

## Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsgesetz: Umsetzung des E-Commerce Paket

Das Gesetz enthält Maßnahmen zur Förderung des grenzüberschreitenden elektronischen Geschäftsverkehrs im Verhältnis B2C. Die vorgesehenen Erleichterungen für Unternehmen greifen zum 01.01.2019.

### Hintergrund

#### E-Commerce Paket der EU

Das Ende 2017 vom EU-Rat verabschiedete e-commerce Paket besteht aus einer Richtlinie und zwei Verordnungen (Richtlinie vom 28.11.2017 in Bezug auf mehrwertsteuerliche Pflichten für die Erbringung von Dienstleistungen und für Fernverkäufe von Gegenständen; Verordnung vom November 2017 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften über das gemeinsame MwSt-System sowie die Verordnung vom 28.11.2017 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die Betrugsbekämpfung auf dem Gebiet der MwSt; siehe [Deloitte Tax-News](#))

Neben der Ausweitung des EU-weiten Portals MOSS/KEA auf die MwSt-Registrierung von Fernverkäufen, ist die Einrichtung eines neuen Portals für Fernverkäufe aus Drittländern im Wert von unter 150 € vorgesehen. Des Weiteren können Betreiber von Online-Plattformen (Marktplätze, Portale usw.) für die Erhebung der MwSt auf Fernverkäufe, die über diese abgewickelt werden, erstmalig haftbar gemacht werden.

#### Umsetzung des E-Commerce Paket in zwei Stufen

Vorgesehen ist, dass die Umsetzung des E-Commerce Pakets in zwei Stufen erfolgt. Die Ausweitung der einzigen Anlaufstelle auf Fernverkäufe von Gegenständen innerhalb der EU und aus Drittländern sowie die Abschaffung der MwSt-Ausnahmeregelung für Kleinsendungen soll bis zum 31.12.2021 erfolgen. Im Hinblick auf die Einführung von Maßnahmen zur Vereinfachung für den Handel mit elektronischen Dienstleistungen innerhalb der EU hatten die Mitgliedstaaten bis zum 31.12.2018 Zeit, die entsprechenden Vorschriften der Richtlinie in nationale Rechts- und Verwaltungsvorschriften umzusetzen.

Dem ist Deutschland mit dem JStG 2018 fristgerecht nachgekommen und hat darüberhinausgehend bereits die Haftung von Betreibern von Online-Plattformen gesetzlich geregelt (siehe [Deloitte Tax-News](#)). Mit dem BMF-Schreiben vom 14.12.2018 hat die Finanzverwaltung die entsprechenden Änderungen bereits im UStAE vorgenommen.

#### Bisherige nationale Regelungen

Bei Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen an Nichtunternehmer bestimmte sich der Leistungsort gem. § 3a Abs. 5 UStG stets danach, wo der Leistungsempfänger ansässig ist (Bestimmungslandprinzip). Dabei entfällt die Registrierungsverpflichtung des leistenden Unternehmers im jeweiligen Bestimmungsland, sofern er die Leistungen über das MOSS Verfahren abwickelt. Bislang musste der Leistende auch durch zwei sich nicht widersprechende Nachweise die Herkunft des Leistungsempfängers belegen (etwa durch die Rechnungsanschrift des Leistungsempfängers, IBAN, Ort des Festnetzanschlusses, usw.)

#### Regelungen und Verwaltungsanweisungen ab dem 1.1.2019

Die Leistungsortbestimmung nach dem Bestimmungslandprinzip galt bislang unabhängig von einer bestimmten Wertgrenze. Mit den neuen Regelungen ändert sich das ab dem 1.1.2019.

Danach werden Telekommunikations-, Rundfunk-Fernseh- sowie elektronisch erbrachte sonstige Leistungen an Nichtunternehmer nur dann am Ort versteuert, an dem der Kunde ansässig ist, wenn sie im vorangegangenen oder im laufenden Kalenderjahr die Schwelle von 10.000 € netto überschreiten oder der leistende Unternehmer auf die Anwendung dieser Vereinfachungsregelung verzichtet – andernfalls bestimmt sich der Leistungsort nach dem Sitzortprinzip, dh. danach, wo der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Bei der Ermittlung der Umsatzgrenze von 10.000 € sind alle Umsätze an Nichtunternehmer in anderen Mitgliedstaaten zu berücksichtigen.

Im Hinblick auf einen möglichen Verzicht auf die Anwendung der Vereinfachungsregelung kann dieser bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung bzw. solange ein Vorbehalt der Nachprüfung nach § 164 AO besteht, gegenüber dem Finanzamt erklärt werden. Die Verzichtserklärung bindet den leistenden Unternehmer aber für mindestens zwei Jahre. Erst nach Ablauf der zwei Jahres Frist kann er die Erklärung, spätestens bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung des Kalenderjahres, für das er gelten soll, bzw. solange ein Vorbehalt der Nachprüfung nach § AO § 164 AO besteht, widerrufen.

Erleichterungen für den leistenden Kleinunternehmer im Hinblick auf die erforderliche Nachweisführung der Ansässigkeit des Leistungsempfängers, folgen auch aus Art. 24b MwStSystRL-DVO bzw. aus Abschn. 3a.9a Abs. 6 Satz 2 Nr. 1-5 UStAE. Der leistende Unternehmer kann bis zu einem Umsatz von 100.000 € netto aus den genannten Leistungen an Nichtunternehmer die Herkunft des Leistungsempfängers anhand von einem (anstatt wie bislang von zwei einander nicht widersprechenden) Beweismittel führen, sofern das Beweismittel nicht nur vom Leistungsempfänger stammt. Bei der Ermittlung der Umsatzgrenze von 100.000 € hat der leistende Unternehmer alle Umsätze an Nichtunternehmer, also auch diejenigen aus dem Drittland, zu berücksichtigen. Bei Überschreiten der 100.000 € Grenze muss der Leistende wie bisher zwei Nachweise für die Herkunft des Leistungsempfängers vorlegen. Im Hinblick auf die Rechnungserteilung regelt § 14 Abs. 7 Satz 3 UStG, Abschn. 14.1 Abs. 6 Satz 5-6 UStAE, dass der Leistende, der sich für die Besteuerung der Telekommunikations-, Rundfunk-, Fernseh- sowie elektronisch erbrachte sonstige Leistungen für das MOSS-Verfahren registriert hat, die Rechnungsausstellungspflichten nach deutschem Recht gem. § 14 Abs. 1-6 UStG zur Anwendung kommen.

### **Besteuerungsverfahren für nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer**

Nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer, die jedoch in einem Mitgliedstaat mehrwertsteuerlich registriert sind, konnten bisher weder das besondere Besteuerungsverfahren für nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer („VAT on eServices“, VOES-Verfahren oder auch „eCommerce“, ECOM-Verfahren) noch das für im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer (MOSS-Verfahren) in Anspruch nehmen.

Durch die Änderungen von § 18 Abs. 4c und 4d UStG können auch nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer die besonderen Besteuerungsverfahren ab dem 1.1.2019 nutzen und ihre Steuererklärung inkl. Auslandsumsätzen elektronisch an das BZSt übermitteln. Lässt sich ein nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässiger Unternehmer für das VOES-Verfahren registrieren und meldet seine Umsätze dementsprechend an, gelten die Regelungen des Mitgliedstaates, in dem sich der Unternehmer für das VOES-Verfahren registriert hat.

### **Anmerkung**

Die Umsetzung des E-Commerce Pakets erster Teil durch das Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften sowie der damit einhergehende schnelle Erlass des BMF-Schreibens führen insbesondere für kleinere und mittlere Unternehmen ab dem 1.1.2019 zu einer Kostenreduzierung. Ein weiterer Vorteil ist die Vereinheitlichung im Rahmen der Rechnungsstellung bei Telekommunikations-, Rundfunk-, Fernseh- sowie auf sonstigem Wege erbrachte elektronische Dienstleistungen an Nichtunternehmer. Für Unternehmer, die das MOSS Verfahren nutzen, erfolgt die Rechnungsstellung ausschließlich nach dem Recht des Registrierungsmitgliedstaates. Damit entfällt für die leistenden Unternehmer der genannten Leistungen die Pflicht, die Rechnungen nach dem jeweiligen Recht des Bestimmungsmitgliedstaats ausstellen zu müssen.

Einen Meilenstein bei der Umsetzung der Strategie zum digitalen Binnenmarkt stellt auch die Erweiterung der Nutzung der besonderen Besteuerungsverfahren auf nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer dar. Nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer sollten diesen Vorteil nutzen und sich für das VOES-Verfahren registrieren lassen. Im Rahmen der Anwendung der verschiedenen Schwellenwerte von 10.000 € und 100.000 € müssen leistende Unternehmen hingegen auf die unterschiedliche Ermittlung der Umsatzgrenzen achten. Während der Schwellenwert von 10.000 € nur die Umsätze an Nichtunternehmer in EU-Mitgliedstaaten zu berücksichtigen hat, sind beim Schwellenwert für die Nachweisführung der Herkunft des Leistungsempfängers (100.000 €) alle Umsätze an Nichtunternehmer zu berücksichtigen.

### **Betroffene Normen**

§ 3a Absatz 5 UStG, § 14 Absatz 7 UStG § 18 Absatz 4c S. 1 und Abs. 4d UStG; Abschn. 3a.10 Abs. 7, 3a.9a, 3a.16 Abs. 8, 14.1 Abs. 6 und 18.7a UStAE

## Fundstellen

Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (verabschiedet am 14.12.2018), [BGBl I 2018 S. 2338](#), siehe [Deloitte Tax-News](#)

## Weiterführende Literatur

Ferdinand Huschens in UVR 2018, S.46 ff

---

[www.deloitte-tax-news.de](http://www.deloitte-tax-news.de)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.