

Das EU-MWST-Paket 2010 / Änderungen am Beispiel des Deutschen Umsatzsteuergesetzes

Auf den 1. Januar 2010 traten in der EU neue Bestimmungen über die Bestimmung des Ortes einer Dienstleistung (Richtlinie 2008/8/EG des Rates vom 12.02.2008; „Richtlinie 2008/8“) sowie zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer (Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12.02.2008) in Kraft. Die Änderungsrichtlinien werden kurz auch als „EU-MWST-Paket 2010“ bezeichnet. Mit diesen beiden Änderungsrichtlinien wird die Richtlinie 2006/112/EG (MWST-Systemrichtlinie; MwStSystRL) angepasst.

Diese Änderungen betreffen auch viele Schweizer Unternehmen, die in der EU über eine oder mehrere umsatzsteuerliche Registrierungen verfügen.

An dieser Stelle sei vermerkt, dass die komplexen Besteuerungsrichtlinien bezüglich Warenlieferungen innerhalb desselben EU-Staates und innergemeinschaftlichen Lieferungen auch nach dem 1. Januar 2010 unverändert gelten.

Ort der Dienstleistung – Grundsatz

Gemäss der Richtlinie 2008/8 gelten bezüglich der Bestimmung des Ortes der Dienstleistung ab dem 1. Januar 2010 die folgenden Grundsätze:

- Dienstleistungen an einen nicht steuerpflichtigen Leistungsempfänger (B2C)
→ **Erbringerortsprinzip**
- Dienstleistungen an einen steuerpflichtigen Leistungsempfänger (B2B)
→ **Empfängerortsprinzip**

Abweichend von diesen Grundsätzen bestehen verschiedene Spezialbestimmungen:

- Ort der gelegenen Sache
 - Bsp.: Grundstücke
- Ort der Tätigkeit
 - Bsp.: Kulturelle und wissenschaftliche Dienstleistungen
- Diverse Sonderregelungen
 - Bsp.: Beförderungsleistungen

Die auf den 1. Januar 2010 eingeführten Änderungen bringen eine weitere Harmonisierung der Bestimmung des Ortes einer Dienstleistung innerhalb der EU. Werden dem Empfängerortsprinzip unterliegende Dienstleistungen an ein Unternehmen mit Sitz in einem anderen EU-Staat erbracht, gelangt beim Leistungsempfänger in der Regel das Reverse-Charge-Verfahren zur Anwendung.

Besteuerung von sonstigen Leistungen in Deutschland

Der Grundsatz des Erbringer- bzw. Empfängerortsprinzip wurde in § 3a Abs. 1 und Abs. 2 des Deutschen Umsatzsteuer-Gesetzes (DE-UStG) übernommen.

Dienstleistungen gemäss der Definition des CH-MWSTG werden im DE-UStG als „sonstige Leistungen“ bezeichnet. Sonstige Leistungen sind Leistungen, die keine Lieferungen sind. Sie können auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustands bestehen.

In einem **ersten Schritt** gilt abzuklären, wo der **Ort der sonstigen Leistung** liegt (Erbringer- / Empfängerortsprinzip / Sonderregelungen).

In einem **zweiten Schritt** ist festzustellen, wer **Schuldner** der Umsatzsteuer ist (Leistungserbringer oder Leistungsempfänger).

Sonstige Leistungen gegenüber **nicht steuerpflichtigen Leistungsempfängern** werden grundsätzlich am Sitz des **Leistungserbringers** (Erbringerortsprinzip) ausgeführt. Dies gilt auch dann, wenn der Leistungserbringer seinen Sitz ausserhalb der EU hat. Abweichend davon kann aber der Ort von bestimmten **Katalogleistungen** gemäss § 3a Abs. 4 Ziffern 1–10 DE-UStG, die durch einen deutschen Unternehmer an eine nicht in der EU ansässige (nicht mehrwertsteuerpflichtige) Person ausgeführt werden, an den Sitz des nicht steuerpflichtigen Empfängers verlegt werden.

Demgegenüber hat ein **steuerpflichtiger Leistungsempfänger** die **Umsatzsteuer** auf den vorerwähnten sonstigen Leistungen und Werklieferungen eines nicht in der EU ansässigen Leistungserbringers an den Fiskus **zu entrichten** (sog. „Reverse-Charge-Verfahren“ analog den Bestimmungen der Bezugssteuer nach Art. 45 CH-MWSTG).

Auch ein nicht in Deutschland ansässiges Schweizer Unternehmen kann – als Erbringer von Dienstleistungen und sonstigen Leistungen (Erzielung von steuerbaren Umsätzen in Deutschland) wie auch als Leistungsempfänger (Schuldner der Umsatzsteuer) – von der deutschen Umsatzsteuer betroffen sein, was seine Umsatzsteuerregistrierung auslösen kann.

Ein nicht in Deutschland ansässiges Schweizer Unternehmen, das sonstige Leistungen von einem deutschen Leistungserbringer bezieht, sollte gegenüber Letzterem mit seiner CH-MWST-Nr. auftreten.

Ferner kann der deutsche Leistungserbringer eine Bestätigung des Schweizer Unternehmens verlangen, wonach dieses im CH-Register für MWST-Pflichtige eingetragen ist. Die Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, wird auf Begehren hin eine solche Steuerbescheinigung ausstellen.

Auslösung einer umsatzsteuerlichen Registrierungspflicht

U.a. die folgenden Transaktionen können eine Registrierungspflicht eines nicht in der EU ansässigen Schweizer Unternehmers in Deutschland oder einem anderen EU-Staat bewirken:

- Warenlieferungen innerhalb des gleichen EU-Staates
- Innergemeinschaftliche Lieferungen bzw. Exportlieferungen
- Werkleistungen und sonstige Leistungen, die ein Schweizer Unternehmen in Deutschland an Privatpersonen ausführt
- Arbeiten an Grundstücken (Bauleistungen)
- Leistungseinkäufe, die nach § 13b DE-UStG zu besteuern sind (Bsp.: Bauleistungen)

Selbstverständlich kann eine Schweizer Unternehmung auch in einem anderen EU-Staat bezüglich der Umsatzsteuer registrierungspflichtig werden. Es gilt dabei die länderspezifischen umsatzsteuerlichen Richtlinien zu beachten!

Änderung im deutschen Vorsteuer-Vergütungsverfahren

Das Bundesfinanzministerium hat in seinem Schreiben vom 3. Dezember 2009 eine wesentliche Änderung im Vorsteuer-Vergütungsverfahren ab 1. Januar 2010 angekündigt:

Bis am 31. Dezember 2009 waren die deutschen Finanzämter befugt, auch Vorsteuer-Vergütungsanträge zu bearbeiten. So hatte das Finanzamt Konstanz Vergütungsanträge durch eine Veranlagung im ordentlichen Besteuerungsverfahren bearbeitet. Mit anderen Worten konnten die nicht in Deutschland ansässigen Schweizer Unternehmen ihre deutschen Vorsteuerguthaben im Rahmen der Umsatzsteuer-Voranmeldungen geltend machen. Dadurch konnte den Schweizer Unternehmern ein administrativ aufwändiges, formelles und zeitlich verzögertes Rückerstattungsverfahren erspart werden.

Ab dem 1. Januar 2010 ist ausschliesslich das Bundeszentralamt für Steuern für das Rückerstattungsverfahren an Schweizer Unternehmen zuständig.

Diese Änderung hat zur Folge, dass das Finanzamt Konstanz Umsatzsteuer-Voranmeldungen, in denen Vorsteuerbeträge, jedoch keine deklarationspflichtigen Umsätze ausgewiesen werden, nicht mehr bearbeiten darf.

Damit das von grossem Formalismus geprägte Rückerstattungsverfahren vermieden werden kann, empfiehlt es sich, bereits in der ersten Umsatzsteuer-Voranmeldung einen deklarationspflichtigen Umsatz auszuweisen. Auf diese Weise kann sichergestellt werden, dass die Vorsteuern im ordentlichen Besteuerungsverfahren zurückgefordert werden kann.

Aufgrund der aufgezeigten Gründe wird dringend empfohlen, die steuerliche Situation in Deutschland und in anderen EU-Staaten ab dem 1. Januar 2010 vertieft zu analysieren und Optimierungsmöglichkeiten zu prüfen. Gerne unterstützen wir Sie in einer vertieften Analyse der MWST-Situation in der EU.

Für ergänzende Auskünfte steht Ihnen unser MWST-Spezialisten-Team (Telefon 031 950 09 09; mwst@tr-bern.ch) gerne zur Verfügung.

T & R-Sonderdruck: Die Mehrwertsteuerverordnung

In den nächsten Tagen wird die T & R AG einen weiteren Sonderdruck zum MWST-Gesetz publizieren: Die Mehrwertsteuerverordnung mit den Erläuterungen der ESTV sowie einem Stichwortverzeichnis.

Interessiert? Sie können den Sonderdruck ab sofort über www.tr-bern.ch/kontakt bestellen.