

B & P Special

Erhebliche Änderungen der Umsatzbesteuerung elektronischer Dienstleistungen ab dem 01.01.2015

10/2014

I. Einleitung

Der Deutsche Bundesrat hat am 11.07.2014 dem zuvor vom Deutschen Bundestag am 03.07.2014 beschlossenen Steueränderungs- und Anpassungsgesetz Kroatien (kurz „Kroatiengesetz“) zugestimmt. Das Kroatiengesetz enthält neben der Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU eine Vielzahl von weiteren Änderungen steuerlicher Vorschriften.

Neben einigen Änderungen im Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz und Grunderwerbsteuergesetz umfasst die Spannweite der Neuregelungen vor allem erhebliche und weitreichende Änderungen im Umsatzsteuergesetz (UStG). Unter anderem werden zum 01.01.2015 EU-weit die Regelungen zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Telekommunikations-, Rundfunk-, und Fernsehdienstleistungen sowie auf elektronischem Weg erbrachte Dienstleistung geändert.

In diesem Special möchten wir Ihnen die erheblichen Änderungen im Bereich der Umsatzbesteuerung elektronischer Dienstleistungen kurz darstellen.

II. Vom Kroatiengesetz betroffene Dienstleistungen

Neben den sonstigen Leistungen im Rahmen der Telekommunikation, des Rundfunks und des Fernsehens sind vor allem Dienstleistungen, die auf elektronischem Weg erbracht werden, von den Neuregelungen im UStG betroffen. Hierzu gehören beispielhaft folgende:

- Bereitstellung von Websites, Webhosting, Fernwartung von Programmen und Ausrüstungen
- Bereitstellung von Software und deren Aktualisierung
- Bereitstellung von Bildern, Texten und Informationen sowie Bereitstellung von Datenbanken (z. B. die Benutzung von Suchmaschinen oder Internetverzeichnissen)
- Bereitstellung von Texten und Informationen
- Bereitstellung von Musik, Filmen und Spielen, einschließlich Glücksspielen und Lotterien, sowie von Sendungen und Veranstaltungen aus den Bereichen der Politik, Kultur, Kunst, Sport, Wissenschaft und Unterhaltung

- Erbringung von Fernunterrichtsleistungen.

Keine elektronische Dienstleistung im Sinne des UStG sind sog. Offline-Umsätze, bei denen zwar das Angebot häufig auf elektronischem Weg (Internet) erfolgt, die tatsächliche Leistungserbringung jedoch in Form einer physischen Lieferung eines Gegenstandes, wie z. B. eines Buches oder einer Musik-CD, erfolgt.

III. Leistungsort bei elektronischen Dienstleistungen ab 01.01.2015

Das Umsatzsteuerrecht knüpft für Zwecke der Besteuerung an den Ort der Dienstleistung an. Nach Maßgabe der Grundregel (§ 3a Abs. 1 UStG) wird eine sonstige Leistung, die gegenüber einem Nichtunternehmer (Privatmann) erbracht wird, grundsätzlich an dem Ort ausgeführt, von dem aus der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Nach gegenwärtiger Rechtslage fällt hierunter auch noch die elektronische Dienstleistung, die ein leistender Unternehmer für einen im EU-Ausland ansässigen, nicht-unternehmerischen Leistungsempfänger (Privatmann) erbringt

Nach dem neuen § 3a Abs. 5 UStG, der ab dem 01.01.2015 für alle Steuerpflichtigen zu beachten ist, gilt als Leistungsort für elektronische Dienstleistungen der Ort, an dem der nicht-unternehmerische Leistungsempfänger (Privatmann) seinen Wohnsitz bzw. gewöhnlichen Aufenthalt hat.

Von der Neuregelung sind sowohl elektronische Dienstleistungen, die in EU-Mitgliedstaaten, als auch solche, die in Drittländern (Staaten außerhalb der EU) erbracht werden, umfasst. Die Neuregelung betrifft allerdings nur die elektronische Dienstleistung, die zwischen einem leistenden Unternehmer und einem nicht-unternehmerischen Empfänger erbracht wird. Für elektronische Dienstleistungen, die zwischen zwei Unternehmern abgewickelt werden, gilt weiterhin, dass die sonstige Leistung (nach § 3a Abs. 2 UStG) an dem Ort ausgeführt wird, von dem aus der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt.

IV. Folgen für die steuerliche Praxis

Für den leistenden Unternehmer sind die steuerlichen Konsequenzen der Neuregelungen sehr weitreichend. Erbringt ein deutscher Unternehmer grenzüberschreitende elektronische Dienstleistungen an einen im EU-Ausland ansässigen nicht-unternehmerischen Leistungsempfänger (Privatmann), darf die ausgestellte Rechnung – anders als bisher - keine deutsche Umsatzsteuer ausweisen. Der Unternehmer muss vielmehr den Umsatzsteuersatz des Mitgliedstaates, in dem der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz bzw. gewöhnlichen Aufenthalt hat, in der Rechnung ausweisen. Hat der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz bzw. gewöhnlichen Aufenthalt hingegen in einem Drittstaat, so hat der leistende Unternehmer – wie bis-

her – zu prüfen, ob die elektronische Dienstleistung nach dem Umsatzsteuerrecht des Drittstaates umsatzsteuerbar ist und u. U. die ausländische Mehrwertsteuer in Rechnung zu stellen und im Ausland zu entrichten.

V. Besteuerungsverfahren nach sog. „Mini-One-Stop-Shop“

Aufgrund der neuen Ortbestimmung für elektronische Dienstleistungen im Bestimmungsland und der ab dem 01.01.2015 daran anknüpfenden Umsatzsteuerpflicht des deutschen Unternehmers im Ausland, müsste der leistende Unternehmer sich in jedem einzelnen Land, in dem er die o. g. Umsätze an private Leistungsempfänger erbringt, umsatzsteuerlich registrieren lassen und dort seine jeweiligen Umsätze erklären. Damit der Unternehmer diesem erheblichen formellen Mehraufwand entgeht, wird ein neues Besteuerungsverfahren, das sog. „Mini-One-Stop-Shop“ (MOSS) – übersetzt in etwa „kleine einzige Anlaufstelle“ -, eingeführt. Der leistende Unternehmer kann auf freiwilliger Basis am neuen Besteuerungsverfahren teilnehmen, das ihm ermöglicht, die o. g. Umsätze in seinem eigenen EU-Ansässigkeitsstaat zu erklären. Die Teilnahme an diesem besonderen Besteuerungsverfahren ist dem Unternehmer allerdings nur dann zu gewähren, wenn er sich einheitlich für alle in anderen EU-Mitgliedstaaten erbrachten Umsätze (des § 3a Abs. 5 UStG) für das MOSS-Verfahren entscheidet und der Unterneh-

mer weder einen Sitz noch eine Betriebsstätte in einem der betreffenden EU-Mitgliedstaaten hat. Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass das MOSS-Verfahren nur für im EU-Ausland erbrachte elektronische Dienstleistungen (i.S.d. § 3a Abs. 5 UStG) und nicht für in Drittstaaten erbrachte Leistungen gilt. Des Weiteren muss die Teilnahme an diesem Besteuerungsverfahren durch den Unternehmer, der seinen Sitz im Inland hat, gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) erklärt werden. Das MOSS-Verfahren erleichtert die praktische Handhabung der o. g. Umsätze für den ausführenden Unternehmer, da der Unternehmer die sonst in den EU-Staaten abzugebenden Erklärungen in einem Datensatz an das BZSt übermitteln kann. Damit der Steuerpflichtige an diesem besonderen Besteuerungsverfahren teilnehmen darf, muss die Anzeige auf Teilnahme an dem Verfahren vor Beginn des Besteuerungsverfahrens, für den der Unternehmer erstmalig an dem besonderen Besteuerungsverfahren teilnehmen will, erfolgen. Das Besteuerungsverfahren gilt grundsätzlich ab dem 01.10.2014, kann aber erstmals für Besteuerungszeiträume ab dem 01.01.2015 angewendet werden. Wir empfehlen dennoch eine zügige Umsetzung dieser Änderung in der Praxis, damit die Vorteile, die das neue Besteuerungsverfahren mit sich bringt, schnellstmöglich genutzt werden können.

VI. Unser Tipp

Der Gesetzesänderung, die erstmals auf Besteuerungszeiträume ab dem 01.01.2015 anzuwenden ist, sollte von allen Steuerpflichtigen, die grenzüberschreitende elektronische Leistungen erbringen, eingehend und unmittelbar Beachtung geschenkt werden. Unternehmen sollten sich rechtzeitig auf die Änderungen einstellen und ihr internes Controlling hier

über informieren bzw. schulen. Insbesondere eine Nichteinhaltung der Anzeigefrist beim BZSt kann weitreichende Folgen nach sich ziehen, da sich der leistende Unternehmer u. U. im EU-Ausland umsatzsteuerlich registrieren und dort Umsatzsteuererklärungen abgeben müsste. Dies sollte unbedingt vermieden werden, da andernfalls erhebliche Kosten auf den Unternehmer zukommen können. Sollten Sie Fragen hierzu haben, stehen wir Ihnen gerne beratend zur Seite.

Information:

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü. d. h. für diese Informationen ausschließen.