

## V. Der innergemeinschaftliche Versandhandel/ Regelung des § 3c UStG

### Warum spricht man bei § 3c UStG von der sog. „Versandhandelsregelung“?

Da § 3c UStG vor allem in den Fällen eingreift, in denen der Lieferer an private Abnehmer Waren versendet, also in den Fällen des klassischen Versandhandels. Aber nicht nur für diese Fälle, sondern auch für alle anderen **innergemeinschaftlichen Versandungsfälle** kann § 3c UStG einschlägig sein.

#### § 3c UStG Ort der Lieferung in besonderen Fällen

- (1) <sup>1</sup>Wird bei einer Lieferung der Gegenstand durch den Lieferer oder einen von ihm beauftragten Dritten aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates oder aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in die in § 1 Abs. 3 bezeichneten Gebiete befördert oder versendet, so gilt die Lieferung nach Maßgabe der Absätze 2 bis 5 dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung endet. <sup>2</sup>Das gilt auch, wenn der Lieferer den Gegenstand in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt hat.
- (2) <sup>1</sup>Absatz 1 ist anzuwenden, wenn der Abnehmer
1. nicht zu den in § 1a Abs. 1 Nr. 2 genannten Personen gehört oder
  2. a) ein Unternehmer ist, der nur steuerfreie Umsätze ausführt, die zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führen, oder
  - b) ein Kleinunternehmer ist, der nach dem Recht des für die Besteuerung zuständigen Mitgliedstaates von der Steuer befreit ist oder auf andere Weise von der Besteuerung ausgenommen ist, oder
  - c) ein Unternehmer ist, der nach dem Recht des für die Besteuerung zuständigen Mitgliedstaates die Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger anwendet, oder
  - d) eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt,
- und als einer der in den Buchstaben a bis d genannten Abnehmer weder die maßgebende Erwerbsschwelle überschreitet noch auf ihre Anwendung verzichtet. <sup>2</sup>Im Fall der Beendigung der Beförderung oder Versendung im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates ist die von diesem Mitgliedstaat festgesetzte Erwerbsschwelle maßgebend.
- (3) <sup>1</sup>Absatz 1 ist nicht anzuwenden, wenn bei dem Lieferer der Gesamtbetrag der Entgelte, der den Lieferungen in einen Mitgliedstaat zuzurechnen ist, die maßgebliche Lieferschwelle im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet und im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten hat. <sup>2</sup>Maßgebende Lieferschwelle ist
1. im Fall der Beendigung der Beförderung oder Versendung im Inland oder in den in § 1 Abs. 3 bezeichneten Gebieten der Betrag von 100.000 Euro;
  2. im Fall der Beendigung der Beförderung oder Versendung im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates der von diesem Mitgliedstaat festgesetzte Betrag.
- (4) <sup>1</sup>Wird die maßgebende Lieferschwelle nicht überschritten, gilt die Lieferung auch dann am Ort der Beendigung der Beförderung oder Versendung als ausgeführt, wenn der Lieferer auf die Anwendung des Absatzes 3 verzichtet. <sup>2</sup>Der Verzicht ist gegenüber der zuständigen Behörde zu erklären. Er bindet den Lieferer mindestens für zwei Kalenderjahre.
- (5) <sup>1</sup>Die Absätze 1 bis 4 gelten nicht für die Lieferung neuer Fahrzeuge. <sup>2</sup>Absatz 2 Nr. 2 und Absatz 3 gelten nicht für die Lieferung verbrauchsteuerpflichtiger Waren.

## 1. Allgemeines

Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen an **private Endverbraucher** gilt in der Regel das **Ursprungslandprinzip**. Die Ware wird also mit dem USt-Satz des Ursprungslandes belastet.

Dabei ist grundsätzlich ohne Bedeutung, ob die Ware vom liefernden Unternehmer oder vom Abnehmer in den Bestimmungsmitgliedstaat befördert oder versendet wird.

### 1.1 Verlagerung des Lieferortes in das Bestimmungsland (§ 3c UStG)

Entgegen diesen Regelungen werden Beförderungs- und Versandlieferungen durch den Lieferer an einen Abnehmer der nicht der Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs unterliegt im anderen Mitgliedstaat ab einer bestimmten Größenordnung (**der Lieferschwelle**) im Bestimmungsland versteuert.

