

■ Am 12. Februar 2008 hat der Rat der Europäischen Union das sogenannte "Mehrwertsteuer-Paket" verabschiedet. Die damit verbundenen Änderungen im europäischen Mehrwertsteuerrecht können durchaus als gravierend bezeichnet werden, weil sie Grundprinzipien der internationalen Umsatzbesteuerung tangieren. Das Maßnahmenpaket soll der Tatsache Rechnung tragen, dass sich der internationale Wirtschaftsverkehr seit dem Inkrafttreten des europäischen Binnenmarktes in 1993 (insbesondere im Bereich der Dienstleistungen) sowohl in quantitativer als auch in qualitativer Hinsicht stark verändert hat. Es besteht aus folgenden drei Dokumenten:

- EG-Richtlinie 2008/8/EG zur Änderung der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie 2006/112/EG (insbesondere Regelungen zur Definition des Leistungsorts),
- EG-Richtlinie 2008/9/EG zur Abschaffung der 8. EG-Richtlinie (Implementierung des Vorsteuervergütungsverfahrens für EU-Unternehmen in die Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie),
- EG-Verordnung 143/2008 über Amtshilfe (Informationsaustausch).

Die erforderlichen Anpassungen im UStG wurden vom deutschen Gesetzgeber im Rahmen des JStG 2009 verabschiedet, ferner hat das BMF am 9. Juni 2009 den Entwurf eines umfangreichen Schreibens veröffentlicht. Die Änderungen treten im Wesentlichen zum **1. Januar 2010** in Kraft. Mit diesem Schreiben möchten wir Sie über die wichtigsten Inhalte des Mehrwertsteuerpakets informieren. Die Umsetzung in das lokale Umsatzsteuerrecht der anderen EU-Mitgliedsstaaten kann hier nicht dargestellt werden und ist trotz voranschreitender Harmonisierung aufgrund der nach wie vor bestehenden Spielräume gegebenenfalls gesondert zu prüfen.

Die Änderungen betreffen folgende Bereiche:

1. Der **Leistungsort für Dienstleistungen** an andere Unternehmer orientiert sich verstärkt am sogenannten Bestimmungslandprinzip. Praktische Auswirkungen hat dies auf die Besteuerung **grenzüberschreitender** Dienstleistungen: Umsatzsteuer soll in dem Land abgeführt werden, in dem die Leistung verbraucht wird. Ausnahmen wie z. B. bei grundstücksbezogenen Umsätzen sind aber weiterhin zu beachten. Existiert für eine bestimmte Dienstleistung keine Spezialregelung zum Leistungsort, gilt für Umsätze an andere Unternehmer zukünftig der Sitz des Leistungsempfängers als Leistungsort als neue Grundnorm (bisher Sitzort des Leistenden).
2. Im Zusammenhang mit der Besteuerung grenzüberschreitender Dienstleistungen ergeben sich für die Unternehmen **erweiterte Meldepflichten (Zusammenfassende Meldungen)**. Ferner wird der Informationsaustausch zwischen den Steuerbehörden der EU-Mitgliedsstaaten weiter intensiviert.
3. Die **Vorsteuer Vergütung an EU-Unternehmen**, die im Erstattungsstaat weder ansässig noch registrierungspflichtig sind, wird auf ein zentralisiertes elektronisches Verfahren umgestellt, das vom Unternehmer im Ansässigkeitsstaat zu beantragen ist.

■ Für Unternehmen mit **grenzüberschreitenden Dienstleistungsumsätzen** auf der Eingangs- bzw. Ausgangsseite besteht potentieller Handlungsbedarf in folgender Hinsicht:

- (rechtzeitige) Beantragung einer deutschen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer,
- Überprüfung bestehender Registrierungen bzw. Registrierungspflichten im EU-Ausland; ggf. Beantragung/Löschung einer ausländischen Umsatzsteuer-ID,
- Anpassung der Buchhaltung zur Aufnahme bestimmter Dienstleistungsumsätze an andere EU-Unternehmer in die Zusammenfassenden Meldungen und (soweit bisher nicht erfolgt) Überprüfung der Umsatzsteuer-ID von Geschäftspartnern im Dienstleistungsbereich,
- Überprüfung der Abrechnungspraxis auf der Eingangs- bzw. Ausgangsseite (Ausweis von Umsatzsteuer, Angabe der Umsatzsteuer-ID, Anwendung des Reverse-Charge-Verfahren),

Überblick über die Änderungen

Handlungsbedarf

- Reorganisation outgesourcter Dienstleistungen, Überprüfung von Verträgen über Dauerleistungen (z.B. Leasing),
- Überprüfung von Intercompany-Verträgen, Management-Fees und Konzernumlagen.

Sofern Sie allgemein bzw. hinsichtlich der im Folgenden dargestellten Details weiterführende Informationen und Unterstützung benötigen, stehen wir für Rückfragen und individuelle Beratung gern zur Verfügung.

Place of supply rules - neue Regelungen zum Leistungsort bei Dienstleistungen

Hintergrund und Grundprinzipien

■ Grundsätzlich folgt die europäische Umsatzsteuer für Dienstleistungen innerhalb der Unternehmerkette zukünftig dem Bestimmungslandprinzip - die Umsatzsteuer soll bei grenzüberschreitenden Dienstleistungen in dem EU-Mitgliedsstaat anfallen, in dem sie im Unternehmen des Leistungsempfängers verbraucht wird (analog zur Erwerbsbesteuerung im innergemeinschaftlichen Warenverkehr).

Ab 1. Januar 2010 gilt deshalb als **neue Grundnorm** für Dienstleistungen an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen – kurz **B2B** für "Business to Business"-Umsätze – das **Empfängerortprinzip**, sofern keine davon abweichende Spezialregelung greift. Der Leistungsort kann sich entweder am **Sitz** (Regelfall) oder an einer **Betriebsstätte** des Leistungsempfängers befinden, sofern die Dienstleistung überwiegend an die Betriebsstätte gerichtet ist.

Mit dem Empfängerortprinzip als neuer Grundnorm wird das Bestimmungslandprinzip innerhalb der Unternehmerkette gestärkt. Damit entfällt für den unternehmerischen Auftraggeber zukünftig die Möglichkeit - jedoch in der Regel auch die Notwendigkeit - den Ort einer bestellten Dienstleistung durch die Umsatzsteuer-ID in seinen EU-Ansässigkeitsstaat zu verlagern. Dies erleichtert die zutreffende umsatzsteuerliche Behandlung von Vermittlungsleistungen, innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen sowie Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen (z.B. Reparaturen). Allerdings wird die **Umsatzsteuer-ID** des Auftraggebers zukünftig bei allen grenzüberschreitenden Dienstleistungen regelmäßig die zentrale Funktion haben, gegenüber dem Auftragnehmer die **Verwendung der Dienstleistung im unternehmerischen Bereich** anzuzeigen (Voraussetzung für das Empfängerortprinzip). Dem inländischen Auftragnehmer wird es daher auch hier nicht erspart bleiben, die Gültigkeit der Umsatzsteuer-ID seiner Geschäftspartner beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) nachweislich zu überprüfen, um später ggf. Vertrauensschutz zu genießen.

Dienstleistungen an private Endverbraucher – kurz **B2C** für „Business to Customer“-Umsätze – gelten weiterhin grundsätzlich als am Sitz des leistenden Unternehmers erbracht (Ursprungslandprinzip), sofern im Einzelfall keine andere Spezialregelung existiert.

Neben der neuen Grundnorm für B2B-Umsätze wurden auch einige der bekannten Spezialregelungen neu bzw. anders geregelt. Für die wichtigsten Leistungsarten sehen Alt- und Neuregelung – vereinfacht gegenübergestellt – wie folgt aus:

➔ **Hinweis:** Das Mehrwertsteuerpaket enthält weitere Änderungen zur Bestimmung des Leistungsortes, die in 2011 (Leistungen im Zusammenhang mit Veranstaltungen und ihrer Organisation), 2013 (Vermietung von Beförderungsmitteln) bzw. 2015 (elektronische Dienstleistungen) in Kraft treten. Hierüber werden wir zu einem späteren Zeitpunkt informieren.

	bis 2009	ab 2010
grundstücksbezogene Leistungen	Belegenheitsprinzip (keine Änderung)	
kulturelle, künstlerische, sportliche, unterrichtende, wissenschaftliche, unterhaltende Leistungen	Tätigkeitsprinzip (keine Änderung)	
Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen und Begutachtung dieser Gegenstände	Tätigkeitsortprinzip (i.d.R. Verlagerung durch Verwendung anderer USt-ID des Empfängers)	B2C: Tätigkeitsortprinzip B2B: Empfängerortprinzip (im Ergebnis praktisch keine Änderung)
Vermittlungsleistungen	Ort des vermittelten Umsatzes (i.d.R. Verlagerung durch Verwendung anderer USt-ID des Empfängers)	B2C: Ort des vermittelten Umsatzes (keine Änderung) B2B: Empfängerortprinzip (im Ergebnis praktisch keine Änderung)
Katalogleistungen („immaterielle“ Dienstleistungen inkl. E-Commerce-Leistungen) an EU-Endverbraucher	B2C: Sitz des Unternehmers; Ausnahme - elektronische Dienstleistung eines Unternehmers mit Sitz im Drittland: Empfängerortprinzip (keine Änderung)	
Katalogleistungen („immaterielle“ Dienstleistungen inkl. E-Commerce-Leistungen) an EU-Unternehmer bzw. in das Drittland	Empfängerortprinzip	B2C: Empfängerortprinzip B2B: Empfängerortprinzip (im Ergebnis praktisch keine Änderung)
Personenbeförderungen	Beförderungsstrecke (keine Änderung)	
Güterbeförderungen (nicht innergemeinschaftlich), sowie damit verbundene Leistungen (Be- und Entladen, Umschlagen)	Beförderungsstrecke (Aufteilung auf In- und Ausland erforderlich) bzw. wo Nebentätigkeit erbracht	B2C: Beförderungsstrecke bzw. wo Nebentätigkeit erbracht (keine Änderung) B2B: Empfängerortprinzip (Änderung)
innergemeinschaftliche Güterbeförderungen sowie damit verbundene Leistungen (Be- und Entladen, Umschlagen)	Abgangsortprinzip bzw. wo Nebentätigkeit erbracht (ggf. Verlagerung durch Verwendung anderer USt-ID des Empfängers)	B2C: Abgangsortprinzip bzw. wo Nebentätigkeit erbracht (keine Änderung) B2B: Empfängerortprinzip (Änderung)
Vermietung von Beförderungsmitteln	Sitz des Unternehmers (beachte auch § 1 UStDV)	bei kurzfristiger Vermietung: (30 Tage; 90 Tage für Schiffe): Übergabeort (Änderung) bei langfristiger Vermietung: B2C: Sitz des Unternehmers (keine Änderung) B2B: Empfängerortprinzip (Änderung)
Restaurationsleistungen (Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle)	Sitz des Unternehmers	Tätigkeitsortprinzip, bei innergemeinschaftlichem Personentransporten am Abgangsort (Änderung)

Beispiele

Die nachfolgenden Beispiele sollen verdeutlichen, wie sich die Änderungen zum 1. Januar 2010 auswirken können. Sofern an dieser Stelle grundsätzliche Aussagen zur umsatzsteuerlichen Behandlung im EU-Ausland getroffen werden, sind diese in keiner Weise verbindlich. Eine **Abstimmung** im Einzelfall ist trotz voranschreitender Harmonisierung weiterhin erforderlich.

1. Warenlager im Ausland

Ein deutsches Unternehmen lagert Waren im EU-Ausland und nimmt hierfür die Dienste eines ausländischen Lagerhalters in Anspruch. Die Logistikdienstleistung beinhaltet die Aufnahme, Lagerung und Versendung der Ware.

- Bislang ist die Logistikdienstleistung mit lokaler ausländischer Umsatzsteuer abzurechnen. Die Vorsteuer wird dem deutschen Unternehmen gegebenenfalls im Vergütungsverfahren erstattet (sofern sich im Zusammenhang mit der Versendung der Ware im EU-Ausland keine umsatzsteuerliche Registrierungspflicht ergibt).
- Ab 2010 dürfte das Empfängerortprinzip zum Tragen kommen, so dass netto abzurechnen ist und das deutsche Unternehmen die Umsatzsteuer im Inland anmeldet (§ 13b UStG). Insbesondere liegt keine grundstücksbezogene Leistung vor, weil nicht die Vermietung im Vordergrund steht. Der Vorsteuer-Vergütungsantrag im EU-Ausland entfällt.

2. Konzernumlagen/Management-Fees

Eine deutsche Holding-Gesellschaft hat Tochtergesellschaften im EU-Ausland und im Drittlandsgebiet. Für diverse „Overhead“-Leistungen werden regelmäßig Konzernumlagen gegenüber den Tochtergesellschaften abgerechnet. Ferner werden Kosten aus diversen Eingangsleistungen (Stichwort "Globalverträge") weiterbelastet.

- Die Konzernumlagen unterliegen bislang der deutschen Umsatzsteuer. Nur im Einzelfall dürften bei der deutschen Holding-Gesellschaft die Voraussetzungen einer Katalogleistung (z.B. Beratung oder Personalgestaltung) darstellbar sein, für die das Empfängerortprinzip gilt und eine Netto-Abrechnung ermöglicht wird. Die Tochtergesellschaften haben gegebenenfalls einen Vorsteuer-Vergütungsanspruch.
- Ab 2010 unterliegen die Konzernumlagen dem Empfängerortprinzip und damit nicht mehr der deutschen Umsatzsteuer, was die umsatzsteuerliche Behandlung von „Overhead-Leistungen“ im Konzern wesentlich erleichtern dürfte. Bei der Weiterberechnung von Eingangsleistungen ist gleichwohl darauf zu achten, dass im Einzelfall keine vom Empfängerortprinzip abweichende Spezialregelung greift, die nach den Grundsätzen der umsatzsteuerlichen Leistungskommission bei zivilrechtlichen Geschäftsbesorgungen (§ 3 Abs. 11 UStG) dann auch für deren Weiterberechnung einschlägig wäre.

3. Reparaturleistungen im Ausland

Ein deutsches Speditionsunternehmen lässt Beförderungsmittel (z.B. LKW oder Eisenbahnwagens) in einer Werkstatt im EU-Ausland reparieren.

- Die Leistung gilt nach dem Tätigkeitsortprinzip bislang dort als erbracht, wo sie tatsächlich bewirkt wurde. Die ausländische Werkstatt wird also grundsätzlich mit ausländischer Umsatzsteuer abrechnen. Theoretisch kann der Leistungsort durch Verwendung der deutschen Umsatzsteuer-ID des Leistungsempfängers nach Deutschland verlagert werden, was eine Netto-Abrechnung im EU-Ausland ermöglichen würde. Allerdings gilt dies nur, wenn der Werkstattunternehmer nachweisen kann, dass der von ihm reparierte Gegenstand (Beförderungsmittel) anschließend das Land wieder verlassen hat. Diese Regelung wird in den

einzelnen EU-Ländern erfahrungsgemäß unterschiedlich streng gehandhabt. Faktisch ist der Nachweis vom Werkstattunternehmer aber oftmals nicht zu erbringen, so dass in der Praxis Unstimmigkeiten bzw. Unsicherheiten bei der Abrechnung von Reparaturleistungen gegenüber ausländischen Auftraggebern auftreten können. Die Unsicherheit strahlt auf die Zulässigkeit der Vorsteuervergütung aus.

- Ab 2010 wird das Tätigkeitsortprinzip auch hier durch das Empfängerortprinzip abgelöst, d.h. die Reparaturleistung unterliegt der deutschen Umsatzsteuer. Der im EU-Ausland ansässige Werkstattunternehmer kann mit dem deutschen Speditionsunternehmen netto abrechnen, ohne das Risiko faktisch nicht erfüllbarer Nachweispflichten einzugehen. Die Besteuerung erfolgt in Deutschland nach dem Reverse-Charge-Verfahren.

4. Pkw-Leasingverträge im EU-Ausland

Eine Leasinggesellschaft mit Sitz in den Niederlanden verleast Fahrzeuge an Privatkunden und ein deutsches Unternehmen jeweils in Aachen. Die vertragliche Grundmietzeit beträgt regelmäßig 36 Monate. Das wirtschaftliche Eigentum an den Fahrzeugen verbleibt in der Grundmietzeit bei der Leasinggesellschaft (damit liegt eine Dienstleistung und keine Lieferung vor).

- Bisher sind die Vermietungsleistungen in Deutschland nicht steuerbar und die Leasinggesellschaft rechnet in beiden Fällen mit holländischer Umsatzsteuer ab.
- Ab 2010 gilt für die Leasingverträge mit dem deutschen Unternehmen das Empfängerortprinzip und die Leasinggesellschaft hat netto abzurechnen. Die deutsche Umsatzsteuer wird vom Leasingnehmer im Inland im Reverse-Charge-Verfahren geschuldet. Ist der Leasingnehmer ein Privatkunde, bleibt es bei der Abrechnung mit holländischer Umsatzsteuer.

5. Speditionsleistungen

Ein französisches Unternehmen beauftragt einen in Frankreich ansässigen Hauptfrachtführer F, seine Waren aus Paris zu einem Kunden in Dresden zu befördern. F befördert die Waren von Paris bis Stuttgart und beauftragt für die verbleibende inländische Beförderungsstrecke von Stuttgart nach Dresden einen deutschen Unterfrachtführer D.

- Die Speditionsleistung des Hauptfrachtführers F stellt eine innergemeinschaftliche Güterbeförderung Paris - Dresden mit Ort in Frankreich (Abgangsortprinzip) dar. F rechnet gegenüber dem Auftraggeber mit französischer Umsatzsteuer ab. Unterfrachtführer D hat die inländische Güterbeförderung Stuttgart - Dresden gegenüber F grundsätzlich mit deutscher Umsatzsteuer abzurechnen, es sei denn, F erteilt ihm eine geeignete Bescheinigung, dass es sich hierbei um einen Nachlauf im unmittelbaren Zusammenhang mit einer in Frankreich steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Güterbeförderung handelt.
- Ab dem Jahr 2010 entfällt die Notwendigkeit der Ausstellung einer Bescheinigung für die nachlaufende inländische Güterbeförderung. Der Leistungsort für die Speditionsleistung des Unterfrachtführers D an den Hauptfrachtführer F bestimmt sich in Zukunft nur nach dem Empfängerortprinzip. Damit kann D ohne deutsche Umsatzsteuer abrechnen.

6. Outsourcing von Front- oder Back-Office-Leistungen

Diverse Verwaltungs- und Servicefunktionen (z.B. Callcenter, Buchhaltungsdienstleistungen, off-line data-warehousing, Vermögensverwaltung) werden von inländischen Unternehmen mitunter an externe Dienstleister ausgelagert. Hat der externe Dienstleister seinen Sitz im Ausland, gelten folgende umsatzsteuerliche Regelungen:

- Aufgrund fehlender Spezialregelungen gelten die Dienstleistungen derzeit am Sitz des leistenden Unternehmers als erbracht. In Abhängigkeit von den lokalen ausländischen Regelungen stellt der externe Dienstleister dem inländischen Unternehmen ausländische Umsatzsteuer in Rechnung (ggf. Vergütungsverfahren).

- Ab 2010 gilt auch hier das Empfängerortprinzip. Das inländische Unternehmen schuldet die auf das vereinbarte Entgelt entfallende deutsche Umsatzsteuer nach dem Reverse-Charge-Verfahren (sofern die Leistung nicht nach § 4 UStG befreit ist). Gravierend kann sich diese Regelung für nicht zum Vorsteuerabzug berechnete inländische Unternehmen auswirken, wenn die Auslagerung in der Vergangenheit bewusst auf Dienstleister im Drittlandsgebiet oder im EU-Ausland mit einem niedrigeren Umsatzsteuersatz erfolgt ist. Im Verhältnis zum Drittland sind selbst Fälle einer Doppelbesteuerung nicht auszuschließen, da für den Leistungsort nur eine Harmonisierung innerhalb der EU sichergestellt ist.

Auswirkungen

Aus Sicht inländischer Unternehmen ist festzustellen, dass sich Änderungen für den Leistungsort von **grenzüberschreitenden B2B-Umsätzen** umsatzsteuerlich wie folgt auswirken können:

Bezug von Dienstleistungen

Soweit der Leistungsort von bezogenen Dienstleistungen bisher im Ausland liegt, wird er in Zukunft nach dem Empfängerortprinzip in das Inland verlagert, sofern nicht unverändert eine vom Empfängerortprinzip abweichende Spezialregelung eingreift. Für den inländischen Leistungsempfänger ergeben sich folgende Konsequenzen:

- Während derzeit ausländische Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wird, unterliegt die Leistung ab 2010 der deutschen Umsatzsteuer. Sofern die Leistung von einem im Ausland ansässigen Unternehmen erbracht wird, wird das inländische Unternehmen als Leistungsempfänger zum Steuerschuldner (Reverse-Charge-Verfahren). Der Empfänger muss eine Umsatzsteuer-ID vorlegen.
- Auch im Reverse-Charge-Verfahren wird der Vorsteuerabzug bekanntlich nach den allgemeinen Regeln gewährt (Verwendung der Dienstleistung für Umsätze, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen). Für **vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmen** hat diese Änderung in erster Linie deklaratorische Bedeutung im Voranmeldungsverfahren.
- Daneben wird sich grundsätzlich die Anzahl der erforderlichen **Vergütungsanträge** im Ausland reduzieren. Insofern kann diese Änderung aus administrativen Gründen und im Hinblick auf die Liquiditätssituation der Unternehmen begrüßt werden.
- Eingangsrechnungen mit gesondertem Ausweis von ausländischer Umsatzsteuer sind zukünftig nur in Ausnahmefällen (Spezialregelung) denkbar und vor ihrer Bezahlung besonders **kritisch** zu überprüfen, da eine irrtümlich in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer vergütet bzw. abgezogen werden kann. Erfahrungsgemäß kann nicht davon ausgegangen werden, dass alle Unternehmen den Umstellungsprozess zeitnah und fehlerfrei bewältigen werden, so dass sich gerade in der Anfangszeit die Fälle von Rechnungsbeanstandungen und Rechnungsberichtigungen häufen werden.

Erbringung von Dienstleistungen

Soweit der Leistungsort von erbrachten Dienstleistungen bisher im Inland liegt, wird er in Zukunft nach dem Empfängerortprinzip in das Ausland verlagert, sofern nicht unverändert eine vom Empfängerortprinzip abweichende Spezialregelung greift. Für den inländischen leistenden Unternehmer ergeben sich folgende Konsequenzen:

- Während bisher deutsche Umsatzsteuer geschuldet und in Rechnung gestellt wird, ist zukünftig ohne deutsche Umsatzsteuer abzurechnen. Lässt sich im Einzelfall der Leistungsort aufgrund von Abgrenzungsschwierigkeiten nicht eindeutig bestimmen, wird zumindest im B2B-Bereich wohl das bisherige Prinzip "im Zweifel mit deutscher Umsatzsteuer" durch ein "**im Zweifel ohne deutsche Umsatzsteuer**" ersetzt werden. Für den ausländischen Leistungsempfänger entfällt gegebenenfalls das Vergütungsverfahren im Inland.

- In steuerlichen Außenprüfungen dürfte sich das Interesse der deutschen Finanzverwaltung auf den Nachweis der **Unternehmereigenschaft** der ausländischen Leistungsempfänger fokussieren. Der inländische Unternehmer kann nur dann ohne deutsche Umsatzsteuer abrechnen, wenn er hierfür einen Beleg hat. Im Zweifelsfall trägt er die Beweislast (z.B. durch den Nachweis, dass die Gültigkeit der Umsatzsteuer-ID in qualifizierter Form überprüft wurde). Für Leistungsempfänger im Drittland können gegebenenfalls geeignete Unternehmer- bzw. Ansässigkeitsbescheinigungen erforderlich sein, um die Grundlage für eine Abrechnung ohne deutsche Umsatzsteuer nachweisen zu können.
- Die **Umsatzsteuer-ID** des Leistungsempfängers wird in allen Fällen, in denen er die lokale Umsatzsteuer im EU-Ausland selbst schuldet (Reverse-Charge), zur Pflichtangabe in Rechnungen. Dies entspricht der derzeitigen Regelung für innergemeinschaftliche Lieferungen. Folglich muss für innergemeinschaftliche Dienstleistungen gegebenenfalls eine Umsatzsteuer-ID beantragt werden. Da insoweit der Kreis der Unternehmen, die zukünftig eine Umsatzsteuer-ID benötigen, erweitert wird, ist anzuraten, den Antrag selbst frühzeitig zu stellen bzw. ausländische Auftraggeber darauf aufmerksam zu machen, um ab 2010 korrekt abrechnen zu können. Zu begrüßen ist, dass die nachträgliche Angabe oder Änderung einer Umsatzsteuer-ID als Nachweis der Unternehmereigenschaft innerhalb der Steuerfestsetzungsfristen gem. BMF-Entwurf grundsätzlich möglich sein soll.
- Ob die lokale Umsatzsteuer im Ausland vom leistenden Unternehmer oder aber vom Empfänger im Rahmen des **Reverse-Charge-Verfahren** geschuldet wird und welche Konsequenzen sich für die Abrechnung des inländischen Unternehmens ergeben, kann abschließend nur länderbezogen im Einzelfall geprüft werden. Zu beachten ist, dass sich die Regelungen zur Steuerschuldumkehr im EU-Ausland für einzelne Leistungskategorien von den deutschen Regelungen (§ 13b UStG erfasst grundsätzlich alle Werklieferungen und alle sonstigen Leistungen nicht im Inland ansässiger Unternehmer) unterscheiden können. Zwingend gilt das Reverse-Charge-Verfahren jedenfalls für die unter die Grundnorm (Empfängerortsprinzip) fallenden Umsätze. Unter Umständen kann aber auch zukünftig eine Registrierung deutscher Unternehmen im EU-Ausland erforderlich sein.
- Hinsichtlich der **Deklaration** ist zu beachten, dass die Umsätze mit Leistungsempfängern im EU-Ausland in die **Zusammenfassenden Meldungen** aufgenommen werden, soweit die Leistung nach dem Empfängerortprinzip im Ausland erbracht wird und der Auftraggeber die lokale Umsatzsteuer schuldet. Wie schon derzeit für innergemeinschaftliche Lieferungen ist die Bemessungsgrundlage (Nettoentgelt) zusammen mit der Umsatzsteuer-ID des Leistungsempfängers zu deklarieren. Die EU-Mitgliedsstaaten haben dadurch wie bei innergemeinschaftlichen Lieferungen ein Instrumentarium, die ordnungsgemäße Versteuerung im Bestimmungsland zu kontrollieren. Dienstleistungsunternehmen sollten sich rechtzeitig mit den Zusammenfassenden Meldungen vertraut machen.

Fazit

Die Darstellung kann die Palette der möglichen Auswirkungen nicht abdecken. Eine Einzelfallprüfung ist unerlässlich. Prinzipiell sind die Änderungen **positiv** zu beurteilen, weil durch das Empfängerortprinzip als neue Grundnorm für Dienstleistungen innerhalb der Unternehmernetze der Charakter der Mehrwertsteuer als lokale Verbrauchsteuer gestärkt wird. Ein wirklicher EU-Binnenmarkt, in dem inländische Umsätze wie innergemeinschaftliche Umsätze besteuert werden, rückt damit freilich (noch) weitere Ferne. Die Rechnung zahlen die Unternehmen durch komplexe Regelungen und erhöhte Deklarations- bzw. Dokumentationspflichten.

VAT refund – neues Verfahren zur Vorsteuervergütung innerhalb der EU

■ Sofern ein Unternehmen in einem EU-Land nicht für Umsatzsteuerzwecke registrierungspflichtig ist, kann die für bezogene Lieferungen und Leistungen in Rechnung gestellte lokale Umsatzsteuer gegebenenfalls im Wege des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens erstattet werden. Für Antragsteller mit Sitz außerhalb der EU (sog. 13. EG-Richtlinie) gelten zum Teil andere Vorschriften als für Unternehmen mit Sitz in der EU (sog. 8. EG-Richtlinie).

Das Verfahren der Vorsteuervergütung stellt sich in der Praxis als **fehleranfällig** dar. Die Missachtung der strengen Ausschlussfristen (i.d.R. der 30. Juni des Folgejahres) sowie die hohen formalen Anforderungen (aktueller Unternehmensnachweis, Einsendung der Originalrechnungen, Unterschrift durch den Unternehmer) führen in der Praxis leicht zum Verlust des Vorsteueranspruchs. Die für Deutschland zunehmende Zahl der Gerichtsverfahren verdeutlicht die Problematik. Die mit dem Mehrwertsteuerpaket beschlossenen Maßnahmen sollen das Verfahren **vereinfachen** und die Position des Antragstellers stärken. Altes und neues Verfahren (abzustellen ist auf das Datum des Antrags) stellen sich wie folgt dar:

	vor dem 1.1.2010	nach dem 31.12.2009
Antrag zu richten an	lokale Behörde im EU-Vergütungs-Mitgliedstaat	zentrale Behörde im EU-Ansässigkeitsstaat des Antragstellers
Form	Papierform	elektronisches Portal
Frist	i.d.R. 30.6. des Folgejahres (Ausnahmen in Belgien und Niederlanden)	30.9. des Folgejahres
Belege	Ansässigkeitsbescheinigung im Original	Ansässigkeit wird von der zentralen Behörde im Ansässigkeitsstaat bei Antragsprüfung bestätigt
	Rechnungen im Original	Rechnungen in Kopie, sofern die Bemessungsgrundlage 1.000 EU bzw. 250 EUR (Treibstoff) bzw. Äquivalente in Auslandswährung übersteigt.
Erstattungsfristen	theoretisch 6 Monate, faktisch länger, Verzinsung nicht einheitlich geregelt	4 Monate (+10 Tage), nachdem alle Informationen vorgelegt worden sind, danach Verzinsung nach Maßgabe der lokalen gesetzlichen Regelung (in Deutschland z.B. 6% p.a.)

Impressum

Herausgeber:

SUSAT & PARTNER OHG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Domstraße 15
20095 Hamburg

Verantwortliche Redaktion:

WP/RA/StB Dipl.-Kfm. Dr. Frank Roser

Schriftleitung:

WP/RA/StB Dipl.-Kfm. Dr. Frank Roser
StB Dipl.-Vw. Dr. Hans-Martin Grambeck
StB Dipl.-Kfm. Thomas Rettig

Nur für unsere Mandanten. Das Sonderrundschreiben kann die Rechtslage weder umfassend noch verbindlich darstellen und eine individuelle Beratung nicht ersetzen.

Es ist durchaus zu erkennen, dass das Verfahren zur Vorsteuervergütung durch die o.g. Änderungen vereinfacht werden soll; technische Details zur Umsetzung sind allerdings noch nicht bekannt. Weil aufgrund der Neuregelungen zum Leistungsort die Zahl der Vergütungsfälle möglicherweise zurückgeht und die Verzinsung des Guthabens nach Fristablauf gesetzlich zwingend vorgeschrieben wird, ist gegebenenfalls mit einer Beschleunigung der Antragsbearbeitung zu rechnen. Diese Entwicklung ist zu begrüßen.

Andererseits ist darauf hinzuweisen, dass die Mitgliedsstaaten auch weiterhin eine Antragstellung in nationaler Sprache fordern können. Diese Regelung erscheint insoweit unsinnig, als der Antrag im Ansässigkeitsstaat des Antragstellers einzureichen ist. Daher bleibt zu hoffen, dass die Mitgliedsstaaten zunehmend fremdsprachige Korrespondenz akzeptieren.