



STEFFEN & PARTNER

Beratungsgruppe | Bocholt | Düsseldorf
Steuerberater | Rechtsanwälte | Wirtschaftsprüfer

MERKBLATT FÜR UNSERE MANDANTEN

Der neue Ort der sonstigen Leistungen ab 01.01.2010

Inhalt

I. Grundsätze

1. Allgemeines
- 1.1 Leistungsempfänger ist Unternehmer
- 1.2 Leistungsempfänger ist kein Unternehmer
- 1.3 Nachweis für die Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers
- 1.4 Die richtige Rechnungsausstellung
- 1.5 Neue Meldepflichten

II. Ausnahmen

- 2.1 Sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück
- 2.2 Kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln
- 2.3 Kulturelle, künstlerische, sportliche oder ähnliche Leistungen
- 2.4 Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr
- 2.5 Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen
- 2.6 Vermittlung von Umsätzen
- 2.7 Bestimmte Leistungen, die an Nichtunternehmer im Drittlandsgebiet ausgeführt werden
- 2.8 Elektronische Dienstleistungen an Nichtunternehmer im Gemeinschaftsgebiet
- 2.9 Güterbeförderungsleistungen

III. Fazit

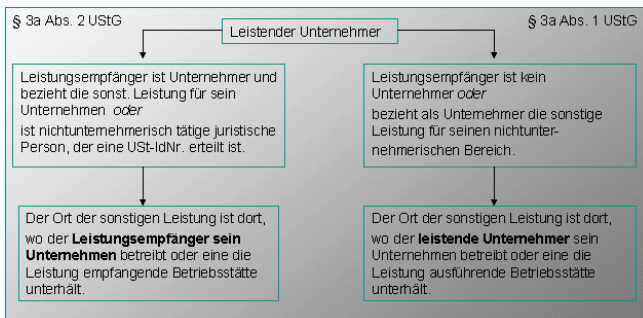
I. Zwei neue Unterscheidungen im Grundsatz: Leistungsempfänger: Unternehmer oder kein Unternehmer?

1. Allgemeines

Die Regelungen für die Bestimmung des Ortes der sonstigen Leistung wurden im Grundsatz durch das sogenannte Mehrwertsteuerpaket der Europäischen Gemeinschaft zum 01.01.2010 komplett neu gefasst. Die Neuregelungen führen bei der Prüfung des Ortes der sonstigen Leistungen in vielen Fällen nicht nur **zu einem anderen Ort der sonstigen Leistung** als bisher, sondern es kommt bei sonstigen Leistungen, die in der Europäischen Gemeinschaft grenzüberschreitend ausgeführt werden, zu völlig neuen **Meldevorschriften**. In Deutschland wurden die gemeinschaftsteuerrechtlichen Vorgaben zum 01.01.2010 durch das Jahressteuergesetz 2009 in nationales Recht umgesetzt und sind somit ab 2010 anzuwenden.

Hinweis:

Die folgenden beiden Grundsätze werden in vielen Einzelfällen durch vorrangig anzuwendende Spezialregelungen in § 3a Abs. 3 bis 7 UStG durchbrochen.



1.1 Leistungsempfänger ist Unternehmer

Ist der Leistungsempfänger ein Unternehmer und bezieht er die sonstige Leistung für sein Unternehmen, ist der Ort der sonstigen Leistung dort, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt (§ 3a Abs. 2 Satz 1 UStG), und

zwar auch dann, wenn die sonstige Leistung an eine Betriebsstätte des Leistungsempfängers ausgeführt wird.

Beispiel

Der in Bocholt ansässige Steuerberater S führt eine Beratungsleistung an einen Unternehmer in Basel (Schweiz) für dessen Unternehmen aus.

Die sonstige Leistung wird an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt. Der Ort der sonstigen Leistung bestimmt sich nach § 3a Abs. 2 Satz 1 UStG (= Grundregel) und liegt somit in Basel, Schweiz. Der Umsatz ist folglich in Deutschland nicht steuerbar.

1.2 Leistungsempfänger ist kein Unternehmer

Eine sonstige Leistung wird gemäß § 3a Abs. 1 UStG - vorbehaltlich der Ausnahmeregelungen – dort ausgeführt, **wo der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt** oder eine die Leistung ausführende Betriebsstätte unterhält, wenn der **Leistungsempfänger**

- kein Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ist,
- Unternehmer ist, aber die Leistung nicht für sein Unternehmen bezieht oder
- eine nichtunternehmerisch tätige juristische Person ist, der keine USt-IdNr. erteilt worden ist.

1.3 Nachweis für die Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers

Kommt der Leistungsempfänger **aus einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaft**, so ist der Nachweis regelmäßig über die Verwendung der USt-IdNr. des Leistungsempfängers zu führen. Die USt-IdNr. soll dabei grundsätzlich schon vor der Ausführung des Umsatzes verwendet werden. Es muss sichergestellt sein, dass der leistende Unternehmer die Nr. nicht nur zufällig (z. B. aus einem Briefkopf) kennt. Der leistende Unternehmer muss sich über die Richtigkeit der dem Leistungsempfänger erteilten USt-IdNr. vergewissern.

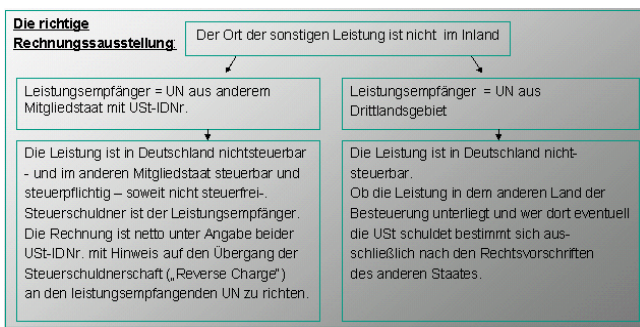
Die Überprüfung kann im Internet unter folgendem Link erfolgen:

<http://www.steffen-partner.de/steuerberater-service.html>
oder direkt unter www.BZSt.de

Kommt der Leistungsempfänger nicht aus einem Mitgliedstaat der Europäischen Union (**Drittlandsgebiet**), so muss der Nachweis auf andere Weise geführt werden. In Betracht kommen Bestätigungen der ausländischen Finanzbehörde über die Unternehmereigenschaft oder andere Unterlagen (z.B. Registerauszüge).

Führt ein **deutscher Unternehmer** sonstige Leistungen aus, die nach § 3a Abs. 2 UStG dort ausgeführt sind, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt oder eine Betriebsstätte unterhält, so ist im Gemeinschaftsgebiet ab dem 01.01.2010 diese Leistung zusätzlich in der **Zusammenfassenden Meldung** nach §18a UStG anzumelden.

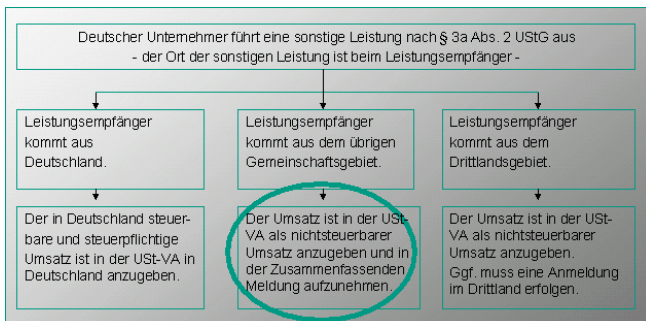
1.4 Die richtige Rechnungsausstellung



Hinweis Ihres Steuerberaters:

Eine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung ergibt sich für den leistenden Unternehmer nach § 14 Abs. 2 UStG und § 14a UStG.

1.5 Neue Meldepflichten



II. Sonderfälle

Neben den beiden Grundregelungen nach § 3a Abs. 1 und § 3a Abs. 2 UStG können sich in diversen Fällen abweichende Orte der sonstigen Leistung durch die Sonderregelungen nach § 3a Abs. 3 bis Abs. 7, § 3b, § 3e oder § 3f UStG ergeben. Diese Sonderfälle gehen systematisch den beiden Grundregelungen **vor** und sind damit immer vorab zu prüfen.

2.1 Sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück

Eine sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück wird immer dort ausgeführt, wo sich das Grundstück befindet, § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG. Typische Leistungen sind z.B.:

- Vermietung und Verpachtung von Grundstücken,
- Beurkundung von Grundstückskaufverträgen durch Notare,
- Leistungen von Immobilienmaklern,
- Reparaturleistungen an Grundstücken (soweit keine Werklieferung vorliegt),
- Planungsleistungen von Architekten und Fachingenieuren oder
- Gartenarbeiten.

Keine Veränderung gegenüber der Rechtslage bis 31.12.2009.

2.2 Kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln

Führt ein UN eine kurzfristige Vermietung eines Beförderungsmittels aus, so ist der Ort der sonstigen Leistung immer dort, wo das Beförderungsmittel dem Nutzer tatsächlich zur Verfügung gestellt wird, § 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG. Als kurzfristige Vermietung gilt eine Vermietung von bis zu 90 Tagen bei Wasserfahrzeugen, bei allen anderen Fällen von bis zu 30 Tagen.

Hinweis Ihres Steuerberaters:

Bei langfristiger Vermietung gilt wieder die Grundregel.

2.3 Kulturelle, künstlerische, sportliche oder ähnliche Leistungen

Der Ort der sonstigen Leistung ist immer dort, wo die Leistung tatsächlich erbracht wird, § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. a UStG.

Diese Regelung entspricht im Wesentlichen der bis zum 31.12.2009 geltenden Rechtslage.

Hinweis Ihres Steuerberaters:

Ähnliche Leistungen sind z.B. Leistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen.

2.4 Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr

Der Ort der sonstigen Leistung ist immer dort, wo die Leistung tatsächlich erbracht wird, § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. b UStG.

Ausnahme: Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Bord eines Schiffes, eines Flugzeuges oder einer Eisenbahn während der Beförderung im Gemeinschaftsgebiet:

Die sonstige Leistung wird immer dort ausgeführt, wo das Beförderungsmittel gestartet ist, § 3e Abs. 1 UStG.

2.5 Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen

Führt der leistende Unternehmer Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen (z.B. Reparaturleistungen, Wartungsarbeiten oder Begutachtung von beweglichen körperlichen Gegenständen bei der nur Nebensachen oder Zutaten verwendet werden), so ist die sonstige Leistung dort ausgeführt, wo der leistende Unternehmer die Leistung tatsächlich erbringt, § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. c UStG.

Dies gilt ab 01.01.2010 nur noch in den Fällen, in denen die Leistung an einen Nichtunternehmer oder einen Unternehmer für dessen nichtunternehmerischen Bereich ausgeführt wird.

Bei Leistung an einen Unternehmer für sein Unternehmen gilt also wieder die Grundregelung § 3a Abs. 2 UStG.

2.6 Vermittlung von Umsätzen

Vermittelt der Unternehmer einen Umsatz, so wird die sonstige Leistung dort ausgeführt, wo der vermittelte Umsatz ausgeführt wird, § 3a Abs. 3 Nr. 4 UStG.

Dies gilt ab 01.01.2010 nur noch in den Fällen, in denen die Leistung an einen Nichtunternehmer oder einen Unternehmer für dessen nichtunternehmerischen Bereich ausgeführt wird.

Bei Leistung an einen Unternehmer für sein Unternehmen gilt also wieder die Grundregelung § 3a Abs. 2 UStG.

2.7 Bestimmte Leistungen, die an Nichtunternehmer im Drittlandsgebiet ausgeführt werden

Bei bestimmten abschließend aufgeführten Leistungen (siehe Kasten: Katalogleistungen) § 3a Abs. 4 Satz 2 UStG, die ein UN an einen Nicht-UN, UN für dessen nichtunternehmerischen Bereich oder eine nichtunternehmerisch tätige juristische Person ohne USt-IdNr. mit Sitz oder Wohnsitz im Drittlandsgebiet ausführt, ist der Ort der sonstigen Leistungen dort, wo der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz hat, § 3a Abs. 4 Satz 1 UStG.

Diese Regelung entspricht im Wesentlichen der bis zum 31.12.2009 geltenden Rechtslage.

Katalogleistungen nach § 3a Abs. 4 Satz 2 UStG:

1. die Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Patenten, Urheberrechten, Markenrechten und ähnlichen Rechten;
2. die sonstigen Leistungen, die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit dienen, einschließlich der Leistungen der Werbemittler und der Werbeagenturen;
3. die sonstigen Leistungen aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt, Patentanwalt, Steuerberater, Steuerbevollmächtigter, Wirtschaftsprüfer, vereidigter Buchprüfer, Sachverständiger, Ingenieur, Aufsichtsratsmitglied, Dolmetscher und Übersetzer sowie ähnliche Leistungen anderer Unternehmer, insbesondere die rechtliche, wirtschaftliche und technische Beratung;
4. die Datenverarbeitung;
5. die Überlassung von Informationen einschließlich gewerblicher Verfahren und Erfahrungen;
6. a) die sonstigen Leistungen der in § 4 Nr. 8 Buchstabe a bis h [Bis 18.12.2006: § 4 Nr. 8 Buchstabe a bis g] und Nr. 10 bezeichneten Art sowie die Verwaltung von Krediten und Kreditsicherheiten,
- b) die sonstigen Leistungen im Geschäft mit Gold, Silber und Platin. Das gilt nicht für Münzen und Medaillen aus diesen Edelmetallen;
7. die Gestellung von Personal;
8. der Verzicht auf Ausübung eines der in Nummer 1 bezeichneten Rechte;
9. der Verzicht, ganz oder teilweise eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit auszuüben;
10. die Vermittlung der in diesem Absatz bezeichneten Leistungen;
11. die Vermietung beweglicher körperlicher Gegenstände, ausgenommen Beförderungsmittel;
12. die sonstigen Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation;
13. die Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen;
14. die auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen;
15. die Gewährung des Zugangs zu Erdgas- und Elektrizitätsnetzen und die Fernleitung, die Übertragung oder Verteilung über diese Netze sowie die Erbringung anderer damit unmittelbar zusammenhängender sonstiger Leistungen.

2.8 Elektronische Dienstleistungen an Nicht-UN im Gemeinschaftsgebiet

Der Ort der sonstigen Leistung ist dort, wo der Leistungsempfänger ansässig ist, § 3a Abs. 5 UStG.

2.9 Personenbeförderungsleistungen

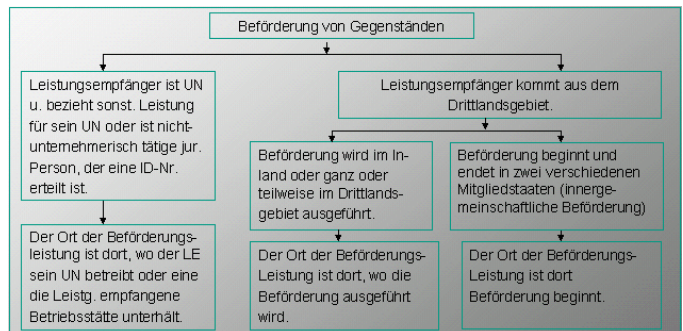
Der Ort der sonstigen Leistung ist dort, wo sie bewirkt wird. Ggf. gilt Vereinfachungsregel nach §2 bis 7 UStDV (für

bestimmte kurze Beförderungstrecken im Inland oder Ausland sowie für kurze Anschlussstrecken).

Diese Regelungen entsprechen in vollem Umfang der bis zum 31.12.2009 geltenden Rechtslage.

2.10 Güterbeförderungsleistungen

Bei der Beförderung von Sachen oder Tieren ergeben sich ab 01.01.2010 teilweise erhebliche Veränderungen, jeweils in Abhängigkeit, wem gegenüber die Leistung ausgeführt wird.



III. Fazit:

Die **Bestimmung des Ortes** der sonstigen Leistung **bleibt** auch weiterhin- trotz umfangreicher Änderungen ab 2010- **kompliziert**.

Zusammenfassend lassen sich vereinfacht und der besseren Übersicht halber- ergeben nach neuem Recht **folgende Grundaussagen** zu den **sonstigen Leistungen**:

I. „normale“ Fälle

1. **Unternehmer an Unternehmer:**
Ort= dort, **wo** der **Leistungsempfänger** sein Unternehmen betreibt
2. **Unternehmer an Nichtunternehmer:**
Ort= dort, **wo** der **leistende** Unternehmer sein Unternehmen betreibt
3. **„Normale“ Ausnahmen**, wie bisher, z.B. Grundstücksleistungen:
Ort= dort, wo das Grundstück liegt
4. **Ausnahmen „Katalogleistungen“ nur an Nicht-Unternehmer im Drittland** (das heißt, die Katalogleistungen sind nach neuem Recht nur noch auf Leistungen an Nicht-Unternehmer im Drittland anzuwenden):
Ort= dort, **wo** der **Leistungsempfänger** seinen Wohnsitz hat

1. Geht der leistende Unternehmer von einer sonstigen Leistung im Ausland aus und berechnet seinem Kunden keine deutsche Umsatzsteuer, so schuldet er dennoch die Umsatzsteuer in Deutschland, wenn der Ort im Inland ist.
2. Geht ein Unternehmer in Deutschland davon aus, dass eine ihm gegenüber ausgeführte sonstige Leistung eines ausländischen Unternehmers in Deutschland nicht der Besteuerung unterliegt und wird er dennoch zum Schuldner der in Deutschland entstehenden Umsatzsteuer, wenn die Leistung im Inland steuerbar und steuerpflichtig ist.

Bei Eingangs- und Ausgangsrechnungen muss **immer eine sorgfältige und umfangreiche Prüfung** hinsichtlich der Beurteilung des Ortes der sonstigen Leistung erfolgen, um teure, nachträglich nicht oder nur mit hohem Aufwand behebbare Fehler zu vermeiden.

Unbedingt ist die Buchhaltung diesbezüglich rechtzeitig an die neuen Anforderungen anzupassen. Daher raten wir auch dringend unseren „Selbstbuchern“, sich das neue Recht genau anzusehen; in Zweifelsfällen sprechen Sie kurz mit uns, um Fehler möglichst zu vermeiden.

II. kurzfristige Vermietung von Gegenständen

Ort= dort, **wo** die **Übergabe stattfindet**

III. Güterbeförderung

(siehe detaillierte Beschreibung)

Es ergeben sich nach neuem Recht insbesondere **sehr hohe umsatzsteuerliche Risiken** sowohl für den leistenden Unternehmer als auch für den Leistungsempfänger:

Rechtsstand: Juni 2009

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.