweg über den Internethändler direkt vom Erstlieferanten/Hersteller an den Endkunden geliefert werden. Diese Lieferkette ist auch unter dem Begriff des Streckengeschäfts bekannt.

Das Dropshipping findet durch den Internethandel immer größere Verbreitung, da sich durch die Globalisierung auch immer zahlreicher kleine und mittlere Unternehmen dieser Lieferketten für Waren bedienen. Weit verbreitet ist z. B. der Handel mit Produkten über Amazon oder eBay, bei denen die Lieferung an den Endkunden direkt von einem ausländischen – insbesondere chinesischen – Hersteller an den Endkunden erfolgt. Der deutsche Internethändler beschränkt sich dabei auf die Anbietung der Ware auf den entsprechenden Plattformen.

Umsatzsteuerlich stellen diese Konstellationen den Internethändler oft vor große Probleme. Gefragt wird seitens der Händler des Öfteren, ob trotz der Lieferbedingungen „unverzollt und unversteuert“ deutsche Umsatzsteuer in der Rechnung an den deutschen Endkunden auszuweisen ist und wie die Behandlung der Einfuhrumsatzsteuer zu erfolgen hat.

Umsatzsteuerlich liegt in einer solchen Konstellation ein sog. Reihengeschäft im Sinne des § 3 VI S. 5 UStG vor. Dieses liegt immer dann vor, wenn mehrere Unternehmer über den gleichen Gegenstand ein Geschäft abschließen und der Gegenstand dabei direkt vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer befördert oder versendet wird.

In dem typischen Fall, dass ein chinesischer Unternehmer die Ware direkt an den Endkunden zu den Lieferbedingungen unverzollt und unversteuert versendet, tätigt der chinesische Unternehmer eine in China steuerfreie Ausfuhrlieferung. Ort der Lieferung ist nach § 3 VI S. 1 UStG China. Die Lieferung ist als Ausfuhrlieferung steuerfrei. Chinesische Umsatzsteuer (VAT) in der Rechnung an den deutschen Internethändler darf in folgedessen nicht ausgewiesen werden.

Wie ist jetzt jedoch die zweite Lieferung des deutschen Internethändlers an den Endkunden umsatzsteuerlich zu bewerten? Vielen Internethändlern ist hier bereits das Vorliegen von zwei Lieferungen nicht bewusst. Des Weiteren ist hier vielen Händlern das Vorliegen eines Reihengeschäfts nicht bewusst.

Aufgrund des Reihengeschäfts liegt für den deutschen Internethändler eine sogenannte unbewegte nachfolgende Lieferung vor. Der Ort dieser Lieferung ist nach § 3 VII Nr. 2 UStG der Ort des Endes der Beförderung, mithin also der Wohnort des deutschen Endkunden. Dies führt dazu, dass die zweite Lieferung an den Endkunden in DE steuerbar und steuerpflichtig ist. Insbesondere liegt seitens des deutschen Händlers keine steuerfreie Ausfuhrlieferung vor. Er muss daher deutsche Umsatzsteuer in Höhe von 7 %/19 % auf der Rechnung an den Endkunden ausweisen.

Davon unabhängig ist auch noch die Behandlung der Einfuhrumsatzsteuer (EUST) zu beurteilen. Bei den Lieferbedingungen „unverzollt und unversteuert“ ist Schuldner der EUST in den meisten Konstellationen der deutsche Händler, sofern die Zollanmeldung in dessen Namen und für dessen Rechnung durch den Chinesen abgegeben wird (Direkte Vertretung). D. h., dass der deutsche Händler die bei der Einfuhr entstehende EUST gegenüber dem Finanzamt schuldet, sie im Gegenzug jedoch nach § 15 I Nr. 2 UStG als Vorsteuer geltend machen kann.

2. Lieferbedingungen „verzollt und versteuert“

Wie ist der Fall nun für den deutschen Händler zu beurteilen, wenn die Lieferbedingungen „verzollt und versteuert“ lauten und mithin der chinesische Lieferant nunmehr Schuldner der EUST wird?

Antwort: Für den deutschen Internethändler ändert sich hinsichtlich der Ortsbestimmung der Lieferung nichts. Diese bleibt als nachfolgende unbewegte Lieferung in DE steuerbar und steuerpflichtig. Deutsche USt ist dementsprechend auf den Rechnungen in Höhe von 19 % auszuweisen.

Bei der EUST und bei der Bestimmung des Orts der Lieferung bei dem chinesischen Lieferanten ist die Lage nunmehr aber anders. Aufgrund der anderen Lieferbedingungen verlagert sich der Ort der Lieferung gemäß § 3 VIII UStG ins Inland. Die chinesische Lieferung an den deutschen Händler wird in DE steuerbar und muss dementsprechend mit deutscher USt auf der Rechnung ausgewiesen werden. Diese USt des chinesischen Lieferanten kann sich der deutsche Internethändler im Gegenzug ganz normal als Vorsteuer beim Finanzamt zurückholen.

Für den Chinesen sind diese Lieferbedingungen dagegen mit Nachteilen verbunden. Denn anders als in der ersten Variante wird er in DE mit seiner Lieferung steuerpflichtig und muss sich zu diesem Zweck in DE umsatzsteuerlich registrieren lassen. Dies ist mit Verwaltungsaufwand (deutsche USt-Voranmeldungen) und Kosten für einen deutschen Steuerberater verbunden.

Das oben gefundene Ergebnis trifft auf einen Großteil der Standard-Dropshipping-Fälle zu. Jedoch kann es aufgrund anders gelagerter Lieferbedingungen/Incoterms auch dazu kommen, dass die bewegte Lieferung im Reihengeschäft nicht wie oben der Lieferung des Chinesen an den deutschen Internethändler zugeordnet werden muss.

Ist dies der Fall, ist die Lieferung des deutschen Internethändlers die sog. bewegte Lieferung im Reihengeschäft. Ort der Lieferung ist dann der Beginn des Transports in China. Die Lieferung wäre als Ausfuhrlieferung in China steuerfrei. Der Ausweis von deutscher USt in der Rechnung an den Endkunden wäre dann falsch und die zu Unrecht ausgewiesene USt würde seitens des deutschen Händlers nach § 14c UStG geschuldet.

Aufgrund der vielen Fallstricke empfiehlt es sich, die Lieferketten zu Beginn der unternehmerischen Tätigkeit einmal auf ihre umsatzsteuerlich richtige Behandlung hin durch einen Experten überprüfen zu lassen. Fällt die Falschbehandlung dagegen – wie in den meisten Fällen – erst im Rahmen der ersten Betriebsprüfung auf, können die zu leistenden Nachzahlungen, Zinsen und ggf. Strafzuschläge schnell zu einem bösen Erwachen führen.

Hinweis: Aus gegebenem Anlass möchte ich darauf hinweisen, dass ich Nachfragen zu den im Artikel dargestellten Fragen nur kostenpflichtig beantworte.

Rechtsanwalt Falk-Christian Barzik

Diplom-Finanzwirt (FH)