



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Nur per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

HAUSANSCHRIFT

TEL

FAX

E-MAIL

DATUM 9. Oktober 2023

**- E-Mail-Verteiler U1 -**  
**- E-Mail-Verteiler U2 -**

BETREFF **Umsatzsteuer;  
Fiskalvertretung im Umsatzsteuerrecht**

GZ **III C 3 - S 7395/19/10001 :003**  
DOK **2023/0970079**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

## Inhaltsverzeichnis

<b>A. Allgemeines</b> .....	2
<b>B. Änderungen im Umsatzsteuer-Anwendungslass</b> .....	2
<b>Anwendungsregelung</b> .....	8
<b>Schlussbestimmung</b> .....	8

Seit dem 1. Januar 1997 besteht für ausländische Unternehmer unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit, in Deutschland einen Fiskalvertreter zu bestellen und sich von diesem bei der Erfüllung der umsatzsteuerrechtlichen Pflichten vertreten zu lassen. Mit dem Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) wurde § 22b UStG, in dem die Rechte und Pflichten des Fiskalvertreters im Rahmen des Instituts der Fiskalvertretung (§§ 22a bis 22e UStG) geregelt werden, mit Wirkung zum 1. Januar 2020 geändert.

Fiskalvertreter sind nach § 22b Abs. 2 UStG nunmehr verpflichtet, neben der Umsatzsteuer-Jahreserklärung auch vierteljährliche Umsatzsteuer-Voranmeldungen abzugeben sowie der Umsatzsteuer-Jahreserklärung als Anlage eine Aufstellung beizufügen, die die von ihnen vertretenen Unternehmer mit deren jeweiligen Besteuerungsgrundlagen enthält. Zudem ist mit dem neu eingefügten § 22b Abs. 2a UStG geregelt, dass die Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen (ZM) durch Fiskalvertreter nach den in § 18a UStG genannten Voraussetzungen zu erfolgen hat.

Nach Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt Folgendes:

### A. Allgemeines

- 1 Dieses BMF-Schreiben tritt an die Stelle des BMF-Schreibens vom 11. Mai 1999 - IV D 2 – S 7395 - 6/99, BStBl I 1999 S. 515 zur „Einführung des Fiskalvertreter in das Umsatzsteuerrecht“. Die Regelungen zur Fiskalvertretung wurden insbesondere aufgrund der zuvor genannten gesetzlichen Änderungen überarbeitet und werden wie folgt in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass aufgenommen.

### B. Änderungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass

- 2 Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 6. Oktober 2023 - III C 2 - S 7245/19/10001 :004 (2023/0947850), BStBl I S. xxx, geändert worden ist, wird wie folgt geändert:
  1. In der Inhaltsübersicht werden nach der Angabe „22.6. Erleichterungen für die Trennung der Bemessungsgrundlagen“ die Angaben „**22a.1 Fiskalvertretung**“, „**22b.1 Rechte und Pflichten eines Fiskalvertreterers**“, „**22c.1 Rechnungsangaben für vertretene Unternehmer**“, „**22d.1 Zuständigkeit und Verfahren**“ und „**22e.1 Untersagung der Fiskalvertretung**“ eingefügt.
  2. Nach Abschnitt 22.6 werden folgende Abschnitte 22a.1, 22b.1, 22c.1, 22d.1 und 22e.1 eingefügt:

#### **„22a.1 Fiskalvertretung**

##### **Fiskalvertretung**

(1) <sup>1</sup>Fiskalvertretung ist die umsatzsteuerrechtliche Vertretung eines im Ausland ansässigen Unternehmers (Vertretener). <sup>2</sup>Der Fiskalvertreter hat gemäß § 22b Abs. 1 Satz 1 UStG die umsatzsteuerlichen Pflichten des Vertretenen – anders als ein Bevollmächtigter gemäß § 80 Abs. 1 AO – als eigene Pflichten zu erfüllen.

##### **Befugnis zur Fiskalvertretung**

(2) <sup>1</sup>Zur Fiskalvertretung sind nach § 22a Abs. 2 UStG nur die in den §§ 3 Satz 1 Nr. 1 bis 3 und 4 Nr. 9 Buchstabe c StBerG bezeichneten Personen und Gesellschaften befugt. <sup>2</sup>Zu den in § 3 Satz 1 Nr. 1 bis 3 StBerG bezeichneten Personen und Gesellschaften gehören:

1. Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Rechtsanwälte, niedergelassene europäische Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer (§ 3 Satz 1 Nr. 1 StBerG),

2. **Berufsausübungsgesellschaften nach den §§ 49 und 50 des Steuerberatungsgesetzes und im Sinne der Bundesrechtsanwaltsordnung (§ 3 Satz 1 Nr. 2 StBerG),**
3. **Gesellschaften nach § 44b Abs. 1 der Wirtschaftsprüferordnung, deren Gesellschafter oder Partner ausschließlich Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer sind, sowie Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften (§ 3 Satz 1 Nr. 3 StBerG).**

<sup>3</sup>Zu den in § 4 Nr. 9 Buchstabe c StBerG bezeichneten Unternehmen gehören unter den übrigen Voraussetzungen des Satzes 4:

- a) **Speditionsunternehmen, soweit sie Hilfe in Eingangsabgabensachen oder bei der verbrauchsteuerlichen Behandlung von Waren im Warenverkehr mit anderen Mitgliedstaaten leisten, § 4 Nr. 9 Buchstabe a in Verbindung mit Buchstabe c StBerG, und**
- b) **sonstige gewerbliche Unternehmen, soweit sie im Zusammenhang mit der Zollbehandlung Hilfe in Eingangsabgabensachen leisten, § 4 Nr. 9 Buchstabe b in Verbindung mit Buchstabe c StBerG.**

<sup>4</sup>Für die Unternehmen im Sinne des Satzes 3 müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

1. **die Unternehmen müssen Hilfe in Eingangsabgabensachen leisten (z. B. im Zusammenhang mit der Zollbehandlung),**
2. **sie müssen im Geltungsbereich des StBerG ansässig sein,**
3. **sie dürfen nicht die Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG) in Anspruch nehmen und**
4. **sie dürfen nicht nach § 22e UStG von der Fiskalvertretung ausgeschlossen sein.**

#### **Vertretener**

(3) **Für die Inanspruchnahme einer Fiskalvertretung im Sinne des UStG muss der Vertretene folgende Voraussetzungen erfüllen:**

1. **er muss Unternehmer im Sinne des § 2 UStG sein,**
2. **er darf weder im Inland (§ 1 Abs. 2 Satz 1 UStG), noch in einem der in § 1 Abs. 3 UStG genannten Gebiete seinen Wohnsitz, seinen Sitz, seine Geschäftsleitung oder eine Zweigniederlassung haben,**
3. **er darf im Inland ausschließlich steuerfreie Umsätze erzielen und darf nicht berechtigt sein, Vorsteuerbeträge geltend zu machen.**

#### **Bestellung des Fiskalvertreters**

(4) <sup>1</sup>Ein Fiskalvertreter kann zu Beginn oder im Laufe eines Besteuerungszeitraums bestellt werden. <sup>2</sup>Der Vertretene hat die Möglichkeit, sich von mehreren Fiskalvertretern vertreten zu lassen und kann somit für mehrere Umsätze unterschiedliche Fiskalvertreter bevollmächtigen. <sup>3</sup>In diesen Fällen gilt die Vertretung durch den jeweiligen Fiskalvertreter nur im Rahmen des Umfangs der erteilten Vollmacht nach Absatz 5. <sup>4</sup>Endet die Fiskalvertretung, weil der Vertretene im weiteren Verlauf des Besteuerungszeitraums (§ 18 Abs. 3 Satz 1 UStG) im Inland steuerpflichtige Umsätze ausführt oder berechtigt ist, Vorsteuerbeträge geltend zu machen (vgl. Absatz 8 Satz 3), kann der Vertretene nach Ablauf des Besteuerungszeitraums erneut einen Fiskalvertreter bestellen, wenn die Voraussetzungen dafür erneut vorliegen (vgl. Absatz 3).

(5) <sup>1</sup>Der Fiskalvertreter hat seine Vertretungsbefugnis durch eine Vollmacht des Vertretenen nachzuweisen (vgl. § 22a Abs. 3 UStG). <sup>2</sup>Diese Vollmacht ist vor Ausführung der steuerfreien Umsätze durch den Vertretenen zu erteilen. <sup>3</sup>Sie kann formlos erfolgen und bedarf nicht zwingend der Schriftform. <sup>4</sup>Auf Verlangen der Finanzbehörde ist die Vollmacht in entsprechender Anwendung des § 80 Abs. 3 AO schriftlich oder elektronisch nachzuweisen. <sup>5</sup>Ist die Vollmacht in einer Fremdsprache ausgestellt, ist auf Verlangen der Finanzbehörde eine beglaubigte Übersetzung beizufügen, vgl. § 87 Abs. 2 AO und AEAO zu § 87, Nr. 1.

## Anwendungsfälle der Fiskalvertretung

(6) Zu den Umsätzen des Vertretenen im Sinne des § 22a Abs. 1 UStG gehören insbesondere:

- a) steuerfreie Einfuhren, an die sich unmittelbar eine innergemeinschaftliche Lieferung anschließt (§ 5 Abs. 1 Nr. 3 UStG),
- b) steuerfreie innergemeinschaftliche Erwerbe, an die sich unmittelbar eine innergemeinschaftliche Lieferung anschließt (§ 4b Nr. 4 UStG),
- c) steuerfreie grenzüberschreitende Beförderungen von Gegenständen im Sinne des § 4 Nr. 3 UStG, sofern der Unternehmer keine Lieferungen oder sonstige Leistungen bezieht, für die er die Vorsteuer nach § 15 UStG abziehen kann.

### Beispiel:

<sup>1</sup>Unternehmer S in der Schweiz liefert an einen in Dänemark ansässigen Kunden D eine Maschine. <sup>2</sup>D hat die Maschine bei S mit den Lieferkonditionen „verzollt und versteuert“ bestellt. <sup>3</sup>Mit der Beförderung der Ware an D beauftragt S den in Deutschland ansässigen Frachtführer F. <sup>4</sup>F holt die Maschine beim Hersteller S ab und transportiert diese direkt zu D nach Dänemark. <sup>5</sup>Die Maschine wird in Rheinfeldern (Baden) zum freien Verkehr abgefertigt und die Kosten der Beförderungsleistung werden in die Bemessungsgrundlage der Einfuhrumsatzsteuer einbezogen. <sup>6</sup>Der Ort der Lieferung wäre demnach grundsätzlich in der Schweiz. <sup>7</sup>Da aber S bzw. sein Beauftragter F Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist, verlagert sich der Ort der Lieferung nach § 3 Abs. 8 UStG ins Inland. <sup>8</sup>Da die Maschine direkt von Deutschland in einen anderen Mitgliedstaat (hier: Dänemark) gelangt, erbringt S grundsätzlich eine nach § 4 Nr. 1 Buchstabe b in Verbindung mit § 6a UStG steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung. <sup>9</sup>S müsste sich somit unverzüglich in Deutschland für Mehrwertsteuerzwecke registrieren lassen und die Erteilung einer USt-IdNr. beantragen. <sup>10</sup>Nur dann und bei Vorliegen der übrigen tatbestandlichen Voraussetzungen, etwa der Abgabe einer zutreffenden ZM, kann die Steuerbefreiung vorliegen. <sup>11</sup>Für die Erfüllung dieser Pflichten kann S in Deutschland einen Fiskalvertreter bestellen, sofern er im Inland ausschließlich steuerfreie Umsätze ausgeführt hat und keinen Anspruch auf Erstattung von Vorsteuerbeträgen hat. <sup>12</sup>Die Bestellung eines Fiskalvertreters muss vor Ausführung der Lieferung erfolgt sein. <sup>13</sup>Sind die deutsche USt-IdNr. des Fiskalvertreters sowie die dänische USt-IdNr. des Abnehmers D den Zollbehörden mitgeteilt worden und im Zeitpunkt der Lieferung gültig, ist die Einfuhr, der sich unmittelbar eine innergemeinschaftliche Lieferung anschließt, bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen nach § 5 Abs. 1 Nr. 3 UStG steuerfrei.

### Ausschluss der Fiskalvertretung

(7) <sup>1</sup>Die Fiskalvertretung ist ausgeschlossen, wenn der Vertretene im Inland neben seinen steuerfreien Umsätzen auch steuerpflichtige Umsätze ausführt oder Vorsteuerbeträge abziehen kann. <sup>2</sup>Insbesondere folgende Vorgänge führen zum Ausschluss der Fiskalvertretung:

- a) Der Vertretene führt im Inland steuerpflichtige Umsätze aus, für die der Leistungsempfänger Steuerschuldner gemäß § 13b UStG ist.
- b) Der Vertretene führt im Inland steuerpflichtige Umsätze aus, für die gemäß § 18 Abs. 7 UStG in Verbindung mit § 49 UStDV auf die Erhebung der darauf entfallenden Steuer verzichtet wird.
- c) Der Vertretene nimmt für den gleichen Zeitraum am Vorsteuer-Vergütungsverfahren nach § 18 Abs. 9 UStG teil, auch wenn die Mindestvergütungsbeträge nach § 61 oder § 61a UStDV nicht erreicht werden.
- d) Der Vertretene tätigt im Inland innergemeinschaftliche Erwerbe im Rahmen von innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften, die nach § 25b Abs. 3 UStG als besteuert gelten, und erbringt steuerpflichtige Lieferungen im Rahmen von innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften, für die die Steuer vom letzten Abnehmer gemäß § 25b Abs. 2 UStG geschuldet wird.
- e) Der Vertretene ist Empfänger eines steuerpflichtigen Umsatzes, für den er als Leistungsempfänger nach § 13b UStG die Umsatzsteuer schuldet.

## Ende der Fiskalvertretung

(8) <sup>1</sup>Eine Fiskalvertretung endet, wenn sie vom Fiskalvertreter gekündigt, die Vollmacht durch den Vertretenen entzogen oder sie von der zuständigen Finanzbehörde nach § 22e UStG untersagt wird. <sup>2</sup>Zur Untersagung der Fiskalvertretung siehe Abschnitt 22e.1 Abs. 1. <sup>3</sup>Die Fiskalvertretung endet auch, wenn der Vertretene, der zunächst einen Fiskalvertreter wirksam bestellt hat, im weiteren Verlauf des Besteuerungszeitraums (§ 18 Abs. 3 Satz 1 UStG) im Inland steuerpflichtige Umsätze ausführt oder berechtigt ist, Vorsteuerbeträge geltend zu machen. <sup>4</sup>Die Fiskalvertretung endet auch dann, wenn nach einer Einfuhr von Waren eine beabsichtigte innergemeinschaftliche Lieferung fehlschlägt.

### Beispiel:

<sup>1</sup>Sachverhalt wie im Beispiel zu Absatz 6, jedoch lässt D die Maschine nach der Abfertigung zum freien Verkehr an einen Händler H in Deutschland liefern. <sup>2</sup>Der Ort der Lieferung des S wäre demnach grundsätzlich in der Schweiz. <sup>3</sup>Da aber S bzw. sein Beauftragter F Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist, verlagert sich der Ort der Lieferung nach § 3 Abs. 8 UStG ins Inland. <sup>4</sup>Da die Maschine nicht von Deutschland in einen anderen Mitgliedstaat gelangt, erbringt S eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung in Deutschland. <sup>5</sup>S muss sich somit unverzüglich in Deutschland für Mehrwertsteuerzwecke registrieren lassen. <sup>6</sup>Für die Erklärungsspflichten kann S in Deutschland keinen Fiskalvertreter bestellen, da er steuerpflichtige Umsätze ausgeführt hat. <sup>7</sup>Wurde bereits ein Fiskalvertreter bestellt, endet die Fiskalvertretung, da die beabsichtigte steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung nach der Einfuhr der Maschine nicht durchgeführt wurde und demnach die Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer entfällt und mit der Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer ein Anspruch auf Vorsteuerabzug beim vertretenen Unternehmer S entsteht.

## Folgen der Beendigung der Fiskalvertretung

(9) <sup>1</sup>Ist die Fiskalvertretung aus den in Absatz 8 Sätze 1 und 3 benannten Gründen beendet worden, ist wie folgt zu verfahren:

### a) Bei dem Fiskalvertreter:

<sup>1</sup>Der Fiskalvertreter hat die Beendigung der Fiskalvertretung eines jeden von ihm Vertretenen dem Finanzamt formlos mitzuteilen. <sup>2</sup>Die bis zum Zeitpunkt der Beendigung der Fiskalvertretung getätigten Umsätze sind vom Fiskalvertreter in den vierteljährlichen Voranmeldungen (§ 18 Abs. 1 UStG) sowie in der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr (§ 18 Abs. 3 und 4 UStG) zu erfassen und in den ZM (§ 18a UStG) der entsprechenden Zeiträume anzugeben. <sup>3</sup>Hierzu zählen auch die nachträgliche Abgabe, Richtigstellung und Vervollständigung der ZM in den Fällen des § 4 Nr. 1 Buchstabe b 2. Halbsatz UStG. <sup>4</sup>Die allgemeinen Erklärungs- und Aufzeichnungspflichten (siehe Abschnitt 22b.1) sind für die Zeit der Bestellung bis zur Beendigung der Fiskalvertretung von ihm zu erfüllen; ggf. soweit die Vollmacht reicht.

### b) Bei dem Vertretenen:

<sup>1</sup>Der Vertretene muss sich nach Beendigung der Fiskalvertretung unter einer eigenen Steuernummer registrieren lassen und für die Teilnahme am innergemeinschaftlichen Waren- und Dienstleistungsverkehr eine USt-IdNr. beantragen. <sup>2</sup>Er hat unter der Steuernummer alle Steuererklärungen (Umsatzsteuer-Voranmeldung bzw. nach Ablauf des Besteuerungszeitraums eine Umsatzsteuer-Erklärung für das Kalenderjahr) abzugeben. <sup>3</sup>In diesen Erklärungen hat er alle Umsätze einschließlich der über die Fiskalvertretung getätigten Umsätze anzugeben. <sup>4</sup>Außerdem hat er unter seiner USt-IdNr. für innergemeinschaftliche Leistungen, die in der Zeit nach Beendigung der Fiskalvertretung ausgeführt wurden, eine ZM entsprechend § 18a UStG abzugeben. <sup>5</sup>Die in der Zeit der Fiskalvertretung erteilten Rechnungen oder „Proforma-Rechnungen“ (vgl. Abschnitt 14a.1 Abs. 5) mit dem Hinweis auf die Fiskalvertretung sind nicht zu berichtigen. <sup>6</sup>Unter den gesetzlichen Voraussetzungen ist die Erklärung der Umsätze über eines der besonderen Besteuerungsverfahren der §§ 18i, 18j oder 18k UStG zulässig.

<sup>2</sup>Endet die Fiskalvertretung dadurch, dass der Vertretene steuerpflichtige Umsätze ausführt oder berechtigt ist, Vorsteuerbeträge geltend zu machen (vgl. Absatz 8

Satz 3), ist Schuldner der Umsatzsteuer der leistende Unternehmer (Vertretene).<sup>3</sup> Wird erst später, z. B. im Rahmen einer Außenprüfung, festgestellt, dass die vom Fiskalvertreter erklärten steuerfreien Umsätze des Vertretenen tatsächlich steuerpflichtig sind, kann der Fiskalvertreter nur nach den allgemeinen Vorschriften in Haftung genommen werden.<sup>4</sup> In den Fällen, in denen die Fiskalvertretung durch Untersagung (§ 22e Abs. 1 UStG in Verbindung mit Abschnitt 22e.1) beendet wurde, gilt Folgendes:

a) Bei dem Fiskalvertreter:

<sup>1</sup>Der bisherige Fiskalvertreter ist zur Abgabe einer Steueranmeldung (§ 18 Abs. 3 Satz 2 UStG), der ZM (§ 18a UStG) und zur Benennung aller von ihm Vertretenen aufzufordern. <sup>2</sup>Das Finanzamt hat sicherzustellen, dass die benannten Unternehmer über die Untersagung in Kenntnis gesetzt werden.

b) Bei dem Vertretenen:

Der Vertretene hat vom Zeitpunkt der Untersagung an die allgemeinen Erklärungs- und Aufzeichnungspflichten selbst zu erfüllen oder sich eines anderen Fiskalvertreters zu bedienen.

### Leistung des Fiskalvertreters

(10) Der Fiskalvertreter erbringt an den Vertretenen eine sonstige Leistung, die nach § 3a Abs. 2 UStG im Inland nicht steuerbar ist.

## 22b.1 Rechte und Pflichten eines Fiskalvertreters

### Allgemeines

(1) <sup>1</sup>Der Fiskalvertreter hat die umsatzsteuerlichen Pflichten des Vertretenen als eigene Pflichten zu erfüllen, vgl. § 22b Abs. 1 UStG. <sup>2</sup>Hierzu gehören insbesondere die Erklärungs- und Meldepflichten bei den Finanzämtern und beim BZSt, siehe Absätze 2 und 3. <sup>3</sup>In dem Umfang, in welchem der Fiskalvertreter die umsatzsteuerlichen Pflichten des Vertretenen wahrnimmt, hat er die gleichen Rechte wie der Vertretene und kann erforderliche Anträge im Inland stellen.

### Erklärungspflichten

(2) Der Fiskalvertreter ist zur Abgabe folgender Steuererklärungen unter Angabe der ihm für alle von ihm Vertretenen gesondert erteilten Steuernummer (vgl. Abschnitt 22d.1 Abs. 1) verpflichtet:

1. <sup>1</sup>Vierteljährliche Voranmeldungen (§ 18 Abs. 1 UStG) nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung. <sup>2</sup>In diesen sind die Besteuerungsgrundlagen für alle von ihm Vertretenen zusammenzufassen. <sup>3</sup>Zur Möglichkeit der Dauerfristverlängerung nach § 46 UStDV für die Übermittlung der vierteljährlichen Voranmeldungen vgl. Abschnitt 18.4 Abs. 1 Satz 4.
2. <sup>1</sup>Eine Umsatzsteuererklärung (§ 18 Abs. 3 und 4 UStG) nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung. <sup>2</sup>In dieser sind die Besteuerungsgrundlagen für alle von ihm Vertretenen zusammenzufassen. <sup>3</sup>Die Frist zur Abgabe der Erklärung richtet sich nach den allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften. <sup>4</sup>Der Erklärung ist eine Aufstellung als Anlage beizufügen, aus der für jeden Vertretenen die ihm zuzurechnenden Besteuerungsgrundlagen zu entnehmen sind (§ 22b Abs. 2 Satz 2 UStG). <sup>5</sup>Davon unberührt bleiben die Aufzeichnungspflichten des Fiskalvertreters nach § 22b Abs. 3 UStG (vgl. Absatz 6).

(3) <sup>1</sup>Der Fiskalvertreter ist verpflichtet, bis zum 25. Tag nach Ablauf des Meldezeitraums dem BZSt eine ZM nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln (§ 18a Abs. 1 und 2 UStG in Verbindung mit Abschnitt 18a.1 Abs. 1 und 4). <sup>2</sup>§ 18a Abs. 9 UStG findet keine Anwendung. <sup>3</sup>Die Regelungen zur Dauerfristverlängerung sind nicht anwendbar (siehe Abschnitt 18a.2 Abs. 1 Satz 3). <sup>4</sup>In der ZM sind die Bemessungsgrundlagen für alle Vertretenen zusammenzufassen.

## Auswirkungen bei Pflichtverletzung der Erklärungspflichten

(4) <sup>1</sup>Kommt der Fiskalvertreter den Erklärungspflichten nach Absatz 2 nicht oder nicht rechtzeitig nach, kann gegen ihn ein Zwangsmittel (§§ 328 ff. AO) oder ein Verspätungszuschlag (§ 152 AO) festgesetzt werden; ferner kommt eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen (§ 162 AO) in Betracht. <sup>2</sup>Kommt der Fiskalvertreter seiner Verpflichtung zur Abgabe der ZM (Absatz 3) nicht oder nicht fristgerecht nach oder ist diese nicht vollständig oder wird diese entgegen § 18a Abs. 10 UStG nicht oder nicht rechtzeitig berichtet, kann gegen ihn ein Zwangsmittel (§§ 328 ff. AO) oder ein Bußgeld nach § 26a UStG festgesetzt werden. <sup>3</sup>Zur Möglichkeit der Untersagung siehe Abschnitt 22e.1 Abs. 1.

## Aufzeichnungspflichten

(5) <sup>1</sup>Der Fiskalvertreter hat die allgemeinen Aufzeichnungspflichten nach § 22 UStG für jeden von ihm Vertretenen gesondert zu erfüllen. <sup>2</sup>Für jeden Vertretenen sind die vereinbarten Entgelte für die steuerfreien Umsätze gesondert aufzuzeichnen. <sup>3</sup>In den Aufzeichnungen müssen Name und Anschrift der Vertretenen enthalten sein (§ 22b Abs. 3 Satz 2 UStG). <sup>4</sup>Auch die Aufbewahrungspflichten für Rechnungen nach § 14b UStG hat der Fiskalvertreter zu erfüllen (vgl. Abschnitte 14b.1 und 22.1 Abs. 1)

### 22c.1 Rechnungsangaben für vertretene Unternehmer

<sup>1</sup>Die Rechnung über die Leistung des Vertretenen kann im Fall einer Fiskalvertretung sowohl vom Vertretenen als auch vom Fiskalvertreter erteilt werden. <sup>2</sup>Eine Fiskalvertretung muss immer eindeutig für Dritte erkennbar sein. <sup>3</sup>Die Rechnungen nach §§ 14, 14a UStG müssen daher zwingend neben den Pflichtangaben die folgenden Angaben enthalten:

- den Hinweis auf die Fiskalvertretung,
- den Namen und die Anschrift des Fiskalvertreters und
- die dem Fiskalvertreter nach § 22d Abs. 1 UStG erteilte USt-IdNr.

<sup>4</sup>Dies gilt auch für eine sogenannte „Pro-forma-Rechnung“ in Verbringungsfällen (vgl. Abschnitt 14a.1 Abs. 5).

### 22d.1 Zuständigkeit und Verfahren

<sup>1</sup>Der Fiskalvertreter wird bei dem Finanzamt geführt, das für seine Umsatzbesteuerung nach § 21 Abs. 1 Satz 1 AO zuständig ist (§ 22d Abs. 2 UStG). <sup>2</sup>Ihm wird auf Antrag eine gesonderte Steuernummer und eine gesonderte USt-IdNr. (§ 27a UStG) für seine Tätigkeit als Fiskalvertreter erteilt, unter denen er für alle von ihm Vertretenen auftritt. <sup>3</sup>Bei der Antragsstellung hat der Fiskalvertreter glaubhaft zu machen, dass er zu dem in § 22a Abs. 2 UStG genannten Personenkreis gehört und die Absicht hat, als Fiskalvertreter tätig zu werden. <sup>4</sup>Die Steuernummer und USt-IdNr. werden unabhängig vom Vorliegen einer Vollmacht eines Vertretenen erteilt (vgl. hierzu Abschnitt 22a.1 Abs. 5).

### 22e.1 Untersagung der Fiskalvertretung

(1) <sup>1</sup>Kommt der zur Fiskalvertretung nach § 4 Nr. 9 Buchstabe c StBerG befugte Unternehmer trotz eines Hinweises zur möglichen Untersagung seinen steuerlichen Pflichten nach § 22b UStG wiederholt nicht nach oder handelt er ordnungswidrig im Sinne des § 26a UStG, liegt es im pflichtgemäßen Ermessen des Finanzamtes, unter Angabe der Gründe die Untersagung anzuordnen. <sup>2</sup>Der vorläufige Rechtsschutz nach § 361 Abs. 4 AO und § 69 Abs. 5 FGO findet Anwendung. <sup>3</sup>Zum Verfahren nach Beendigung durch Untersagung vgl. Abschnitt 22a.1 Abs. 9 Satz 4. <sup>4</sup>Die Möglichkeit der Untersagung gilt nicht für die nach § 3 Nr. 1 bis 3 StBerG befugten Personen. <sup>5</sup>Es können ausschließlich Sanktionen nach dem StBerG in Betracht kommen. <sup>6</sup>Soll ein Bußgeldbescheid wegen einer Pflichtverletzung im Rahmen der Fiskalvertretung erlassen werden, ist gemäß § 411 AO die für die Berufsaufsicht zuständige Berufskammer zu unterrichten. <sup>7</sup>Im Übrigen können nach § 10 StBerG bereits Tatsachen, die den Verdacht einer Berufspflichtverletzung begründen, der für die Berufsaufsicht zuständigen Berufskammer mitgeteilt werden.

**(2) Eine Untersagung nach § 22e Abs. 1 UStG ist z. B. möglich, wenn der Fiskalvertreter**

- a) entgegen § 14b Abs. 1 Satz 1 UStG ein Doppel der Rechnung nicht aufbewahrt hat,**
- b) entgegen § 18a Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit Abs. 7 und 8 UStG wiederholt eine ZM nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig abgegeben oder entgegen § 18a Abs. 10 UStG eine ZM nicht oder nicht rechtzeitig berichtet hat oder**
- c) entgegen § 18d Satz 3 UStG die dort bezeichneten Unterlagen nicht, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig vorgelegt hat.**

### **Anwendungsregelung**

- 3 Die Grundsätze dieses Schreibens sind auf alle offenen Fälle anzuwenden.  
Das BMF-Schreiben vom 11. Mai 1999 - IV D 2 - S 7395 - 6/99, BStBl I S. 515 - wird aufgehoben.

### **Schlussbestimmung**

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht und steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen (<https://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen – Steuern – Steuerarten – Umsatzsteuer – Umsatzsteuer-Anwendungserlass zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag