

Aktuelle Änderungen bei der Umsatzsteuer für polnische Unternehmer in Deutschland

Uwe Komm
Diplom-Finanzwirt
Steuerberater

11. Juni 2010

Seminar UNI-BUD
in Kolberg 11.-12.06.2010

BM Partner Revision GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

BM Partner GmbH Steuerberatungsgesellschaft

Kanzlerstraße 8
40472 Düsseldorf
mail@bmpartner.de

Tel.: +49 / 211 / 96 05 03
Fax: +49 / 211 / 96 05 170
www.bmpartner.de

1. Änderung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (RL 2006/112/EG) durch die Richtlinie 2008/8/EG

1.1 Einführung

Der Rat der EU hat am 12. Februar 2008 mehrere Richtlinien zur Änderung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (nachfolgend kurz: MwStSystRL) erlassen. Diese Richtlinien sind Teil des sog. Mehrwertsteuerpaketes. In ihnen wurden die Regelungen zum Ort von Dienstleistungen neu gefasst und das Verfahren zur Vergütung von Vorsteuer an im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer neu geregelt. Die Regelungen mussten von den einzelnen Mitgliedsstaaten bis zum 1. Januar 2010 in nationales Recht umgesetzt werden.

Zum besseren Verständnis der Systematik der Neuregelungen werden nachfolgend zunächst die gemeinschaftsrechtlichen Neuregelungen zum Ort der sonstigen Leistung durch die Richtlinie 2008/8/EG dargestellt, die durch Jahressteuergesetz 2009 in deutsches Recht umgesetzt worden sind.

Hierbei unterscheidet die Richtlinie zwischen **Dienstleistungen an Steuerpflichtige (Unternehmer) – sog. B2B-Leistungen** – und **Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige (Endverbraucher) – sog. B2C-Leistungen**.

1.2.1 Ort der Dienstleistung an einen Steuerpflichtigen (B2B)

Der im Gemeinschaftsrecht verwendete Begriff des "Steuerpflichtigen" ist gleichbedeutend mit dem Begriff des "Unternehmers" im deutschen Umsatzsteuerrecht.

1.2.1.1 Grundsatz gemäß Artikel 44 MwStSystRL

Bei Dienstleistungen an Steuerpflichtige (B2B) stellt die **Grundregel** auf den Ort ab, an dem der **Empfänger** ansässig ist, und **nicht mehr** auf den Ort, an dem der **Dienstleistungserbringer** ansässig ist.

Die Grundregel findet **keine Anwendung** auf Dienstleistungen, die vom Steuerpflichtigen für seine persönliche Verwendung empfangen werden, das heißt für seinen nicht unternehmerischen Bereich.

Beachte:

Werden diese Dienstleistungen jedoch an eine feste Niederlassung des Steuerpflichtigen erbracht, die an einem anderen Ort als dem des Sitzes seiner wirtschaftlichen Tätigkeit gelegen ist, so gilt als Ort dieser Dienstleistung der **Sitz der festen Niederlassung**.

1.2.1.2 Ausnahmen

In bestimmten Ausnahmen sind die vorstehenden Grundregeln für die Bestimmung des Ortes der Dienstleistung an einen Steuerpflichtigen nicht anwendbar. Diese folgen weitgehend dem Grundsatz der Besteuerung am Ort des Verbrauchs.

Die Ausnahmen betreffen **Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken, Personenbeförderungsleistungen, Dienstleistungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung und ähnliche Veranstaltungen, Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen sowie die kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln.**

Nach dem neuen Artikel 47 MwStSystRL gilt als Ort der Dienstleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück wie bisher der Ort, an dem das **Grundstück** gelegen ist. Zu den grundstücksbezogenen Dienstleistungen gehören zum Beispiel Vermietung zur Nutzung von Grundstücken, Bauleistungen, Leistungen von Architekten etc.

Nach dem neuen Artikel 48 MwStSystRL gilt als Ort einer Personenbeförderungsleistung wie bisher der Ort, an dem die Beförderung nach Maßgabe der zurückgelegten **Beförderungstrecke** jeweils stattfindet.

Nach dem neuen Artikel 53 MwStSystRL gilt als Ort einer Dienstleistung und damit zusammenhängender Dienstleistungen betreffend Tätigkeiten auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder ähnliche Veranstaltungen wie Messen und Ausstellungen einschließlich der Erbringung von Dienstleistungen der Veranstalter solcher Tätigkeiten, wie bisher der Ort, an dem diese Tätigkeiten tatsächlich ausgeübt werden bzw. die **Veranstaltungen stattfinden**.

Nach dem neuen Artikel 55 MwStSystRL gilt als Ort von Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen grundsätzlich der Ort, an dem die Dienstleistungen tatsächlich erbracht werden (**Abgabeort der Mahlzeit**).

Diese Regelung ist neu.

Nach dem neuen Artikel 56 MwStSystRL gilt als Ort der Vermietung eines Beförderungsmittels über einen kürzeren Zeitraum der Ort, an dem das Beförderungsmittel dem Dienstleistungsempfänger tatsächlich zur Verfügung gestellt wird (**Übergabeort des Fahrzeugs**). Als "kürzerer Zeitraum" gilt der Besitz oder die Verwendung des Beförderungsmittels während eines ununterbrochenen Zeitraums von nicht mehr als 30 Tagen und bei Wasserfahrzeugen von nicht mehr als 90 Tagen.

1.2.2 Ort der Dienstleistung an einen Nichtsteuerpflichtigen (B2C)

Bei Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige (B2C) gilt nach dem neuen Artikel 45 MwStSystRL – inhaltlich wie bisher – die Grundregel, dass als Ort der Dienstleistung **der Ort** gilt, an dem Dienstleistungserbringer **den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit** hat. Werden diese Dienstleistungen jedoch von einer festen Niederlassung des Dienstleistungserbringers aus erbracht, die an einem **anderen Ort** als dem des Sitzes seiner wirtschaftlichen Tätigkeit gelegen ist, so gilt als Ort **dieser** Dienstleistung der **Sitz der festen Niederlassung**.

Auch hier gibt es weitere Ausnahmen.

1.3 Systematik der Änderungsrichtlinie 2008/8/EG bezüglich der Steuerschuldnerschaft von Dienstleistungen

Empfängt ein Unternehmer am Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit eine Dienstleistung von einem anderen steuerpflichtigen Unternehmer (**B2B**), der nicht im gleichen Mitgliedsstaat ansässig ist, so wird die **Steuerschuldnerschaft in bestimmten Fällen zwingend auf den Leistungsempfänger übertragen (Reverse-Charge-Verfahren gemäß Artikel 196 MwStSystRL).**

Folge:

Der Dienstleistungserbringer darf **keine Umsatzsteuer** in der Rechnung ausweisen.

Die Regelung des Artikels 196 MwStSystRL zur Übertragung der Steuerschuldnerschaft entspricht dem Grundansatz zur Vereinfachung der Pflichten für Unternehmer, die in Mitgliedsstaaten, in denen sie nicht ansässig sind, Tätigkeiten nachgehen.

Bei grenzüberschreitenden Dienstleistungen im Sinne des Artikel 44 MwStSystRL kommt es zwingend zur Übertragung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger.

Bei den folgenden Ausnahmeregelungen der MwStSystRL ist zu prüfen, ob im jeweiligen Mitgliedsstaat die Übertragung zur Steuerschuldnerschaft vorliegt:

- Artikel 47 Grundstücksbezogene Dienstleistungen
- Artikel 48 Personenbeförderungsdienstleistungen
- Artikel 53 Veranstaltungsbezogene Dienstleistungen
- Artikel 55 Restaurationsdienstleistungen
- Artikel 56 kurzfristige Fahrzeugvermietung

Es bleibt den betroffenen Unternehmen nicht erspart, sich über die steuerliche Behandlung in dem jeweiligen Mitgliedsstaat der Leistungsausführung zu informieren und die entsprechenden Konsequenzen zu ziehen.

Reverse-Charge-Verfahren liegt vor:

Der Dienstleistungsempfänger hat die betreffende Umsatzsteuer auf die erworbene Dienstleistung selbst zu erklären.

Reverse-Charge-Verfahren liegt nicht vor:

Der die Leistung erbringende Unternehmer muss sich im betreffenden Mitgliedsstaat registrieren lassen und hat die Steuererklärungspflichten nach Maßgabe dieses Mitgliedsstaates zu erfüllen.

1.4 Neue Erklärungsspflichten bei Dienstleistungen zwischen Unternehmen aus unterschiedlichen Mitgliedsstaaten

Im Hinblick auf die korrekte Anwendung der Änderungsrichtlinie muss jeder Steuerpflichtige mit einer Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer jetzt auch eine **zusammenfassende Meldung** abgeben, wenn steuerpflichtige Dienstleistungen erbracht werden, für die es im anderen Mitgliedsstaat zur Übertragung der Steuerschuldnerschaft nach Artikel 196 MwStSystRL kommt. In dieser Meldung sind nur die im anderen Mitgliedsstaat steuerpflichtigen Dienstleistungen gemäß Artikel 44 MwStSystRL anzugeben.

1.5 Zeitlicher Anwendungsbereich der Neuregelungen

Grundsätzlich gelten die zuvor beschriebenen Neuregelungen zum Ort der Dienstleistung, zur Übertragung der Steuerschuldnerschaft und zur zusammenfassenden Meldung ab dem 1. Januar 2010. Abzustellen ist hierbei nach allgemeinen Grundsätzen auf den Zeitpunkt der Leistungs- bzw. Teilleistungserbringung und nicht auf den Zeitpunkt der Rechnungslegung oder Zahlung.

2. Betriebsstätte im Sinne der MwStSystRL sowie des deutschen Umsatzsteuergesetzes

Für die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens ist es erforderlich, dass die Dienstleistung von einem im Ausland ansässigen Unternehmer erfolgt. Erfolgt die Dienstleistung jedoch von einer inländischen Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmers, ist die Übertragung der Steuerschuldnerschaft nicht anwendbar. Das heißt, für diese inländische Betriebsstätte muss sich der ausländische Unternehmer im anderen Mitgliedsstaat registrieren lassen und nach den dort geltenden Vorschriften die Umsatzsteuer erklären.

