



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

Bundeszentralamt für Steuern

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de
DATUM 14. Dezember 2018

- E-Mail-Verteiler U 1 -

BETREFF **Umsatzsteuer;
Umsetzung des MwSt-Digitalpakets zum 1. Januar 2019**

GZ **III C 3 - S 7117-j/18/10002**
DOK **2018/1031145**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Durch Artikel 9 Nr. 3 und 9 i. V. m. Artikel 20 Abs. 3 des Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) wird mit Wirkung vom 1. Januar 2019 die Regelung zur Bestimmung des Orts von sonstigen Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation, von Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen und von auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen (§ 3a Abs. 5 UStG) geändert. Der Leistungsort der vorgenannten sonstigen Leistungen, die von einem Unternehmer, der über eine Ansässigkeit in nur einem Mitgliedstaat verfügt, an Nichtunternehmer erbracht werden, die in anderen Mitgliedstaaten ansässig sind, liegt an dem Ort, der sich nach § 3a Abs. 1 UStG bestimmt (Ort, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt oder Betriebsstätte, von der die sonstige Leistung ausgeführt wird), wenn der Gesamtbetrag der Entgelte der bezeichneten sonstigen Leistungen insgesamt 10 000 Euro im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet. Der leistende Unternehmer kann auf die Anwendung dieser Umsatzschwelle verzichten mit der Folge, dass sich der Leistungsort der bezeichneten Leistungen (weiterhin) stets an dem Ort befindet, an dem der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort oder seinen Sitz hat. Die Verzichtserklärung bindet den Unternehmer mindestens für zwei Kalenderjahre.

Auf Grund der Änderung von § 14 Abs. 7 UStG durch Artikel 9 Nr. 5 und 9 i. V. m. Artikel 20 Abs. 3 des o. g. Gesetzes sind für alle den besonderen Besteuerungsverfahren entsprechend Titel XII Kapitel 6 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Abl. EU Nr. L 347 S. 1) in der jeweils gültigen Fassung unterfallenden Umsätze mit Wirkung vom 1. Januar 2019 die Vorschriften über die Rechnungsstellung anzuwenden, die im Mitgliedstaat der Identifizierung des Lieferers bzw. Leistungserbringers gelten, der an den besonderen Besteuerungsverfahren teilnimmt.

Auf Grund der Änderung von § 18 Abs. 4c und 4d UStG durch Artikel 9 Nr. 6 und 9 i. V. m. Artikel 20 Abs. 3 des o. g. Gesetzes wird es mit Wirkung vom 1. Januar 2019 nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmern, die jedoch über eine Mehrwertsteuer-Registrierung in einem Mitgliedstaat verfügen, weil sie z. B. gelegentlich in diesem Mitgliedstaat steuerbare Umsätze tätigen, gestattet, das besondere Besteuerungsverfahren für nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer in Anspruch zu nehmen.

Die Änderungen des § 3a Abs. 5 UStG, § 14 Abs. 7 UStG und § 18 Abs. 4c Satz 1 und Abs. 4d UStG setzen den zum 1. Januar 2019 in Kraft tretenden Teil des sog. MwSt-Digitalpakets (Artikel 1 der Richtlinie [EU] 2017/2455 des Rates vom 5. Dezember 2017 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG und der Richtlinie 2009/132/EG in Bezug auf bestimmte mehrwertsteuerliche Pflichten für die Erbringung von Dienstleistungen und für Fernverkäufe von Gegenständen [Abl. L 348 vom 29.12.2017, S. 7], mit dem die Artikel 58, 219a und 358a Nr. 1 der Richtlinie 2006/112/EG neu gefasst wurden) um. Bei der Umsetzung des MwSt-Digitalpakets zum 1. Januar 2019 ist auch die unmittelbar geltende Durchführungsverordnung [EU] 2017/2459 des Rates vom 5. Dezember 2017 zur Änderung der Durchführungsverordnung [EU] Nr. 282/2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem [Abl. EU 2017 Nr. L 348 S. 32], mit der der Artikel 24b der Durchführungsverordnung [EU] Nr. 282/2011 neu gefasst wurde, zu beachten.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 14. Dezember 2018 - III C 3 - S 7015/17/10002 (2018/0979679), BStBl I S. xxxx, geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Abschnitt 3a.9a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 Nr. 1 wird wie folgt gefasst:

„1. ¹Ist der Empfänger der sonstigen Leistung ein Nichtunternehmer (siehe Abschnitt 3a.1 Abs. 1), wird die sonstige Leistung **vorbehaltlich des Satzes 2** dort ausgeführt, wo der Empfänger seinen Wohnsitz, gewöhnlichen Aufenthaltsort oder Sitz hat (§ 3a Abs. 5 Satz 1 UStG). ²**Wird die sonstige Leistung von einem**

Unternehmer erbracht, der in nur einem Mitgliedstaat ansässig ist, bestimmt sich der Leistungsort insoweit nach § 3a Abs. 1 UStG, wenn der Gesamtbetrag der Entgelte der in § 3a Abs. 5 Satz 2 UStG bezeichneten sonstigen Leistungen an in anderen Mitgliedstaaten ansässige Nichtunternehmer insgesamt 10 000 € im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet (§ 3a Abs. 5 Satz 3 UStG).³ Sobald der Gesamtbetrag nach Satz 2 im laufenden Kalenderjahr überschritten wird, verlagert sich der Leistungsort an den Ort nach Satz 1; dies gilt bereits für den Umsatz, der zur Überschreitung des Gesamtbetrags führt.⁴ Satz 2 gilt nicht, wenn der leistende Unternehmer gegenüber dem Finanzamt bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung (§ 18 Abs. 3 und 4 UStG, vgl. Abschnitt 19.2 Abs. 6), bzw. solange ein Vorbehalt der Nachprüfung nach § 164 AO besteht (vgl. Abschnitt 9.1 Abs. 3 Satz 1), erklärt, dass er auf die Anwendung von § 3a Abs. 5 Satz 3 UStG verzichtet; diese Erklärung gilt vom Beginn des Kalenderjahres an, für das der Unternehmer sie abgegeben hat, und bindet ihn für mindestens zwei Kalenderjahre (§ 3a Abs. 5 Sätze 4 und 5 UStG).⁵ Die Erklärung ist an keine besondere Form gebunden; sie gilt auch als abgegeben, wenn der leistende Unternehmer die Voraussetzungen nach § 3a Abs. 5 Satz 3 UStG erfüllt, jedoch weiterhin die Regelung nach § 3a Abs. 5 Satz 1 UStG anwendet.⁶ Nach Ablauf der Zweijahresfrist kann der Unternehmer die Erklärung nach Satz 4 mit Wirkung zu einem vom Unternehmer festgelegten Zeitpunkt widerrufen; der Widerruf ist spätestens bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung des Kalenderjahres, für das er gelten soll, bzw. solange ein Vorbehalt der Nachprüfung nach § 164 AO besteht, zu erklären.“

- b) In Absatz 2 wird die Angabe „vorbehaltlich der Absätze 3 bis 7“ durch die Angabe „vorbehaltlich § 3a Abs. 5 Satz 3 UStG und der Absätze 3 bis 7“ ersetzt.
- c) Absatz 4 wird wie folgt geändert:
- aa) In Nummer 1 wird im Klammerzusatz die Angabe „Artikel 24b Buchstabe a MwStVO“ durch die Angabe „Artikel 24b Abs. 1 Buchstabe a MwStVO“ ersetzt.
- bb) In Nummer 2 wird im Klammerzusatz die Angabe „Artikel 24b Buchstabe b MwStVO“ durch die Angabe „Artikel 24b Abs. 1 Buchstabe b MwStVO“ ersetzt.
- cc) In Nummer 3 Satz 2 wird im Klammerzusatz die Angabe „Artikel 24b Buchstabe c MwStVO“ durch die Angabe „Artikel 24b Abs. 1 Buchstabe c MwStVO“ ersetzt.
- d) Absatz 5 wird wie folgt gefasst:

„(5) ¹Wird die Leistung unter anderen als den in den Absätzen 3 und 4 genannten Bedingungen erbracht, gilt die Vermutung, dass der Leistungsempfänger an dem Ort ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat, der vom leistenden Unternehmer unter Darlegung von zwei sich nicht widersprechenden Beweismitteln nach Absatz 6 Satz 2 als solcher bestimmt worden ist (vgl. Artikel 24b Abs. 1 Buchstabe d MwStVO). ²Unbeschadet dessen gilt bei Verwendung eines

Beweismittels nach Absatz 6 Satz 2 Nr. 1 bis 5, das von einer an der Erbringung der sonstigen Leistungen beteiligten Person erbracht wurde, bei der es sich weder um den leistenden Unternehmer noch um den Leistungsempfänger handelt, die Vermutung, dass der Leistungsempfänger an dem Ort ansässig ist, den der leistende Unternehmer auf Grundlage dieses Beweismittels bestimmt; vorausgesetzt, dass der Gesamtbetrag der Entgelte der sonstigen Leistungen nach Satz 1, die ein leistender Unternehmer von seinem Sitz oder seiner Betriebsstätte in einem Mitgliedstaat erbringt, insgesamt 100 000 € im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet (vgl. Artikel 24b Abs. 2 MwStVO).³ Sobald dieser Betrag in einem Kalenderjahr überschritten wird, gilt Satz 2 so lange nicht mehr, bis die in Satz 2 festgelegten Bedingungen wieder erfüllt sind (vgl. Artikel 24b Abs. 3 MwStVO).“

2. Abschnitt 3a.10 Abs. 7 wird wie folgt geändert:

a) Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„³Eine Aufteilung des Gesamtentgelts ist allerdings nicht erforderlich, wenn die sonstigen Leistungen insgesamt **an demselben Ort** ausgeführt werden.

b) Im Beispiel wird Satz 5 wie folgt gefasst:

„⁵Eine Aufteilung des Gesamtentgelts ist allerdings nicht erforderlich, da die sonstigen Leistungen insgesamt **nach § 3a Abs. 5 Satz 1 UStG** am Wohnsitz des C in Los Angeles **bzw. bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 3a Abs. 5 Satz 3 UStG insgesamt am Unternehmenssitz des M in München** erbracht werden.

3. In Abschnitt 3a.16 Abs. 8 wird das Wort „ausschließlich“ gestrichen.

4. In Abschnitt 14.1 Abs. 6 werden folgende Sätze 5 und 6 angefügt:

„⁵Ist der Unternehmer im Ausland ansässig und macht er von dem Besteuerungsverfahren nach § 18 Abs. 4d UStG (vgl. Abschnitt 18.7a Abs. 7) bzw. nach § 18 Abs. 4e UStG (vgl. Abschnitt 18.7b) Gebrauch, dessen Inanspruchnahme er in einem anderen Mitgliedstaat angezeigt hat, gelten nach § 14 Abs. 7 Satz 3 UStG für die in diesen Besteuerungsverfahren zu erklärenden Umsätze abweichend von § 14 Abs. 1 bis 6 UStG für die Rechnungserteilung die Vorschriften des anderen Mitgliedstaates. ⁶Für im Drittlandsgebiet ansässige Unternehmer und für im Inland ansässige Unternehmer, die von dem Besteuerungsverfahren nach § 18 Abs. 4c UStG (vgl. Abschnitt 18.7a) bzw. nach § 18h UStG (vgl. Abschnitt 18h.1) Gebrauch machen, dessen Inanspruchnahme sie beim BZSt angezeigt haben, gelten die Vorschriften zur Rechnungserteilung nach § 14 Abs. 1 bis 6 UStG.“

5. Abschnitt 18.7a wird wie folgt geändert:

a) In der Überschrift wird das Wort „ausschließlich“ gestrichen.

b) In Absatz 1 Satz 1 wird das Wort „ausschließlich“ gestrichen.

c) Absatz 5 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„³Das allgemeine Besteuerungsverfahren (§ 18 Abs. 1 bis 4 UStG) und das Besteuerungsverfahren nach § 18 Abs. 4c UStG schließen sich gegenseitig **nicht** aus.“

d) Absatz 7 wird wie folgt gefasst:

„(7) Nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer, die im Inland als Steuerschuldner steuerbare Telekommunikationsdienstleistungen, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen und/oder sonstige Leistungen auf elektronischem Weg an Nichtunternehmer (siehe Abschnitt 3a.1 Abs. 1) erbringen, deren Umsatzbesteuerung aber in einem dem Besteuerungsverfahren nach § 18 Abs. 4c UStG entsprechenden Verfahren in einem anderen EU-Mitgliedstaat durchgeführt wird, sind **insoweit** nach § 18 Abs. 4d UStG von der Verpflichtung zur Übermittlung von Voranmeldungen und der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr im Inland befreit.“

Die Grundsätze der Regelungen nach den Nummern 1, 2 und 4 sind auf nach dem 31. Dezember 2018 ausgeführte Umsätze anzuwenden. Die Regelungen der Nummern 3 und 5 sind auf Besteuerungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2018 enden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag