

BBK

► SONDERAUSGABE

www.nwb.de

Innergemeinschaftlicher Waren- und Dienstleistungsverkehr 2019 – rechtssicher von der Buchung bis zur Datenmeldung an die Finanzbehörden

Karl-Hermann Eckert

- ▶ Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
- ▶ Zusammenfassende Meldung
- ▶ Innergemeinschaftliches Kontrollverfahren
- ▶ Innergemeinschaftliche Lieferung
- ▶ Innergemeinschaftliche Lieferung neuer Fahrzeuge an Privatpersonen
- ▶ Innergemeinschaftliche Dienstleistungen
- ▶ Innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft
- ▶ Innergemeinschaftliche Versandhandelsregelung
- ▶ Innergemeinschaftliches Verbringen
- ▶ Innergemeinschaftlicher Erwerb
- ▶ Innergemeinschaftlicher Erwerb neuer Fahrzeuge von Privatpersonen



Der Innergemeinschaftliche Waren- und Dienstleistungsverkehr 2019 in der Buchführung

Dipl.-Finanzwirt Karl-Hermann Eckert | Potsdam

Die Auswirkungen des europäischen Rechts machen die Umsatzsteuer zu einer immer komplizierteren Materie. Das bleibt nicht ohne Auswirkungen auf die Buchhaltung, denn mit jeder Buchungszeile sind zwangsläufig umfangreiche umsatzsteuerliche Entscheidungen verbunden. Auch die Finanzverwaltung hat ein Auge auf die Umsatzsteuer: 1.805 Umsatzsteuer-Sonderprüfer erzielten im Jahr 2018 in mehr als 83.545 Prüfungen Mehrsteuern in Höhe von 1,6 Mrd. Euro. Deshalb ist bereits unterjährig in der Buchführung sicherzustellen, korrekte Daten an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Fehlerhafte Buchungen führen zu Nachfragen, Umsatzsteuer-Sonderprüfungen oder unangekündigten Nachschauen durch die Finanzverwaltung. Und eine Prüfung bedeutet immer Mehraufwand für den Unternehmer.

In diesem Themen-Special von NWB Rechnungswesen erfahren Sie, wie Sie den Fallstricken bei den besonders fehlerträchtigen innergemeinschaftlichen Sachverhalten aus dem Weg gehen können. Diese PDF-Ausgabe stellt die vielen Neuerungen bei den innergemeinschaftlichen Dienstleistungen ausführlich dar. Darüber hinaus stehen Ihnen online folgende Beiträge aus dem Themenpaket NWB Rechnungswesen zur Verfügung, die Sie direkt per Klick auf den jeweiligen Link erreichen:

- ▶ [Umsatzsteuer-Identifikationsnummer](#)
- ▶ [Zusammenfassende Meldung](#)
- ▶ [Innergemeinschaftliches Kontrollverfahren](#)
- ▶ [Innergemeinschaftliche Lieferung](#)
- ▶ [Innergemeinschaftliche Lieferung neuer Fahrzeuge an Privatpersonen](#)
- ▶ [Innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft](#)
- ▶ [Innergemeinschaftliche Versandhandelsregelung](#)
- ▶ [Innergemeinschaftliches Verbringen](#)
- ▶ [Innergemeinschaftlicher Erwerb](#)
- ▶ [Innergemeinschaftlicher Erwerb neuer Fahrzeuge von Privatpersonen](#)

Wie Sie sich in der NWB Datenbank anmelden können, lesen Sie im Praxistipp auf der folgenden Seite. Melden Sie sich an, dann stehen Ihnen im Themenpaket NWB Rechnungswesen mehrere hundert weitere Stichwörter zur Buchführung zur Verfügung. Fallbeispiele mit Buchungen im SKR 03 und SKR 04, tabellarische Übersichten sowie Muster und Prüfungsschemata helfen Ihnen sofort. Die Stichwörter werden außerdem laufend aktualisiert. Eine Übersichtsseite aller Stichwörter erreichen Sie durch die Eingabe der Beitragsnummer NWB LAAAE-91155 in das Suchfeld der Datenbank.

Beste Grüße

Karl-Hermann Eckert

Teure Fehler und Nachfragen vermeiden

Alle Stichwörter aus dem Themenpaket NWB Rechnungswesen im Volltext aufrufbar

W3 Übersichtsseite mit allen Stichwörtern zur Buchführung unter NWB LAAAE-91155

NWB DATENBANK

Praxistipp

Die NWB Datenbank – In Ihrem Probe-Abo enthalten

Mit dem Probe-Abo des Themenpakets Rechnungswesen steht Ihnen auch ein Zugang zur NWB Datenbank zur Verfügung. Schalten Sie sich am besten noch heute frei – und testen Sie uns „auf Herz und Nieren“.

W3 Melden Sie sich an unter www.nwb.de

NWB Datenbank freischalten

Ein wichtiger Bestandteil Ihres Probe-Abonnements, neben den Inhalten der Zeitschrift BBK – Rechnungswesen, ist der Modulzugang zur NWB Datenbank. Sie haben im Nachgang zu Ihrer Bestellung von uns eine Mail mit Zugangsdaten erhalten. Um den Datenbankzugang freizuschalten, gehen Sie einfach wie folgt vor:

1. Rufen Sie www.nwb.de auf. Geben Sie rechts oben unter „Neuprodukt freischalten“ Ihren Freischaltcode ein, den Sie in Ihrer Bestell-Bestätigung per E-Mail erhalten haben.
2. Akzeptieren Sie die Nutzungsbedingungen und Datenschutzbestimmungen.
3. Legen Sie einen Benutzernamen und ein Kennwort fest.
4. Jetzt noch Ihre persönlichen Daten ausfüllen.
5. Fertig!

Hinweis: Bei Fragen zur NWB Datenbank steht Ihnen zudem unser technischer Support gerne zur Verfügung: Fon: 02323.141-900 oder E-Mail an support@nwb.de.

Innergemeinschaftliche Dienstleistungen

Eine Übersichtsseite zu den Stichwörtern des Kontierungslexikons finden Sie hier: LAAAE-91155.

Zusammenfassung

Unternehmer, die Dienstleistungen im Gebiet der Europäischen Union ausführen, müssen umsatzsteuerliche Besonderheiten beachten. Im ersten Schritt ist die Art der Dienstleistung sowie der Status des Empfängers der Dienstleistung zu bestimmen. In einem zweiten Schritt ist zu prüfen, ob es Melde- und Rechnungsausstellungspflichten gibt oder der Unternehmer die Sonderregelung des sog. Mini-One-Stop-Shops in Anspruch nehmen kann.

Der Beitrag bietet einen Überblick über die einzelnen Besonderheiten und gibt schwerpunktmäßig Hinweise zur richtigen Buchung von meldepflichtigen Dienstleistungen sowie von elektronischen Dienstleistungen an Privatpersonen.

