

**RICHTLINIE 2002/38/EG DES RATES****vom 7. Mai 2002****zur Änderung und vorübergehenden Änderung der Richtlinie 77/388/EWG bezüglich der mehrwertsteuerlichen Behandlung der Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie bestimmter elektronisch erbrachter Dienstleistungen**

DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION —

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft, insbesondere auf Artikel 93,

auf Vorschlag der Kommission <sup>(1)</sup>,nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments <sup>(2)</sup>,nach Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses <sup>(3)</sup>,

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) Die derzeit geltenden Vorschriften zur Anwendung der Mehrwertsteuer auf Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie auf elektronisch erbrachte Dienstleistungen nach Artikel 9 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage <sup>(4)</sup> sind unzulänglich; sie genügen weder, um derartige Dienstleistungen, die in der Gemeinschaft verbraucht werden, zu besteuern, noch um Wettbewerbsverzerrungen in diesem Bereich vorzubeugen.
- (2) Im Interesse des ordnungsgemäßen Funktionierens des Binnenmarkts sollten solche Wettbewerbsverzerrungen beseitigt und neue, harmonisierte Regelungen für diesen Bereich eingeführt werden. Es sollten Maßnahmen getroffen werden, um insbesondere sicherzustellen, dass derartige Dienstleistungen in der Gemeinschaft besteuert werden, wenn sie gegen Entgelt erbracht und von Kunden mit Sitz in der Gemeinschaft verbraucht werden, und dass sie nicht besteuert werden, wenn sie außerhalb der Gemeinschaft verbraucht werden.
- (3) Zu diesem Zweck sollten Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie elektronisch erbrachte Dienstleistungen, die aus Drittländern an Personen mit Sitz in der Gemeinschaft oder aus der Gemeinschaft an Empfänger mit Sitz in Drittländern erbracht werden, am Ort des Leistungsempfängers besteuert werden.
- (4) Zur Definition der elektronisch erbrachten Dienstleistungen sollten Beispiele für solche Dienstleistungen in einen Anhang dieser Richtlinie aufgenommen werden.
- (5) Um Wirtschaftsbeteiligten, die elektronisch erbrachte Dienstleistungen anbieten und die weder in der Gemeinschaft ansässig sind noch zu Steuerzwecken dort erfasst sein müssen, die Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten zu erleichtern, sollte eine Sonderregelung festgelegt werden. Im Rahmen der Anwendung dieser Regelung kann ein

Wirtschaftsbeteiligter, der an Nichtsteuerpflichtige in der Gemeinschaft derartige Dienstleistungen auf elektronischem Wege erbringt, sich für eine Steueridentifizierung in einem einzigen Mitgliedstaat entscheiden, falls er nicht in anderer Weise zu Steuerzwecken in der Gemeinschaft erfasst ist.

- (6) Der nicht ansässige Wirtschaftsbeteiligte, der in den Genuss der Sonderregelung gelangen möchte, sollte den Anforderungen dieser Regelung und den bestehenden einschlägigen Vorschriften des Mitgliedstaats genügen, in dem die Dienstleistungen verbraucht werden.
- (7) Der Mitgliedstaat, in dem die Identifizierung erfolgt, muss unter bestimmten Bedingungen in der Lage sein, einen nicht ansässigen Wirtschaftsteilnehmer von der Sonderregelung auszuschließen.
- (8) Entscheidet sich der nicht ansässige Wirtschaftsbeteiligte für die Sonderregelung, so sind sämtliche MWSt.-Vorbelastungen in Bezug auf Waren und Dienstleistungen, die er zum Zwecke seiner unter die Sonderregelung fallenden steuerbaren Tätigkeiten entrichtet hat, von demjenigen Mitgliedstaat, in dem diese MWSt.-Vorbelastungen entrichtet worden sind, gemäß den Regelungen der Dreizehnten Richtlinie 86/560/EWG des Rates vom 17. November 1986 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Verfahren der Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Gebiet der Gemeinschaft ansässige Steuerpflichtige <sup>(5)</sup> zu erstatten. Die fakultativen Beschränkungen für die Erstattung nach Artikel 2 Absätze 2 und 3 sowie Artikel 4 Absatz 2 der genannten Richtlinie sollten nicht angewendet werden.
- (9) Vorbehaltlich der von ihnen festzulegenden Bedingungen sollten die Mitgliedstaaten die Einreichung von bestimmten Anzeigen und Steuererklärungen auf elektronischem Wege zulassen; sie können die Übermittlung auf elektronischem Wege auch vorschreiben.
- (10) Die Bestimmungen über die Einführung elektronisch übermittelter Steuererklärungen und Anzeigen sollten dauerhaft gelten. Es ist wünschenswert, dass alle anderen Bestimmungen für einen begrenzten Zeitraum von drei Jahren gelten, der aus praktischen Gründen verlängert werden kann; sie sind aber in jedem Fall binnen drei Jahren ab dem in Artikel 3 Absatz 1 dieser Richtlinie genannten Termin anhand der gesammelten Erfahrungen zu überprüfen.
- (11) Die Richtlinie 77/388/EWG sollte daher entsprechend geändert werden —

<sup>(1)</sup> ABl. C 337 E vom 28.11.2000, S. 65.<sup>(2)</sup> ABl. C 232 vom 17.8.2001, S. 202.<sup>(3)</sup> ABl. C 116 vom 20.4.2001, S. 59.<sup>(4)</sup> ABl. L 145 vom 13.6.1977, S. 1, zuletzt geändert durch die Richtlinie 2001/115/EG (AbL. L 15 vom 17.1.2002, S. 24).<sup>(5)</sup> ABl. L 326 vom 21.11.1986, S. 40.

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

### Artikel 1

Die Richtlinie 77/388/EWG wird vorübergehend wie folgt geändert:

1. Artikel 9 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Buchstabe e) wird der Schlusspunkt durch ein Komma ersetzt, und es werden folgende Gedankenstriche angefügt:

„— Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen,  
— auf elektronischem Wege erbrachte Dienstleistungen wie unter anderem die in Anhang L aufgeführten Dienstleistungen.“

- b) In Absatz 2 wird folgender Buchstabe angefügt:

„f) als Ort, an dem die unter Buchstabe e) letzter Gedankenstrich aufgeführten Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Personen erbracht werden, die in einem Mitgliedstaat ansässig sind, dort ihren Wohnort oder ihren üblichen Aufenthaltsort haben, der Ort, an dem die nicht steuerpflichtige Person ansässig ist, ihren Wohnort oder ihren üblichen Aufenthaltsort hat, wenn die Dienstleistungen durch einen Steuerpflichtigen, der den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung, von der aus die Dienstleistung erbracht wird, außerhalb der Gemeinschaft hat, oder — in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Niederlassung — seinen Wohnort oder seinen üblichen Aufenthaltsort außerhalb der Gemeinschaft hat.“

- c) In Absatz 3 erhält der einleitende Satz folgende Fassung:

„(3) Um Doppelbesteuerung, Nichtbesteuerung oder Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden, können die Mitgliedstaaten bei den in Absatz 2 Buchstabe e) bezeichneten Dienstleistungen, mit Ausnahme der unter dem letzten Gedankenstrich genannten Dienstleistungen, sofern diese an nicht steuerpflichtige Personen erbracht werden, und auch bei der Vermietung von Beförderungsmitteln.“

- d) Absatz 4 erhält folgende Fassung:

„(4) Im Fall der Erbringung von in Absatz 2 Buchstabe e) genannten Telekommunikationsdienstleistungen oder Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen durch einen Steuerpflichtigen, der den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung, von der aus die Dienstleistung erbracht wird, außerhalb der Gemeinschaft hat, oder — in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Niederlassung — seinen Wohnort oder seinen üblichen Aufenthaltsort außerhalb der Gemeinschaft hat, an nicht steuerpflichtige Personen, die in einem Mitgliedstaat ansässig sind oder dort ihren Wohnort oder ihren üblichen Aufenthaltsort haben, wenden die Mitgliedstaaten Absatz 3 Buchstabe b) an.“

2. In Artikel 12 Absatz 3 Buchstabe a) wird der folgende vierte Unterabsatz angefügt:

„Unterabsatz 3 gilt nicht für die in Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) letzter Gedankenstrich genannten Dienstleistungen.“

3. Folgender Artikel wird eingefügt:

„Artikel 26c

**Sonderregelung für nicht ansässige Steuerpflichtige, die elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Personen erbringen**

### A. Begriffsbestimmungen

Im Sinne dieses Artikels und unbeschadet anderer Gemeinschaftsvorschriften gelten folgende Begriffsbestimmungen:

- a) ‚nicht ansässiger Steuerpflichtiger‘: ein Steuerpflichtiger, der im Hoheitsgebiet der Gemeinschaft weder den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung hat und der nicht verpflichtet ist, sich anderweitig für Steuerzwecke gemäß Artikel 22 erfassen zu lassen;
- b) ‚elektronische Dienstleistungen‘ und ‚elektronisch erbrachte Dienstleistungen‘: die in Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) letzter Gedankenstrich genannten Dienstleistungen;
- c) ‚Mitgliedstaat, in dem die Identifizierung erfolgt‘: der Mitgliedstaat, den der nicht ansässige Steuerpflichtige auswählt, um dort die Aufnahme seiner Geschäftstätigkeit als eine im Hoheitsgebiet der Gemeinschaft steuerpflichtige Person gemäß diesem Artikel anzuzeigen;
- d) ‚Mitgliedstaat, in dem die Dienstleistung verbraucht wird‘: der Mitgliedstaat, der gemäß Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe f) als Ort der Erbringung der elektronischen Dienstleistungen gilt;
- e) ‚Steuererklärung‘: die Erklärung, in der die für die Festlegung der in den Mitgliedstaaten jeweils fälligen Steuer-schuld erforderlichen Angaben enthalten sind.

### B. Sonderregelung für elektronisch erbrachte Dienstleistungen

(1) Die Mitgliedstaaten gestatten nicht ansässigen Steuerpflichtigen, die elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Personen erbringen, die in einem Mitgliedstaat ansässig sind oder dort ihren Wohnort oder ihren üblichen Aufenthaltsort haben, die Inanspruchnahme einer Sonderregelung nach den folgenden Bestimmungen. Die Sonderregelung gilt für alle derartigen Dienstleistungen in der Gemeinschaft.

(2) Der nicht ansässige Steuerpflichtige zeigt dem Mitgliedstaat, in dem die Identifizierung erfolgt, die Aufnahme oder die Beendigung seiner steuerpflichtigen Tätigkeit oder einen diesbezüglichen Wechsel an, soweit er damit nicht länger für die Sonderregelung in Betracht kommt. Diese Erklärung erfolgt auf elektronischem Wege.

Die Angaben des nicht ansässigen Steuerpflichtigen über die Aufnahme seiner steuerpflichtigen Tätigkeiten enthalten zur Identifizierung folgende Einzelheiten: Name, Postanschrift, elektronische Anschriften einschließlich Websites, nationale Steuernummer, falls vorhanden, und eine Erklärung, wonach die Person nicht für Zwecke der MWSt. in der Gemeinschaft erfasst ist. Der nicht ansässige Steuerpflichtige teilt dem Mitgliedstaat, in dem die Identifizierung erfolgt, etwaige Änderungen der vorgelegten Angaben mit.

(3) Der Mitgliedstaat, in dem die Identifizierung erfolgt, nimmt die Identifizierung des nicht ansässigen Steuerpflichtigen anhand einer persönlichen Nummer vor. Auf der Grundlage der für diese Identifizierung verwendeten Angaben können die Mitgliedstaaten, in denen die Dienstleistungen verbraucht werden, eigene Identifikationssysteme unterhalten.

Der Mitgliedstaat, in dem die Identifizierung erfolgt, teilt dem nicht ansässigen Steuerpflichtigen auf elektronischem Wege mit, welche Identifikationsnummer ihm zugeteilt wurde.

(4) Der Mitgliedstaat, in dem die Identifizierung erfolgte, streicht den nicht ansässigen Steuerpflichtigen aus dem Identifikationsregister, wenn

- a) dieser mitteilt, dass er keine elektronischen Dienstleistungen mehr erbringt, oder
- b) ansonsten davon ausgegangen werden kann, dass seine steuerpflichtigen Tätigkeiten beendet sind, oder
- c) er den Anforderungen, die erfüllt sein müssen, um die Sonderregelung in Anspruch nehmen zu können, nicht mehr genügt oder
- d) er wiederholt gegen die Vorschriften für die Sonderregelung verstößt.

(5) Der nicht ansässige Steuerpflichtige hat in dem Mitgliedstaat, in dem die Identifizierung erfolgt, auf elektronischem Wege eine Mehrwertsteuererklärung für jedes Kalenderquartal unabhängig davon, ob elektronische Dienstleistungen erbracht wurden oder nicht, abzugeben. Die Erklärung ist innerhalb von 20 Tagen nach Ablauf des betreffenden Erklärungszeitraums abzugeben.

In der Steuererklärung anzugeben sind die Identifikationsnummer und in Bezug auf jeden Verbrauchsmitgliedstaat, in dem die Steuer zu entrichten ist, der Gesamtwert — ohne Umsatzsteuer — der elektronischen Dienstleistungen für den Erklärungszeitraum sowie der Gesamtbetrag der entsprechenden Steuer. Ferner sind die geltenden Steuersätze und die Gesamtsteuerschuld anzugeben.

(6) Die Beträge in der Steuererklärung sind in Euro anzugeben. Diejenigen Mitgliedstaaten, die den Euro nicht eingeführt haben, können vorschreiben, dass die Beträge in der Steuererklärung in ihrer jeweiligen Landeswährung anzugeben sind. Wenn für die Dienstleistungen Beträge in anderen Währungen berechnet wurden, ist der Umrechnungskurs des letzten Tages des Erklärungszeitraums bei der Ausfüllung der Steuererklärung anzuwenden. Die Umrechnung erfolgt auf der Grundlage der Umrechnungskurse, die von der Europäischen Zentralbank für den betreffenden Tag oder, falls an diesem Tag keine Veröffentlichung erfolgt, für den nächsten Tag, an dem eine Veröffentlichung erfolgt, veröffentlicht werden.

(7) Der nicht ansässige Steuerpflichtige entrichtet die Mehrwertsteuer bei der Abgabe der Steuererklärung. Der Betrag wird auf ein auf Euro lautendes Bankkonto überwiesen, das von dem Mitgliedstaat, in dem die Identifizierung erfolgt, benannt wird. Diejenigen Mitgliedstaaten, die den Euro nicht eingeführt haben, können vorschreiben, dass der Betrag auf ein auf ihre Landeswährung lautendes Bankkonto überwiesen wird.

(8) Ungeachtet des Artikels 1 Absatz 1 der Richtlinie 86/560/EWG wird einem nicht ansässigen Steuerpflichtigen, der von dieser Sonderregelung Gebrauch macht, anstelle von Abzügen nach Artikel 17 Absatz 2 der vorliegenden Richtlinie eine Mehrwertsteuererstattung gemäß der Richtlinie 86/560/EWG gewährt. Artikel 2 Absätze 2 und 3 sowie Artikel 4 Absatz 2 der Richtlinie 86/560/EWG gelten nicht für Erstattungen im Zusammenhang mit den unter diese Sonderregelung fallenden elektronischen Dienstleistungen.

(9) Der nicht ansässige Steuerpflichtige führt über die im Rahmen dieser Sonderregelung getätigten Geschäfte Aufzeichnungen mit ausreichenden Angaben, damit die Steuerbehörden des Mitgliedstaates, in dem die Dienstleistung verbraucht wird, feststellen können, ob die in Nummer 5 genannte Steuererklärung richtig ist. Diese Aufzeichnungen sind dem Mitgliedstaat, in dem die Dienstleistung verbraucht wird, und dem Mitgliedstaat, in dem die Identifizierung erfolgt, auf Anfrage auf elektronischem Wege zur

Verfügung zu stellen. Sie sind vom Ende des Jahres an, in dem das Geschäft getätigt wurde, zehn Jahre lang aufzubewahren.

(10) Artikel 21 Absatz 2 Buchstabe b) findet keine Anwendung auf nicht ansässige steuerpflichtige Personen, die sich für diese Sonderregelung entschieden haben.“

#### Artikel 2

Der in Artikel 28h der Richtlinie 77/388/EWG enthaltene Artikel 22 wird wie folgt geändert:

1. Absatz 1 Buchstabe a) erhält folgende Fassung:

„a) Jeder Steuerpflichtige hat die Aufnahme, den Wechsel und die Beendigung seiner Tätigkeit als Steuerpflichtiger anzuzeigen. Die Mitgliedstaaten legen fest, unter welchen Bedingungen der Steuerpflichtige diese Erklärungen auf elektronischem Wege abgeben darf, und können die Übermittlung auf elektronischem Wege auch vorschreiben.“

2. Absatz 4 Buchstabe a) erhält folgende Fassung:

„a) Jeder Steuerpflichtige hat innerhalb eines Zeitraums, der von den einzelnen Mitgliedstaaten festzulegen ist, eine Steuererklärung abzugeben. Dieser Zeitraum darf zwei Monate nach Ende jedes einzelnen Steuerzeitraums nicht überschreiten. Der Steuerzeitraum kann von den Mitgliedstaaten auf einen, zwei oder drei Monate festgelegt werden. Die Mitgliedstaaten können jedoch andere Zeiträume festlegen, sofern diese ein Jahr nicht überschreiten. Die Mitgliedstaaten legen fest, unter welchen Bedingungen der Steuerpflichtige diese Steuerklärungen auf elektronischem Wege abgeben darf, und können die Übermittlung auf elektronischem Wege auch vorschreiben.“

3. Absatz 6 Buchstabe a) erhält folgende Fassung:

„a) Die Mitgliedstaaten können von dem Steuerpflichtigen verlangen, dass er eine Erklärung über sämtliche Umsätze des vorangegangenen Jahres mit allen Angaben nach Absatz 4 abgibt. Diese Erklärung muss auch alle Angaben enthalten, die für etwaige Berichtigungen von Bedeutung sind. Die Mitgliedstaaten legen fest, unter welchen Bedingungen der Steuerpflichtige diese Erklärungen auf elektronischem Wege abgeben darf, und können die Übermittlung auf elektronischem Wege auch vorschreiben.“

4. Absatz 6 Buchstabe b) Unterabsatz 2 erhält folgende Fassung:

„Die Aufstellung ist für jedes Kalendervierteljahr innerhalb eines Zeitraums und nach den Modalitäten vorzulegen, die von den Mitgliedstaaten festzulegen sind; diese treffen die erforderlichen Maßnahmen, damit auf jeden Fall die Bestimmungen über die Zusammenarbeit der Verwaltungen im Bereich der indirekten Steuern eingehalten werden. Die Mitgliedstaaten legen fest, unter welchen Bedingungen der Steuerpflichtige diese Aufstellungen auf elektronischem Wege übermitteln darf, und können die Übermittlung auf elektronischem Wege auch vorschreiben.“

#### Artikel 3

(1) Die Mitgliedstaaten setzen die Rechts- und Verwaltungsvorschriften in Kraft, die erforderlich sind, um dieser Richtlinie am 1. Juli 2003 nachzukommen. Sie setzen die Kommission unverzüglich davon in Kenntnis.

Wenn die Mitgliedstaaten derartige Vorschriften erlassen, nehmen sie in den Vorschriften selbst oder durch einen Hinweis bei der amtlichen Veröffentlichung auf diese Richtlinie Bezug. Die Mitgliedstaaten regeln die Einzelheiten der Bezugnahme.

(2) Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission den Wortlaut der innerstaatlichen Rechtsvorschriften mit, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

#### Artikel 4

Artikel 1 gilt für einen Zeitraum von drei Jahren ab dem in Artikel 3 Absatz 1 genannten Zeitpunkt.

#### Artikel 5

Der Rat überprüft auf der Grundlage eines Berichts der Kommission bis spätestens 30. Juni 2006 die Bestimmungen des Artikels 1 dieser Richtlinie und nimmt entweder auf Vorschlag der Kommission entsprechend Artikel 93 des Vertrags Maßnahmen zur Einführung eines geeigneten elektronischen Systems auf der Grundlage der Gleichbehandlung für die Erhebung, Erklärung, Einziehung und Zuweisung der

Steuern für auf elektronischem Wege erbrachte Dienstleistungen mit Besteuerung am Ort des Verbrauchs an, oder — falls dies aus praktischen Gründen für notwendig erachtet wird — verlängert auf Vorschlag der Kommission einstimmig den in Artikel 4 genannten Zeitraum.

#### Artikel 6

Diese Richtlinie tritt am Tag ihrer Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften* in Kraft.

#### Artikel 7

Diese Richtlinie ist an alle Mitgliedstaaten gerichtet.

Geschehen zu Brüssel am 7. Mai 2002.

*Im Namen des Rates*

*Der Präsident*

R. DE RATO Y FIGAREDO

---

#### ANHANG

#### „ANHANG L

#### EXEMPLARISCHE AUFLISTUNG AUF ELEKTRONISCHEM WEGE ERBRACHTER DIENSTLEISTUNGEN IM SINNE VON ARTIKEL 9 ABSATZ 2 BUCHSTABE e)

1. Bereitstellung von Web-Sites, Web-hosting, Fernwartung von Programmen und Ausrüstungen.
2. Bereitstellung von Software und deren Aktualisierung.
3. Bereitstellung von Bildern, Texten und Informationen sowie Bereitstellung von Datenbanken.
4. Bereitstellung von Musik, Filmen und Spielen, einschließlich Glücksspielen und Lotterien sowie von Sendungen und Veranstaltungen aus den Bereichen Politik, Kultur, Kunst, Sport, Wissenschaft und Unterhaltung.
5. Erbringung von Fernunterrichtsleistungen.

Kommunizieren der Erbringer einer Dienstleistung und sein Kunde über E-Mail miteinander, so bedeutet dies für sich gesehen nicht schon, dass die erbrachte Dienstleistung eine auf elektronischem Wege erbrachte Dienstleistung im Sinne von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) letzter Gedankenstrich wäre.“

---