

Vorsicht Umsatzsteuer bei elektronischen Dienstleistungen

Ab 01.01.2015 Änderung des Leistungsorts –
Besteuerung am Ort des Endverbrauchers



Mandanten-Info

**Vorsicht Umsatzsteuer bei elektronischen
Dienstleistungen**

Inhalt

1.	Einleitung	1
2.	Betroffene Dienstleistungen	2
2.1	Telekommunikationsdienstleistungen.....	2
2.2	Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen.....	3
2.3	Auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Dienstleistungen	3
3.	Leistungsort ab dem 01.01.2015.....	5
3.1	Leistungsempfänger ist Unternehmer.....	5
3.2	Bestimmung des Leistungsempfängers	6
3.3	Leistungsempfänger ist Nichtunternehmer	7
3.3.1	Anpassung der Bruttopreise	8
3.3.2	Anpassung der Rechnungsschreibung.....	9
4.	Feststellung des Leistungsortes bzw. -landes bei Nichtunternehmern.....	9
4.1	Dienstleistungen im Zusammenhang mit Beherbergungsleistungen.....	9
4.2	Physische Anwesenheit am Ort der Dienstleistung	9
4.3	Weitere „feste“ Vermutungsregelungen.....	10
4.4	Bestimmung des Leistungsortes in anderen Fällen	11
5.	Verfahren zur Erklärung und Zahlung der Umsatzsteuer.....	13
5.1	Allgemeine Regelungen zum MOSS	13
5.2	MOSS: Registrierung, Anmeldung und Zahlung	14
5.3	MOSS: Allgemeine Verfahrensgrundsätze	15
5.3.1	Zuständigkeit des BZSt (Behörde in Land der Identifizierung)	15
5.3.2	Sonstige Zuständigkeiten	15
5.4	Aufzeichnungen.....	16
6.	Fazit	17

1. Einleitung

Bisher galten bei der Umsatzbesteuerung von

- Telekommunikationsdienstleistungen,
- Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie
- elektronisch erbrachten Dienstleistungen“ (§ 3a Abs. 5 UStG)

für im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer unterschiedliche Regelungen in Abhängigkeit davon, ob diese an einen

- Endverbraucher (Business to Consumer, B2C)

oder an einen

- Unternehmer (Business to Business, B2B)

erbracht wurden. Mit dem „Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ (Kroatienanpassungsgesetz) wurde dieses entsprechend einer EU-Vorgabe mit Wirkung ab **01.01.2015** geändert.

① Hinweis

Künftig ist der Leistungsort der in § 3a Abs. 5 UStG bezeichneten Dienstleistungen immer im Land des Leistungsempfängers.

Während sich bei den B2B Leistungen (Leistungsempfänger: Unternehmer für sein Unternehmen) nichts ändert, da es hier beim Reverse-Charge Verfahren bleibt, bringt diese Gesetzesänderung bei B2C Leistungen (Leistungsempfänger: Endverbraucher) eine Reihe von notwendigen Anpassungen im gesamten Geschäftsprozess mit sich.

Vorsicht Umsatzsteuer bei elektronischen Dienstleistungen

Insbesondere folgende Punkte müssen dabei beachtet und geklärt werden:

- Welche Dienstleistungen sind betroffen?
- Wer ist Leistungsempfänger (Unternehmer oder Endverbraucher)?
- In welchem Land „sitzt“ der Leistungsempfänger?
- Welche Unterlagen und Daten sind zukünftig aufzubewahren?
- Welcher Steuersatz und welche Rechnungsvorschriften sind zu beachten?
- Wie soll in Zukunft die Umsatzsteuer in den betroffenen Ländern abgeführt werden?

Diese notwendigen Anpassungen stellen somit eine Querschnittsaufgabe für verschiedene Bereiche des Unternehmens (Steuer-, Recht-, EDV-, Vertragsmanagementabteilungen etc.) – unter Einbeziehungen der entsprechenden externen Berater (z. B. Steuerberater) – dar.

2. Betroffene Dienstleistungen

2.1 Telekommunikationsdienstleistungen

Unter Telekommunikationsdienstleistungen sind Leistungen zu verstehen, mit denen die Übertragung, die Ausstrahlung oder der Empfang von Signalen, Schrift, Bild und Ton oder Informationen jeglicher Art über Draht, Funk, optische oder sonstige elektromagnetische Medien ermöglicht und gewährleistet werden. Bei diesen Leistungen steht nicht eine inhaltliche, sondern die technische Komponente im Vordergrund. So stellt das Angebot zur Nutzung von Onlinespielen keine Telekommunikationsdienstleistung, sondern eine auf elektronischem Weg erbrachte Leistung (→*Kapitel 2.3*) dar.

2.2 Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen

Hierunter sind nur Rundfunk und Fernsehdienstleistungen, die über Kabel, Antenne oder Satellit erbracht werden, zu verstehen. Eine zusätzliche Verbreitung über das Internet oder Ähnliches ist unschädlich. Werden diese Dienstleistungen ausschließlich über das Internet erbracht, fallen diese unter den Begriff der auf elektronischem Weg erbrachten Leistungen (→*Kapitel 2.3*). Für Leistungen öffentlich-rechtlicher Rundfunkanstalten bestehen Sonderregelungen.

2.3 Auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Dienstleistungen

Wie aus vorherigen Ausführungen ersichtlich, handelt es sich bei dem Begriff um einen „Auffangtatbestand“ für alle Leistungen, die auf elektronischem Weg erbracht werden:

Es handelt sich um „Dienstleistungen, die über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netz erbracht werden, deren Erbringung aufgrund ihrer Art im Wesentlichen automatisiert und nur mit minimaler menschlicher Beteiligung erfolgt und ohne Informationstechnologie nicht möglich wäre“ (Artikel 7 Abs. 1 MwStVO).

„Kommunizieren Dienstleistungserbringer und Dienstleistungsempfänger über E-Mail miteinander, bedeutet dies allein noch nicht, dass die erbrachte Dienstleistung eine elektronisch erbrachte Dienstleistung wäre“ (Artikel 58 MwStSystRL). Entscheidend bei der Zuordnung ist die Form der Erbringung der Dienstleistung. So fällt die Möglichkeit des Software-Downloads unter diese Regelung, nicht jedoch die – auch nach elektronischer Bestellung – erfolgte Auslieferung auf einer CD.

Vorsicht Umsatzsteuer bei elektronischen Dienstleistungen

Die sonstige Leistung muss insgesamt elektronisch erbracht werden, folgende Beispiele sollen dies verdeutlichen:

Elektronische Dienstleistung	Keine elektronische Dienstleistung
Bereitstellung von Software (Apps) und deren Aktualisierung	(Aus-) Lieferungen von Gegenständen (CD-ROM, Druckerzeugnisse etc.) nach elektronischer Bestellung und Auftragsbearbeitung
Verschaffung der Möglichkeit für Onlinespiele	
Bereitstellung von Bildern, Musik und Texten (z. B. E-Books) etc. zur Onlinenutzung und zum Download	
Bereitstellung von Websites, Web-Hosting	
Fernwartung von Programmen und Ausrüstungen	Telefon-Helpdesks, physische (offline) Reparatur von EDV
Online Zurverfügungstellung von Datenbanken etc.	
Fernunterricht mittels Onlinematerialien	Fernunterricht per Post, Unterrichtsleistungen, wobei ein Lehrer den Unterricht über das Internet oder Ähnliches erteilt
	Beratungsleistungen durch Steuerberater, Rechtsanwälte usw. per E-Mail

① Hinweis

Bei Fragen zur Einordnung Ihrer Dienstleistung oder beim Erbringen von „gemischten“ Dienstleistungen wenden Sie sich an Ihren Steuerberater.

3. Leistungsort ab dem 01.01.2015

3.1 Leistungsempfänger ist Unternehmer

Die Grundregel des Mehrwertsteuerpakets ist bei den betroffenen Dienstleistungen bereits seit den Vorjahren anzuwenden. Somit wird der Leistungsort bei B2B-Umsätzen durch den Sitz des Empfängers bestimmt. An dieser Rechtslage ändert sich nichts. Die Umsatzsteuer wird im Reverse-Charge Verfahren vom Leistungsempfänger geschuldet. Voraussetzung ist, dass der Leistungsempfänger seine individuelle Umsatzsteuer-Identifikationsnummer mitteilt. Diese Identifikationsnummer muss von Ihnen als leistendem Unternehmen geprüft und eine qualifizierte Bestätigung eingeholt werden.

Sollte sich zu einem späteren Zeitpunkt herausstellen, dass die USt-IdNr. nicht zutreffend ist, muss der Vorgang umsatzsteuerlich berichtigt werden. Bitte beachten Sie, dass aufgrund der Änderungen beim Leistungsort für Nichtunternehmer (→*Kapitel 3.3*) die Straf- und Verfahrensvorschriften des dann zuständigen EU-Mitgliedstaates gelten. Diese sehen im Zweifel stärkere Sanktionen als die deutschen vor.

Auch im umgekehrten Fall (die Leistung wurde als Leistung an einen Nichtunternehmer abgerechnet und es stellt sich heraus, dass es sich um einen Unternehmer handelt) muss eine Rechnungskorrektur erfolgen. Erfolgt diese nicht, wird die ausgewiesene Umsatzsteuer dennoch geschuldet. Der Leistungsempfänger (Unternehmer) kann diese falsch ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehen, er muss auf den Brutto-Betrag Umsatzsteuer im Reverse-Charge Verfahren abführen und kann sich diese eventuell als Vorsteuer abziehen. Bitte beachten Sie jedoch, dass auch für die Berichtigung die Regelungen des Empfängerlandes gelten.

3.2 Bestimmung des Leistungsempfängers

Soweit Leistungen über ein Telekommunikationsnetz, eine Schnittstelle oder eine Internet-Plattform eines Drittanbieters (z. B. Appstore) angeboten werden, sollte zunächst geprüft werden, wer Leistungsempfänger ist. Der Artikel 9a Abs. 1 MwStVO fingiert eine Dienstleistungskommission. Dies hat zur Folge, dass nicht der Endabnehmer (Kunde), sondern der zwischengeschaltete Unternehmer (Betreiber des Netzes etc.) der Leistungsempfänger ist.

Beispiel für eine Dienstleistungskommission:



Diese Fiktion gilt jedoch nicht, wenn durch den zwischengeschalteten Unternehmer lediglich Zahlungsdienstleistungen oder Telefondienste über das Internet erbracht werden und er nicht an den elektronisch erbrachten Dienstleistungen oder Telefondienstleistungen beteiligt ist (Artikel 9a Abs. 2 MwStVO).

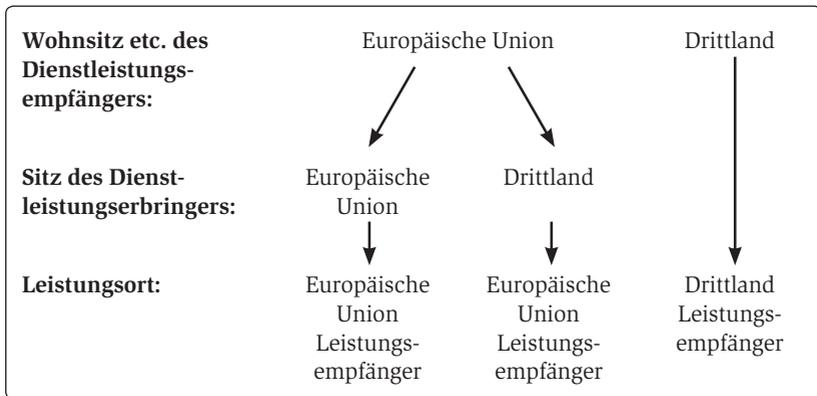
Des Weiteren kann diese Fiktion durch vertragliche Vereinbarung außer Kraft gesetzt werden (Artikel 9a Abs. 1 MwStVO). Es muss daher eine Prüfung des Vertragswerkes und des tatsächlichen Dienstleistungsprozesses erfolgen.

① Hinweis

Besprechen Sie das Ergebnis der Prüfung und die geprüften Unterlagen unbedingt mit Ihrem steuerlichen Berater. Dieser wird Ihnen im Zweifel die Hinzuziehung eines Rechtsanwaltes empfehlen, insbesondere da nicht in jedem Fall deutsches Recht zur Anwendung kommt.

3.3 Leistungsempfänger ist Nichtunternehmer

Die Bestimmung des Leistungsortes ist bei B2C-Leistungen ab dem 01.01.2015 nach folgendem Schema vorzunehmen:



Die Leistung wird gem. § 3a Abs. 5 S. 1 UStG n. F. ab dem 01.01.2015 an dem Ort ausgeführt, an dem der Leistungsempfänger seinen **Wohnsitz**, seinen **gewöhnlichen Aufenthaltsort** oder seinen **Sitz** hat.

Bei einer **natürlichen Person** hat der Ort des gewöhnlichen Aufenthalts Vorrang vor dem Wohnsitz, außer es gibt Anhaltspunkte dafür, dass die Dienstleistung am Wohnsitz in Anspruch genommen wird.

Bei einer nichtsteuerpflichtigen juristischen Person ist der Sitz entscheidend, außer es liegen Anhaltspunkte dafür vor, dass die Dienstleistungen tatsächlich von einer Niederlassung in Anspruch genommen werden.

3.3.1 Anpassung der Bruttopreise

Die Änderung des Leistungsortes hin zum Ort des Leistungsempfängers beeinflusst bei gegebenen Bruttopreisen das zu erzielende Netto-Entgelt.

Beispiel: Der bisherige Preis für den Endverbraucher von 119,00 Euro wird beibehalten.

Soweit die Leistung (weiterhin) in Deutschland erbracht wird, beträgt der Netto-Erlös 100,00 Euro.

Geht man davon aus, dass die Leistung in den anderen EU-Mitgliedstaaten dem Regelsteuersatz unterliegt, beträgt der Netto-Erlös, bei Umsätzen mit Kunden in anderen Ländern jedoch zwischen 95,20 Euro und 103,48 Euro, da die Steuersätze zwischen 15 % und 25 % liegen.

Die Differenzierung des Verkaufspreises nach den verschiedenen Ländern und Steuersätzen dürfte weder praktikabel, noch rechtsicher durchführbar sein. Insbesondere da zu befürchten ist, dass Nachfrager versuchen, durch Angabe eines falschen Leistungslandes, den Preis zu reduzieren. Stellt sich bei einer späteren Überprüfung durch die Finanzbehörde heraus, dass die Angaben falsch sind, kommt es zu einer entsprechenden Nacherhebung der Umsatzsteuer und damit zu einer definitiven Gewinnschmälerung.

Es sollte daher ein (neuer) Preis unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Steuersätze (und Wechselkurse) bestimmt werden. Hierfür wird jedoch bereits vor dem 01.01.2015 eine Abschätzung der Umsätze pro Leistungsland benötigt.

3.3.2 Anpassung der Rechnungsschreibung

Die Erleichterung, bei der Rechnungsstellung nur das jeweilige nationale Recht des Ansässigkeitsstaats des leistenden Unternehmers beachten zu müssen, gilt nur für Reverse-Charge Leistungen zwischen Unternehmen. Daher müssen bei Leistungen an Nichtunternehmer die Regelungen des jeweiligen Leistungsortes (Wohnsitz etc.) beachtet werden. Vor dem 01.01.2015 müssen daher die anzuwendenden Umsatzsteuersätze und Rechnungsvorschriften für alle betroffenen Länder ermittelt und in die jeweiligen Programme implementiert werden. Ein erster Überblick über diese Regelungen kann auf den Seiten der EU-Kommission gewonnen werden.

4. Feststellung des Leistungsortes bzw. -landes bei Nichtunternehmern

4.1 Dienstleistungen im Zusammenhang mit Beherbergungsleistungen

Werden die Telekommunikations-, Rundfunk- oder elektronisch erbrachten Dienstleistungen im Zusammenhang mit Beherbergungsdienstleistungen (z. B. Internetzugang im Hotelzimmer) erbracht, so gelten diese als an diesem Ort (dem der Beherbergungsleistung) erbracht (Artikel 31c MwStVO), auch wenn weitere Angaben über den Leistungsempfänger vorliegen.

4.2 Physische Anwesenheit am Ort der Dienstleistung

Erfolgt das Erbringen der Telekommunikations-, Rundfunk- oder elektronisch erbrachten Dienstleistungen an Orten wie Telefonzellen, WLAN-Hotspots, Internetcafes, Restaurants oder Hotellobbys und der Dienstleistungsempfänger muss an diesen Orten physisch anwesend sein, damit die Dienstleistung an diesen erbracht werden

kann, besteht die Vermutung, dass dieser Ort der Ort der Ansässigkeit etc. des Leistungsempfängers ist und die Leistung somit an diesem Ort als erbracht gilt. Befindet sich dieser Ort während einer Personenbeförderung an Bord eines Schiffs, Flugzeugs etc., so gilt das Abgangsland als der vermutete Leistungsort (Artikel 24a Abs. 1 und Abs. 2 MwStVO).

4.3 Weitere „feste“ Vermutungsregelungen

Die MwStVO (Artikel 24b Buchst. a,b,c MwStVO) benennt weitere Indizien, die zu einer zwingenden Vermutung zum Ort der Dienstleistungserbringung bei Leistungen im Sinne des § 3a Abs. 5 UStG führen:

- a) Werden die Leistungen an einen Festnetzanschluss des Leistungsempfängers erbracht, so ist davon auszugehen, dass dieser am Ort des Festnetzanschlusses ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat. Dieser Ort ist daher der relevante Leistungsort.
- b) Bei Leistungen über mobile Netze knüpft die Vermutung bezüglich des Leistungsortes an den Ländercode der bei Inanspruchnahme der Dienstleistung verwendeten SIM-Karte an.
- c) Muss für den Bezug der Telekommunikations-, Rundfunk- oder elektronisch erbrachten Dienstleistung ein Decoder oder ein ähnliches Gerät oder eine Programm- oder Satellitenkarte verwendet werden und wird kein Festnetzanschluss verwendet, so gilt die Vermutung, dass sich der Leistungsort an dem Ort befindet, an dem der Decoder etc. betrieben wird. Ist dieser Ort unbekannt, wird der Ort, an den der Decoder etc. versandt wurde, als Leistungsort vermutet.

① Hinweis

Die in den →*Kapiteln 4.2 und 4.3* dargestellten Vermutungen bezüglich der Ansässigkeit, des Wohnsitzes bzw. des gewöhnlichen Aufenthaltes des Leistungsempfängers können durch den Leistungserbringer mit drei sich nicht widersprechenden Beweismitteln (im Sinne des →*Kapitels 4.4*) widerlegt werden. Der Leistungsort befindet sich dann an dem durch die Beweismittel bestimmten Ort (Artikel 24d Abs. 1 MwStVO).

Die Regelung gilt nicht bei Leistungen im Zusammenhang mit Beherbergungsleistungen!

4.4 Bestimmung des Leistungsortes in anderen Fällen

Kann der Ort der Ansässigkeit oder des Wohnsitzes oder des gewöhnlichen Aufenthaltes des Leistungsempfängers nicht nach den oben beschriebenen Verfahren vermutet bzw. bestimmt werden, schreibt Artikel 24b Buchst.d MwStVO vor, dass dieser mit zwei sich nicht widersprechenden Beweismitteln nach Artikel 24f der Verordnung bestimmt werden muss.

Folgende Beweismittel werden hierbei berücksichtigt:

- a) die Rechnungsanschrift des Dienstleistungsempfängers;
- b) die IP-Adresse des von dem Dienstleistungsempfänger verwendeten Geräts oder jedes Verfahren der Geolokalisierung;
- c) Bankangaben wie der Ort, an dem das für die Zahlung verwendete Bankkonto¹ (Kreditkartenkonto²) geführt wird oder die der Bank vorliegende Rechnungsanschrift des Dienstleistungsempfängers;

¹ IBAN Länderkennzeichen, PayPal: Land der Erstellung/Herkunft des PayPal-Accounts

² Ausgabeland der Kreditkarte (nicht bei allen Kreditkarten möglich)

Vorsicht Umsatzsteuer bei elektronischen Dienstleistungen

- d) der Mobilfunk-Ländercode (MCC) der Internationalen Mobilfunk-Teilnehmerkennung (IMSI), der auf der von dem Dienstleistungsempfänger verwendeten SIM-Karte gespeichert ist;
- e) der Ort des Festnetzanschlusses des Dienstleistungsempfängers, über den ihm die Dienstleistung erbracht wird und
- f) sonstige wirtschaftlich relevante Informationen.³

Die (automatisierte) Erhebung und Speicherung (Archivierungspflicht!) dieser Merkmale dürfte in vielen Fällen eine Anpassung der eingesetzten Software erforderlich machen. Soweit eine Datenzulieferung von Dritten erforderlich ist, muss geklärt werden, ob und wie diese erfolgt. Des Weiteren müssen die Anforderung des Datenschutzes beachtet werden, da es sich um personenbezogene Daten handelt. In einigen Fällen (z. B. IP-Adressen) ist evtl. nur eine Speicherung von verkürzten Daten zulässig.

① Hinweis

Alle Vermutungsregelungen (→*Kapitel 4.2 bis 4.4*) können durch die Finanzverwaltung anhand der genannten Beweismittel widerlegt werden, wenn es Hinweise auf falsche Anwendung oder Missbrauch durch den leistenden Unternehmer gibt (Artikel 24d Abs. 2 MwStVO).

³ Dies können z. B. Spracheinstellungen, die benutzte Währung und Domaininformationen aus E-Mail-Adressen sein.

5. Verfahren zur Erklärung und Zahlung der Umsatzsteuer

Da keine Schwellenwerte, Vereinfachungen oder Erleichterungen vorgesehen sind, besteht für die von der Neuregelung betroffenen Unternehmen ab dem ersten Umsatz (= ersten Euro) die Verpflichtung, sich in den betroffenen Mitgliedsländern zu registrieren.

Für die Reduzierung des damit verbundenen Aufwandes wurde für die Telekommunikations-, Rundfunk- oder elektronisch erbrachten Dienstleistungen ein neues Verfahren für die Erklärung und Zahlung der Umsatzsteuer (**Mini-One-Stop-Shop**, „**MOSS**“ oder auf Deutsch: kleine einzige Anlaufstelle, „**KEA**“) eingeführt.

5.1 Allgemeine Regelungen zum MOSS

Die Regelungen der EU-Richtlinie zum Mini-One-Stop-Shop wurden mit dem durch das „Kroatienanpassungsgesetz“ in dem neuen § 18h UStG in nationales Recht umgesetzt. Damit haben deutsche Unternehmen die Möglichkeit, die Registrierung, die Anmeldung und die Abführung der Umsatzsteuer für die anderen Mitgliedsländer der EU über das Bundeszentralamt für Steuern (www.bzst.de) vorzunehmen. Eine Registrierung etc. in den einzelnen Ländern selbst ist dann nicht erforderlich.

Der Unternehmer kann diese Möglichkeit in Anspruch nehmen, eine Verpflichtung hierzu besteht nicht. Dabei ist Folgendes zu beachten:

- Die Verfahrenserleichterungen des MOSS gelten nur für Umsätze im Sinne des § 3a Abs. 5 UStG. Führt der Unternehmer weitere in anderen (Mitglieds-)Ländern steuerpflichtige Umsätze aus, für die das Reverse-Charge Verfahren nicht gilt, muss er sich zusätzlich in diesen Ländern registrieren.
- Vorsteuerbeträge können in diesem erleichterten Verfahren nicht geltend gemacht werden, dieses kann nur im gesonderten Vorsteuervergütungsverfahren erfolgen.

- Die Option zur Anwendung der Mini-One-Stop-Shop Regelungen muss für alle Mitgliedstaaten einheitlich ausgeübt werden. Es kann also nicht zwischen den verschiedenen Ländern variiert werden.
- Eine Ausnahme besteht nur dann, wenn der Unternehmer in dem Mitgliedstaat seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung (Betriebsstätte) unterhält. Für diese(n) Mitgliedsstaat(en) ist eine Registrierung zum MOSS nicht zulässig.

5.2 MOSS: Registrierung, Anmeldung und Zahlung

Die Registrierung für die einzelnen Mitgliedsländer muss vor Aufnahme der Tätigkeit bei der entsprechenden Stelle des Mitgliedlands der Identifizierung, d. h. im Mitgliedstaat des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit, erfolgen. In der Bundesrepublik Deutschland erfolgt somit die Registrierung für alle anderen betroffenen Mitgliedsländer beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) auf elektronischem Weg.

Nach erfolgter Registrierung muss zusätzlich zur nationalen (deutschen) Umsatzsteuer-Voranmeldung und ggf. Zusammenfassenden Meldung für jedes Kalenderquartal eine besondere Umsatzsteuererklärung bei der Anlaufstelle elektronisch eingereicht werden. In dieser (erstmalig frühestens ab dem ersten Quartal 2015) einzureichenden Erklärung werden alle Umsätze nach § 3a Abs. 5 UStG getrennt nach Verbrauchsländern und den jeweiligen ausländischen Umsatzsteuerbeträgen erklärt. Die Umsatzsteuer muss der Unternehmer selbst berechnen.

Der gesamte Betrag der besonderen Umsatzsteuererklärung (Zahllast) muss unter Angabe der zugeteilten Bezugsnummer an die Anlaufstelle (BZSt) überwiesen werden. Die Anlaufstelle des Staates der Identifizierung leitet die jeweiligen Beträge an die Mitgliedsländer weiter.

Die Umsatzsteuererklärung muss bis zum 20. Tag nach Quartalsende elektronisch beim MOSS eingereicht werden. Die Zahlung muss am gleichen Tag dort eingehen.

5.3 MOSS: Allgemeine Verfahrensgrundsätze

5.3.1 Zuständigkeit des BZSt (Behörde in Land der Identifizierung)

Die Behörde im Land der Identifizierung (MOSS), in Deutschland also das Bundeszentralamt für Steuern, ist nur für die Entgegennahme der Registrierung und der Erklärungen sowie für die Weiterleitung der Daten und der entrichteten Umsatzsteuer an die betroffenen anderen Mitgliedstaaten zuständig.

Des Weiteren hat sie, z. B. gemäß § 18h Abs. 4 UStG, die Möglichkeit, den Unternehmer bei wiederholten Verstößen gegen die Regelungen des MOSS und der Aufzeichnungspflichten (→*Kapitel 5.4*) zukünftig von dem vereinfachten Verfahren des Mini-One-Stop-Shops auszuschließen. Diese Maßnahme würde dann eine direkte Registrierung in den Mitgliedstaaten notwendig machen.

5.3.2 Sonstige Zuständigkeiten

Für alle anderen Verfahrensfragen (Umsatzsteuerkorrekturen, Einsprüche, Auswirkung von Forderungsausfällen, Zeitpunkt der Besteuerung) gelten ebenso wie bei den Bestimmungen hinsichtlich des Steuersatzes und der Rechnungen die Regelungen des betroffenen Mitgliedstaates. Daher sind auch Auseinandersetzungen zu diesen Fragen direkt mit der ausländischen Finanzbehörde zu führen.

5.4 Aufzeichnungen

Die zu führenden Aufzeichnungen werden in Artikel 63c MwStVO aufgeführt:

- Mitgliedstaat des Verbrauchs, in dem die Dienstleistung erbracht wird;
- Art der erbrachten Dienstleistung;
- Datum der Dienstleistungserbringung;
- Steuerbemessungsgrundlage unter Angabe der verwendeten Währung;
- jede anschließende Erhöhung oder Senkung der Steuerbemessungsgrundlage;
- anzuwendender Mehrwertsteuersatz;
- Betrag der zu zahlenden Mehrwertsteuer unter Angabe der verwendeten Währung;
- Datum und Betrag der erhaltenen Zahlungen;
- alle vor Erbringung der Dienstleistung erhaltenen Vorauszahlungen;
- falls eine Rechnung ausgestellt wurde, die darin enthaltenen Informationen;
- Name des Dienstleistungsempfängers, soweit dem Steuerpflichtigen bekannt;
- Informationen zur Bestimmung des Orts, an dem der Dienstleistungsempfänger ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat.

Diese Aufzeichnungen müssen zehn Jahre aufbewahrt werden und sind auf Anfrage der für das Besteuerungsverfahren zuständigen Behörde auf elektronischem Wege zu übermitteln (§ 22 Abs. 1 S. 4 UStG). „Der Steuerpflichtige erfasst die Informationen (...) so, dass sie unverzüglich und für jede einzelne Dienstleistung auf elektronischem Weg zur Verfügung gestellt werden können“ (Artikel 63c Abs. 2 MwStVO). Kommt er dieser Verpflichtung nicht nach, kann er vom MOSS-Verfahren ausgeschlossen werden.

6. Fazit

Die Änderungen bezüglich der Telekommunikations-, Rundfunk- oder elektronisch erbrachten Dienstleistungen sind Ausdruck des weiteren Ausbaus des EU-Binnenmarktes und zugleich eine Anpassung an die Internationalisierung der Dienstleistungserbringung.

Gleichzeitig bedeuten sie für die betroffenen Unternehmen einen nicht zu unterschätzenden Beratungs- und Anpassungsbedarf. Auch wenn mit der Einführung des Mini-One-Stop-Shop ein Schritt zur Erleichterung bei der Erfüllung der Compliance Verpflichtung gegangen wurde, besteht dennoch die Notwendigkeit, die immer noch unterschiedlichen gesetzlichen Regelungen von nunmehr 28 EU-Mitgliedstaaten in den Geschäftsprozess zu implementieren.

Eine weitere praktische Schwierigkeit besteht in der Bestimmung des Leistungsortes. Es wird notwendig sein, hier klare Verfahrensweisen festzulegen und in einer Verfahrensdokumentation festzuhalten. Die Verlässlichkeit der Ortsbestimmung ist im laufenden Prozess stichprobenhaft zu überprüfen, das Ergebnis der Überprüfung festzuhalten und gegebenenfalls sind Änderungen des Verfahrens vorzunehmen.

Des Weiteren ist sicherzustellen, dass die erforderlichen Aufzeichnungen lückenlos vorliegen und auf Anforderung elektronisch bereitgestellt werden können.

Vorsicht Umsatzsteuer bei elektronischen Dienstleistungen

Insbesondere im Hinblick auf die bestehenden Sanktionsregelungen gerade auch in anderen EU-Mitgliedstaaten, sollten im eigenen Interesse diese Verpflichtungen nicht vernachlässigt werden. Ihr Steuerberater unterstützt Sie gerne bei den entsprechenden Maßnahmen.

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2014 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Dieses Buch und alle in ihm enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Die E-Books können Sie auf allen PCs und mobilen Endgeräten Ihrer Betriebsstätte nutzen, für die Sie diese erworben haben. Eine Weitergabe an Dritte ist nicht zulässig.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild rechts: © Bacho Foto/fotolia.com

Stand: November 2014

DATEV-Artikelnummer: 19453

E-Mail: literatur@service.datev.de