Diese Sonderregelung des sog. „Versandhandels“ soll Wettbewerbsverzerrungen im Bestimmungsland vermeiden, da der Abnehmerkreis hauptsächlich Privatpersonen sind; der liefernde Unternehmer kalkuliert also mit der Umsatzsteuer des Bestimmungslandes.

Gesetzliche Grundlage ist § 3c UStG, der den Ort der Lieferung unter bestimmten Voraussetzungen in den Bestimmungsmitgliedstaat verlagert, in dem die Beförderung oder Versendung durch den Lieferer endet.

§ 3c UStG greift nur für Lieferungen an folgende Gruppen von Abnehmern ein:

- Der Abnehmer ist eine Privatperson (**§ 3c Abs. 2 Nr. 1 UStG**) oder
- der Abnehmer ist Unternehmer i.S.d. § 3c Abs. 2 Nr. 2a-d UStG, der den Erwerb im Bestimmungsland nicht besteuert, weil er die maßgebende Erwerbsschwelle nicht überschreitet bzw. auf ihre Anwendung auch nicht verzichtet hat (**vgl. § 1a Abs. 3 und 4 UStG**).

Also für den Versand von Gegenständen an:

- Unternehmer, die nur steuerfreie Umsätze ausführen, die zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führen, § 3c Abs. 2 S. 1 Nr. 2a UStG **oder**
- an Kleinunternehmer, die nach dem Recht des für die Besteuerung zuständigen Mitgliedstaates von der Steuer befreit sind oder auf andere Weise von der Besteuerung ausgenommen werden (Kleinunternehmer), § 3c Abs. 2 S. 1 Nr. 2b UStG **oder**
- an Unternehmer, die nach dem Recht des für die Besteuerung zuständigen Mitgliedstaates die Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger anwenden (Land- und Forstwirte), § 3c Abs. 2 S. 1 Nr. 2c UStG **oder**
- an juristische Personen, die nicht Unternehmer sind oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwerben, § 3c Abs. 2 S. 1 Nr. 2d UStG.

**Merke!** Diese Voraussetzung gilt grundsätzlich als erfüllt, wenn der Abnehmer ein Geschäft **ohne Angabe** seiner **Identifikationsnummer** abwickelt!

#### Art der Warenbewegung

Die Vorschrift des § 3c UStG geht den übrigen Ortsbestimmungen für Lieferungen vor.

**Vgl. hierzu § 3 Abs. 5a UStG**

Die Sonderregelung für den Versandhandel ist nur anwendbar, wenn der Gegenstand der Lieferung durch den Lieferer oder einen von ihm beauftragten Dritten befördert oder versendet wird.

Die Ware muss aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates oder aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in die Freihäfen transportiert werden, vgl. § 3c Abs. 1 S. 1 UStG.

Maßgebend ist nach Abschnitt 3c.1 Abs. 1 Satz 3 UStAE, dass der liefernde Unternehmer die Beförderung oder Versendung veranlasst hat.

In den Fällen des Ortes der Lieferung in besonderen Fällen gilt die Lieferung nach § 3c Abs. 1 S. 1 UStG dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung endet; die Besteuerung erfolgt also grundsätzlich im Bestimmungsland.

**Beachte!** Holt der Abnehmer die Ware im Ursprungsland ab oder wird die Ware im Auftrag des Abnehmers versendet, greift § 3c UStG nicht.

Der Lieferer muss die Ware im Ursprungsland versteuern, da es ihm zuzumuten ist, den einzelnen Käufer über eine Verwendung im übrigen Gemeinschaftsgebiet oder im Inland zu befragen. Insoweit bleibt es bei der Ortsbestimmung des § 3 Abs. 6 S. 1 UStG (Beginn der Beförderung oder Versendung im Inland).

**Beispiel 1:**

Der Privatmann W aus Wien (Österreich) kauft bei der Porzellanmanufaktur in Meißen Porzellan für 10.000 €.

Der Verkauf des Porzellans ist nach § 3 Abs. 6 S. 1 UStG in Meißen zu erfassen.

Eine innergemeinschaftliche Lieferung im Sinne des § 6a Abs. 1 UStG greift nicht, da der Erwerber im Bestimmungsland Österreich keinen innergemeinschaftlichen Erwerb zu besteuern hat, vgl. § 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 3 UStG.

**Die Sonderregelung des § 3c UStG ist nicht anzuwenden, da die Porzellanmanufaktur die Beförderung nicht veranlasst hat.**

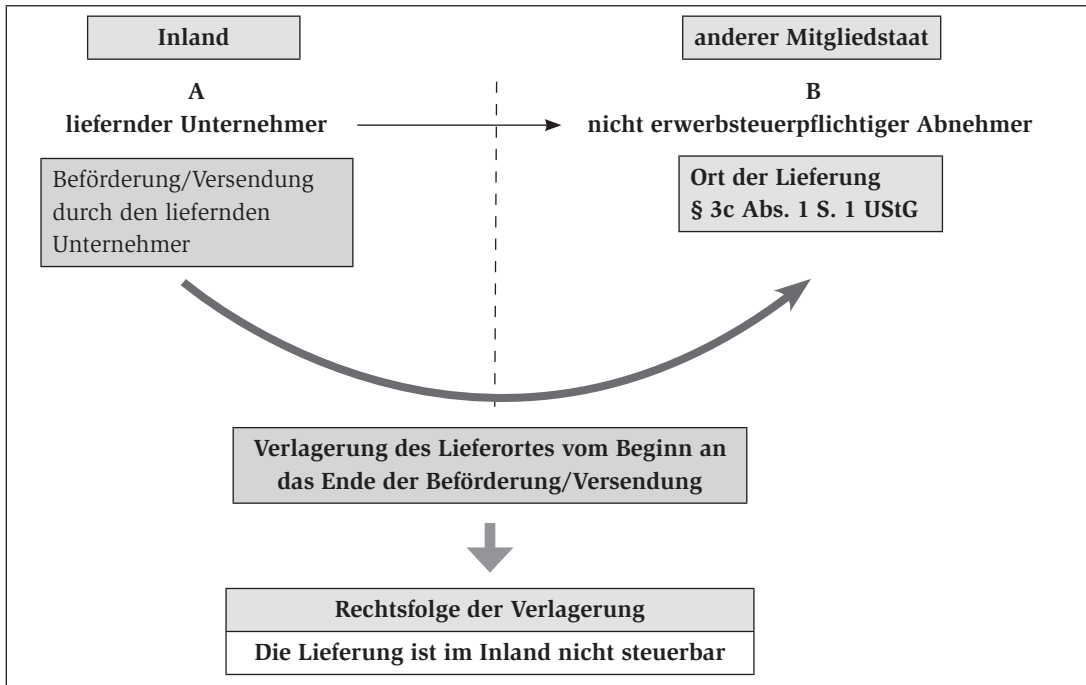
**Beispiel 2:**

Der Privatmann M aus Meißen kauft beim Hersteller M aus Mailand (Italien) eine Skulptur aus Marmor für 5.000 €; die Skulptur stellt einen griechischen Gott des Altertums dar.

Die Skulptur unterliegt im Ursprungsland Italien der Besteuerung, da der italienische Händler keine innergemeinschaftliche Lieferung im Sinne des § 6a Abs. 1 UStG geltend machen kann; da es an der Besteuerung des Erwerbs im Bestimmungsland Deutschland mangelt vgl. § 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 3 UStG.

**Die Versandhandelsregelung des § 3c UStG greift nicht, da der Erwerber die Ware befördert.**

## Darstellung:



Aufgrund der **Verlagerung des Lieferorts ins Bestimmungsland** haben die liefernden Unternehmer in dem jeweiligen Bestimmungsland Steueranmeldungen für Zwecke der Umsatzsteuer abzugeben.

Dies macht es für den liefernden Unternehmer im Inland u.U. notwendig, dass er in allen übrigen Mitgliedstaaten der EG umsatzsteuerlich erfasst werden muss.

Das jeweilige Bestimmungsland kann vom versendenden inländischen Unternehmer einen **Fiskalvertreter** fordern.

Damit nur bedeutsame Versandhändler in das Bestimmungsland verlagert werden, hat § 3c Abs. 3 UStG die Lieferschwelle geschaffen.

Damit setzt eine Ortsverlagerung nach § 3c UStG voraus, dass das Gesamtentgelt für alle Lieferungen des Lieferers im Abnahmestaat die in § 3c Abs. 3 UStG festgesetzten Werte übersteigt (**maßgebende Lieferschwelle**).

**Beachte!** Beim Begriff der Lieferschwelle ist von dem Gesamtbetrag der (Netto-)Entgelte eines Unternehmers auszugehen, der sämtlichen Lieferungen i.S.d. § 3c UStG in denselben EG-Mitgliedstaat zuzurechnen sind auszugehen.

Nach Abschnitt 3c.1 Abs. 3 S. 3 UStAE sind die Lieferungen verbrauchsteuerpflichtiger Waren bei der Ermittlung der Lieferschwelle unberücksichtigt zu lassen.

Die **Lieferschwelle** wird von den Mitgliedstaaten der EU unterschiedlich festgesetzt.

Maßgebende Lieferschwelle für Lieferungen in das Inland ist der Betrag von

**100.000 €**  
(§ 3c Abs. 3 Nr. 1 UStG)

Der Wert der anderen Staaten bestimmt sich nach den von diesen festgesetzten Beträgen.

§ 3c Abs. 3 Nr. 2 UStG  
und  
**die Übersicht in  
Abschnitt 3c.1 Abs. 3 UStAE**



Mitgliedstaat	Lieferschwelle in Landeswährung	Entspricht ca. in €
Belgien	35.000 €	
Bulgarien	70.000 BGN	35.791 €
Dänemark	280.000 DKK	37.498 €
Deutschland	100.000 €	
Estland	35.000 €	
Finnland	35.000 €	
Frankreich	35.000 €	
Griechenland	35.000 €	
Irland	35.000 €	
Italien	35.000 €	
Kroatien	270.000 HRK	35.621 €
Lettland	35.000 €	
Litauen	35.000 €	
Luxemburg	100.000 €	
Malta	35.000 €	
Niederlande	100.000 €	
Österreich	35.000 €	
Polen	160.000 PLN	39.822 €
Portugal	35.000 €	
Rumänien	118.000 RON	26.700 €
Schweden	320.000 SEK	34.366 €
Slowakei	35.000 €	
Slowenien	35.000 €	
Spanien	35.000 €	
Tschechien	1.140.000 CZK	41.583 €
Ungarn	8.800.000 HUF	32.257 €
Vereinigtes Königreich	70.000 GBP	97.656 €
Zypern	35.000 €	

**Beachte die gegenüber der Ermittlung der Erwerbsschwelle unterschiedliche Berechnungsmodalität der Lieferschwelle in § 3c Abs. 3 UStG!**

§ 3c Abs. 1 UStG greift nicht ein, wenn die jeweilige Lieferschwelle im vorangegangenen Jahr und im laufenden Kalenderjahr nicht überschritten wird (§ 3c Abs. 3 UStG, **keine Prognose** zu Beginn des Kalenderjahres erforderlich).

Der Umsatz, mit dem die Lieferschwelle überstiegen wird, muss bereits mit der ausländischen Steuer versteuert werden.

Wurde die Lieferschwelle in einem (Vor-)Jahr überstiegen, muss auch im Folgejahr die Umsatzsteuer im Bestimmungsland entrichtet werden, unabhängig vom Umfang der Warenlieferungen.

Liegen die Voraussetzungen vor, ist § 3c Abs. 1 UStG zwingend anzuwenden.

Er stellt für den Unternehmer **kein Wahlrecht** dar.

**Umkehrschluss:**

Nach § 3c Abs. 3 S. 1 UStG greift die Besteuerung im Ursprungsland über § 3 Abs. 6 S. 1 UStG, wenn:

- Die Lieferschwelle im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten wurde und
- im laufenden Kalenderjahr tatsächlich nicht überschritten wird.

Ein praktisches Problem für die betroffenen Unternehmer liegt darin, dass sie nicht immer voraussehen können, ob sie im laufenden Kalenderjahr die maßgebende Lieferschwelle des Bestimmungslandes überschreiten werden.

Dem trägt § 3c Abs. 3 S. 1 UStG dadurch Rechnung, dass auch auf den Vorjahresumsatz abgestellt wird.

War ein entsprechender Vorjahresumsatz nicht vorhanden, findet § 3c Abs. 1 UStG nur dann Anwendung, wenn der Unternehmer diese Lieferschwelle im laufenden Kalenderjahr überschreiten wird.

Wird in einem derartigen Fall die Lieferschwelle tatsächlich überschritten, treten die Rechtsfolgen des § 3c Abs. 1 UStG ein; maßgebend sind die tatsächlichen Verhältnisse im laufenden Kalenderjahr.

**Beispiel 1:**

D produziert in Dresden Möbelstücke aller Art. D versendet im Kalenderjahr 2016 an den Rechtsanwalt B in Bozen (Italien) fünf Möbelstücke, die B in seiner Kanzlei in Bozen verwendet.

Insoweit tritt B mit seiner zutreffenden italienischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer auf.

Weitere fünf Möbelstücke versendet D an die Privatanschrift des B in Meran (Italien).

Bei diesem Versand verwendet B keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

D überschreitet im Vorjahr 2015 die maßgebende Lieferschwelle für Italien in Höhe von **35.000 €**.

**Lösung:**

Die Lieferung der Büromöbel an die Kanzlei des B ist in Deutschland als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei, § 4 Nr. 1 Buchstabe b UStG in Verbindung mit § 6a Abs. 1 UStG.

Die Lieferung der privaten Möbelstücke unterliegt in Italien der Umsatzbesteuerung.

D hat die Ware gem. § 3 Abs. 6 S. 3 UStG versendet, der Abnehmer ist ein Unternehmer, der für seinen nichtunternehmerischen Bereich erwirbt, vgl. § 3c Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UStG.

Der Umsatz wird nach § 3c Abs. 1 S. 1 UStG in Italien besteuert.

**Beachte!** Die Regelung des § 3c UStG greift auch in den Fällen, in denen der gelieferte Gegenstand im Rahmen einer Beförderung oder Versendung aus dem Drittland in einem Mitgliedstaat der EU eingeführt, zum freien Verkehr abgefertigt wird und anschließend in einen anderen Mitgliedstaat der EU transportiert wird.

**Beispiel 2:**

Der Stoffgroßhändler D aus Dresden führt Stoffe aus Taiwan nach Deutschland zum freien Verkehr ein, d.h. er entrichtet die deutsche Einfuhrumsatzsteuer.  
Anschließend versendet D die Ware an Privatpersonen in Dänemark.

**Lösung:**

Die Lieferungen D unterliegen der Versandhandelsregelung des § 3c Abs. 1 S. 1 UStG, werden also dort besteuert, wohin die Ware versendet wird.  
Die Stoffe werden damit der dänischen Umsatzsteuer unterworfen.

**1.2 Besonderheiten bei der Versandhandelsregelung****1.2.1 Die Lieferung neuer Fahrzeuge unterliegt nicht der Regelung des § 3c UStG**

**Neufahrzeuge** im Sinne des § 1b Abs. 2 und 3 UStG unterliegen im Bestimmungsland immer der **Erwerbsbesteuerung**, vgl. § 3c Abs. 5 S. 1 UStG unabhängig davon, welchen Status der Abnehmer hat.

Abnehmer ist	Inneregemeinschaftlicher Erwerb
<b>Unternehmer/Erwerb für ...</b>	
a) das Unternehmen	§ 1a UStG
b) für den nichtunternehmerischen Bereich (Privat)	§ 1b UStG
<b>„Schwellenunternehmer“, § 1a Abs. 3 UStG</b>	
a) Erwerbsschwelle nicht überschritten	§ 1b UStG
b) Erwerbsschwelle überschritten	§ 1a UStG
c) Option § 1a Abs. 4 UStG	§ 1a UStG
<b>Nichtunternehmer (Privatperson)</b>	§ 1b UStG

**1.2.2 Die Lieferung verbrauchssteuerpflichtiger Waren**

Die **Versendung verbrauchssteuerpflichtiger Waren** (Mineralöle, Alkohol, alkoholische Getränke und Tabakwaren, vgl. § 1a Abs. 5 S. 2 UStG) an **Privatpersonen** unterliegt **immer** der **Versandhandelsregelung des § 3c Abs. 1 S. 1 UStG**.

Diese Umsätze werden im **Bestimmungsland dem dort gültigen Steuersatz unterworfen, § 3c Abs. 5 S. 2 UStG in Verbindung mit Abschnitt 3c.1 Abs. 3 S. 4 UStAE**.

Die sogenannte **Lieferschwelle** ist für den Lieferer in diesen Fällen **unerheblich**, Abschnitt 3c.1 Abs. 3 S. 3 UStAE.

**1.2.3 Beispiele****Beispiel 1:**

Der Unternehmer S betreibt einen Spielwarenversandhandel in Stuttgart.

- Dem in Paris wohnenden Privatmann P schickt S mit der Post eine Modelleisenbahn zum Preis von 600 €. Der Umsatz mit französischen Kunden im fraglichen Besteuerungszeitraum überschreitet die französische Lieferschwelle.
- Wie ist zu entscheiden, wenn die maßgebliche Lieferschwelle nicht überschritten wird?