

## Umsatzsteuer

# Elektronische Dienstleistungen aus Großbritannien

Unternehmer aus dem Vereinigten Königreich, die elektronische Dienstleistungen an Unternehmer im EU-Gebiet bzw. an Privatpersonen erbringen, haben dies in Ihren Ausgangsrechnungen entsprechend darzustellen. Die Besteuerung elektronischer Dienstleistungen ergibt sich je nachdem in welchem Land der Empfänger ansässig ist. Wann der Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und wann nicht, entscheidet sich nach dem Leistungsbezug.

**Von StBin Jean Bramburger und StBin Michele Schwirklies, Geschäftsführerinnen JBMS**

**Steuerberatungsgesellschaft, Berlin**

In den letzten Jahren, insbesondere auch durch die Corona-Beschränkungen, ist die Nachfrage nach elektronischen Dienstleistungen gestiegen. Deshalb ist es in einem ersten Schritt wichtig zu wissen, was genau eine elektronische Dienstleistung darstellt.

### Elektronische Dienstleistung im Sinne des UStG

Elektronische Dienstleistungen sind Leistungen, die über ein elektronisches Medium oder das Internet erbracht werden.

Indiz für das Vorliegen solcher elektronischen Leistungen ist der minimale Eingriff menschlichen Handelns sowie, dass die Erbringung der Leistung auf einem hohen Maß an Informationstechnologie angewiesen ist und die Leistung damit weitestgehend automatisiert erbracht wird. Insbesondere fallen unter die elektronischen Dienstleistungen:

- Bereitstellung von Software,
- Bereitstellung von Webseiten,
- Bereitstellung von Online-Speicherplatz,
- Gewährung des Zugangs zu Bildern, Texten, Videos, Musik, aber auch das Herunterladen dieser,
- Bereitstellen von Datenbanken,
- Bereitstellen von Spiele-Apps (Glücksspiel, Lotterie etc.),
- Bereitstellung von Sendungen und Veranstaltungen aus den Bereichen Kultur, Politik, Sport, Kunst, Unterhaltung und Wissenschaft,
- Online-Versteigerungen über automatisierte Datenbanken und mit Dateneingabe durch den Leistungsempfänger,

- Erbringung von Fernunterricht (u.a. virtuelles Klassenzimmer) und
- Fernwartung und Hosting der zur Verfügung gestellten Software, Website, Apps usw. Hierunter zählen zum Beispiel auch sog. Bannerblocker sowie die automatisierte Online-Installation von Firewalls oder Filtern auf Websites.

Es handelt sich hierbei um keine abschließende Aufzählung. Damit zählt

- jeder Bezug einer elektronischen Zeitung,
  - der Bezug von E-Books,
  - das Herunterladen von Musik auf das eigene Handy,
  - die Benutzung von Suchmaschinen im Rahmen einer Online-Recherche über eine Datenbank
- als ein Bezug elektronischer Dienstleistungen.

### Umsatzsteuerliche Behandlung elektronischer Dienstleistungen

Grundsätzlich gilt eine sonstige Leistung

- an einen Nichtunternehmer an dem Ort als ausgeführt, an dem der Leistungserbringer seinen Sitz hat (§ 3a Abs. 1 S. 1 UStG) und
- bei Ausführung an einen Unternehmer an dem Ort, an dem der Leistungsempfänger seinen Sitz hat (§ 3a Abs. 2 S. 1 UStG).

Eine elektronische Dienstleistung nach § 3a Abs. 5 S. 1, S. 2 Nr. 3 UStG wird hingegen abweichend hiervon am Sitz des Leistungsempfängers ausgeführt, wenn dieser

- kein Unternehmer ist, der die Leistung für sein Unternehmen bezieht,
- keine nicht unternehmerisch tätige juristische Person

mit zugeteilter Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ist und auch

- keine juristische Person, unabhängig ob ihr Handeln unternehmerisch oder nicht unternehmerisch ist.

Daraus folgt, dass im Falle der Erbringung von elektronischen Leistungen an Nichtunternehmer auch für diese das Bestimmungslandprinzip anzuwenden ist und Leistungs-ort der Sitz des Leistungsempfängers ist.

Eine Ausnahme sieht das Gesetz nur für bestimmte elektronische Leistungen eines in einem EU-Mitgliedstaat ansässigen Unternehmers vor.

Da das Vereinigte Königreich mit seinem Verlassen der EU zum 31.03.2020 und dem Ablauf der eingeräumten Übergangsfrist seit dem 01.01.2021 auch aus umsatzsteuerlicher Sicht den Status eines Drittlandgebietes trägt, greifen hier die Ausnahmen für EU-Unternehmer nicht und das Bestimmungslandprinzip findet auch hier weiterhin bei elektronischen Leistungen an Nichtunternehmer Anwendung. Zum Vereinigten Königreich sind die Gebiete Großbritannien und Nordirland zu zählen.

### Rechnungslegung durch den Unternehmer

Der Unternehmer, der die elektronische Dienstleistung erbringt, sollte dem Leistungsempfänger, egal ob Unternehmer oder Privatkunde, immer eine Rechnung ausstellen. Die Rechnung muss gem. § 14 Abs. 4 UStG folgende Angaben enthalten:

- Name und Anschrift des leistenden Unternehmers,
- Name und Anschrift des Leistungsempfängers,
- Steuernummer des leistenden Unternehmers,

### Praxis-Tipp

#### Nordirland

Ausschließlich bezüglich der umsatzsteuerlichen Behandlung von Warenverkehr für Nordirland gelten Sonderregelungen, wonach Nordirland umsatzsteuerlich als EU-Gebiet zu betrachten wäre.

- fortlaufende Rechnungsnummer,
- Rechnungsdatum,
- Zeitpunkt der Leistungserbringung,
- ggf. Zeitpunkt des vereinnahmten Entgelts, wenn dieses vor der Ausführung der Leistung gezahlt wurde,
- Art und Menge der in Anspruch genommenen elektronischen Dienstleistung,

**!** **Wichtig:** Handelt es sich bei dem Leistungsempfänger um einen Unternehmer, der im EU-Gebiet ansässig ist, sollte zu den vorgenannten Angaben noch die USt-ID des Leistungsempfängers auf der Rechnung vermerkt sein. Diese Angabe impliziert den Bezug für das Unternehmen des Leistungsempfängers. Darüber hinaus ist der Hinweis auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger zu vermerken. Ist der Leistungsempfänger hingegen eine Privatperson mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im EU-Gebiet, ist zu den vorgenannten Aufzählungen auch der angewandte Umsatzsteuersatz sowie der zu entrichtende Umsatzsteuerbetrag in der Rechnung auszuweisen.

# FÜR IHREN ERFOLG IM RECHNUNGSWESEN

Die Fachdatenbank **Haufe Finance Office Premium** bietet Ihnen zahlreiche Vorteile im Finanz und Rechnungswesen.

- > Aktuelles **Fachwissen inkl. Praxisorientierung** zum HGB, EStG und UStG
- > Direkt einsetzbare **Arbeitshilfen** und Tools
- > Effiziente Weiterbildungen mit **Online-Seminaren** und e-Trainings

Jetzt 4 Wochen kostenlos testen!  
[www.haufe.de/finance-premium](http://www.haufe.de/finance-premium)



## Praxis-Tipp

**Einortregistrierung**

Dem leistenden Unternehmer steht aufgrund EU-weiter Sonderregelungen grundsätzlich offen, in welchem EU-Land er sich für die Verfahrensteilnahme registrieren lässt, um seinen steuerlichen Pflichten nachzukommen (Einortregistrierung). Eine Mehrfachregistrierung ist nicht zulässig.

Der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers richtet sich nach den Voraussetzungen des § 15 UStG. Erfolgt der Leistungsbezug an einen Unternehmer für sein Unternehmen gem. § 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG, ist der Vorsteuerabzug – unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 15 UStG – auch ohne Vorliegen einer Eingangsrechnung des leistenden Unternehmers möglich.

**Meldepflichten für Leistungserbringer**

Für den Fall, dass der in Vereinigten Königreich ansässige Unternehmer eine elektronische Dienstleistung an eine im EU-Gebiet ansässige Privatperson erbringt, ist Steuerschuldner der Leistungserbringer (Unternehmer im Vereinigten Königreich). Der Unternehmer aus dem Vereinigten Königreich muss sich dann entweder im jeweiligen EU-Mitgliedsstaat für umsatzsteuerliche Zwecke registrieren lassen oder kann alternativ auch am OSS-Verfahren teilnehmen.

**OSS-Verfahren ab 1.7.2021**

Das OSS-Verfahren ist am 1. Juli 2021 in Kraft getreten und soll den bürokratischen Aufwand des leistenden Unternehmers erheblich mindern und damit den Dienstleistungsverkehr über die EU-Grenzen hinaus vereinfachen. Um seinen Melde- und Abführungspflichten nachzukommen, ist die Registrierung des Unternehmens im Gebiet der EU notwendig. Dies erfolgt im Rahmen des Verfahrens One-Stop-Shop. In Deutschland kann der Unternehmer eine entsprechende Registrierung beim Bundeszentralamt für Steuern durchführen lassen. Anschließend kann er die betreffenden Umsätze in einer besonderen Steuererklärung elektronisch anmelden und die Umsatzsteuer an die Finanzverwaltung abführen.

Besteuerungszeitraum	Abgabefrist
I. Kalendervierteljahr	bis zum 30. April
II. Kalendervierteljahr	bis zum 31. Juli
III. Kalendervierteljahr	bis zum 31. Oktober
IV. Kalendervierteljahr	bis zum 31. Januar des Folgejahres

Besteuerungszeitraum für die digitalen Steuererklärungen des One-Stop-Shop-Verfahrens ist regelmäßig das Kalendervierteljahr. Bei einer Registrierung in Deutschland sind die Erklärungen bis zum Ende des Monats, der auf den Ablauf des Besteuerungszeitraums folgt, an das Bundeszentralamt für Steuern elektronisch zu übermitteln. Damit gelten folgende Abgabefristen:

**! Wichtig: Nullmeldungen**

Sollte der Unternehmer keine Umsätze im Besteuerungszeitraum ausführen, entbindet ihn dies nicht von der Erklärungsspflicht. Vielmehr sind zu den vorgenannten Terminen Nullmeldungen einzureichen.

**Angaben in der elektronischen Steuererklärung vom Unternehmer**


Folgende Angaben sind vom Unternehmer in der elektronischen Steuererklärung anzugeben:

- die Registrierungsnummer,
- der Besteuerungszeitraum und
- getrennt für jeden Mitgliedstaat, in dem der Sonderregelung unterliegende Leistungen an Nichtunternehmer erbracht wurden, folgendes einzutragen:
  - Gesamtumsatz (an Nichtunternehmer) ohne Steuer
  - Umsatzsteuertyp (Standard / Reduziert)
  - Steuersatz
  - Steuerbetrag (wird automatisiert berechnet)
  - Außerdem ist die Gesamtsteuerschuld anzuführen (wird automatisiert berechnet).
  - Angaben zu Korrekturen vorangegangener Besteuerungszeiträume (betrifft nicht die Sonderregelung VAT on e-Services).

Alle Beträge sind hierbei unabhängig von der Währung im Land des Leistungserbringers in Euro zu erfassen. Maßstab für die Umrechnung sind die festgestellten Umrechnungskurse der Europäischen Zentralbank zum letzten Tag des jeweiligen Besteuerungszeitraums.

**Dienstleistung an nichtunternehmerischen Bereich**

Wird die elektronische Dienstleistung an einen Unternehmer erbracht, der die Leistung für seinen nichtunternehmerischen Bereich bezieht, kann die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergehen. Hierzu muss eine dem deutschen §13b UStG vergleichbare Regelung im Vereinigten Königreich vorhanden sein. Ob dies der Fall ist, lässt sich nur über einen steuerlichen Berater im Vereinigten Königreich klären.

Da die elektronische Dienstleistung nicht für den unternehmerischen Bereich des Leistungsempfängers bezogen wurde, kann das Vorsteuervergütungsverfahren nicht in Anspruch genommen werden. 

## Privatnutzung von Fahrrädern und E-Bikes

# Umsatzsteuer im Zusammenhang mit der Überlassung

Darf der Arbeitnehmer das betriebliche E-Bike auch für Privatfahrten und Fahrten zur Arbeitsstätte verwenden, liegt ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch vor.

Von **Dipl.-Finanzwirt (FH) Wilhelm Krudewig, Meckenheim**

Die Finanzverwaltung (BMF-Schreiben v. 7.2.2022, III C 2 - S 7300/19/10004 :001) hat zur umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage für die Privatnutzung von Fahrrädern und E-Bikes Stellung genommen.

### Praxis-Hinweis

#### Mit Einspruch den Umsatzsteuerbescheid „offen“ halten

Die Finanzverwaltung hat zum Urteil des EuGH (EuGH, Urteil v. 20.1.2021, C-288/19), das von der Auffassung der Finanzverwaltung abweicht, bisher noch nicht Stellung genommen. Es ist daher sinnvoll, darauf zu achten, dass die Festsetzung der Umsatzsteuer insoweit nicht bestandskräftig wird oder die Festsetzungsverjährung eintritt.

Als Wert der privaten Nutzung kann die sog. 1%-Regelung, die für ertragsteuerliche Zwecke gilt, auch für umsatzsteuerliche Zwecke übernommen werden. Allerdings ist der auf volle 100 EUR abgerundete Listenpreis zugrunde zu legen; nicht die Hälfte bzw. ein Viertel des Listenpreises.

### Ertragsteuerliche Regelungen nicht für Umsatzsteuer anwendbar

Bei der Umsatzsteuer bemisst sich die unternehmensfremde Nutzung grundsätzlich nach den Ausgaben, die auf die private Verwendung entfallen, soweit diese zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben. Bei der Ermittlung dieser Ausgaben ist eine Pauschalierung zulässig, sofern sichergestellt ist, dass die „Pauschalierung in einem angemessenen Verhältnis zum Umfang der privaten Nutzung steht“ und somit verhältnismäßig ist. Da der Vorsteuerabzug aus der Anschaffung eines Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs dem Unternehmer regelmäßig in voller Höhe zusteht, würde (nach Auffassung der Finanzverwaltung) eine Übernahme der ertrag-

steuerlichen Regelungen nach der sog. 1%-Regelung aus umsatzsteuerlicher Sicht zu einer Begünstigung des Unternehmers führen, die den nicht tatsächlichen Verhältnissen entspricht. Sie ist daher nicht zu übernehmen.

Auch die unternehmensfremde (private) Nutzung eines dem Unternehmen vollständig zugeordneten Fahrrads ist als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Die Fahrtenbuchmethode ist für ein Fahrrad nicht geeignet, da eine objektive Überprüfung anhand eines Tachometers nicht möglich ist.

### Keine Umsatzsteuerbesteuerung

Überlässt der Unternehmer seinem Arbeitnehmer ein (Elektro-) Fahrrad auch zur privaten Nutzung, ist dies regelmäßig eine entgeltliche Leistung (Arbeitsleistung gegen Fahrradgestellung). Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für Fahrräder kann aus Vereinfachungsgründen ebenfalls nach der sog. 1%-Regelung ermittelt werden. Als Bemessungsgrundlage für die entgeltliche Nutzungsüberlassung sind monatlich 1 % der auf volle 100 EUR abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrades zu berücksichtigen. Dieser Wert ist als Bruttowert anzusehen, aus dem die Umsatzsteuer herauszurechnen ist.

Wenn der anzusetzende Wert des Fahrrades weniger als 500 EUR beträgt, wird es nicht beanstandet, wenn von einer nicht entgeltlichen Überlassung des Fahrrades ausgegangen wird. In diesen Fällen ist keine Umsatzbesteuerung der Leistung an den Arbeitnehmer erforderlich. Die Formulierung des BMF ist ungenau. Nach Auskunft des BMF ist hier auf die auf volle 100 EUR abgerundete unverbindliche Preisempfehlung des Fahrrades abzustellen. Da die Preisempfehlung für E-Bikes immer über diesem Grenzwert liegt und auch bei normalen Fahrrädern regelmäßig deutlich höher ist, läuft diese Bagatellgrenze fast immer ins Leere. 