1. Welche Konten werden im SKR 03 oder 04 benötigt?

1.1 SKR 03

1400	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
1719	Erhaltene Anzahlungen - Restlaufzeit bis 1 Jahr
1728	Umsatzsteuer aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen
1729	Steuerzahlungen aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen an kleine einzige Anlaufstelle (KEA/MOSS)
1776	Umsatzsteuer 19 %
8331	Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen
8336	Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen sonstigen Leistungen, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet
8339	Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen sonstigen Leistungen, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet
8449	Erlöse aus im Inland steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen 19 % USt
8742	Gewährte Skonti aus Erlösen aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen sonstigen Leistungen, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet

1.2 SKR 04

- 1200 Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
- 3280 Erhaltene Anzahlungen - Restlaufzeit bis 1 Jahr
- 3798 Umsatzsteuer aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen
- 3799 Steuerzahlungen aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen an kleine einzige Anlaufstelle (KEA/MOSS)
- 3806 Umsatzsteuer 19 %
- 4331 Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen
- 4336 Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen sonstigen Leistungen, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet
- 4339 Erlöse aus im anderen EU-Land steuerbaren Leistungen, im Inland nicht steuerbare Umsätze
- 4449 Erlöse aus im Inland steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen 19 % USt
- 4742 Gewährte Skonti aus Erlösen aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen sonstigen Leistungen, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet

2. Rechtsgrundlagen

MwStSystRL	Art. 219a Abs. 2 Buchst. b MwStSystRL, Art. 226 Nr. 4 MwStSystRL
MwStVO	Art. 7 MwStVO, Art. 24 MwStVO, Art. 24a MwStVO, Art. 24b MwStVO
ESTG	§ 4 Abs. 3 ESTG
UStG	§ 3a Abs. 2 UStG, § 3a Abs. 3 UStG, § 3a Abs. 5 UStG, § 14 Abs. 7 Satz 3 UStG, § 14a Abs. 1 UStG, § 18a UStG, § 18h UStG, § 20 UStG, § 26a UStG
UStAE	Abschnitt 3a.2 Abs. 9 UStAE, Abschnitt 3a.9a Abs. 5 UStAE, Abschnitt 3a.10 UStAE, Abschnitt 3a.11 UStAE, Abschnitt 3a.12 UStAE

3. Wie wird kontiert?

3.1 Allgemeine Grundsätze

Mit dem Jahressteuergesetz 2009¹ wurden im Zuge der Umsetzung des sog. Mehrwertsteuerpakets neue Regelungen zu Meldepflichten von innergemeinschaftlichen Vorgängen getroffen. Nunmehr sind nicht nur innergemeinschaftliche Lieferungen bzw. innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte nach § 25b UStG in der sog. Zusammenfassenden Meldung anzugeben, sondern auch bestimmte innergemeinschaftliche Dienstleistungen. Immer dann, wenn sich der Ort der Dienstleistung nach § 3a Abs. 2 UStG bestimmt, ist diese Dienstleistung in der Zusammenfassenden Meldung anzugeben.

1 BGBl 2008 I S. 2794, BStBl 2009 I S. 4.

Nach § 3a Abs. 2 UStG verlagert sich der Ort der sonstigen Leistung an den Sitzort des Leistungsempfängers, wenn die sonstige Leistung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird. Einschränkend für die Meldepflicht nach § 18a Abs. 2 Satz 1 UStG ist, dass die Umsatzsteuer für die im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte steuerpflichtige Dienstleistung, vom Leistungsempfänger geschuldet wird (Reverse-Charge-Verfahren). Wäre die Dienstleistung im anderen Mitgliedstaat umsatzsteuerfrei, so würde für eine solche Dienstleistung keine Angabe in der Zusammenfassenden Meldung notwendig sein.

BEISPIEL 1 ▶ Der Rechtsanwalt und Notar N führt folgende sonstige Leistungen aus:

N beurkundet einen Grundstücksverkauf in Belgien für den belgischen Unternehmer B. Darüber hinaus führt N an B eine Rechtsberatungsleistung im Zusammenhang mit dem Abschluss eines Kaufvertrags aus. B verwendet in beiden Fällen seine belgische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.).

LÖSUNG ▶ Die Beurkundung des Grundstücksverkaufs ist eine sonstige Leistung, für die sich der Leistungsort nach § 3a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. b UStG bestimmt.² Diese sonstige Leistung ist demnach nicht meldepflichtig. Für die Rechtsberatungsleistung bestimmt sich der Leistungsort nach § 3a Abs. 2 UStG. Somit ist diese sonstige Leistung meldepflichtig.

Bereits an diesem einfachen Beispiel wird deutlich, dass vertiefte Umsatzsteuerkenntnisse notwendig sind, um derartige Sachverhalte zutreffend zu erkennen und richtig zu verbuchen.

3.2 Bedeutung der USt-IdNr.

Nach § 3a Abs. 2 Satz 1 UStG wird eine sonstige Leistung, die an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird, an dem Ort ausgeführt, von dem der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Nach dieser Definition ist es nicht erforderlich, dass der Empfänger auch über eine gültige USt-IdNr. verfügen muss.³ Entsprechende Aussagen enthält auch Abschnitt 3a.2 Abs. 9 UStAE. Es bleibt dem leistenden Unternehmer überlassen, wie er die Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers und den Bezug für dessen Unternehmen prüft. Hierbei gelten die allgemeinen Beweisregeln und -grundsätze.⁴

Diese Ermessensentscheidung des leistenden Unternehmers ist jedoch insoweit auf Null reduziert, als er nach § 18a Abs. 2 Satz 1 in Verbindung mit § 18a Abs. 7 Nr. 3 Buchst. a UStG in der Zusammenfassenden Meldung auch die USt-IdNr. des Leistungsempfängers angeben muss. Enthält die Zusammenfassende Meldung nicht die USt-IdNr. des Leistungsempfängers, ist sie unvollständig. Unvollständige Zusammenfassende Meldungen können mit einem Bußgeld von bis zu 5.000 € geahndet werden.⁵

2 Belegenheit des Grundstücks in Belgien, vgl. auch BMF, Schreiben v. 5.12.2017 - III C 3 - S 7117-a/16/10001 IAAAG-67226.

3 Anders im Falle des § 3a Abs. 2 Satz 3 UStG, wonach einer nicht unternehmerisch tätigen juristischen Person eine USt-IdNr. erteilt werden muss. Ebenso bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, wonach nach § 6a Abs. 3 UStG in Verbindung mit § 17a Abs. 1 Satz 1 UStDV die USt-IdNr. zum Buchnachweis gehört.

4 Vgl. BFH, Urteil v. 12.5.2009 - V R 65/06, BStBl 2010 II S. 511 DAAAD-26248 im Zusammenhang mit Nachweisanforderungen der Finanzverwaltung ohne entsprechende Rechtsgrundlage.

5 § 26a Abs. 1 Nr. 5 und § 26a Abs. 2 UStG.

HINWEIS:

Hier scheinen die gesetzlichen Vorschriften nicht zusammen zu passen. M. E. muss die Regelung in § 3a Abs. 2 UStG der Regelung in § 18a UStG vorgehen, denn § 18a UStG regelt nur die sich aus der Ortsbestimmung nach § 3a Abs. 2 UStG ergebenden Rechtsfolgen.

Um dem Anspruch des § 18a UStG zu genügen, sollte der Unternehmer in einem derartigen Fall, das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) formlos⁶ auf einen solchen Sachverhalt hinweisen.

Andererseits ist dem leistenden Unternehmer stets anzuraten, bei Ausführung von sonstigen Leistungen an andere EU-Unternehmer immer nach dessen gültiger USt-IdNr. zu fragen, auch wenn es de facto keine gesetzliche Voraussetzung ist. Dies gibt dem Unternehmer einen gewissen Vertrauensschutz, wenn sich der Unternehmer die Gültigkeit der USt-IdNr. seines Leistungspartners durch das BZSt bestätigen lässt und sich später herausstellt, dass die Angaben unzutreffend waren.⁷ Zudem benötigt der leistende Unternehmer die USt-IdNr. des Leistungsempfängers auch für Zwecke der korrekten Rechnungsausstellung. In jedem EU-Mitgliedstaat⁸ gelten die gleichen Rechnungsausstellungspflichten wie in § 14a Abs. 1 UStG, wonach bei Ausführung von sonstigen Leistungen im Sinne von § 3a Abs. 2 UStG in der Rechnung auch die USt-IdNr. des Leistungsempfängers anzugeben ist.⁹

3.3 Regelungen zum Ort der sonstigen Leistung für elektronische Dienstleistungen

3.3.1 Ortsregelungen bis zum 31.12.2018

Vom 1.1.2015 bis zum 31.12.2018 gelten für B2C-Umsätze¹⁰ aufgrund der EU-Richtlinie 2008/8/EG¹¹ neue Ortsregelungen für Telekommunikationsleistungen, für Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie für sonstige elektronische Dienstleistungen (sog. RFTE-Leistungen), die an Nichtunternehmer ausgeführt werden.

Ort der sonstigen Leistung ist nach § 3a Abs. 5 UStG – entgegen den bisherigen Regelungen – nicht mehr der Ort, an dem der leistende Unternehmer seinen Sitz hat, sondern der Ort, an dem der Kunde seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat.

BEISPIEL 2 ► Unternehmer E mit Sitz in Potsdam erbringt elektronische Dienstleistungen an Privatkunden mit Wohnsitz in Polen.

LÖSUNG ► Bis zum 31.12.2014 ist die Dienstleistung in Deutschland (im Regelfall mit 19 %) zu versteuern. Vom 1.1.2015 bis zum 31.12.2018 ist die Dienstleistung in Polen (im Regelfall mit 23 %) zu versteuern.

6 Da ein solcher Vorgang im Vordruck der Zusammenfassenden Meldung nicht abgebildet werden kann.

7 BStBl 2009 I S. 1005, dortige Rz. 15.

8 Vgl. z. B. in Österreich dortiger § 11 Abs. 1a UStG.

9 § 14a UStG entspricht der Umsetzung des Art. 226 Nr. 4 MwStSystRL. Zur Begründung wird darauf hingewiesen, dass der leistende Unternehmer diese Nummer auch für die Angabe in seiner Zusammenfassenden Meldung benötigt.

10 Für B2B-Umsätze gelten die unveränderten Regelungen des § 3a Abs. 2 UStG.

11 EU-Richtlinie 2008/8/EG vom 12.2.2008, Abl. EU 2008 Nr. L 44 S. 11.

Hierbei ist es nicht notwendig, dass sich der leistende Unternehmer darüber vergewissert, in welchem Staat sich der Privatkunde tatsächlich aufhält.¹²

BEISPIEL 3 ▶ Privatkunde P aus Polen erwirbt eine Software für seinen PC. Die Leistung wird vom deutschen Unternehmer D eingekauft. Zur Abwicklung des Umsatzgeschäftes gibt P seine polnische Wohnsitzanschrift, seine E-Mail-Adresse mit der Endung „.pl“ an. P zahlt mit Kreditkarte. Die Bank ist in Warschau ansässig.

LÖSUNG ▶ Ort der sonstigen Leistung ist in Polen. Zur Feststellung des Wohnsitzes von P genügt, dass P eine polnische Adresse angegeben, eine „.pl“-Adresse verwendet hat und dass die Bezahlung über ein Kreditinstitut in Warschau abgewickelt wurde.

Ein **Nichtunternehmer** im Sinne dieser Regelung ist auch

- ▶ keine ausschließlich nicht unternehmerisch tätige juristische Person, der eine USt-IdNr. erteilt worden ist oder
- ▶ keine juristische Person, die sowohl unternehmerisch als auch nicht unternehmerisch tätig ist, bei der die Leistung nicht ausschließlich für den privaten Bedarf des Personals oder eines Gesellschafters bestimmt ist.

HINWEIS:

Die Regelung gilt nur für Dienstleistungen und nicht für Liefergegenstände, die über das Internet bestellt werden (z. B. Bücher). Werden dagegen E-Books zum Download angeboten, liegt eine elektronische Dienstleistung vor, die unter die „Neuregelung“ fällt.

Zur Abgrenzung der Bestimmung derartiger sonstiger Leistungen enthalten die folgenden Ausführungsbestimmungen der Finanzverwaltung wichtige Hinweise:

- ▶ Abschnitt 3a.10 UStAE = Telekommunikationsleistungen,
- ▶ Abschnitt 3a.11 UStAE = Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen und
- ▶ Abschnitt 3a.12 UStAE¹³ = Sonstige elektronische Dienstleistungen.

3.3.2 Ortsregelungen ab dem 1.1.2019

Durch Änderungen der MwStSystRL¹⁴ wurde mit Wirkung vom 1.1.2019 für RTFE-Leistungen i. S. des § 3a Abs. 5 Satz 2 UStG der Ort der Leistung geändert: Nach § 3a Abs. 5 Satz 3 UStG werden bis zu einer Gesamtsumme von 10.000 €¹⁵ RTFE-Leistungen an dem Ort erbracht, an dem der leistende Unternehmer seinen Sitz oder seine Betriebsstätte hat. Der Leistungsort bestimmt sich in derartigen Fällen nach § 3a Abs. 1 UStG (Sitzortprinzip).

12 Die Art. 24 und 24a der Durchführungsverordnung (DV) zur MwStSystRL (EU) Nr. 1042/2013 des Rates vom 7.10.2013 (MwStVO) zur Änderung der DV (EU) Nr. 282/2011 (Abl. EU 2013 Nr. L 284 S. 1 - 9) QAAAD-90958 enthalten verbindliche Regelungen zur Bestimmung des Leistungsorts anhand des fiktiven Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts. Es kommt auch nicht darauf an, wo die Dienstleistung tatsächlich genutzt oder ausgewertet wird.

13 Auf der Grundlage des Art. 7 der MwStVO QAAAD-90958.

14 Vgl. Art. 1 der Richtlinie (EU) 2017/2455 des Rates vom 5.12.2017 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. EU L 348/7 vom 29.12.2017).

15 Dies ist ein Nettobetrag ohne Umsatzsteuer.

Die Regelung gilt für Unternehmer, die nur in einem EU-Mitgliedstaat ansässig sind und für solche RTFE-Leistungen, die an Nichtunternehmer in einem anderen Mitgliedstaat ausgeführt werden.

BEISPIEL 4 ► Unternehmer U mit Sitz in Potsdam führt RTFE-Leistungen an Nichtunternehmer im Inland über 100.000 € aus. Weitere RTFE-Leistungen werden an polnische Privatkunden i. H. von 8.000 € ausgeführt.

LÖSUNG ► Die RTFE-Leistungen in Polen fallen unter die Neuregelung des § 3a Abs. 5 Satz 3 UStG, da der Schwellenwert von 10.000 € nicht überschritten wurde. Die RTFE-Inlandsumsätze von 100.000 € bleiben bei der Berechnung der 10.000 €-Grenze unberücksichtigt.

HINWEIS:

Bei der Berechnung des Schwellenwertes bleiben alle Umsätze außer Ansatz, die keine RTFE-Umsätze sind.

Bei der Bemessung des Schwellenwertes von 10.000 € ist vom Gesamtbetrag der Entgelte für die RTFE-Leistungen auszugehen, die im vorangegangenen Kalenderjahr ausgeführt wurden und im laufenden Jahr voraussichtlich nicht überschritten werden. Die 10.000 €-Grenze gilt für alle RTFE-Leistungen in anderen Mitgliedstaaten und nicht pro Mitgliedstaat.

BEISPIEL 5 ► Unternehmer U mit Sitz in Potsdam hat RTFE-Leistungen an Nichtunternehmer in Polen in den ersten neun Monaten des Kalenderjahres i. H. von 9.500 € (netto) ausgeführt. Am 10.10. erbringt er einen weiteren Umsatz an eine niederländische Privatperson von 2.000 €.

LÖSUNG ► Bereits für den am 10.10. ausgeführten Umsatz verlagert sich der Ort des RTFE-Umsatzes in die Niederlande, da mit der Ausführung dieses Umsatzes der Schwellenwert von 10.000 € überschritten wurde.

Der leistende Unternehmer kann auf die Anwendung nach § 3a Abs. 5 Satz 4 UStG verzichten. Ein derartiger Verzicht bindet den Unternehmer nach § 3a Abs. 5 Satz 5 UStG für mindestens zwei Jahre.

HINWEIS:

Für RTFE-Umsätze, die an andere Unternehmer ausgeführt werden, ändert sich nichts. Der Leistungsort bestimmt sich weiterhin nach § 3a Abs. 2 UStG (Sitzort des Leistungsempfängers). Ebenso bleibt es bei der bisherigen Regelung in § 3a Abs. 5 Satz 1 UStG, wenn der leistende Unternehmer im Drittland ansässig ist oder RTFE-Leistungen im Drittland ausgeführt werden (Bestimmungslandprinzip).

Im Zusammenhang mit der Nachweisführung über den Sitzort und des Status des Nichtunternehmers bei RTFE-Leistungen wurde die Vorschrift des Art. 24b der Durchführungsverordnung zur MwStSystRL geändert.¹⁶ Die entsprechenden Hinweise sind in der geänderten Verwaltungsregelung des Abschnitts 3a.9a Abs. 5 UStAE enthalten.¹⁷ Einer gesetzlichen Normierung bedurfte es insoweit nicht.

16 Vgl. Art. 1 der Verordnung (EU) 2017/2459 des Rates vom 5.12.2017 zur Änderung der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. EU L 348/32 vom 29.12.2017).

17 Vgl. BMF, Schreiben v. 14.12.2018 - III C 3 - S 7117-j/18/10002, BStBl 2018 I S. 1429 CAAAH-03422.

Mit Schreiben vom 14.12.2018¹⁸ wurden durch die Finanzverwaltung die Vordruckmuster für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2019 veröffentlicht. Unternehmer, die RTFE-Leistungen in anderen Mitgliedstaaten ausführen, müssen im Erklärungs-vordruck 2019 zusätzliche Angaben machen.

Abb. 1: Erfassung der Umsätze in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung

105	I. Ergänzende Angaben zu Umsätzen	Betrag volle EUR
111	Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen an im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Nichtunternehmer unter der Voraussetzung des § 3a Abs. 5 Sätze 3 und 4 UStG	
112	a) in Abschnitt B oder C enthalten.....	213
113	b) in anderen EU-Mitgliedstaaten zu versteuern.....	214

HINWEIS:

Die in Zeile 112 zu erfassenden RTFE-Umsätze sind die aufgrund der Neuregelung im Inland zu versteuern- den RTFE-Leistungen bis 10.000 €. In Zeile 113 sind die RTFE-Umsätze zu erfassen, die in den anderen EU-Mitgliedstaaten zu versteuern sind. Es bedarf insoweit der Erfassung von RTFE-Umsätzen auf gesonderte Umsatzkonten. Hierzu stehen im SKR 03 bzw. SKR 04 folgende (neue) Erlöskonten zur Verfügung:

Abb. 2: Erlöskonten SKR 03 bzw. SKR 04

Kontenbezeichnung	SKR 03	SKR 04
Erlöse aus im Inland steuerpflichtigen elektronischen Dienstleis- tungen 19 %	AM ¹⁹ 8449	AM ²⁰ 4449
Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen ²¹	8331	4331

3.4 Mini-One-Stop-Shop auch für inländische Unternehmer²²

Für inländische Unternehmer haben die Ortsregelungen erhebliche Auswirkungen, da sich diese Unternehmer in jedem Land, in dem sie RTFE-Leistungen an private Endverbraucher ausführen, umsatzsteuerlich registrieren lassen müssten und den dortigen Erklärungs-pflichten unterliegen. Für Umsätze bis zu 10.000 € bestehen die in Abschnitt 3.3.2 geltenden Ausnahmen, d. h. die Be- steuerung für RTFE-Leistungen ist im Inland vorzunehmen.

18 BMF, Schreiben v. 14.12.2018 - III C 3 - S 7344/18/10002, BStBl 2018 I S. 1409 WAAAH-03424.

19 Automatikkonto.

20 Automatikkonto.

21 Die Verwendung des Erlöskontos 8331 (SKR 03) bzw. 4331 (SKR 04) bietet die Möglichkeit, durch Eingabe des Buchungsschlüssels 44 bestimmte Zusatzangaben wie das EU-Land und den ausländischen Steuersatz zu erfassen.

22 Die Regelungen für Unternehmer, die nicht im Inland ansässig sind (vgl. § 18 Abs. 4c bis 4e UStG), werden hier nicht dargestellt.

Sofern die Besteuerung in einem anderen EU-Mitgliedstaat vorzunehmen ist, besteht die Möglichkeit, dass auch inländische Unternehmer derartige Umsätze ausschließlich im Sitzstaat in einem besonderen Verfahren anmelden (**sog. Mini-One-Stop-Shop**).²³ Dieses neue Besteuerungsverfahren ist für den Unternehmer nicht verpflichtend, sondern freiwillig.

Die „Neuregelung“ ist in **§ 18h UStG** normiert. Inländische Unternehmer, die an diesem besonderen Besteuerungsverfahren teilnehmen möchten, müssen dies gegenüber dem BZSt²⁴ – und nicht gegenüber dem örtlichen Finanzamt – elektronisch anzeigen.²⁵ Eine Teilnahme ist dem Unternehmer nur einheitlich für alle Mitgliedstaaten der Europäischen Union möglich, in denen er weder einen Sitz noch eine Betriebsstätte hat. Die Anzeige muss vor Beginn des Besteuerungszeitraums erfolgen, für den der Unternehmer erstmalig an dem besonderen Besteuerungsverfahren teilnimmt (§ 18h Abs. 1 UStG). Die Teilnahme kann nach § 18h Abs. 1 Satz 4 und 5 UStG widerrufen werden. Ggf. kann das BZSt den Unternehmer bei Nichterfüllung von Voraussetzungen oder Versäumnissen von diesem Verfahren durch Verwaltungsakt ausschließen (§ 18h Abs. 2 und 4 UStG).

Der Unternehmer hat dem BZSt bis zum 20. Tag nach Ablauf des Kalendervierteljahres eine gesonderte Umsatzsteuererklärung für jeden Mitgliedstaat elektronisch zu übermitteln und die selbstberechnete Steuer zu entrichten (§ 18h Abs. 3 UStG). Die Erklärungswerte sowie die Steuer werden dann vom BZSt an den jeweiligen Mitgliedstaat weitergeleitet.

HINWEIS:

Das Verfahren bietet nicht die Möglichkeit, zusätzlich auch Vorsteuerbeträge zu berücksichtigen, d. h. von der Umsatzsteuer abzuziehen. Soweit Unternehmer Vorsteuern geltend machen wollen, müssen sie diese – wie bisher – im jeweiligen Mitgliedstaat im Rahmen eines gesonderten Vergütungsantrags geltend machen.

3.5 Rechnungsausstellung für RTFE-Leistungen

Im Zusammenhang mit der Ausstellung einer Rechnung gilt der Grundsatz, dass die Rechnung den nationalen Vorschriften entsprechen muss, die in dem Mitgliedstaat gelten, in dem die Leistung als ausgeführt gilt und der leistende Unternehmer auch Steuerschuldner ist.²⁶ Für Unternehmer, die RTFE-Leistungen in verschiedenen Mitgliedstaaten an Nichtunternehmer ausführen, bedeutet dies, dass sich der Unternehmer mit den jeweiligen nationalen Rechnungsausstellungsvorschriften vertraut machen muss.

Um diese Erschwernisse zu beseitigen, hat der Gesetzgeber auf der Grundlage der Neuregelung in Art. 219a Abs. 2 Buchst. b MwStSystRL in § 14 Abs. 7 Satz 3 UStG bestimmt, dass ab dem 1.1.2019 für RTFE-Leistungen, die Rechnungsausstellungsvorschriften des Staates gelten, in dem

23 Die EU-Kommission verwendet auf ihrer Homepage den Begriff „Kleine einzige Anlaufstelle (KEA)“, siehe auch die dortigen Hinweise unter: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services.de.

24 In § 5 Abs. 1 Nr. 41 Finanzverwaltungsgesetz (FVG) wurde die Zuständigkeit des BZSt aufgenommen.

25 Vgl. <http://go.nwb.de/8sbjm>. Darüber hinaus werden dort die einzelnen Schritte zur Registrierung und den Erklärungsspflichten erläutert.

26 Für Umsätze, die dem Reverse-Charge Verfahren unterliegen, gelten nach § 14 Abs. 7 Satz 1 UStG die nationalen Rechnungsvorschriften des Mitgliedstaates, in dem der leistende Unternehmer ansässig ist.

der Unternehmer ansässig ist. Dies gilt jedoch nur unter der Voraussetzung, dass der Unternehmer auch für das sog. MOSS-Verfahren nach § 18h UStG registriert ist.

3.6 Praxisbeispiel 1: Meldepflichtige innergemeinschaftliche Dienstleistung und Reverse-Charge-Verfahren

Der Steuerberater F in Freiburg erstellt für den Mandanten M in Paris den Jahresabschluss und Steuererklärungen 2017 für die französische Steuerverwaltung. Die Rechnung i. H. von 6.000 € datiert vom 20.1.2019. M verwendet seine französische USt-IdNr. FR 12345678900. M begleicht die Rechnungssumme am 5.2.2019.

Die Steuerberatungsleistung ist eine sonstige Leistung nach § 3 Abs. 9 UStG. Ort der sonstigen Leistung ist nach § 3a Abs. 2 Satz 1 UStG Paris. Durch die Verwendung der französischen USt-IdNr. kann F davon ausgehen, dass die Dienstleistung für das Unternehmen des M bestimmt ist und M das Reverse-Charge-Verfahren anwendet. F muss in der Rechnung seine und die USt-IdNr. von M angeben. Außerdem muss F analog der Regelung in § 14a Abs. 1 UStG einen Hinweis auf das Reverse-Charge-Verfahren aufnehmen.²⁷

Die innergemeinschaftliche Dienstleistung ist meldepflichtig. Die Angaben in der zusammenfassenden Meldung sind nach § 18a Abs. 8 Satz 2 UStG im Monat der Ausführung der sonstigen Leistung vorzunehmen. Im Regelfall wird davon auszugehen sein, dass dies der Monat der Rechnungsstellung ist. Nichtzutreffend ist die Verbuchung im Monat der Bezahlung. Dies gilt auch dann, wenn der Steuerberater die Ist-Versteuerung nach § 20 UStG anwendet und die Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG erfolgt.

Buchung der meldepflichtigen innergemeinschaftlichen Dienstleistung

nach SKR 03:

1400	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	6.000 €	an	8336	Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen sonstigen Leistungen, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet	6.000 €
------	--	---------	----	------	--	---------

nach SKR 04:

1200	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	6.000 €	an	4336	Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen sonstigen Leistungen, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet	6.000 €
------	--	---------	----	------	--	---------

²⁷ In der Landessprache: Autoliquidation. Definitionen in der jeweiligen EU-Sprachfassung enthält das BMF-Schreiben v. 25.10.2013 - IV D 2 - S 7280/12/10002, BStBl 2013 I S. 1305 PAAAE-47671.

HINWEIS:

Die Verwendung der Erlöskonten 8336 (SKR 03) bzw. 4336 (SKR 04) bewirkt, dass der Sachverhalt automatisch zutreffend in der Zusammenfassenden Meldung – mit der Kennung 1 – und in der Umsatzsteuer-Voranmeldung bzw. Umsatzsteuer-Jahreserklärung abgebildet wird. Für die zutreffende Abbildung in der Zusammenfassenden Meldung ist es zudem notwendig, die USt-IdNr. des Kunden im Buchführungsprogramm zu hinterlegen.

