



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL

DATUM 24. Juni 2011

**- Verteiler U 1 -**

**- E-Mail-Verteiler U 2 -**

BETREFF **Umsatzsteuer;  
Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 13b UStG) auf bestimmte Lieferungen von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen - Anpassung des Abschnitts 13b.1 UStAE**

GZ **IV D 3 - S 7279/11/10001**

DOK **2011/0480015**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Durch Artikel 6 i. V. m. Artikel 7 des Sechsten Gesetzes zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen vom 16. Juni 2011 (BGBl. I S. 1090) wird mit Wirkung vom 1. Juli 2011 der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 13b UStG) auf bestimmte Lieferungen von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen erweitert (§ 13b Absatz 2 Nummer 10 UStG in der ab 1. Juli 2011 geltenden Fassung).

Darüber hinaus führt bei der Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Lieferungen der in der Anlage 3 des UStG bezeichneten Gegenstände (§ 13b Absatz 2 Nummer 7 UStG) die bisherige Verwaltungsauffassung in Abschnitt 13b.1 Absatz 22c Satz 5 UStAE in der Praxis zu Anwendungsproblemen.

#### I. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird Abschnitt 13b.1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses vom 1. Oktober 2010 (BStBl I S. 846), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 23. Juni 2011 - IV D 3 - S 7158-b/11/10001 (2011/0502963) - (BStBl I S. xx) geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. In Absatz 2 Satz 1 wird nach Nummer 11 folgende Nummer 12 angefügt:

**„12. Lieferungen von Mobilfunkgeräten sowie von integrierten Schaltkreisen vor Einbau in einen zur Lieferung auf der Einzelhandelsstufe geeigneten Gegenstand, wenn die Summe der für sie in Rechnung zu stellenden Entgelte im Rahmen eines wirtschaftlichen Vorgangs mindestens 5 000 € beträgt; nachträgliche Minderungen des Entgelts bleiben dabei unberücksichtigt (§ 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG).“**

2. In Absatz 22c wird Satz 5 gestrichen und Satz 3 wie folgt gefasst:

**„<sup>3</sup>Bei durch Bruch, Verschleiß oder aus ähnlichen Gründen nicht mehr gebrauchsfähigen Maschinen, Elektro- und Elektronikgeräten, Heizkesseln **und Fahrzeugwracks** ist **aus Vereinfachungsgründen** davon auszugehen, dass sie unter die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b Abs. 2 Nr. 7 UStG fallen; **dies gilt auch für Gegenstände, für die es eine eigene Zolltarifposition gibt.**“**

3. Nach Absatz 22h werden folgende Zwischenüberschrift und die Absätze 22i bis 22k angefügt:

**„Lieferungen von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen**

**(22i) <sup>1</sup>Mobilfunkgeräte sind Geräte, die zum Gebrauch mittels eines zugelassenen Mobilfunk-Netzes und auf bestimmten Frequenzen hergestellt oder hergerichtet wurden, unabhängig von etwaigen weiteren Nutzungsmöglichkeiten. <sup>2</sup>Hiervon werden insbesondere alle Geräte erfasst, mit denen Telekommunikationsleistungen in Form von Sprachübertragung über drahtlose Mobilfunk-Netzwerke in Anspruch genommen werden können, z.B. Telefone zur Verwendung in beliebigen drahtlosen Mobilfunk-Netzwerken (insbesondere für den zellularen Mobilfunk – Mobiltelefone – und Satellitentelefone). <sup>3</sup>Ebenso fällt die Lieferung von kombinierten Produkten (sog. Produktbundle), d.h. gemeinsame Lieferungen von Mobilfunkgeräten und Zubehör zu einem einheitlichen Entgelt, unter die Regelung, wenn die Lieferung des Mobilfunkgeräts die Hauptleistung darstellt. <sup>4</sup>Die Lieferung von Geräten, die reine Daten übertragen, ohne diese in akustische Signale umzusetzen, fällt dagegen nicht unter die Regelung. <sup>5</sup>Zum Beispiel gehören daher folgende Gegenstände nicht zu den Mobilfunkgeräten im Sinne von § 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG:**

- 1. Navigationsgeräte;**
- 2. Computer, soweit sie eine Sprachübertragung über drahtlose Mobilfunk-Netzwerke nicht ermöglichen (z.B. Tablet-PC);**
- 3. mp3-Player;**
- 4. Spielekonsolen;**
- 5. On-Board-Units.**

**(22j) <sup>1</sup>Ein integrierter Schaltkreis ist eine <sup>1</sup>auf einem einzelnen (Halbleiter-)Substrat (sog. Chip) untergebrachte elektronische Schaltung (elektronische Bauelemente mit Verdrahtung). <sup>2</sup>Zu den integrierten Schaltkreisen zählen insbesondere Mikroprozessoren und CPUs (Central Processing Unit, Hauptprozessor einer elektronischen Rechanlage). <sup>3</sup>Die Lieferungen dieser Gegenstände fallen unter die Umsätze im Sinne von § 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG (vgl. Absatz 2 Nr. 12), sofern sie (noch) nicht in einen zur Lieferung auf der Einzelhandelsstufe geeigneten Gegenstand (Endprodukt) eingebaut wurden. <sup>4</sup>Ein Gegenstand ist für die Lieferung auf der Einzelhandelsstufe insbesondere dann geeignet, wenn er ohne weitere Be- oder Verarbeitung an einen Endverbraucher geliefert werden kann.**

### Beispiel:

<sup>1</sup>Der in Halle ansässige Chiphersteller C liefert dem in Erfurt ansässigen Computerhändler A CPUs zu einem Preis von insgesamt 20 000 €. <sup>2</sup>Diese werden von C an A unverbaut, d. h. ohne Einarbeitung in ein Endprodukt, übergeben. <sup>3</sup>A baut einen Teil der CPUs in Computer ein und bietet den Rest in seinem Geschäft zum Einzelverkauf an. <sup>4</sup>Im Anschluss liefert A unverbaute CPUs in seinem Geschäft an den Unternehmer U für insgesamt 6 000 €. <sup>5</sup>Außerdem liefert er Computer mit den eingebauten CPUs an den Einzelhändler E für insgesamt 7 000 €.

<sup>6</sup>A schuldet als Leistungsempfänger der Lieferung des C die Umsatzsteuer nach § 13b Abs. 5 Satz 1 in Verbindung mit Abs. 2 Nr. 10 UStG, weil es sich insgesamt um die Lieferung unverbaute integrierter Schaltkreise handelt; auf die spätere Verwendung durch A kommt es nicht an.

<sup>7</sup>Für die sich anschließende Lieferung der CPUs von A an U schuldet U als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer nach § 13b Abs. 5 Satz 1 in Verbindung mit Abs. 2 Nr. 10 UStG, weil es sich insgesamt um die Lieferung unverbaute integrierter Schaltkreise handelt; auf die spätere Verwendung durch U kommt es nicht an.

<sup>8</sup>Für die Lieferung der Computer mit den eingebauten CPUs von A an E schuldet A als leistender Unternehmer die Umsatzsteuer (§ 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG), weil Liefergegenstand nicht mehr integrierte Schaltkreise, sondern Computer sind.

<sup>5</sup>Die Lieferungen folgender Gegenstände fallen beispielsweise nicht unter die in § 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG genannten Umsätze, auch wenn sie elektronische Komponenten im Sinne der Sätze 1 und 2 enthalten:

1. Antennen;
2. elektrotechnische Filter;
3. Induktivitäten (passive elektrische oder elektronische Bauelemente mit festem oder einstellbarem Induktivitätswert);
4. Kondensatoren;
5. Sensoren (Fühler).

(22k) <sup>1</sup>Lieferungen von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen fallen nur unter die Regelung zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG, wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist und die Summe der für die steuerpflichtigen Lieferungen dieser Gegenstände in Rechnung zu stellenden Bemessungsgrundlagen mindestens 5 000 € beträgt. <sup>2</sup>Abzustellen ist dabei auf alle im Rahmen eines zusammenhängenden wirtschaftlichen Vorgangs gelieferten Gegenstände der genannten Art. <sup>3</sup>Als Anhaltspunkt für einen wirtschaftlichen Vorgang dient insbesondere die Bestellung, der Auftrag oder der (Rahmen-)Vertrag.

### Beispiel:

<sup>1</sup>Der in Stuttgart ansässige Großhändler G bestellt am 1. 7. 01 bei dem in München ansässigen Handyhersteller H 900 Mobilfunkgeräte zu einem Preis von insgesamt 45 000 €. <sup>2</sup>Vereinbarungsgemäß liefert H die Mobilfunkgeräte in zehn Tranchen mit je 90 Stück zu je 4 500 € an G aus.

<sup>3</sup>Die zehn Tranchen Mobilfunkgeräte stellen einen zusammenhängenden wirtschaftlichen Vorgang dar, denn die Lieferung der Geräte erfolgte auf der Grundlage einer Bestellung über die Gesamtmenge von 900 Stück. <sup>4</sup>G schuldet daher als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer für diese zusammenhängenden Lieferungen (§ 13b Abs. 5 Satz 1 in Verbindung mit Abs. 2 Nr. 10 UStG).

<sup>4</sup>Bei der Anwendung des Satzes 1 bleiben nachträgliche Entgeltminderungen für die Beurteilung der Betragsgrenze von 5 000 € unberücksichtigt; dies gilt auch für nachträgliche Teilrückabwicklungen.“

4. In Absatz 23 wird die Angabe „§ 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1, Nr. 7, Nr. 8 Satz 1 und Nr. 9“ durch die Angabe „§ 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1, Nr. 7, Nr. 8 Satz 1, Nr. 9 **und Nr. 10**“ ersetzt.
5. In Absatz 33 wird die Angabe „Absatz 2 Nr. 2 bis 11“ durch die Angabe „Absatz 2 Nr. 2 bis **12**“ ersetzt.
6. In Absatz 35 wird folgender Satz 3 angefügt:

**„<sup>3</sup>In den Fällen des Absatzes 2 Nr. 12 ist auch im Fall einer Anzahlungsrechnung für die Prüfung der Betragsgrenze von 5 000 € auf den gesamten wirtschaftlichen Vorgang und nicht auf den Betrag in der Anzahlungsrechnung abzustellen.“**

7. In Absatz 52 wird folgender Satz 6 angefügt:

**„<sup>6</sup>Zum Übergang auf die Anwendung der Erweiterung des § 13b UStG ab 1. 7. 2011 auf bestimmte Lieferungen von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen vgl. BMF-Schreiben vom 24. 6. 2011, BStBl I S. **1**.“**

Diese Regelungen sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 30. Juni 2011 ausgeführt werden.

## II. Anwendungsregelungen

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt beim Übergang auf die Anwendung der Erweiterung des § 13b UStG ab 1. Juli 2011 auf bestimmte Lieferungen von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen Folgendes:

§ 13b Absatz 2 Nummer 10 i.V.m. Absatz 5 Satz 1 UStG ist auf Umsätze und Teilleistungen anzuwenden, die nach dem 30. Juni 2011 ausgeführt werden (§ 27 Absatz 1 Satz 1 UStG), sowie insbesondere in den Fällen, in denen das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vor dem 1. Juli 2011 vereinnahmt wird und die Leistung erst nach der Vereinnahmung des Entgelts oder des Teilentgelts ausgeführt wird (§ 13b Absatz 4 Satz 2, § 27 Absatz 1 Satz 2 UStG).

### **1.1 Schlussrechnung über nach dem 30. Juni 2011 erbrachte Leistungen bei Abschlagszahlungen vor dem 1. Juli 2011**

Bei nach dem 30. Juni 2011 ausgeführten Lieferungen von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen im Sinne des § 13b Absatz 2 Nummer 10 UStG ist der Leistungsempfänger Steuerschuldner, wenn er ein Unternehmer ist. Entsprechend hat der leistende Unternehmer

---

<sup>1</sup> Die Fundstelle wird bei Veröffentlichung dieses Schreibens im Bundessteuerblatt Teil I ergänzt.

eine Rechnung auszustellen, in der das (Netto-)Entgelt anzugeben ist sowie ein Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 14a Absatz 5 UStG). Dies ist unabhängig davon, ob der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teile des Entgelts vor dem 1. Juli 2011 vereinnahmt hat oder nicht.

Hat der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teile des Entgelts vor dem 1. Juli 2011 vereinnahmt und hierfür auch eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis erstellt, hat er die Rechnung(en) über diese Zahlungen im Voranmeldungszeitraum der tatsächlichen Ausführung der Leistung zu berichtigen (§ 27 Absatz 1 Satz 3 UStG, § 14c Absatz 1 Sätze 1 und 2 UStG). In der Schlussrechnung sind die gezahlten Abschlagszahlungen nur dann mit ihrem Bruttobetrag (einschließlich Umsatzsteuer) anzurechnen, wenn die Umsatzsteuer bis zum Zeitpunkt der Erteilung der Schlussrechnung nicht an den Leistungsempfänger zurückerstattet wurde.

Es ist jedoch nicht zu beanstanden, wenn bei der Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nur das um das vor dem 1. Juli 2011 vom leistenden Unternehmer vereinnahmte Entgelt oder die vereinnahmten Teile des Entgelts geminderte Entgelt zugrunde gelegt wird. Voraussetzung hierfür ist, dass das vor dem 1. Juli 2011 vereinnahmte Entgelt oder die vereinnahmten Teile des Entgelts vom leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe versteuert (= in einer Voranmeldung oder in einer Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr angemeldet) wurden. In derartigen Fällen ist keine Berichtigung der über geleistete Abschlagszahlungen erteilten Rechnungen durchzuführen.

## **1.2 Berichtigung einer vor dem 1. Juli 2011 erstellten Rechnung über Anzahlungen, wenn die Zahlung erst nach dem 30. Juni 2011 erfolgt**

Wurden für Lieferungen von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen im Sinne des § 13b Absatz 2 Nummer 10 UStG Abschlagszahlungen oder Anzahlungen vereinnahmt, bevor die Leistung oder die Teilleistung ausgeführt worden ist, entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt oder Teilentgelt vereinnahmt worden ist (§ 13 Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe a Satz 4, § 13b Absatz 4 Satz 2 UStG). Entscheidend für die Steuerentstehung ist nicht, wann die Rechnung erstellt worden ist, sondern der Zeitpunkt der Vereinnahmung des entsprechenden Entgelts oder des Teilentgelts. Vereinnahmt der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teilentgelt für Lieferungen von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen im Sinne des § 13b Absatz 2 Nummer 10 UStG nach dem 30. Juni 2011, ist hierfür der Leistungsempfänger Steuerschuldner (§ 13b Absatz 2 und 5 Satz 1 UStG). Ist die hierfür vom leistenden Unternehmer erstellte Rechnung vor dem 1. Juli 2011 erstellt worden und wurde die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen, ist die Rechnung entsprechend zu berichtigen.

### **1.3 Abrechnungen nach dem 30. Juni 2011 über Leistungen, die vor dem 1. Juli 2011 erbracht worden sind**

Für steuerpflichtige Lieferungen von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen im Sinne des § 13b Absatz 2 Nummer 10 UStG, die vor dem 1. Juli 2011 erbracht worden sind, ist der leistende Unternehmer nach § 13a Absatz 1 Nummer 1 UStG Steuerschuldner. § 13b Absatz 2 Nummer 10 i. V. m. Absatz 5 UStG ist nicht anzuwenden. Der leistende Unternehmer muss entsprechend eine Rechnung ausstellen, die die in § 14 Absatz 4 Satz 1 UStG vorgeschriebenen Angaben enthält. Hierzu gehört auch die Angabe des anzuwendenden Steuersatzes sowie des auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrags (§ 14 Absatz 4 Satz 1 Nummer 8 UStG).

### **1.4 Berichtigung nach dem 30. Juni 2011 einer vor dem 1. Juli 2011 erstellten und bezahlten Rechnung über Anzahlungen**

Hat der leistende Unternehmer für Lieferungen von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen im Sinne des § 13b Absatz 2 Nummer 10 UStG einen Teil des Entgelts vor dem 1. Juli 2011 vereinnahmt und wurde die Leistung oder die Teilleistung danach ausgeführt, entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Teilentgelt vereinnahmt worden ist (§ 13 Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe a Satz 4 UStG). Steuerschuldner ist der leistende Unternehmer.

Stellt sich nach dem 30. Juni 2011 heraus, dass die in Rechnung gestellte und vom leistenden Unternehmer vereinnahmte Anzahlung in der Höhe unrichtig war, ist die ursprüngliche Rechnung zu berichtigen (§ 17 Absatz 1 UStG), sofern der überzahlte Betrag zurückgezahlt wurde und insoweit die Grundlage für die Versteuerung der Anzahlung entfallen ist.

Hinsichtlich einer berichtigten Anzahlung wird der Leistungsempfänger nur dann Steuerschuldner nach § 13b Absatz 4 Satz 2 und Absatz 5 UStG, soweit ein weiteres Teilentgelt nach dem 30. Juni 2011 vom leistenden Unternehmer vereinnahmt wird.

#### Beispiel 1:

Unternehmer A und Unternehmer B handeln mit Mobilfunkgeräten im Sinne des § 13b Absatz 2 Nummer 10 UStG und geben monatlich Umsatzsteuer-Voranmeldungen ab. Sie vereinbaren, dass A an B Mobilfunkgeräte für insgesamt 50 000 € liefern soll. A stellt am 3. Juni 2011 eine Abschlagsrechnung über 10 000 € zuzüglich 1 900 € Umsatzsteuer aus. Die Rechnung wird von B noch im Juni 2011 bezahlt. Im Juli 2011 stellt sich heraus, dass der Anzahlung falsche Voraussetzungen zugrunde gelegt wurden. Danach hätte nur eine Anzahlung mit einem Entgelt von 4 000 € in Rechnung gestellt werden dürfen. Der überzahlte Betrag wird B zurückerstattet. Die Lieferung der Mobilfunkgeräte wird im August 2011 ausgeführt.

A hat seine Rechnung dergestalt zu korrigieren, dass nur noch ein Entgelt in Höhe von 4 000 € zuzüglich 760 € Umsatzsteuer auszuweisen ist. Die Änderungen gegenüber der ursprünglichen Rechnung hat er in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für Juli 2011 entsprechend zu berücksichtigen. B hat den in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Juni 2011 geltend gemachten Vorsteuerabzug in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Juli 2011 entsprechend zu mindern.

### Beispiel 2:

Sachverhalt wie in Beispiel 1, jedoch hätte eine Anzahlung mit einem Entgelt von 11 000 € in Rechnung gestellt werden müssen. B zahlt den Mehrbetrag im August 2011.

A hat seine Rechnung dergestalt zu korrigieren, dass sie ein Entgelt in Höhe von 11 000 € enthält. Hinsichtlich der vor dem 1. Juli 2011 geleisteten Anzahlung bleibt es bei der Steuerschuld des A, so dass insoweit weiterhin eine Umsatzsteuer von 1 900 € auszuweisen ist. Die ursprüngliche Besteuerung (A erklärt den Umsatz in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für Juni 2011, B hat den Vorsteuerabzug in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für Juni 2011 geltend gemacht) bleibt unverändert. Für die (Rest-)Anzahlung, die im August 2011 geleistet wird, ist in der Rechnung nur das (Netto-)Entgelt von 1 000 € anzugeben. Außerdem muss A den B insoweit auf dessen Steuerschuldnerschaft hinweisen. B muss das (Netto-)Entgelt von 1 000 € sowie die Steuer hierauf von 190 € in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für August 2011 anmelden und kann gleichzeitig diese Steuer als Vorsteuer abziehen (§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 UStG).

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag