

Mini-One-Stop-Shop-Regelung

Mini-One-Stop-Shop-Regelung auf einen Blick

1. Rechtsquellen

§ 3 und § 18 UStG

2. Bedeutung

Elektronische Dienstleistungen, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie Telekommunikationsdienstleistungen sind ab dem 1.1.2015 grundsätzlich dort ausgeführt, wo der Leistungsempfänger ansässig ist. Änderungen ergeben sich deshalb bei Leistungen gegenüber einem Nichtunternehmer in einem anderen Mitgliedstaat – hier ist bis zum 31.12.2014 der Ort der Leistung dort, wo der leistende Unternehmer ansässig ist. Um die Besteuerung des leistenden Unternehmers in den anderen Mitgliedstaaten zu erleichtern, kann die Besteuerung – aber nur dieser Leistungen – in den anderen Mitgliedstaaten über eine „Kleine Einzige Anlaufstelle“ (KEA) erfolgen. Hier ist außerhalb des normalen Besteuerungsverfahrens eine besondere Mehrwertsteuererklärung elektronisch abzugeben.

3. Weitere Stichworte

→ Electronic Commerce, → Sonstige Leistung/Ort

4. Besonderheiten

Die Anmeldung für die Mini-One-Stop-Shop-Regelung ist freiwillig; wenn der Unternehmer dies aber nicht wünscht oder nicht rechtzeitig vornimmt, muss er sich für die elektronischen Dienstleistungen, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie Telekommunikationsdienstleistungen ab 2015 in allen Mitgliedstaaten der Europäischen Union erfassen lassen, wenn er an in diesen Ländern ansässige Nichtunternehmer Leistungen ausführt. Die Anmeldung für die neue Form der Besteuerung dieser Umsätze soll ab dem 1.10.2014 möglich sein.

1. Grundsätze

Elektronische Dienstleistungen, Telekommunikationsdienstleistungen und auch Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen haben entsprechend der technischen Entwicklung in den letzten Jahren enorm an Bedeutung gewonnen. Durch die technischen Möglichkeiten ergeben sich aber auch Schwierigkeiten, zutreffende umsatzsteuerrechtliche Folgerungen für die ausgeführten Leistungen zu ziehen. Dabei ist insbesondere zu beachten, dass sich erhebliche Probleme aufgrund der Anonymität der handelnden Personen ergeben.

Im Binnenmarkt war schon 2003 versucht worden, zumindest bei elektronischen Dienstleistungen, die von einem Unternehmer aus dem Drittlandsgebiet ausgeführt werden, die Besteuerung im Gemeinschaftsgebiet sicherzustellen – bis 31.12.2014 § 3a Abs. 5 UStG. Zum 1.1.2015 werden jetzt – gemeinschaftsrechtlich schon in der MwStSystRL abgesichert – für elektronische Dienstleistungen, Telekommunikationsdienstleistungen und Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen neue Regelungen aufgenommen. Danach soll in jedem Fall die Besteuerung im Bestimmungsland sichergestellt werden. Dies wird verbunden mit der Einführung der sog. **Mini-One-Stop-Shop-Regelung** (MOSS), nach der bei diesen Leistungen ein Unternehmer alle seine im Gemeinschaftsgebiet an Nichtunternehmer ausgeführte Leistungen über eine Anlaufstelle (Kleine Einzige Anlaufstelle – KEA) erklären kann.

Zur bisherigen Abwicklung der elektronischen Dienstleistungen vgl. Stichwort Electronic Commerce.

2. Neuregelungen ab dem 1.1.2015

Ab dem 1.1.2015 werden neue Regelungen für elektronisch erbrachte Dienstleistungen, Telekommunikationsdienstleistungen sowie Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen über **Art. 58 MwStSystRL** umgesetzt. Danach sind solche Leistungen gegenüber einem Nichtunternehmer immer dort ausgeführt,

wo der Leistungsempfänger ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat.

Achtung! Da auch Leistungen gegenüber einem Unternehmer für sein Unternehmen – wie auch schon vor dem 1.1.2015 – immer am Sitz des Leistungsempfängers ausgeführt sind, erfolgt mit der Neuregelung die vollständige Umsetzung des Bestimmungslandprinzips.

2.1 Definitionen und Abgrenzungen

Voraussetzung für eine gemeinschaftlich abgestimmte Umsetzung der Neuregelungen für die elektronischen Dienstleistungen, die Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie die Telekommunikationsdienstleistungen sind einheitliche Definitionen.

Gleichzeitig mit den Änderungen der MwStSystRL sind deshalb auch die Vorgaben in der **MwStVO**¹ angepasst und ergänzt worden, die **Definitionen und Abgrenzungen** vorgeben.

Tipp! Die Vorgaben der MwStVO sind unmittelbar anwendbares Recht in den einzelnen Mitgliedstaaten.

In **Art. 6a MwStVO** werden **Telekommunikationsdienstleistungen** definiert; solche Dienstleistungen sind insbesondere:

- Festnetz- und Mobilfunkdienste zur wechselseitigen Ton-, Daten- und Videoübertragung einschließlich Telefondienstleistungen mit bildgebender Komponente (Videofonie);
- über das Internet erbrachte Telefondienste einschließlich VoIP-Diensten (Voice over Internet Protocol);
- Sprachspeicherung (Voicemail), Anklopfen, Rufumleitung, Anruferkennung, Dreizeitanruf und andere Anrufverwaltungsdienste;
- Personenrufdienste (Paging-Dienste);
- Audiotextdienste;
- Fax, Telegrafie und Fernschreiben;
- den Zugang zum Internet einschließlich des World Wide Web;
- private Netzanschlüsse für Telekommunikationsverbindungen zur ausschließlichen Nutzung durch den Dienstleistungsempfänger.

In **Art. 6b MwStVO** werden die **Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen** näher definiert. Rundfunkdienstleistungen umfassen Dienstleistungen in Form von Audio- und audiovisuellen Inhalten wie Rundfunk- oder Fernsehsendungen, die auf der Grundlage eines Sendeplans über Kommunikationsnetze durch einen Mediendiensteanbieter unter dessen redaktioneller Verantwortung der Öffentlichkeit zum zeitgleichen Anhören oder Ansehen zur Verfügung gestellt werden. Dazu gehören insbesondere:

- Rundfunk- oder Fernsehsendungen, die über einen Rundfunk- oder Fernsehsender verbreitet oder weiterverbreitet werden;
- Rundfunk- oder Fernsehsendungen, die über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netzwerk (IP-Streaming) verbreitet werden, wenn sie zeitgleich zu ihrer Verbreitung oder Weiterverbreitung durch einen Rundfunk- oder Fernsehsender übertragen werden.

Nicht zu den Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen gehören:

- die Bereitstellung von Informationen über bestimmte auf Abruf erhältliche Programme;
- die Übertragung von Sende- oder Verbreitungsrechten;
- das Leasing von Geräten und technischer Ausrüstung zum Empfang von Rundfunkdienstleistungen;
- Rundfunk- oder Fernsehsendungen, die über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netzwerk (IP-Streaming) verbreitet werden, es sei denn, sie werden zeitgleich zu ihrer Verbreitung oder Weiterverbreitung durch herkömmliche Rundfunk- oder Fernsehsender übertragen.

¹ ABI EU v. 26.10.2013, L 284, 1.

Art. 7 MwStVO definiert die **elektronisch ausgeführten Dienstleistungen**. Sie umfassen 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. Dazu gehören insbesondere:

- Überlassung digitaler Produkte allgemein, z.B. Software und zugehörige Änderungen oder Upgrades;
- Dienste, die in elektronischen Netzen eine Präsenz zu geschäftlichen oder persönlichen Zwecken, z.B. eine Website oder eine Webpage, vermitteln oder unterstützen;
- von einem Computer automatisch generierte Dienstleistungen über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netz auf der Grundlage spezifischer Dateninputs des Dienstleistungsempfängers;
- Einräumung des Rechts, gegen Entgelt eine Leistung auf einer Website, die als Online-Marktplatz fungiert, zum Kauf anzubieten, wobei die potenziellen Käufer ihr Gebot im Wege eines automatisierten Verfahrens abgeben und die Beteiligten durch eine automatische, computergenerierte E-Mail über das Zustandekommen eines Verkaufs unterrichtet werden;
- Internet-Service-Pakete, in denen die Telekommunikations- Komponente ein ergänzender oder untergeordneter Bestandteil ist (d.h. Pakete, die mehr ermöglichen als nur die Gewährung des Zugangs zum Internet und die weitere Elemente wie etwa Nachrichten, Wetterbericht, Reiseinformationen, Spielforen, Webhosting, Zugang zu Chatlines usw. umfassen);
- diverse Einzelleistungen, die im Anhang I zur MwStVO aufgeführt werden.

Grundsätzlich sind die elektronisch erbrachte Dienstleistungen, Telekommunikationsdienstleistungen sowie Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen **immer im Bestimmungsland ausgeführt**. Allerdings ist für die Festlegung, wer der Steuerschuldner im Bestimmungsland ist, weiterhin die Unterscheidung notwendig, ob der Leistungsempfänger als Unternehmer handelt oder nicht.

Wichtig! Ist der Leistungsempfänger ein Unternehmer, der die Leistung für sein Unternehmen bezieht, wird der Leistungsempfänger zum Steuerschuldner, wenn die Leistung von einem ausländischen Unternehmer ausgeführt wird. Ist der Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer, bleibt der leistende Unternehmer der Steuerschuldner.

Was die Bestimmung des Steuerschuldners angeht, soll der Leistungserbringer den **Status eines Leistungsempfängers** allein danach bestimmen können, ob der Leistungsempfänger ihm seine persönliche USt-IdNr. mitteilt, Art. 18 Abs. 2 Unterabs. 2 MwStSystRL. Entsprechend den allgemeinen Bestimmungen ist dies zu berichtigen, wenn der Leistungsempfänger seine USt-IdNr. später mitteilt. Ergeht keine derartige Mitteilung, bleibt der Leistungserbringer weiterhin Schuldner der Umsatzsteuer. Ist ein **Nichtunternehmer** in verschiedenen Ländern ansässig oder hat er seinen Wohnsitz in einem Land und seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort in einem anderen Land, ist der Ort vorrangig, an dem am ehesten die Besteuerung am Ort des tatsächlichen Verbrauchs gewährleistet ist. Nach Art. 24 MwStVO wird geregelt, dass eine solche sonstige Leistung, die an einen Nichtunternehmer erbracht wird, der in verschiedenen Ländern ansässig ist oder seinen Wohnsitz in einem Land und seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort in einem anderen Land hat, der folgende Ort vorrangig ist:

- im Fall einer nichtunternehmerisch tätigen juristischen Person der Ort, an dem die Handlungen der zentralen Verwaltung ausgeführt werden, es sei denn, es liegen Anhaltspunkte dafür vor, dass die Dienstleistung tatsächlich an dem Ort einer Betriebsstätte in Anspruch genommen wird;
- im Fall einer natürlichen Person der gewöhnliche Aufenthaltsort, es sei denn, es liegen Anhaltspunkte dafür vor, dass die Dienstleistung am Wohnsitz der betreffenden Person in Anspruch genommen wird.

Darüber hinaus werden bestimmte **Vermutungen über die Ausführung des Orts** bestimmter Arten von sonstigen Leistungen in Art. 24a MwStVO getroffen:

- Für die Anwendung der Regelungen wird vermutet, dass wenn ein Dienstleistungserbringer Telekommunikations-, Rundfunk- oder elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Orten wie **Telefonzel-**

len, Kiosk-Telefonen, WLAN-Hot-Spots, Internetcafés, Restaurants oder Hotellobbys erbringt, und der Dienstleistungsempfänger an diesem Ort physisch anwesend sein muss, damit ihm die Dienstleistung durch diesen Dienstleistungserbringer erbracht werden kann, der Dienstleistungsempfänger an dem betreffenden Ort ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat und dass die Dienstleistung an diesem Ort tatsächlich genutzt und ausgewertet wird.

- Befindet sich der Ort dieser Leistungen **an Bord eines Schiffs, eines Flugzeugs oder in einer Eisenbahn** während einer Personenbeförderung, die innerhalb der Gemeinschaft stattfindet, so ist das Land, in dem sich der Ort befindet, das Abgangsland der Personenbeförderung.

Für die Zwecke der Anwendung von Art. 58 MwStSystRL gilt, wenn einem **Nichtunternehmer Telekommunikations-, Rundfunk- oder elektronisch erbrachte Dienstleistungen** gegenüber ausführt werden, nach Art. 24b MwStVO Folgendes:

- Werden die Leistungen über seinen Festnetzanschluss erbracht, gilt die Vermutung, dass der Dienstleistungsempfänger an dem Ort ansässig ist, seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat, an dem sich der Festnetzanschluss befindet.
- Werden die Leistungen über mobile Netze erbracht, gilt die Vermutung, dass der Dienstleistungsempfänger in dem Land ansässig ist, seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat, das durch den Ländercode der bei Inanspruchnahme der Dienstleistungen verwendeten SIM-Karte bezeichnet wird.
- Werden Leistungen erbracht, für die ein Decoder oder ein ähnliches Gerät oder eine Programm- oder Satellitenkarte verwendet werden muss und wird kein Festnetzanschluss verwendet, gilt die Vermutung, dass der Dienstleistungsempfänger an dem Ort, an dem sich der Decoder oder das ähnliche Gerät befindet, oder, wenn dieser Ort unbekannt ist, an dem Ort, an den die Programm- oder Satellitenkarte zur Verwendung gesendet wird, ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat.
- Werden Leistungen unter anderen als den in den Art. 24a MwStVO und in den vorigen Regelungen genannten Bedingungen erbracht, gilt die Vermutung, dass der Dienstleistungsempfänger an dem Ort ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat, der vom Leistungserbringer unter Verwendung von zwei einander nicht widersprechenden Beweismitteln gemäß Art. 24f MwStVO als solcher bestimmt wird.

Der leistende Unternehmer kann aber die **Vermutungen** über die Bestimmung des Orts der sonstigen Leistung auch **widerlegen**. Dazu gilt zuerst nach Art. 24d MwStVO Folgendes:

- Erbringt ein Leistungserbringer eine in Art. 58 MwStSystRL aufgeführte sonstige Leistung, so kann er eine Vermutung nach Art. 24a oder Art. 24b Buchst. a, b oder c MwStVO durch drei einander nicht widersprechende Beweismittel widerlegen, aus denen hervorgeht, dass der Leistungsempfänger an einem anderen Ort ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat.
- Die Finanzverwaltung kann Vermutungen nach Art. 24a, Art. 24b oder Art. 24c MwStVO widerlegen, wenn es Hinweise auf falsche Anwendung oder Missbrauch durch den Leistungserbringer gibt.

Die Vermutung – soweit sich aus Art. 24b MwStVO nichts anderes ergibt – über den Ort der Leistung kann mit zwei sich nicht widersprechenden Beweismitteln sowie die Widerlegung einer Vermutung mit drei sich nicht widersprechenden Beweismitteln der Folgenden Aufzählung geführt werden:

- die Rechnungsanschrift des Dienstleistungsempfängers;
- die Internet-Protokoll-Adresse (IP-Adresse) des von dem Dienstleistungsempfänger verwendeten Geräts oder jedes Verfahren der Geolokalisierung;
- Bankangaben wie der Ort, an dem das für die Zahlung verwendete Bankkonto geführt wird oder die der Bank vorliegende Rechnungsanschrift des Dienstleistungsempfängers;
- der Mobilfunk-Ländercode (Mobile Country Code — MCC) der Internationalen Mobilfunk-Teilnehmerkennung (International Mobile Subscriber Identity — IMSI), der auf der von dem Dienstleis-

tungsempfänger verwendeten SIM-Karte (Teilnehmer-Identifikationsmodul - Subscriber Identity Module) gespeichert ist;

- der Ort des Festnetzanschlusses des Dienstleistungsempfängers, über den ihm die Dienstleistung erbracht wird;
- sonstige wirtschaftlich relevante Informationen.

2.2 Leistungsort ab dem 1.1.2015

Elektronische Dienstleistungen, Telekommunikationsdienstleistungen sowie Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen werden ab dem 1.1.2015 immer dort ausgeführt, wo der Leistungsempfänger ansässig ist (**Bestimmungslandprinzip**). Dabei ist es unerheblich, ob der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der die Leistung für sein Unternehmen bezieht oder ob der Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer ist. Ebenso ist es unerheblich, ob der leistende Unternehmer aus dem Gemeinschaftsgebiet oder aus dem Drittlandsgebiet kommt.

Die **Unterscheidung, ob der Leistungsempfänger Unternehmer** ist oder nicht, hat danach ab dem 1.1.2015 nur noch eine Bedeutung für die **Bestimmung des Steuerschuldners**.

Achtung! In der Praxis ergeben sich ab dem 1.1.2015 für die Bestimmung des Orts der sonstigen Leistungen insbesondere Veränderungen bei der Ausführung von Leistungen gegenüber einem Nichtunternehmer aus einem anderen Mitgliedstaat. Während bisher der Ort am Sitz des leistenden Unternehmers war (wenn der leistende Unternehmer aus der EU kam), wird er jetzt in das Bestimmungsland verlegt.

2.3 Steuerschuldner und Mini-One-Stop-Shop

Ist der **Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer**, ist der Ort der sonstigen Leistung dort, wo der Leistungsempfänger ansässig ist. Ist der leistende Unternehmer in diesem Land nicht ansässig, müsste er sich nach den bisherigen Regelungen in dem jeweiligen Zielland registrieren lassen und dort dann die Umsatzsteuer anmelden und abführen. Um dies für die beteiligten Unternehmer zu vermeiden, ist ab dem 1.1.2015 die Mini-One-Stop-Shop-Regelung (MOSS) zur Umsetzung der „Kleinen Einzigigen Anlaufstelle“ (KEA) eingeführt worden.

Tipp! Die Regelungen sind bisher in Deutschland noch nicht gesetzlich umgesetzt worden, müssen aber bis zum 1.10.2014 geregelt werden, da gemeinschaftsrechtlich ab diesem Zeitpunkt die Anmeldungen für das neue Verfahren laufen sollen. Die weiteren Ausführungen beziehen sich auf den Leitfaden der Kommission zur Umsetzung von KEA².

Die Regelung für die **kleine einzige Anlaufstelle** tritt am 1.1.2015 in Kraft. Sie erlaubt es Unternehmern, die Nichtunternehmern in anderen Mitgliedstaaten, in denen sie selbst nicht ansässig sind, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen oder elektronische Dienstleistungen erbringen, die auf diese Umsätze geschuldete Umsatzsteuer über ein Internetportal in dem Mitgliedstaat abzurechnen, in dem sie steuerlich identifiziert sind. Die **Teilnahme an der Regelung ist freiwillig**. Nachdem sich der Ort der Dienstleistung nicht mehr im Mitgliedstaat des Dienstleisters, sondern im Mitgliedstaat des Kunden befindet, bedeutet dies eine Vereinfachung. Aufgrund der neuen Regelung müssen sich diese Unternehmer nicht mehr in jedem Mitgliedstaat des Verbrauchs umsatzsteuerlich registrieren lassen. Die kleine einzige Anlaufstelle entspricht der bis 2015 geltenden Regelung für elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Nichtunternehmer durch nicht in der Europäischen Union ansässige Dienstleister.

In der Praxis bedeutet die Regelung, dass ein Steuerpflichtiger, der in einem Mitgliedstaat (dem Mitgliedstaat der Identifizierung) für die kleine einzige Anlaufstelle registriert ist, auf elektronischem Wege für **jedes Quartal eine Mehrwertsteuererklärung** mit genauen Angaben zu den Telekommunikati-

² Den vollständigen Wortlaut des Leitfadens mit den Anlagen finden Sie auf der Internetseite der Kommission.