

«KLEINE EINZIGE ANLAUFSTELLE FÜR DIE MEHRWERTSTEUER» IN DER EU

Für Telekommunikations-, Rundfunk-, Fernseh- und elektronische Dienstleistungen*

Mit Wirkung ab 1.1.2015 tritt eine interessante Neuerung in der EU in Kraft: Die kleine einzige Anlaufstelle (KEA) für die Mehrwertsteuer (MWST) wird auf alle elektronischen Dienstleistungen erweitert.

1. EINLEITUNG

Den Steuerpflichtigen ist zukünftig erlaubt, auch bei Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen oder elektronischen Dienstleistungen über ein einziges Internetportal in einem Mitgliedstaat der EU die MWST abzurechnen. Die Abrechnung wird in dem Mitgliedstaat vorgenommen, in dem der Steuerpflichtige steuerlich registriert ist, auch wenn solche Leistungen an Nichtsteuerpflichtige in anderen Mitgliedstaaten der EU erbracht werden (B2C).

Kombiniert werden wird dies mit einer sog. «Mini-One-Stop-Shop»-Regelung, die es einem Unternehmer ermöglicht, sich nur in einem Mitgliedstaat registrieren zu lassen. Dies kann auch für schweizerische Unternehmungen interessant sein, da nicht mehr eine Registrierung in jedem EU-Mitgliedstaat des Verbrauchs notwendig ist.

2. HINTERGRUND

Durch das sog. Mehrwertsteuer-Paket (Richtlinie 2008/8/EG) gab es bereits zum 1.1.2010 Änderungen beim Ort von sonstigen Leistungen. Ein weiterer Schritt steht zum 1.1.2015 an: Ab dann gelten die Änderungen in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL). Bis zu diesem Zeitpunkt muss auch der deutsche Gesetzgeber die Änderungen im Umsatzsteuergesetz (UStG) umgesetzt haben. Ein entsprechender Gesetzentwurf wird im Bundesministerium der Finanzen (BMF) vorbereitet. Die Zeit drängt, denn der Registrierungs-

prozess für das Mini-One-Stop-Shop-Verfahren soll bereits Anfang Oktober 2014 starten.

Die Europäische Kommission (Steuern und Zollunion, MWST) hat im Oktober 2013 zudem einen Leitfaden zur Erweiterung der KEA für die MWST publiziert [1]. Dieser Leitfaden soll zu einem späteren Zeitpunkt durch weitere Leitfaden und Erläuterungen ergänzt werden.

3. AKTUELLE REGELUNGEN [2]

Die derzeitigen Vorschriften im Bereich der Telekommunikationsdienstleistungen, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen und elektronisch erbrachten Dienstleistungen können aus Sicht von schweizerischen Unternehmungen (Nicht-EU-Unternehmen) gemäss *Abbildung 1* zusammengefasst werden.

Beispiele: Ein belgischer Privatkunde einer schweizerischen Telefongesellschaft muss bei der Nutzung seines Mobiltelefons in Belgien belgische MWST bezahlen. Nutzt er jedoch sein Mobiltelefon in den Niederlanden, so muss er für diese Gespräche holländische MWST bezahlen.

Ein polnischer Privatkunde nutzt die elektronische Bibliothek einer schweizerischen Unternehmung. Die Nutzungsgebühr unterliegt der polnischen MWST.

Der schwedische Geschäftskunde (mehrwertsteuerpflichtige Unternehmung) nutzt die gleiche elektronische Bibliothek. Die entsprechende Nutzungsgebühr unterliegt dem



MARKUS METZGER,
DIPL. STEUEREXPERTE,
MWST-EXPERTE FH,
MITGLIED DES MWST-
KOMPETENZZENTRUMS DER
TREUHAND-KAMMER,
PARTNER, TAX TEAM AG,
CHAM/ZG, MARKUS.
METZGER@TAX-TEAM.CH



BRANKO BALABAN,
DIPL. STEUEREXPERTE,
RECHTSANWALT
UND NOTAR, PARTNER,
TAX TEAM AG, CHAM/ZUG,
BRANKO.BALABAN@
TAX-TEAM.CH

reverse-charge-system, der schwedische Geschäftskunde schuldet demnach die Steuer (Umkehr der Steuerschuldnerschaft).

Die KEA ist bis anhin bereits für Nicht-EU-Unternehmen im Bereich der elektronischen Dienstleistungen vorgesehen. Diese Vereinfachungsregel sieht vor, dass Nicht-EU-Unternehmen sich nur in einem EU-Land für MWST-Zwecke registrieren lassen müssen und zwar unabhängig davon, in wie vielen anderen EU-Ländern sie elektronische Dienstleistungen erbringen. Das Registrierungsland nimmt bei dieser Vereinfachungsregel die MWST des entsprechenden EU-Landes des (nicht steuerpflichtigen) Rechnungsempfängers ein und leitet sie an diese weiter.

Derzeit gilt diese Vereinfachungsregel nur für elektronische Dienstleistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen können davon nicht profitieren.

4. REGELUNGEN AB 1.1.2015 [4]

Ab dem 1.1.2015 werden Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie elektronisch erbrachte Dienstleistungen im Land des Dienstleistungsempfängers besteuert. Die zukünftigen Regelungen können gemäss *Abbildung 2* zusammengefasst werden.

Mit den neuen Regelungen im Bereich der Telekommunikations-, Rundfunk-, Fernseh- und elektronisch erbrachten Dienstleistungen ab 1.1.2015 wird auch die Vereinfachungsregel auf diese Dienstleistungen ausgeweitet. Gleichzeitig wird die einmalige MWST-Registrierung für in der EU ansässige Unternehmungen ab 1.1.2015 möglich sein.

5. KLEINE EINZIGE ANLAUFSTELLE

Es gilt vorzuschicken, dass die nachfolgende Regelung freiwillig ist. Es ist demnach auch nach dem 1.1.2015 möglich, sich in allen EU-Ländern umsatzsteuerlich zu registrieren.

Die nachfolgenden Ausführungen beschränken sich schwerwiegend auf die Regelungen von Nicht-EU-Steuerpflichtigen, wie sie die Unternehmungen der Schweiz darstellen.

Konkret bedeutet die Registrierung über eine KEA, dass sich die steuerpflichtige Unternehmung in einem Mitgliedstaat der EU registriert und auf elektronischem Weg für jedes Quartal eine MWST-Erklärung mit genauen Angaben zu den Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernseh- oder elektronischen Dienstleistungen gegenüber Nichtsteuerpflichtigen abgibt. An die gleiche Steuerbehörde der Registrierung wird die unterschiedliche MWST abgeführt. Die MWST-Erklärungen und die abgeführte MWST werden in der Folge den betroffenen EU-Ländern übermittelt. Die im Zusammenhang mit der KEA abgegebenen MWST-Erklärungen sind ergänzend zu den Umsatzsteuererklärungen zu verstehen.

6. VORGEHEN

Sobald sich eine steuerpflichtige Person für die KEA entschieden hat, muss sie diese Vereinfachungsregel in allen EU-Ländern anwenden, in denen sie solche Dienstleistungen erbringt. Dies bedeutet, dass in der Folge sämtliche Umsätze aus Dienstleistungen aus den Bereichen Telekommunikation, Rundfunk, Fernsehen und elektronische Dienstleistungen über diese KEA abgerechnet werden müssen.

Steuerpflichtige aus Nicht-EU-Mitgliedsländern können im Gegensatz zu den Steuerpflichtigen aus den EU-Mitgliedsländern den Mitgliedstaat der gewünschten Registrierung selbst wählen [5]. Wichtig ist jedoch, dass der Steuerpflichtige keine Betriebsstätte oder Niederlassung in den entsprechenden Ländern der Leistungsempfänger haben darf bzw. anderweitig zur Registrierung für MWST-Zwecke dort verpflichtet ist [6]. Möglich ist aber, dass der Mitgliedstaat der Identifizierung identisch mit dem Mitgliedstaat des Verbrauchs sein kann.

Dies bedeutet aber auch, dass Steuerpflichtige, die bereits eine Registrierung und damit eine Identifizierung in der EU

Abbildung 1: **AKTUELLE REGELUNGEN**

Aus Sicht von CH-Unternehmen

Dienstleistungen	Leistungsempfänger	Handhabung
Elektronisch erbrachte Dienstleistungen	Steuerpflichtige (Unternehmen) in der EU	Keine Registrierung in der EU notwendig. Der Dienstleistungsempfänger schuldet die Steuer (Umkehr der Steuerschuldnerschaft → reverse charge system)
	Nichtsteuerpflichtige in der EU	MWST-Erhebung im EU-Land des Dienstleistungsempfängers, damit grundsätzlich MWST-Registrierung im betroffenen EU-Land [3]
Telekommunikations- oder Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen	Steuerpflichtige (Unternehmen) in der EU	Keine Registrierung in der EU notwendig. Der Dienstleistungsempfänger schuldet die Steuer (Umkehr der Steuerschuldnerschaft → reverse charge system)
	Nichtsteuerpflichtige in der EU	MWST-Erhebung in dem EU-Land, in dem die tatsächliche Nutzung und Auswertung der Dienstleistung erfolgt

Abbildung 2: **ZUKÜNFTIGE REGELUNGEN**
Ab 1.1.2015

Dienstleistungen	Leistungsempfänger	Handhabung
Telekommunikations- oder Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie elektronisch erbrachte Dienstleistungen	Steuerpflichtige (Unternehmen) in der EU	Keine Registrierung in der EU notwendig. Der Dienstleistungsempfänger schuldet die Steuer (Umkehr der Steuerschuldnerschaft → reverse charge system)
	Nichtsteuerpflichtige in der EU	MWST-Erhebung im EU-Land des Dienstleistungsempfängers, damit grundsätzlich MWST-Registrierung im betroffenen EU-Land

haben, die Vereinfachungsregel mit der KEA nicht in Anspruch nehmen können und sich gegebenenfalls in den EU-Ländern der nicht steuerpflichtigen Leistungsempfängern registrieren müssen.

Vom EU-Mitgliedstaat, in dem sich die zu registrierende Unternehmung identifizieren lässt, wird eine individuelle MWST-Identifikationsnummer (EUXXXXXXXXXX) ausgestellt. Bevor diese Nummer vergeben wird, haben die Steuerpflichtigen einige Auskünfte zu erteilen. Die Mitgliedstaaten der EU können selbst festlegen, wie sie diese Auskünfte bei den Steuerpflichtigen einholen. Auf jeden Fall erfolgt die Übermittlung ebenfalls elektronisch.

7. FORMVORSCHRIFTEN

Eine ganz wichtige Voraussetzung ist, dass trotz der KEA die Bestimmungen des Leistungsempfänger-EU-Staates verbindlich sind und dementsprechend beachtet werden müssen. Dies gilt insbesondere für die Bestimmungen zur Rechnungsstellung sowie die Ist-Versteuerung.

8. GÜLTIGKEIT

Normalerweise gilt die Registrierung ab dem ersten Tag des Quartals nach Ablauf des Quartals, in dem der Steuerpflichtige mitgeteilt hat, dass er die Vereinfachungsregel in Anspruch nehmen möchte. Wenn der Steuerpflichtige beispielsweise am 12. Mai 2015 mitteilt, dass er die Vereinfachungsregel anwenden möchte, dann kann er die KEA in der Regel ab dem 1. Juli 2015 nutzen.

Die Regeln sehen auch noch eine kürzere Frist vor, wenn bereits solche Dienstleistungen vor dem vorstehenden Datum erbracht werden. Die Vereinfachungsregel darf in diesen Fällen bereits am Tag der ersten erbrachten Dienstleistung angewendet werden, wenn der Steuerpflichtige den Mitgliedstaat der Identifizierung bis zum 10. des Monats nach der ersten Dienstleistung darüber informiert. Wenn die erste Dienstleistung also beispielsweise am 2. März 2015 vorgenommen wird, so hat sich der Steuerpflichtige bis spätestens am 10. April 2015 beim Mitgliedstaat der Identifizierung zu melden und den Beginn der Vereinfachungsregel zu erklären. Hält der Steuerpflichtige diese Frist nicht ein, wird er verpflichtet, sich in allen EU-Ländern der nicht steuerpflichtigen Leistungsempfänger zu registrieren. Die Anwendung der Vereinfachungsregel wird also in diesem Fall verweigert.

Das Gleiche (Frist und Verweigerung) gilt übrigens auch für die Änderungen der Anmeldedaten.

Die EU lässt bereits ab 1. Oktober 2014 die Teilnahme am Registrierungsverfahren zu. Damit soll vermieden werden, dass das System die Registrierungen per 1.1.2015 aufgrund der Menge nicht verarbeiten kann. Den Steuerpflichtigen, die sich für die KEA von Anfang an registrieren wollen, sei empfohlen, sich zwischen dem 1.10. und 31.12.2014 anzumelden, damit die Registrierung per 1.1.2015 gilt.

Selbstverständlich ist auch eine Abmeldung von der Vereinfachungsregel möglich. Der Steuerpflichtige hat sich spätestens 15 Tage vor Ablauf des Quartals, nach dem er die Vereinfachungsregel nicht mehr anwenden möchte, abzumelden. Es gilt zu beachten, dass anschliessend die Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen wie auch die elektronischen Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige zu einer Registrierungspflicht in den jeweiligen Ländern führen. Eine allfällige Wiederanmeldung zum Vereinfachungsverfahren ist erst nach Ablauf von zwei Quartalen wieder möglich.

Die Regelungen zur KEA sehen auch eine Ausschlussmöglichkeit vor. Dies ist dann vor allem der Fall, wenn der Steuerpflichtige seinen Pflichten mehrmals nicht nachkommt, wie beispielsweise die Einreichung der MWST-Quartals-erklärungen oder die Bezahlung der Steuerforderungen usw. Nach solchen Verstössen und dem anschliessenden Ausschluss vom Vereinfachungsverfahren ist eine Wiederanmeldung erst nach Ablauf von acht Quartalen möglich.

9. MWST-ERKLÄRUNGEN

Der Steuerpflichtige, der die Vereinfachungsregel anwenden möchte, ist verpflichtet, jedes Quartal eine MWST-Erklärung auf elektronischem Weg einzureichen. Dies gilt auch, wenn keine Umsätze im betroffenen Quartal erzielt worden sind [7]. Die Frist zur Einreichung der MWST-Erklärungen beträgt lediglich 20 Tage nach Ablauf des Quartals [8]. Dies gilt auch, wenn das Datum auf einen Feiertag oder ein Wochenende fällt. Jeder MWST-Erklärung wird eine einmalige Bezugsnummer [9] zugeteilt, die der Steuerpflichtige bei der Bezahlung zwingend angeben muss. Im Rahmen der bisher bekannten Regelungen ist vorgesehen, dass Bevollmächtigte die MWST-Erklärungen über die entsprechende Anlaufstelle im Namen der Kunden einreichen können.

10. VORSTEUERABZUG

Es gilt zu beachten, dass ein Vorsteuerabzug bei Kosten im EU-Land des Leistungsempfängers auf den eingereichten MWST-Erklärungen im Zusammenhang mit der KEA nicht vorgesehen ist. Solche Rückforderungen sind für Schweizer Unternehmen gesondert nach der 13. Mehrwertsteuerrichtlinie zu beantragen.

11. AUFZEICHNUNGEN

Die Steuerpflichtigen haben verschiedene Aufzeichnungen zu führen und während 10 Jahren aufzubewahren. Dazu gehören allgemeine Angaben wie der Mitgliedstaat der nicht steuerpflichtigen Leistungsempfängern, die Art der erbrachten Dienstleistung, das Datum der Leistungserbringung und der Betrag der zu zahlenden MWST sowie spezifischere Informationen wie beispielsweise Angaben zu Vorauszahlungen und Informationen zur Bestimmung des Ortes des Leistungsempfängers.

Die Aufzeichnungen sind auf Ersuchen der Behörden ohne Verzögerung elektronisch zur Verfügung zu stellen. Werden diese Aufzeichnung nicht innert einer gesetzten Frist zur Verfügung gestellt, gilt dies als wiederholter Verstoss gegen die Bestimmungen und führt zum Ausschluss aus der Vereinfachungsregel.

12. FAZIT

Das Internet ist die Grundlage für einen stetig wachsenden Markt für elektronische Dienstleistungen. Zahlreiche Unternehmen erzielen Umsatzerlöse mit dem Betrieb von virtuellen Markt- und Speicherplätzen, mit Online-Spielen oder dem Angebot von Text-, Bild- und Tonmaterial zum Herunterladen. Der 1.1.2015 ist für Anbieter solcher Leistungen ein wichtiger Stichtag. Ab diesem Zeitpunkt «verschiebt» sich der umsatzsteuerrechtliche Leistungsort für alle elektronischen Dienstleistungen (auch alle Telekommunikationsdienstleistungen sowie Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen) vom Sitzort des Anbieters zum Ort des Endverbrauchers in der EU. Ab dem 1.1.2015 wird als vereinfachende Massnahme für bestimmte Marktteilnehmer eine optionale KEA eingeführt. Damit muss sich ein Leistungserbringer zu MWST-Zwecken nicht in jedem Land registrieren lassen, in dem er Kunden (Nichtsteuerpflichtige, B2C) hat, sondern er kann sich über ein einziges Webportal in einem einzigen Mitgliedstaat – dem Mitgliedstaat der Identifizierung – registrieren lassen und auf diesem Weg die in anderen Mitgliedstaaten anfallende MWST für Telekommunikationsdienstleistungen, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen und elektronisch erbrachte Dienstleistungen anmelden und entrichten.

Dies erfordert im Fall von grenzüberschreitenden Umsätzen innerhalb der EU Anpassungen in der Buchhaltung, der Steuerfindung, der Deklaration und der Dokumentation. Die am 7.10.2013 publizierte *Durchführungsverordnung* (EU) Nr. 1042/2013 des Rates zur Änderung der *Durchführungsverordnung* (EU) Nr. 282/2011 bezüglich des Ortes der Dienstleistung gibt hierzu weitere Hinweise, wirft gleichzeitig aber neue Fragen auf.

Die KEA wird sich zudem auch auf die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden in den Mitgliedstaaten im Bereich der Prüfung und Kontrolle von Steuerpflichtigen auswirken.

Unternehmen sollten sich überlegen, ob sie das angebotene KEA-Verfahren nutzen wollen. Das bietet sich vor allem für Unternehmen an, die nicht ohnehin bereits in den meisten der für sie relevanten EU-Ländern umsatzsteuerlich registriert sind. Die Registrierung soll ab 1.10.2014 möglich sein. Als nationale Behörde wird in Deutschland vermutlich das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zuständig sein.

Bevor man sich an die Umsetzung der steuerlichen Vorgaben macht, sollte das Unternehmen zudem die betriebswirtschaftlichen Folgen der Neuregelung bedenken: Wo früher allein z. B. der deutsche Umsatzsteuersatz zur Anwendung kam, muss ab 2015 in jedem EU-Staat mit einem anderen Steuersatz abgerechnet werden. Hierbei schwankt der Normalsatz zwischen 15% (Luxemburg) und 27% (Ungarn). Das stellt die Unternehmen auch bei der Preisgestaltung vor neue Herausforderungen. Eine Fehleinschätzung bei der Kalkulation kann sich massiv auf das Ergebnis auswirken.

Das Unternehmen muss auch klären, wie die zu erklärenden Daten fristgerecht (bis zum 20. Tag nach Quartalsende) an die zuständige Behörde übermittelt werden können und wie die Zahlung erfolgt. Hierzu müssen neue Prozesse definiert werden, wie es sie z. B. für die Umsatzsteuer-Voranmeldung oder ZM (zusammenfassende Meldung) bereits gibt. Der Steuerberater kann hier unterstützen.

Wie so oft, liegt die Herausforderung darin, die IT-Systeme rechtzeitig umzustellen und die erforderlichen Informationen zu beschaffen und einzupflegen. Viele Unternehmen sind über die anstehenden Änderungen vermutlich noch nicht oder nicht ausreichend informiert, zumal die gesetzliche Umsetzung in Deutschland noch nicht erfolgt ist. Wenn zum 1. Januar 2015 alles laufen soll, bleibt nur relativ wenig Zeit für notwendige Systemanpassungen und die Einholung aller Informationen. ■

Anmerkungen: * Die Autoren danken Regine Schluckebier, Rechtsanwältin, MWST-Expertein FH, Partnerin, InnoVATELAW llc, Tax Advisors & Associates AG, Zürich, für die Unterstützung. 1) http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/telecom/one-stop-shop-guidelines_de.pdf. 2) Grundsätze nach MWST-Richtlinie, allenfalls abweichende länderspezifische Regelungen beachten.

3) Für in Drittländern ansässige Unternehmen, die auf elektronischem Weg erbrachte Dienstleistungen an private Abnehmer mit Wohnsitz in der EU erbringen, gibt es bereits ein vergleichbares Verfahren, das beim BZSt angesiedelt ist (§ 18 Abs. 4c UStG; «VAT on eServices»). 4) Grundsätze nach MWST-Richtlinie, allenfalls abweichende länderspezifische Regelungen beachten.

5) Sogenannter Mitgliedstaat der Identifizierung. 6) Sogenannter Mitgliedstaat des Verbrauchs. 7) Sogenannte Nullerklärung. 8) Also per 20. April, 20. Juli, 20. Oktober und 20. Januar. 9) Bestehend aus dem Ländercode der Registrierung, der individuellen MWST-Identifikationsnummer und dem Erklärungszeitraum.