Abbildung in der Zusammenfassenden Meldung Januar 2019:

Abb. 3: Erfassung der innergemeinschaftlichen Dienstleistung

Zeile	1		2		3
	Länderkennzeichen	USt-IdNr. des Erwerbers/Unternehmers in einem anderen Mitgliedstaat	Summe der Bemessungsgrundlagen	volle EUR	Sonstige Leistungen (falls JA, bitte 1 auswählen) ----- Dreiecksgeschäfte (falls JA, bitte 2 auswählen)
1	FR	12345678900	6.000	Ct	1

Abbildung in der Umsatzsteuer-Voranmeldung Januar 2019:

Abb. 4: Erfassung der innergemeinschaftlichen Dienstleistung

37 Ergänzende Angaben zu Umsätzen						
40	Nicht steuerbare sonstige Leistungen gem. § 18b Satz 1 Nr. 2 UStG.....	21	6.000	-		

Abbildung in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2019:

Abb. 5: Erfassung der innergemeinschaftlichen Dienstleistung

107 I. Ergänzende Angaben zu Umsätzen			
115	Nicht steuerbare sonstige Leistungen gem. § 18b Satz 1 Nr. 2 UStG.....	721	6.000

3.7 Praxisbeispiel 2: Meldepflichtige innergemeinschaftliche Dienstleistung und Zahlungsabzug

Ergänzung des Praxisbeispiels 1 in Abschnitt 3.6: M zahlt im Monat Februar 2019 nicht den geforderten Rechnungsbetrag, sondern nur 5.500 €.

Buchung des Zahlungsabzugs

nach SKR 03:

1200	Bank	5.500 €				
8742	Gewährte Skonti aus Erlösen aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen sonstigen Leistungen, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet	500 €	an	1400	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	6.000 €

nach SKR 04:

1800	Bank	5.500 €				
4742	Gewährte Skonti aus Erlösen aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen sonstigen Leistungen, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet	500 €	an	1200	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	6.000 €

HINWEIS:

Die Verwendung der Skontokonten 8742 (SKR 03) bzw. 4742 (SKR 04) bewirkt, dass der Betrag automatisch zutreffend in der Umsatzsteuer-Voranmeldung und in der Zusammenfassenden Meldung (mit der Kennung 1) als Minderung erfasst wird. Für die zutreffende Abbildung in der Zusammenfassenden Meldung ist es zudem notwendig, die USt-IdNr. des Kunden im Buchführungsprogramm zu hinterlegen.

Abbildung in der Zusammenfassenden Meldung Februar 2019:**Abb. 6: Erfassung der innergemeinschaftlichen Dienstleistung**

Zeile	1		2		3
	Länderkennzeichen	USt-IdNr. des Erwerbers/Unternehmers in einem anderen Mitgliedstaat	Summe der Bemessungsgrundlagen		Sonstige Leistungen (falls JA, bitte 1 auswählen) ----- Dreiecksgeschäfte (falls JA, bitte 2 auswählen)
1	FR	12345678900	volle EUR	- 500 Ct	1

Abbildung in der Umsatzsteuer-Voranmeldung Februar 2019:**Abb. 7: Erfassung der innergemeinschaftlichen Dienstleistung**

37	Ergänzende Angaben zu Umsätzen					
40	Nicht steuerbare sonstige Leistungen gem. § 18b Satz 1 Nr. 2 UStG.....	21	- 500	-		

Abbildung in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2019:

Abb. 8:		Erfassung der innergemeinschaftlichen Dienstleistung	
107	I. Ergänzende Angaben zu Umsätzen		
115	Nicht steuerbare sonstige Leistungen gem. § 18b Satz 1 Nr. 2 UStG	721	- 500

HINWEIS:

Zahlungsabzüge oder Forderungsausfälle wären nach dem Standardkontenplan SKR 03 bzw. SKR 04 über die Konten 2400 ff. bzw. 6930 ff. zu verbuchen. Für den o. g. Sachverhalt gibt es kein eigenes Standardkonto, um den Zahlungsabzug oder Forderungsausfall so zu buchen, dass er in der Zusammenfassenden Meldung bzw. in der Umsatzsteuer-Voranmeldung erfasst wird.

In derartigen Fällen kann nur durch Verwendung eines zusätzlichen Buchungsschlüssels²⁸ erreicht werden, dass die gebuchten Werte in die Zusammenfassende Meldung bzw. in die Umsatzsteuer-Voranmeldung einfließen.

3.8 Praxisbeispiel 3: Meldepflichtige innergemeinschaftliche Dienstleistung mit Vorauszahlung

Unternehmer U betreibt eine Werbeagentur. U schließt mit dem niederländischen Kunden NL mit der USt-IdNr. NL 123456789B55 einen Vertrag über eine Werbekampagne i. H. von 150.000 € ab. Nach dem Vertrag ist bei Vertragsabschluss eine Vorauszahlung von 50.000 € von NL zu leisten. NL zahlt am 10.1.2019 die vereinbarte Vorauszahlung. Die Werbeleistung wird im Monat Februar 2019 vollendet. Die Schlussrechnung wurde am 20.2.2019 ausgestellt.

Zu beachten ist, dass die Vorauszahlung nicht meldepflichtig ist. Es darf demnach kein Konto angesprochen werden, das eine Erfassung in der Zusammenfassenden Meldung und in der Umsatzsteuer-Voranmeldung auslöst.

Buchung der Vorauszahlung im Monat Januar 2019

nach SKR 03:

1200	Bank	50.000 €	an	1719	Erhaltene Anzahlungen - Restlaufzeit bis 1 Jahr	50.000 €
------	------	----------	----	------	---	----------

nach SKR 04:

1800	Bank	50.000 €	an	3280	Erhaltene Anzahlungen - Restlaufzeit bis 1 Jahr	50.000 €
------	------	----------	----	------	---	----------

HINWEIS:

Die Verwendung der Anzahlungskonten 1719 (SKR 03) bzw. 3280 (SKR 04) löst weder in der Zusammenfassenden Meldung noch in der Umsatzsteuer-Voranmeldung eine Erfassung aus.

28 Z. B. bei DATEV: Buchungsschlüssel 47.

Buchung der Schlussrechnung im Monat Februar 2019

nach SKR 03:

1400	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	150.000 €	an	8336	Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen sonstigen Leistungen, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet	150.000 €
1719	Erhaltene Anzahlungen - Restlaufzeit bis 1 Jahr	50.000 €	an	1400	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	50.000 €

nach SKR 04:

1200	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	150.000 €	an	4336	Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen sonstigen Leistungen, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet	150.000 €
3280	Erhaltene Anzahlungen - Restlaufzeit bis 1 Jahr	50.000 €	an	1200	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	50.000 €

HINWEIS:
 Die Verwendung der Erlöskonten 8336 (SKR 03) bzw. 4336 (SKR 04) bewirkt, dass der Sachverhalt automatisiert zutreffend in der Zusammenfassenden Meldung – mit der Kennung 1 – und in der Umsatzsteuer-Voranmeldung bzw. Umsatzsteuer-Jahreserklärung abgebildet wird. Für die zutreffende Abbildung in der Zusammenfassenden Meldung ist es zudem notwendig, die USt-IdNr. des Kunden im Buchführungsprogramm zu hinterlegen.

Abbildung in der Zusammenfassenden Meldung Februar 2019

Abb. 9: Erfassung der innergemeinschaftlichen Dienstleistung

Zeile	1		2		3
	Länderkennzeichen	USt-IdNr. des Erwerbers/Unternehmers in einem anderen Mitgliedstaat	Summe der Bemessungsgrundlagen volle EUR	Ct	Sonstige Leistungen (falls JA, bitte 1 auswählen) ----- Dreiecksgeschäfte (falls JA, bitte 2 auswählen)
1	NL	123456789B55	150.000	----	1

Abbildung in der Umsatzsteuer-Voranmeldung Februar 2019:

Abb. 10: Erfassung der innergemeinschaftlichen Dienstleistung

37	Ergänzende Angaben zu Umsätzen					
40	Nicht steuerbare sonstige Leistungen gem. § 18b Satz 1 Nr. 2 UStG.....	21	150.000	-		

Abbildung in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2019:

Abb. 11: Erfassung der innergemeinschaftlichen Dienstleistung

107	I. Ergänzende Angaben zu Umsätzen		
115	Nicht steuerbare sonstige Leistungen gem. § 18b Satz 1 Nr. 2 UStG.....	721	150.000

3.9 Praxisbeispiel 4: Nicht meldepflichtige innergemeinschaftliche Dienstleistung

Vermieter V aus Berlin ist Eigentümer eines Mehrfamilienhauses in Belgien, das er langfristig an verschiedene Mieter vermietet. Die monatliche Miete beträgt insgesamt 5.000 €. Nach belgischem Recht sind – wie im deutschen Recht – Vermietungsleistungen dort zu besteuern, wo das Grundstück belegen ist. Ort ist demnach in Belgien. Auch in Belgien ist der Vorsteuerabzug für steuerfreie Vermietungsleistungen ausgeschlossen.

Buchung der monatlichen Miete

nach SKR 03:

1200	Bank	5.000 €	an	8339	Erlöse aus im anderen EU-Land steuerbaren Leistungen, im Inland nicht steuerbare Umsätze	5.000 €
------	------	---------	----	------	--	---------

nach SKR 04:

1800	Bank	5.000 €	an	4339	Erlöse aus im anderen EU-Land steuerbaren Leistungen, im Inland nicht steuerbare Umsätze	5.000 €
------	------	---------	----	------	--	---------

HINWEIS:
Die Verwendung der Erlöskonten 8339 (SKR 03) bzw. 4339 (SKR 04) bewirkt, dass der Sachverhalt zutreffend in der Umsatzsteuer-Voranmeldung bzw. Umsatzsteuer-Jahreserklärung abgebildet wird.

Abbildung in einer Umsatzsteuer-Voranmeldung 2019:

Abb. 12: Erfassung der innergemeinschaftlichen Dienstleistung

37	Ergänzende Angaben zu Umsätzen					
41	Übrige nicht steuerbare Umsätze (Leistungsort nicht im Inland)....	45	5.000	-		

Abbildung in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2019:**Abb. 13: Erfassung der innergemeinschaftlichen Dienstleistung**

105	F. Ergänzende Angaben zu Umsätzen	
116	Übrige nicht steuerbare Umsätze (Leistungsort nicht im Inland)	205 5.000
117	In den Zeilen 113, 115 und 116 enthaltene Umsätze, die nach § 15 Abs. 2 und 3 UStG den Vorsteuerabzug ausschließen.....	204 5.000

HINWEIS:

Die Erfassung in der Zeile 117 zu Kennziffer 204 kann durch eine gesonderte Kennung im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten erfolgen.

3.10 Praxisbeispiel 5: Elektronische Dienstleistung an Privatperson im EU-Ausland bis einschließlich Besteuerungszeitraum 2018

Der Softwareunternehmer S aus Potsdam stellt Klingeltöne zum Herunterladen auf Handys bereit. Für Downloads von Privatkunden aus Polen erhält S im Monat Mai 2018 2.000 € auf seinem Konto gutgeschrieben.

Die von S ausgeführten elektronischen Dienstleistungen (vgl. Abschnitt 3a.12 Abs. 3 Nr. 6 UStAE) unterliegen nach § 3a Abs. 5 UStG nicht der deutschen Umsatzsteuer, da der Leistungsort am Wohnort der Kunden (hier: Polen) ist. Die elektronischen Dienstleistungen sind in Polen zu versteuern. S nimmt die Regelungen des Mini-One-Stop-Shops (vgl. Abschnitt 3.4) in Anspruch.

Buchung der elektronischen Dienstleistung

nach SKR 03:

1200	Bank	2.000 €	an	8331	Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen	2.000 €
------	------	---------	----	------	---	---------

nach SKR 04:

1800	Bank	2.000 €	an	4331	Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen	2.000 €
------	------	---------	----	------	---	---------

HINWEIS:

Die Verwendung der Erlöskonten 8331 (SKR 03) bzw. 4331 (SKR 04) bietet die Möglichkeit, durch Eingabe des Buchungsschlüssels 44 bestimmte Zusatzangaben wie das EU-Land (hier: Polen) und den ausländischen Steuersatz (hier: 23 %) zu erfassen. Dies ist für solche Unternehmer relevant, die elektronische Dienstleistungen in mehreren EU-Mitgliedstaaten ausführen.

Die Umsatzsteuer wird dann auf den Konten 1728 (SKR 03) bzw. 3798 (SKR 04) „Umsatzsteuer aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen“ erfasst. Für die Zahlung der Umsatzsteuer

stehen die Konten 1729 (SKR 03) bzw. 3799 (SKR 04) „Steuerzahlungen aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen an kleine einzige Anlaufstelle (KEA/MOSS)“ zur Verfügung.

Abbildung in der Umsatzsteuer-Voranmeldung Mai 2018:

Abb. 14: Erfassung der innergemeinschaftlichen Dienstleistung

37	Ergänzende Angaben zu Umsätzen					
41	Übrige nicht steuerbare Umsätze (Leistungsort nicht im Inland)....	45	2.000	-		

Abbildung in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2018:

Abb. 15: Erfassung der innergemeinschaftlichen Dienstleistung

105	I. Ergänzende Angaben zu Umsätzen		
116	Übrige nicht steuerbare Umsätze (Leistungsort nicht im Inland).....	205	2.000

3.11 Praxisbeispiel 6: Elektronische Dienstleistung an Privatperson im EU-Ausland im Besteuerungszeitraum 2019 – Inländische Umsatzsteuerpflicht

Der Softwareunternehmer S aus Potsdam stellt Klingeltöne zum Herunterladen auf Handys bereit. Der Gesamtumsatz im Besteuerungszeitraum 2018 betrug 9.000 € und wird auch für 2019 diese Umsatzhöhe erreichen. Für Downloads von Privatkunden aus Polen erhält S im Monat März 2019 2.000 € auf seinem Konto gutgeschrieben.

Die von S ausgeführten elektronischen Dienstleistungen (vgl. Abschnitt 3a.12 Abs. 3 Nr. 6 UStAE) unterliegen nach § 3a Abs. 5 Satz 3 UStG der deutschen Umsatzsteuer, da die Umsatzgrenze von 10.000 € im Besteuerungszeitraum 2018 nicht überschritten wurde und auch für 2019 voraussichtlich nicht überschritten wird. S nimmt die Regelungen des Mini-One-Stop-Shops (vgl. Abschnitt 3.4) in Anspruch.

Buchung der elektronischen Dienstleistung

nach SKR 03:

1200	Bank	2.000 €	an	8449	Erlöse aus im Inland steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen 19 % USt	2.000 €
------	------	---------	----	------	---	---------

nach SKR 04:

1800	Bank	2.000 €	an	4449	Erlöse aus im Inland steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen 19 % USt	2.000 €
------	------	---------	----	------	---	---------

HINWEIS:

Bei den Erlöskonten 8449 (SKR 03) bzw. 4449 (SKR 04) handelt es sich um Automatikkonten. Die Umsatzsteuer von 319,33 € wird dann automatisch mit 19 % herausgerechnet und auf den Umsatzsteuer-Sammelkonten „Umsatzsteuer 19 %“ 1776 (SKR 03) bzw. 3806 (SKR 04) erfasst. Die Verwendung der Erlöskonten 8449 (SKR 03) bzw. 4449 (SKR 04) bewirkt zusätzlich die zutreffende Erfassung des RTFE-Umsatzes in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung (Zeile 112, Kennzahl 213).

Abbildung in der Umsatzsteuer-Voranmeldung März 2019:

Abb. 16: Erfassung des steuerpflichtigen Umsatzes

25	Steuerpflichtige Umsätze (Lieferungen und sonstige Leistungen einschl. unentgeltlicher Wertabgaben)					
26	zum Steuersatz von 19 %	81	1.681	-	319	33

Abbildung in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2019:

Abb. 17: Erfassung des steuerpflichtigen Umsatzes

36	C. Steuerpflichtige Lieferungen, sonstige Leistungen und unentgeltliche Wertabgaben Umsätze zum allgemeinen Steuersatz			
38	Lieferungen und sonstige Leistungen	zu 19 % 177	1.681	319,33
60	Summe	(zu übertragen in Zeile 152)		319,33
105	I. Ergänzende Angaben zu Umsätzen			Betrag volle EUR
111	Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen an im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Nichtunternehmer unter der Voraussetzung des § 3a Abs. 5 Sätze 3 und 4 UStG			
112	a) in Abschnitt B oder C enthalten		213	1.681

3.12 Praxisbeispiel 7: Elektronische Dienstleistung an Privatperson im EU-Ausland im Besteuerungszeitraum 2019 – Steuerpflicht im anderen EU-Mitgliedstaat

Der Softwareunternehmer S aus Potsdam stellt Klingeltöne zum Herunterladen auf Handys bereit. Der Gesamtumsatz im Besteuerungszeitraum 2018 betrug 20.000 € und wird auch für 2019 diese Umsatzhöhe erreichen. Für Downloads von Privatkunden aus Polen erhält S im Monat März 2019 2.000 € auf seinem Konto gutgeschrieben.

Die von S ausgeführten elektronischen Dienstleistungen (vgl. Abschnitt 3a.12 Abs. 3 Nr. 6 UStAE) unterliegen nach § 3a Abs. 5 Satz 1 und 2 UStG nicht der deutschen Umsatzsteuer, da die Umsatzgrenze von 10.000 € nach § 3a Abs. 5 Satz 3 UStG im Besteuerungszeitraum 2018 überschritten wurde und der Leistungsort am Wohnort der Kunden (hier: Polen) ist. Die elektronischen Dienstleistungen sind in Polen zu versteuern. S nimmt die Regelungen des Mini-One-Stop-Shops (vgl. Abschnitt 3.4) in Anspruch.

Buchung der elektronischen Dienstleistung

nach SKR 03:

1200	Bank	2.000 €	an	8331	Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen	2.000 €
------	------	---------	----	------	---	---------

nach SKR 04:

1800	Bank	2.000 €	an	4331	Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen	2.000 €
------	------	---------	----	------	---	---------

HINWEIS:

Die Verwendung der Erlöskonten 8331 (SKR 03) bzw. 4331 (SKR 04) bietet die Möglichkeit, durch Eingabe des Buchungsschlüssels 44 bestimmte Zusatzangaben wie das EU-Land (hier: Polen) und den ausländischen Steuersatz (hier: 23 %) zu erfassen. Dies ist für solche Unternehmer relevant, die elektronische Dienstleistungen in mehreren EU-Mitgliedstaaten ausführen. Die Umsatzsteuer wird dann auf den Konten 1728 (SKR 03) bzw. 3798 (SKR 04) „Umsatzsteuer aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen“ erfasst.

Für die Zahlung der Umsatzsteuer stehen die Konten 1729 (SKR 03) bzw. 3799 (SKR 04) „Steuerzahlungen aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen elektronischen Dienstleistungen an kleine einzige Anlaufstelle (KEA/MOSS)“ zur Verfügung. Die Verwendung der Erlöskonten 8331 (SKR 03) bzw. 4331 (SKR 04) bewirkt zusätzlich die zutreffende Erfassung des RTFE-Umsatzes in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung (Zeile 113, Kennzahl 214).

Abbildung in der Umsatzsteuer-Voranmeldung März 2019:

Abb. 18: Erfassung der innergemeinschaftlichen Dienstleistung

37	Ergänzende Angaben zu Umsätzen					
41	Übrige nicht steuerbare Umsätze (Leistungsort nicht im Inland)....	45	2.000	-		

Abbildung in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2019:

Abb. 19: Erfassung der innergemeinschaftlichen Dienstleistung

105	I. Ergänzende Angaben zu Umsätzen	Betrag volle EUR
111	Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen an im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Nichtunternehmer unter der Voraussetzung des § 3a Abs. 5 Sätze 3 und 4 UStG	
113	b) in anderen EU-Mitgliedstaaten zu versteuern.....	214 2.000

4. Verwandte Stichwörter

- ▶ Eckert, Zusammenfassende Meldung, Lexikon OAAAF-87004

LITERATUR

Eckert, Innergemeinschaftliche Lieferungen und sonstige Leistungen in der Buchführung, BBK 14/2010 S. 656 IAAAD-45864

Trinks, Umsatzbesteuerung grenzüberschreitender Dienstleistungen – Sachverhalte erkennen und richtig verarbeiten, Beilage zu NWB 4/2017 S. 8 CAAAG-64837

Autor

Karl-Hermann Eckert,

Dipl.-Finanzwirt, ist seit 1973 in der Finanzverwaltung tätig und arbeitet seit 2004 im Umsatzsteuerreferat des Ministeriums der Finanzen in Brandenburg. Er hat umfangreiche Erfahrungen in der steuerlichen Außenprüfung gesammelt und beschäftigt sich seit vielen Jahren intensiv mit allen Fragen rund um die Automatisierung und das Kontrollverfahren bei der Umsatzsteuer.