Dem Begriff der Betriebsstätte kommt hierbei eine besondere Bedeutung zu.

Eine umsatzsteuerrechtliche Betriebsstätte im Inland liegt vor, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- ausreichender Mindestbestand an Personal- und Sachmitteln
- hinreichender Grad an Beständigkeit
- Struktur zur autonomen Erbringung der Dienstleistung
 - eigene Vertragsabschlüsse
 - eigene Rechnungslegung und Aufzeichnungen
 - eigene Entscheidung, z.B. über Wareneinkauf

Die MwStSystRL verwendet statt des im nationalen Umsatzsteuergesetz verwendeten Begriffs der "Betriebsstätte" den der "festen Niederlassung".

3. Neuerungen bei der Vorsteuer-Vergütung

Durch das Mehrwertsteuerpaket wird zum 1. Januar 2010 auch das Vorsteuer-Vergütungsverfahren im EU-Gemeinschaftsgebiet gemäß den Vorgaben der Richtlinie 2008/9/EG neu geregelt.

Unternehmer können sich die Umsatzsteuer, die sie für Leistungen und Lieferungen im Ausland entrichtet haben, erstatten lassen.

Für das Antragsverfahren für die Vorsteuer-Vergütung für im Inland und den anderen Mitgliedsstaaten der EU ansässigen Unternehmer gelten ab dem 1. Januar 2010 im Wesentlichen folgende Regelungen:

Vergütungsanträge im **Inland** ansässiger Unternehmer sind auf elektronischem Weg an die zentrale Erstattungsbehörde in dem anderen Mitgliedsstaat über ein beim Bundeszentralamt für Steuern eingerichtetes elektronisches Portal zu übermitteln. Die Steuer ist vom Unternehmer selbst zu berechnen.

Vergütungsanträge im **übrigen Gemeinschaftsgebiet** ansässiger Unternehmer bezüglich deutscher Vorsteuer müssen ebenfalls über das in dem jeweiligen Staat eingerichtete elektronische Portal dem Bundeszentralamt für Steuern übermittelt werden.

Für das Verfahren gilt Folgendes:

- Der Antrag muss spätestens 9 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres (bis zum 31.12.2009: sechs Monate), auf das er sich bezieht, übermittelt werden. Zur Fristwahrung genügt die Einreichung des Antrages bei der Finanzverwaltung des Ansässigkeitsstaates. Der Unternehmer muss die Vergütung berechnen.
- Rechnungen und Einfuhrbelege sind in Kopie beizufügen, wenn das Entgelt für den Umsatz oder die Einfuhr mindestens EUR 1.000, bei Rechnungen über Kraftstoffe mindestens EUR 250 beträgt.
- Ein Vergütungsantrag kann für ein Vierteljahr nur gestellt werden, wenn die Antragssumme mindestens EUR 400 (bis zum 31.12.2009: EUR 200) beträgt, bei Jahresanträgen oder Anträgen für den letzten Zeitraum eines Kalenderjahres beträgt die Antragssumme mindestens EUR 50 (bis zum 31.12.2009: EUR 25).

- Die Erteilung und Bekanntgabe des Bescheides über die Vergütung der Vorsteuerbeträge an den Antragsteller erfolgt auf elektronischem Weg, d.h. regelmäßig durch die Übermittlung per E-Mail.
- Die zuständige Finanzbehörde hat die Vergütung grundsätzlich spätestens nach 4 Monaten und 10 Tagen ausbezahlen. Bei Nachfragen der Finanzbehörde verlängert sich die Bearbeitungszeit auf bis zu 8 Monate und 10 Tage. Wird die Bearbeitungszeit überschritten, ist der Vergütungsbetrag für die Zeit zwischen der Überschreitung der Bearbeitungszeit und der tatsächlichen Vergütung zu verzinsen. Die Verzinsung entfällt vollständig, wenn der Antragsteller seiner Mitwirkungspflicht nicht innerhalb eines Monats nach Zugang einer entsprechenden Aufforderung erfüllt hat.

HAFTUNGSFREISTELLUNG

Die Informationen in diesen Arbeitsunterlagen sind allgemeiner Art und stellen keine betriebswirtschaftliche, steuerliche oder rechtliche Beratung dar. Sie können und sollen insbesondere nicht die qualifizierte individuelle Beratung ersetzen. Für weitergehende Informationen bitten wir Sie, sich individuell beraten zu lassen.

Die Sammlung und Zusammenstellung der Informationen erfolgte mit der gebotenen Sorgfalt. Gleichwohl können wir keinerlei Haftung - aus welchem Rechtsgrund auch immer - für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit übernehmen.

Die Inhalte dieser Arbeitsunterlagen unterliegen dem deutschen Urheberrecht. Die Vervielfältigung, Bearbeitung, Verbreitung und jede Art der Verwendung außerhalb der Grenzen des Urheberrechts bedürfen der schriftlichen Zustimmung von BM Partner GmbH. Downloads und Kopien dieser Seite sind nur für den persönlichen, nicht kommerziellen Gebrauch gestattet.