

Mini-One-Stop-Shop-Regelung

Mini-One-Stop-Shop-Regelung auf einen Blick (MOSS)

1. Rechtsquellen

§ 3 und § 18 UStG

2. Bedeutung

Auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie Telekommunikationsdienstleistungen sind – mit Ausnahme einer ab 2019 geltenden Bagatelregelung – seit dem 1.1.2015 grundsätzlich dort ausgeführt, wo der Leistungsempfänger ansässig ist. Um die Steuererhebung für den leistenden Unternehmer 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 auf elektronischem Weg erbrachten 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. Ausgenommen sind seit dem 1.1.2019 lediglich die Fälle, in denen der leistende Unternehmer unter der unions-einheitlichen Bagatellgrenze von 10.000 € bleibt.

Zum 1.1.2021 wird die Mini-One-Stop-Shop-Regelung auch auf die Versandhandelslieferungen ausgeweitet werden¹. Unternehmer, die im B2C-Verkehr grenzüberschreitend Waren an Nichtunternehmer liefern, müssen sich dann nicht mehr zwingend unmittelbar in dem Bestimmungsstaat umsatzsteuerrechtlich erfassen lassen, sondern können dies über die nationale einzige Anlaufstelle abwickeln; aus der Mini-One-Stop-Shop-Regelung soll dann die „One-Stop-Shop-Regelung“ werden.

1. Grundsätze

Auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen, 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 auf elektronischem Weg erbrachten 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 wurden für auf elektronischem Weg erbrachte Dienstleistungen, Telekommunikationsdienstleistungen und Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen neue Regelungen aufgenommen. Danach soll in jedem Fall die Besteuerung im Bestimmungsland sichergestellt werden. Dies ist verbunden mit der Einführung der sog. **Mini-One-Stop-Shop-Regelung** (MOSS), nach der bei diesen Leistungen ein Unternehmer alle seine

¹ Aktionsplan v. 1.12.2016 der Kommission „Ein digitaler Binnenmarkt – Modernisierung der Mehrwertsteuer für den grenzüberschreitenden elektronischen Handel“; die entsprechende Richtlinie wurde am 5.12.2017 verabschiedet und noch im Dezember 2017 im Amtsblatt der EU veröffentlicht.

im Gemeinschaftsgebiet an Nichtunternehmer ausgeführten Leistungen über eine Anlaufstelle (Kleine Einzige Anlaufstelle – KEA) erklären kann.

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

2. Regelungen seit dem 1.1.2015

Seit dem 1.1.2015 sind Regelungen für auf elektronischem Weg erbrachte Dienstleistungen, Telekommunikationsdienstleistungen sowie Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen über **Art. 58 MwStSystRL** umgesetzt worden. In Deutschland ist dies – soweit es den Ort der sonstigen Leistung betrifft – in § 3a Abs. 5 UStG umgesetzt worden. Danach sind solche Leistungen gegenüber einem Nichtunternehmer mit Ausnahme der seit dem 1.1.2019 geltenden unionseinheitlichen Bagatellregelung von 10.000 € 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. Veränderungen haben sich aber seit dem 1.1.2015 in der Praxis nur bei den Leistungen gegenüber Nichtunternehmern im übrigen Gemeinschaftsgebiet ergeben, da die Leistungen gegenüber Nichtunternehmern im Drittlandsgebiet auch schon vor dem 1.1.2015 über die sog. Katalogleistungen als im Drittlandsgebiet ausgeführt galten, § 3a Abs. 4 Satz 1 und Satz 2 Nr. 11 bis Nr. 13 UStG². Durch die zum 1.1.2019 in § 3a Abs. 5 UStG umgesetzte Bagatellregelung von 10.000 € (Summe der an Nichtunternehmer in allen anderen Mitgliedstaaten ausgeführten Leistungen dieser Art) ist wieder eine „Rückverlagerung“ des Orts der sonstigen Leistung an den Sitz des leistenden Unternehmers (§ 3a Abs. 1 UStG) vorgenommen worden.

2.1 Definitionen und Abgrenzungen

Voraussetzung für eine unionsrechtlich abgestimmte Umsetzung der Neuregelungen für die auf elektronischem Weg erbrachten 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**³ angepasst und ergänzt worden, die **Definitionen und Abgrenzungen** vorgeben.

Tipp! Die Vorgaben der MwStVO sind unmittelbar anwendbares Recht in den einzelnen Mitgliedstaaten und sind von der Finanzverwaltung⁴ zum 1.1.2015 in den Abschn. 3a.9a UStAE mit übernommen worden.

In **Art. 6a MwStVO**⁵ werden **Telekommunikationsdienstleistungen** definiert; solche Dienstleistungen sind insbesondere:

- Festnetz- und Mobiltelefondienste 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, Dreizegeanruf und andere Anrufverwaltungsdienste;
- Personenrufdienste (Paging-Dienste);

² § 3a Abs. 4 Satz 2 Nr. 11 bis Nr. 13 UStG sind seit dem 1.1.2015 aufgehoben worden, da dies nun über die Grundregelung des § 3a Abs. 5 UStG mit gleichem Rechtsergebnis geregelt ist.

³ ABl. EU v. 26.10.2013, L 284, 1.

⁴ BMF, Schreiben v. 11.12.2014, BStBl I 2014, 1631.

⁵ In Deutschland umgesetzt in Abschn. 3a.10 UStAE.

- 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**⁶ 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 Mediendienstanbieter 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 Netz (IP-Streaming) verbreitet werden, es sei denn, sie werden zeitgleich zu ihrer Verbreitung oder Weiterverbreitung durch herkömmliche Rundfunk- oder Fernsehsender übertragen.

Art. 7 MwStVO⁷ definiert die **elektronisch erbrachten 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 auf elektronischem Weg erbrachten Dienstleistungen, Telekommunikationsdienstleistungen sowie Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen **immer im Bestimmungsland ausgeführt**. Allerdings ist mit Wirkung zum 1.1.2019 eine neue **Bagatellgrenze von 10.000 €** eingeführt worden. Diese Grenze gilt einheitlich für alle in den anderen Mitgliedstaaten an Nichtunternehmer ausgeführte Leistungen dieser Art. Soweit diese Grenze im vorangegangenen Kalenderjahr und im laufenden Kalenderjahr bisher nicht überschritten wurde, wird der Ort der sonstigen Leistung nicht in den anderen Mit-

⁶ In Deutschland umgesetzt in Abschn. 3a.11 UStAE.

⁷ In Deutschland umgesetzt in Abschn. 3a.12 UStAE.

gliedstaat verlagert, die Leistung bleibt in dem jeweiligen Ausgangsmitgliedstaat der Besteuerung unterworfen⁸. Der leistende Unternehmer kann aber auf die Anwendung dieser Bagatellregelung verzichten. Ist der Leistungsort in einem anderen Mitgliedstaat, 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 wird⁹. 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 MwStSystRL¹⁰. 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 MwStVO¹¹ getroffen:

- Für die Anwendung der Regelungen wird vermutet, dass wenn ein Dienstleistungserbringer Telekommunikations-, Rundfunk- oder elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Orten wie **Telefonzellen, 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 Union 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 auf elektronischem Weg erbrachte Dienstleistungen** gegenüber ausführt werden, nach Art. 24b MwStVO¹² Folgendes:

⁸ Art. 58 Abs. 2 MwStSystRL in der ab dem 1.1.2019 geltenden Fassung. In Deutschland ist dies durch Ergänzung in § 3a Abs. 5 UStG mit aufgenommen worden.

⁹ Im Gemeinschaftsgebiet geregelt über Art. 196 MwStSystRL, in Deutschland über § 13b Abs. 1 UStG.

¹⁰ In Deutschland Abschn. 3a.9a Abs. 1 Satz 2 UStAE.

¹¹ In Deutschland Abschn. 3a.9a Abs. 3 UStAE.

¹² In Deutschland Abschn. 3a.9a Abs. 4 UStAE.

- 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 zwei¹³ einander nicht widersprechenden Beweismitteln gemäß Art. 24f MwStVO als solcher bestimmt wird. Dazu gelten die folgenden Vermutungsregelungen¹⁴:

- 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 Dienstleistungsempfänger 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.

Der leistende Unternehmer kann aber die vorgenannten **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, 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 hat¹⁵.
- 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 gibt¹⁶.

¹³ Zum 1.1.2019 ist hier eine Vereinfachung im Binnenmarkt umgesetzt worden. Werden Leistungen von nicht mehr als 100.000 € an nichtunternehmerische Leistungsempfänger außerhalb Deutschlands ausgeführt, kann der Nachweis auch nur mit einem der aufgeführten Beweismittel geführt werden. Allerdings muss es sich dabei um ein Beweismittel handeln, das über einen Dritten verifizierbar ist (ausgeschlossen ist damit z.B. der alleinige Nachweis über die Rechnungsanschrift des Leistungsempfängers).

¹⁴ Art. 24f MwStVO sowie Abschn. 3a.9a Abs. 6 Satz 2 UStAE.

¹⁵ In Deutschland Abschn. 3a.9a Abs. 6 UStAE.

¹⁶ In Deutschland Abschn. 3a.9a Abs. 7 UStAE.

2.2 Leistungsort seit dem 1.1.2015

Auf elektronischem Weg erbrachte Dienstleistungen, Telekommunikationsdienstleistungen sowie Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen werden seit 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. Allerdings ist mit Wirkung zum 1.1.2019 eine neue **Bagatellgrenze von 10.000 €** eingeführt worden. Diese Grenze gilt einheitlich für alle in den anderen Mitgliedstaaten an Nichtunternehmer ausgeführte Leistungen dieser Art. Soweit diese Grenze im vorangegangenen Kalenderjahr und im laufenden Kalenderjahr bisher nicht überschritten wurde, wird der Ort der sonstigen Leistung nicht in den anderen Mitgliedstaat verlagert, die Leistung bleibt in dem jeweiligen Ausgangsmitgliedstaat der Besteuerung unterworfen¹⁷. Der leistende Unternehmer kann aber auf die Anwendung dieser Bagatellregelung verzichten.

Die **Unterscheidung, ob der Leistungsempfänger Unternehmer** ist oder nicht, hat danach – wenn von der ab 2019 geltenden Bagatellregelung abgesehen wird – seit dem 1.1.2015 nur noch eine Bedeutung für die **Bestimmung des Steuerschuldners**.

Achtung! In der Praxis ergeben sich seit 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 für auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikationsdienstleistungen oder Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen ein Nichtunternehmer**, ist der Ort der sonstigen Leistung mit Ausnahme der ab 2019 geltenden Bagatellregelung dort, wo der Leistungsempfänger ansässig ist, § 3a Abs. 5 UStG. 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 seit dem 1.1.2015 die Mini-One-Stop-Shop-Regelung (MOSS) zur Umsetzung der „Kleinen Einzigsten Anlaufstelle“ (KEA) eingeführt worden.

Tipp! Die Regelungen sind in Deutschland im Wesentlichen in § 18h UStG zum 1.1.2015 umgesetzt worden. Ausführlich hat auch die Kommission in einem Leitfaden zur Umsetzung von KEA Stellung genommen¹⁸.

Die Regelung für die **kleine einzige Anlaufstelle** ist am 1.1.2015 in Kraft getreten. 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. In Deutschland erfolgt die Anmeldung über das Bundeszentralamt für Steuern. Die **Teilnahme an der Regelung ist freiwillig**. Nachdem sich der Ort der Dienstleistung nicht mehr im Mitgliedstaat des leistenden Unternehmers, sondern im Mitgliedstaat des Kunden befindet, bedeutet dies eine Vereinfachung. Aufgrund der Regelung müssen sich diese Unternehmer nicht mehr in jedem Mitgliedstaat der Leistungserbringung umsatzsteuerlich registrieren lassen. Die kleine einzige Anlaufstelle entspricht der bis 2015 geltenden Regelung für elektronisch

¹⁷ Art. 58 Abs. 2 MwStSystRL in der ab dem 1.1.2019 geltenden Fassung.

¹⁸ Den vollständigen Wortlaut des Leitfadens mit den Anlagen finden Sie auf der Internetseite der Kommission.

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 (im Regelfall dem Mitgliedstaat seiner steuerlichen Anmeldung) für die kleine einzige Anlaufstelle registriert ist, auf elektronischem Wege für **jedes Quartal eine Umsatzsteuererklärung** mit genauen Angaben zu den Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen oder elektronischen Dienstleistungen abgibt, die er für Nichtunternehmer in anderen Mitgliedstaaten (den Mitgliedstaaten des Verbrauchs) erbracht hat, und die anfallende Umsatzsteuer abführt. Diese Steuererklärungen werden dann zusammen mit der entrichteten Umsatzsteuer vom Mitgliedstaat der Registrierung des Unternehmers über ein sicheres Kommunikationsnetz an die entsprechenden Mitgliedstaaten des Verbrauchs übermittelt.

Die über die kleine einzige Anlaufstelle übermittelten Erklärungen ergänzen die Umsatzsteuererklärungen, die der Unternehmer nach Maßgabe der nationalen Vorschriften bei den für ihn zuständigen nationalen Finanzbehörden abgibt.

Tipp! Die Erklärungen, die der deutsche Unternehmer gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern im Rahmen der Mini-One-Stop-Shop-Regelung quartalsweise abgibt, sind abschließende Erklärungen für den jeweiligen Meldezeitraum. Es handelt sich aber um Steuererklärungen für die jeweiligen Bestimmungsländer, es ist kein deutsches Besteuerungsverfahren.

Die kleine einzige Anlaufstelle kann sowohl von in der EU ansässigen Unternehmern (**EU-Regelung**) als auch von nicht in der EU ansässigen Unternehmern (**Nicht-EU-Regelung**) in Anspruch genommen werden. Ohne diese Anlaufstelle müsste sich der Anbieter in jedem Mitgliedstaat, in dem er Dienstleistungen für seine Kunden erbringt, umsatzsteuerlich registrieren lassen. Unternehmer können selbst entscheiden, ob sie die Anlaufstelle nutzen wollen.

Wenn sich ein Unternehmer für die Inanspruchnahme der kleinen einzigen Anlaufstelle entscheidet, muss er die Regelung in allen Mitgliedstaaten anwenden, in denen er solche sonstigen Leistungen erbringt. Dass die Regelung optional ist, bedeutet nicht, dass er sie nur in Bezug auf einzelne Mitgliedstaaten anwenden kann.

2.3.1 Registrierung

Ein Unternehmer, der die kleine einzige Anlaufstelle in Anspruch nehmen möchte, muss sich im **Mitgliedstaat des Sitzes des Unternehmers** (Unionsrechtlich: Mitgliedstaat der Identifizierung) **registrieren** lassen. Im Rahmen der **EU-Regelung** ist dies der Mitgliedstaat, in dem sich der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen befindet.

Wenn sich der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmers nicht in der EU befindet, muss er sich in dem Mitgliedstaat registrieren lassen, in dem er eine feste Niederlassung hat. Hat der Unternehmer mehr als eine feste Niederlassung in der Europäischen Union, kann er selbst entscheiden, in welchem dieser Mitgliedstaaten die Anmeldung für die Mini-One-Stop-Shop-Regelung erfolgen soll. Nur in diesem Fall kann der Unternehmer im Rahmen der EU-Regelung den Mitgliedstaat der Anmeldung selbst wählen. Für die Dauer des Kalenderjahrs, in dem er die Entscheidung getroffen hat, und die beiden folgenden Kalenderjahre ist er an diese Entscheidung gebunden.

Tipp! Im Rahmen der EU-Regelung hat jeder Unternehmer die gleiche individuelle Umsatzsteuer-Identifikationsnummer für die kleine einzige Anlaufstelle, die auch für die Umsatzsteuererklärungen in seinem Mitgliedstaat gilt.

In beiden Fällen (EU- und Nicht-EU-Regelung) kann der Unternehmer **nur einen Mitgliedstaat der Registrierung** haben. Wenn der Unternehmer die kleine einzige Anlaufstelle in Anspruch nehmen will, muss er alle Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen und elektronischen

Dienstleistungen, die er für Nichtunternehmer in einem Mitgliedstaat erbracht hat, in dem sich nicht der Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit befindet, über diese Anlaufstelle angeben.

2.3.2 Anmeldung, Abmeldung und Ausschluss

Der Unternehmer kann sich **jederzeit** (frühestens war dies ab dem 1.10.2014 mit Wirkung zum 1.1.2015 möglich gewesen) für das neue Meldeverfahren **anmelden**. Dies erfolgt elektronisch über ein Portal der einzigen Anlaufstelle (in Deutschland das Bundeszentralamt für Steuern). Der Unternehmer erhält darüber eine Anmeldebestätigung. Es ist aber auch fortlaufend eine Anmeldung möglich. Die Anmeldung muss aber vor Beginn eines Meldezeitraums, bei Neuaufnahme einer solchen Tätigkeit spätestens bis zum zehnten des auf den Monat der Ausführung von Leistungen folgenden Monats erfolgt sein; ansonsten muss sich der leistende Unternehmer individuell in den anderen Mitgliedstaaten besteuern lassen.

Der Unternehmer kann die Anwendung der Regelung freiwillig beenden (**Abmeldung**) oder vom Mitgliedstaat der Registrierung **ausgeschlossen** werden. Je nachdem, welche Gründe zur Abmeldung oder zum Ausschluss geführt haben, kann der Steuerpflichtige für eine bestimmte Zeit von der betreffenden Regelung (EU-Regelung oder Nicht-EU-Regelung) oder von beiden Regelungen ausgeschlossen werden. Dieser Zeitraum ist die sogenannte Sperrfrist.

Die Sperrfrist ist der Zeitraum, in dem der Unternehmer von der Anwendung einer der beiden Regelungen oder beider Regelungen in der kleinen einzigen Anlaufstelle ausgeschlossen ist. Eine **Sperrfrist** wird nur in folgenden Fällen verhängt:

- Der Unternehmer teilt dem Mitgliedstaat der Identifizierung mit, dass er keine Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen oder elektronischen Dienstleistungen mehr erbringt. In dem Fall dauert die Sperrfrist zwei Quartale ab dem Zeitpunkt des Ausschlusses. Die Sperrfrist gilt nur für die Regelung, die der Unternehmer in Anspruch genommen hat.
- Der Unternehmer verzichtet von sich aus auf die Anwendung der Regelung. In dem Fall gilt eine Sperrfrist von zwei Quartalen ab dem Zeitpunkt des Ausschlusses. Die Sperrfrist gilt nur für die Regelung, die der Unternehmer in Anspruch genommen hat.
- Der Unternehmer verstößt wiederholt gegen die Bestimmungen der Sonderregelung. In diesem Fall gilt eine Sperrfrist von acht Quartalen ab dem Zeitpunkt des Ausschlusses. Diese Sperrfrist gilt für beide Regelungen.
- Der Unternehmer wird ausgeschlossen, weil er die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der betreffenden Sonderregelung nicht mehr erfüllt. Hierfür gilt keine Sperrfrist.
- Es wird angenommen, dass der Unternehmer seine Tätigkeit, für die er die Sonderregelung in Anspruch genommen hat, eingestellt hat, nachdem er in acht aufeinanderfolgenden Quartalen keine Leistungen im Rahmen dieser Regelung mehr erbracht hat. Hierfür gilt keine Sperrfrist.

Von einem **Verstoß gegen die Verpflichtungen** aus der Mini-One-Stop-Shop-Regelung ist insbesondere auszugehen, wenn der Unternehmer¹⁹:

- für drei unmittelbar vorausgegangene Besteuerungszeiträume an die Abgabe der Erklärung erinnert wurde und die Erklärungen nicht für jeden dieser Zeiträume bis zum 10. Tag nach der Erinnerung abgegeben hat,
- für drei unmittelbar vorausgegangene Besteuerungszeiträume an die Zahlung der Steuer erinnert wurde und der Gesamtbetrag der Steuer nicht für jeden dieser Zeiträume bis zum 10. Tag nach der Erinnerung gezahlt wurde, dies gilt aber nicht, wenn der rückständige Betrag weniger als 100 € für jeden dieser Besteuerungszeiträume beträgt oder
- nach einer Aufforderung zur elektronischen Zurverfügungstellung der besonderen Aufzeichnungen und einer Erinnerung die Unterlagen nicht innerhalb eines Monats nach Erteilung der Erinnerung zur Verfügung stellt.

¹⁹ Abschn. 18.7a Abs. 6 Satz 2 UStAE.

2.3.3 Abgabe der Erklärungen

Ein Unternehmer, der eine der Sonderregelungen in Anspruch nimmt, muss bei der kleinen einzigen Anlaufstelle auf elektronischem Wege für **jedes Quartal eine Umsatzsteuererklärung** einreichen, unabhängig davon, ob er in dem betreffenden Quartal tatsächlich Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen oder elektronische Dienstleistungen erbracht hat (wenn in dem Quartal keine entsprechenden Leistungen in der EU erbracht worden sind, wird eine sogenannte „Null-Erklärung“ abgegeben). Die über die Anlaufstelle eingereichte Umsatzsteuererklärung (mit der entsprechenden Zahlung) ist **innerhalb von 20 Tagen nach Ablauf des Erklärungszeitraums** abzugeben.

Achtung! Die Zahlung hat ebenfalls innerhalb dieser Frist zu erfolgen. Nach den unionsrechtlichen Vorgaben verschiebt sich der Termin nicht, selbst wenn der 20. Tag auf einen Sonntag fällt.

Die über die Anlaufstelle abgegebene **Umsatzsteuererklärung** enthält genaue Angaben zu den Dienstleistungen, die der Unternehmer, der die Regelung in Anspruch nimmt, und im Rahmen der EU-Regelung auch jede feste Niederlassung für Kunden in jedem Mitgliedstaat des Verbrauchs erbracht hat.

Tipp! In der elektronischen Erklärung sind die Umsätze getrennt nach den einzelnen Mitgliedsländern, den dort ausgeführten Umsätzen an Nichtunternehmer, den eventuell vorhandenen unterschiedlichen Steuersätzen und den sich daraus ergebenden Steuerbeträgen anzugeben.

Der Meldestaat schlüsselt die bei der Anlaufstelle eingegangene Umsatzsteuererklärung nach Mitgliedstaaten des Verbrauchs auf und leitet die Angaben an die jeweiligen Mitgliedstaaten des Verbrauchs und Mitgliedstaaten der Niederlassung weiter.

Der Mitgliedstaat der Registrierung vergibt für jede bei der kleinen einzigen Anlaufstelle eingegangene Erklärung eine **einmalige Bezugsnummer** und teilt sie dem Unternehmer mit. Diese Nummer ist wichtig, da der Unternehmer sie bei der entsprechenden Zahlung angeben muss.

Der Unternehmer entrichtet die fällige Umsatzsteuer beim Mitgliedstaat der Registrierung. Er zahlt den gesamten in der Umsatzsteuererklärung angegebenen Betrag (für alle Mitgliedstaaten des Verbrauchs). Der Mitgliedstaat der Registrierung leitet die jeweiligen Beträge an die verschiedenen Mitgliedstaaten des Verbrauchs weiter. Im Rahmen der EU-Regelung behält der Mitgliedstaat der Registrierung einen Prozentsatz der Summe bis zum 31.12.2018 ein (Einbehaltungsfrist).

Der leistende Unternehmer muss bei Teilnahme an der Mini-One-Stop-Shop-Regelung der jeweiligen einzigen Anlaufstelle auf Anforderung elektronisch **besondere Aufzeichnungen** zur Verfügung stellen. Dies sind insbesondere²⁰:

- Der EU-Mitgliedstaat, in dessen Gebiet der Leistungsort liegt;
- die Art der erbrachten sonstigen Leistung;
- das Datum der Leistungserbringung;
- die Bemessungsgrundlage unter Angabe der verwendeten Währung;
- jede anschließende Änderung der Bemessungsgrundlage;
- der anzuwendende Steuersatz;
- der Betrag der zu zahlenden Umsatzsteuer unter Angabe der verwendeten Währung;
- das Datum und den Betrag der erhaltenen Zahlungen;
- alle vor Erbringung der Leistung erhaltenen Anzahlungen;
- falls eine Rechnung ausgestellt wurde, die darin enthaltenen Informationen;
- soweit bekannt den Namen des Leistungsempfängers;
- Informationen zur Bestimmung des Orts, an dem der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort oder seinen Sitz hat.

²⁰ Art. 63c MwStVO sowie Abschn. 22.3a UStAE.