



**Update zur umsatzsteuerlichen Behandlung von
Telekommunikationsdienstleistungen:
Reverse-Charge-Verfahren § 13 b UStG,
Jahressteuergesetz 2020 &
BMF Schreiben v. 23.12.2020**

- I. Hintergrund
- II. Mechanismus § 13 b UStG: Reverse –Charge – Verfahren
- III. Neue Regelung bei Telekommunikationsdienstleistungen
- IV. Anwendung des § 13 b Abs. 2 Nr. 12 UStG n.F.
- V. Neuregelung bei TK-Dienstleistungen
- VI. Besonderheit: Nachweis durch neuen Vordruck: USt 1 TQ
- VII. Übergangsregelung

I. Hintergrund

- Im Rahmen des Jahressteuergesetzes (JStG 2020) wurde beschlossen, dass Telekommunikationsdienstleistungen (TK) eines Wiederverkäufers umsatzsteuerlich dem Reverse-Charge-Verfahren, mithin der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers unterworfen werden. Der Gesetzgeber hat an dieser Stelle von der unionsrechtlichen Möglichkeit Gebrauch gemacht die Telekommunikationsdienstleistungen in den Anwendungsbereich des Reverse-Charge-Verfahrens (Übertragung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger) nach § 13b UStG einzubeziehen.
- Der **Hintergrund** ist, dass es vermehrt bei TK-Dienstleistungen zu Steuerausfällen kam. Insbesondere beim Handel mit Voice over IP (VOIP) kam es in den letzten Jahren zu Umsatzsteuerausfällen. Diese Umsatzsteuerausfälle beruhen auf der Einbindung eines Missing Traders im Fall der bis dato herrschenden Steuerschuldnerschaft des Leistenden Unternehmers nach §13a UStG hin. Obwohl sich die Erkenntnisse bisher auf die VOIP-Strukturen beziehen, sind alle Telekommunikationsdienstleistungen mit einbezogen worden, um Ausweichbewegungen auf andere Bereiche zu verhindern.

II. Mechanismus § 13 b UStG: Reverse –Charge – Verfahren

▪ Eingangsseitige Wirkung für den Leistungsempfänger

Im Rahmen der Anwendbarkeit des Reverse-Charge-Verfahrens darf der leistende Unternehmer dem Leistungsempfänger nur das Nettoentgelt in Rechnung stellen. Daraus entsteht für den Kunden, Leistungsempfänger, folglich die eine Umsatzsteuerschuld gegenüber dem Finanzamt. Gleichzeitig kann der Leistungsempfänger vorsteuerabzugsberechtigt, sodann kann er den Betrag aber auch selbst wieder als Vorsteuer geltend machen.

Wiederverkäufer kauft TK-Leistungen ein und verkauft diese weiter gegen Entgelt.

TK-Unternehmer

Wiederverkäufer
in DE

Kunde
in DE/ EU
/Drittland

Rechnungsstellung: Anwendung § 13 b UStG:
Kein Ausweis von Umsatzsteuer und
Vermerk auf Rechnung: „*Steuerschuldnerschaft
des Leistungsempfängers*“
oder
„*Reverse-Charge*“

III. Neue Regelung bei Telekommunikationsdienstleistungen

- Es sind im Ergebnis alle Telekommunikationsdienstleistungen erfasst, die **von Unternehmern im Inland** an Unternehmer ausgeführt werden, die selbst am Markt solche Leistungen erbringen (Wiederverkäufer).
- Gültig: ab dem **31.12.2020 für alle Leistungen.**
- **Neufassung: § 13 b Abs. 2 Nr. 12 UStG n.F. →** In dem neugefassten **§ 13b Abs. 2 Nr. 12 UStG** wird der Anwendungsbereich des Reverse-Charge-Verfahrens auf die sonstigen Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation erweitert.

IV. Anwendung des § 13 b Abs. 2 Nr. 12 UStG n.F.

- **Hintergrund:** Das Merkmal des Wiederverkäufers orientiert sich an den bereits bestehenden Regelungen aus dem Bereich Strom und Gas, §§ 3g, 13b Abs. 2 Nr. 5, Abs. 5 S. 3 und S. 4 UStG.
- **Vorliegen einer Telekommunikationsdienstleistung:**
 - Maßgeblich ist das Vorliegen einer Telekommunikationsdienstleistung. Die Definition der Telekommunikationsdienstleistungen der Verwaltung zu **§ 3a UStG (hier AE 3a.10 UStAE)** wird hier herangezogen.
 - **§ 3a UStG (hier AE 3a.10 UStAE)** → *Als sonstige Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation im Sinne des § 3a Abs. 5 Satz 2 Nr. 1 UStG sind die Leistungen anzusehen, mit denen die Übertragung, die Ausstrahlung oder der Empfang von Signalen, Schrift, Bild und Ton oder Informationen jeglicher Art über Draht, Funk, optische oder sonstige elektromagnetische Medien ermöglicht und gewährleistet werden, einschließlich der damit im Zusammenhang stehenden Abtretung und Einräumung von Nutzungsrechten an Einrichtungen zur Übertragung, zur Ausstrahlung oder zum Empfang*
- **Wiederverkäufer** i. S. der Regelung ist
 - Der Leistungsempfänger wird dann zum Steuerschuldner, wenn seine **Haupttätigkeit** in Bezug auf den Erwerb dieser Leistungen in deren Erbringung besteht. Dies liegt nach der Verwaltung vor, wenn der Unternehmer **mehr als die Hälfte** der von ihm erworbenen Leistungen weiterveräußert. Des Weiteren muss der **eigene Verbrauch** dieser Leistungen **von untergeordneter Bedeutung** sein, mithin **nicht mehr als 5 %** der erworbenen Leistungen zu eigenen (unternehmerischen sowie nichtunternehmerischen) Zwecken verwendet werden.

V. Neue Regelung bei Telekommunikationsdienstleistungen

Neuregelung
gilt für:

Wiederverkäufer kauft TK-Leistungen ein und verkauft diese weiter gegen Entgelt.



Rechnungsstellung:
Anwendung § 13 b UStG:
Kein Ausweis von Umsatzsteuer und Vermerk auf Rechnung:
„Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“
oder
„Reverse-Charge“

VI. Besonderheit: Nachweis durch neuen Vordruck: USt 1 TQ

- Ein **neues Formular (USt 1 TQ)** zum **Nachweis** der oben genannten Voraussetzungen wurde durch die Finanzverwaltung vorgestellt. Die Gültigkeit des Formulars ist auf max. 3 Jahre beschränkt. Durch dieses Formular sollen die folgenden Eigenschaften des Unternehmers nachgewiesen werden:
 - Wiederverkäufer
 - für Telekommunikationsdienstleistungen



Anforderungen müssen kumulativ vorliegen

Hinweis für die Verwendung des Formulars:

- Wenn der Unternehmer das Formular verwendet, dann wird der Leistungsempfänger zum Steuerschuldner für die ihm gegenüber ausgeführten Telekommunikationsdienstleistungen, selbst wenn er die Voraussetzungen nicht mehr erfüllt.
- Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ist nicht davon abhängig, dass er die Bescheinigung gegenüber dem leistenden Unternehmer verwendet.
- Wird die **Bescheinigung für die Zukunft widerrufen oder zurückgenommen**, wird der leistende Unternehmer der Steuerschuldner für die von ihm ausgeführten Telekommunikationsdienstleistungen, wenn er dies wusste oder hätte wissen müssen.

Finanzamt
Steuernummer / Geschäftszeichen

(Bitte bei allen Rückfragen angeben)

Telefon	Datum
---------	-------

Nachweis für Wiederverkäufer von Telekommunikationsdienstleistungen für Zwecke der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers
(§ 13b Abs. 2 Nr. 12 UStG)

Hiermit wird zur **Vorlage bei dem leistenden Unternehmer** bescheinigt, dass

_____ (Name und Vorname bzw. Firma)

_____ (Anschrift, Sitz)

Wiederverkäufer von sonstigen Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation ist und

unter der Steuernummer _____

unter der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer _____

registriert ist.

Für die o.g. empfangenen Leistungen wird deshalb die Steuer vom Leistungsempfänger geschuldet (§ 13b Abs. 5 UStG).

Diese Bescheinigung verliert ihre Gültigkeit mit Ablauf des: _____
(Die Gültigkeitsdauer der Bescheinigung ist auf einen Zeitraum von längstens drei Jahren nach Ausstellungsdatum zu beschränken.)

Ein neues Formular (USt 1 TQ)

Aus BMF, Schreiben v.
23.12.2020, III C 3 –S 7279/
19/10006

Das Formular dient dem Nachweis der folgenden Eigenschaften des Unternehmers:

- Wiederverkäufer
- für Telekommunikationsdienstleistungen

Grundsatz der Nichtbeanstandung:

- Für den Zeitraum vom **31. Dezember 2020 bis zum 31. März 2021** wird nicht beanstandet, wenn beide Parteien einvernehmlich von der Steuerschuldnerschaft des leistenden Unternehmers ausgehen, (wie bisher § 13a UStG).
- Die Voraussetzung ist, dass der leistende Unternehmer den Umsatz zutreffend versteuert.
- Die Nichtbeanstandungsregel gilt auch bei der Vereinnahmung von Teilentgelten: Wenn der Unternehmer vom 31. Dezember 2020 bis zum 31. März 2021 (Teil)-entgelte vereinnahmt hat, aber die Leistung erst nach der Vereinnahmung erfolgt, dann kann immer noch nach § 13a UStG versteuert werden.
- **Rechnungsstellung in der Übergangszeit:**

Es wird weiter mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer fakturiert innerhalb des Nichtbeanstandungszeitraums, wenn die Leistung nämlich nicht unter das Reverse-Charge-Verfahren fällt.

- Aus **Vereinfachungsgründen** kann bei den Telekommunikationsdienstleistungen des § 13b Abs. 2 Nr. 12 UStG wie folgt verfahren werden:
- **Keine Berichtigung → Rechtsfolge des § 14c Abs. 1 UStG folgt nicht.**
- **Grundsatz:**

Wenn der Unternehmer **vor dem 1.1.2021 eine Anzahlung für eine ab dem 1.1.2021 ausgeführte Lieferung erhalten** und dafür eine Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer ausgestellt, **dann** ist diese Rechnung im Voranmeldungszeitraum der tatsächlichen Ausführung der Leistung zu berichtigen.
- **Übergangsregelung:**

Es erfolgt aber keine Beanstandung, wenn der leistende Unternehmer die Anzahlungsrechnung nicht berichtigt und in der (Reverse-Charge-)Schlussrechnung nur den um das vereinnahmte Entgelt geminderten Betrag angibt;
Voraussetzung → leistende Unternehmer erklärt die Anzahlung in zutreffender Höhe.

- Keine Anwendbarkeit der Vereinfachungsregel bei Telekommunikationsdienstleistungen § 13b Abs. 2 Nr. 12 UStG in folgenden Fall:
- **Vereinnahmung der Anzahlung erst ab dem 1.1.2021**
Wenn vor dem **1.1.2021** eine Rechnung ausgestellt wird, die Anzahlung für diese erst ab dem 1.1.2021 vereinnahmt wird,
dann ist der Leistungsempfänger Steuerschuldner nach § 13a UStG;
Es muss eine Berichtigung der entgegenstehende Rechnung erfolgen.
Maßgeblich ist jeweils die Ausführung der Leistung, Teilleistung oder die Vereinnahmung der Anzahlung, nicht das Ausstellungsdatum der Rechnung.

- Keine Anwendbarkeit der Vereinfachungsregel bei Telekommunikationsdienstleistungen § 13b Abs. 2 Nr. 12 UStG in folgenden Fall:
- **Leistung vor dem 1.1.2021**
Wenn eine Rechnung ab dem 1.1.2021 ausgestellt wird für eine Leistung, die vor dem 1.1.2021 ausgeführt worden ist,
dann bleibt der leistende Unternehmer Steuerschuldner.
- Die **Rechnung ist mit Umsatzsteuer** zu erstellen, entsprechend §13a UStG.

- Bei der **Berichtigung nach dem 31.12.2020 einer vor dem 1.1.2021 erstellten und bezahlten Rechnung** über Anzahlungen:
 - Wurde die Anzahlungsrechnung vorher nicht berichtigt, erfolgt eine Berichtigung nur insoweit, als der überzahlte Betrag zurückgezahlt wurde und insoweit die Grundlage für die Versteuerung der Anzahlung entfallen ist.
 - Der Leistungsempfänger wird bei Anwendung der Nichtbeanstandungsregelung nur insoweit zum Steuerschuldner, wie ein weiteres Entgelt, also nach dem 1.1.2021, vereinnahmt wird.
- **Wichtig:** Im Rahmen einer **grundsätzlichen Nichtbeanstandungsregelung** wird es von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn für alle **Telekommunikationsdienstleistungen, die vor dem 1.4.2021 ausgeführt werden**, die Beteiligten einvernehmlich noch von der Steuerschuldnerschaft des leistenden Unternehmers ausgehen, (siehe oben).

Dr. Henrik Bremer

Rechtsanwalt

Fachanwalt für Steuerrecht

Wirtschaftsprüfer

Steuerberater

www.wr-recht.de

Standort Hamburg

Bleichenbrücke 11

20354 Hamburg

info@wr-recht.de

Tel.: 040 / 350036-0

Hinweise

© Der gesamte Inhalt dieser Präsentation ist ausschließliches Eigentum der WIRTSCHAFTSRAT Recht – Bremer Woitag Rechtsanwaltsgesellschaft mbH . Ohne Einwilligung der Rechtsinhaberin ist jegliche Übernahme zur Vervielfältigung und zur Nutzung für werbliche Zwecke oder die Änderung des Inhalts bei Beibehaltung der wesentlichen strategischen Aussagen – auch einzelner – Vorschläge unzulässig, wenn nicht dafür die schriftliche Genehmigung der Rechtsinhaberin eingeholt wurde.