

11. MOSS (Art 25a)

11.1. Überblick

Überblick Art 25a – D

Abs 1 Folgende Unternehmer können auf Antrag für Umsätze gemäß § 3a Abs 13, die in anderen Mitgliedstaaten ausgeführt werden, in denen sie weder ihr Unternehmen betreiben noch eine Betriebsstätte haben, abweichend von den allgemeinen Vorschriften, die nachstehende Sonderregelung in Anspruch nehmen, wenn dies nicht nach Art 25a Abs 8, § 25a Abs 10 oder einer vergleichbaren Sperrfrist in einem anderen Mitgliedstaat ausgeschlossen ist:

1. ein Unternehmer, der sein Unternehmen im Inland betreibt;
2. ein Unternehmer, der sein Unternehmen im Drittlandsgebiet betreibt und innerhalb des EU-Gebiets nur im Inland eine Betriebsstätte hat;
3. ein Unternehmer, der sein Unternehmen im Drittlandsgebiet betreibt, im Inland eine Betriebsstätte hat und im übrigen EU-Gebiet zumindest eine weitere Betriebsstätte betreibt und sich für die Inanspruchnahme der Sonderregelung nach dem UStG entscheidet.

Der Antrag auf Inanspruchnahme dieser Sonderregelung ist über das für diese Zwecke beim BMF eingerichtete Portal einzubringen.

Abs 2 Beginn der Inanspruchnahme

Abs 3 f Steuererklärung, Erklärungszeitraum, Entrichtung
Insb ist Erklärungszeitraum das Kalendervierteljahr.

Abs 5 ff Werte in fremder Währung, Beendigung oder Ausschluss von der Sonderregelung, Sperrfristen, Berichtspflichten, Aufzeichnungspflichten, im übrigen EU-Gebiet ansässige Unternehmer, Änderung der Bemessungsgrundlage, Entstehung der Steuerschuld, Fälligkeit, Entrichtung, Festsetzung der Steuer, Vorsteuerabzug.

Durch das AbgÄG 2014, BGBl I 2014/40, wurde mit Wirkung ab 1.1.2015 in § 3a Abs 13 UStG festgelegt, dass **elektronisch erbrachte sonstige Leistungen** sowie Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen an dem Ort ausgeführt werden, an dem der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat, soweit diese Leistungen **an einen Nichtunternehmer** iSd § 3a Abs 5 Z 3 UStG erbracht werden.

Zum einen fallen diese Leistungen dadurch unter das **Empfängerortprinzip**, zum anderen gilt dieses nun nicht mehr nur, wenn der Leistende Drittlandsunternehmer ist.

EU-Unternehmer, die Leistungen iSd § 3a Abs 13 an Nichtunternehmer in anderen Mitgliedstaaten erbringen, müssten sich daher in jedem dieser Mitgliedstaaten **registrieren lassen**, um ihre umsatzsteuerlichen Verpflichtungen erfüllen zu können. Dies würde hohe Rechtsbefolgungskosten verursachen. Daher wurde mit Art 25a UStG zur Vereinfachung eine Sonderregelung geschaffen, die es ermöglicht, die umsatzsteuerlichen Verpflichtungen in einem einzigen Mitgliedstaat zu erfüllen.

Art 25a UStG regelt nach dem Konzept des Einortprinzips die Möglichkeit der **Nutzung einer einzigen (elektronischen) Anlaufstelle** („Mini-One-Stop-Shop“, kurz „MOSS“; deutsch: „kleine einzige Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer“). Eine vergleichbare Optionsmöglichkeit steht auch Drittlandsunternehmern offen (siehe dazu § 25a UStG).

MOSS bietet Unternehmern die Möglichkeit, sich in einem Mitgliedstaat (**Mitgliedstaat der Identifizierung = MSI**) zu registrieren und sämtliche gemäß § 3a Abs 13 UStG in anderen Mitgliedstaaten steuerbaren Umsätze über diesen MSI zu erklären und die resultierende Umsatzsteuer zu bezahlen. Nützt ein Unternehmer den MOSS, entfällt die Verpflichtung, sich für die elektronisch erbrachten sonstigen Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- oder Fernsehdienstleistungen an Nichtunternehmer in der EU in jedem Mitgliedstaat, in dem er derartige Leistungen erbringt, für umsatzsteuerliche Zwecke registrieren zu lassen und in der Folge dort Steuererklärungen einzureichen und Zahlungen zu tätigen.

11.2. Voraussetzungen

Art 25a Abs 1 fordert, dass der Unternehmer

- Umsätze ausführt, die gem § 3a Abs 13 in anderen Mitgliedstaaten steuerbar sind;
- in diesen anderen Mitgliedstaaten weder sein Unternehmen betreibt noch eine Betriebsstätte hat;
- weder nach Art 25a Abs 8 UStG noch nach einer vergleichbaren Sperrfrist in einem anderen Mitgliedstaat ausgeschlossen ist;
- über das für diese Zwecke beim BMF eingerichtete Portal die Inanspruchnahme der Sonderregelung beantragt, und

weitere, dass der Unternehmer

- sein Unternehmen im Inland betreibt oder
- sein Unternehmen im Drittlandsgebiet betreibt und innerhalb des EU-Gebiets nur im Inland eine Betriebsstätte hat oder
- sein Unternehmen im Drittlandsgebiet betreibt, im Inland eine Betriebsstätte hat und im übrigen EU-Gebiet zumindest eine weitere Betriebsstätte betreibt und sich für die Inanspruchnahme der Sonderregelung nach Art 25a UStG entscheidet.

Der Mitgliedstaat, in dem der Unternehmer die Sonderregelung in Anspruch nimmt, wird als „**Identifizierungsmitgliedstaat**“ (MSI) bezeichnet. Die anderen Mitgliedstaaten, in denen der Unternehmer die Leistungen iSd § 3a Abs 13 UStG erbringt, bezeichnet man als „**Verbrauchsmitgliedstaaten**“. Will ein Unternehmer, der sein Unternehmen im Inland betreibt, die Sonderregelung in Anspruch nehmen, dann muss er dies **zwingend in Österreich** tun, dh Österreich als MSI wählen.

11.3. Auswirkungen

Die Sonderregelung gilt nur für in anderen Mitgliedstaaten steuerbare Umsätze iSd § 3a Abs 13 UStG. Bei Anwendung der Sonderregelung werden die allgemeinen Bestimmungen nur insoweit ersetzt, als die Sonderregelung eigene Vorschriften enthält. **Besteuerungshoheit** und **Überprüfungsrecht** für die in seinem Gebiet gem § 3a Abs 13 UStG steuerbaren Umsätze bleiben weiterhin beim Verbrauchsmitgliedstaat. Der MSI fungiert somit vereinfacht gesagt als „**Postkasten und Zahlstelle**“ (Ecker/Kronsteiner, SWK 2014, 897).

Die Bestimmungen des § 21 Abs 1 bis 6 UStG über das Veranlagungsverfahren sind bei Inanspruchnahme der Sonderregelung nicht anwendbar (Art 25a Abs 13 UStG).

Auswirkungen der Inanspruchnahme der Sonderregelung sind ua:

- Abweichend von den allgemeinen Regeln ist der **Erklärungszeitraum** das **Kalendervierteljahr**,
- die Steuererklärung ist spätestens am 20. Tag des auf einen Erklärungszeitraum folgenden Monats über alle im Erklärungszeitraum ausgeführten Umsätze, die unter die Sonderregelung fallen, **über das BMF-Portal** (FinanzOnline) abzugeben (auch Nullmeldungen),
- in der Steuererklärung sind für jeden Mitgliedstaat die Summe der stpfl Umsätze und die darauf entfallende USt aufgliedert nach Steuersätzen anzugeben,
- es bestehen spezielle Aufzeichnungspflichten.

Beispiel 364

Rechtsnorm:

Art 25a

Themen:

Elektronische Leistungen, MOSS

Sachverhalt:

Der Unternehmer AT betreibt sein Unternehmen von Österreich aus, hat also in Österreich den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit. AT erbringt Umsätze iSd § 3a Abs 13, die in Österreich und mehreren anderen Mitgliedstaaten steuerbar sind.

Lösung:

AT müsste sich in den anderen Mitgliedstaaten, in denen er sonstige Leistungen iSd § 3a Abs 13 ausführt, umsatzsteuerlich registrieren lassen und dort seine Umsatzsteuer abführen. Dies würde wohl einen hohen administrativen Aufwand für ihn nach sich ziehen. Alternativ dazu kann AT die Sonderregelung gemäß Art 25a UStG mit Österreich als Mitgliedstaat der Identifizierung in Anspruch nehmen. Unter die Sonderregelung fallen aber nur die Umsätze iSd § 3a Abs 13, die in den anderen Mitgliedstaaten steuerbar sind. Die Umsätze in Österreich sind nach den allgemeinen Regeln zu versteuern.
