



**PICKEL & PARTNER**

WIRTSCHAFTSPRÜFER • STEUERBERATER • RECHTSANWÄLTE



**PICKEL & MEHLER GMBH**

WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT



# Neuregelungen durch das „Mehrwertsteuerpaket“ ab 2010

**Referent:**

Hubert Frey  
Steuerberater



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

- Umsetzung der Richtlinie 2008/8/EG des Rats vom 12.02.2008 zum Ort der Dienstleistungen („**Mehrwertsteuerpaket**“)
- Unterscheidung in
  - B2B:** Umsätze zwischen Unternehmern (bzw. an eine **nicht** unternehmerisch tätige juristische Person, der eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt worden ist)
  - B2C:** Umsätze an einen Nichtunternehmer



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

	Ort der Leistung
<b>Grundsatz</b> (bisher bei B2B UND B2C) <b>neu nur noch bei B2C</b>	§ 3 a Abs. 1 UStG: Ort, an dem der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt
<b>Grundsatz</b> neu bei B2B	§ 3 a Abs. 2 UStG: Ort, an dem der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

	Ort der Leistung
<b>Ausnahmen</b>	
Sonstige Leistungen im Zusammenhang mit <b>Grundstück</b> bei <b>B2B und B2C</b>	§ 3 a Abs. 3 Nr. 1 UStG: Belegenheitsort des Grundstücks (wie bisher)
<b>Kurzfristige Vermietung eines Beförderungsmittels</b> (90 Tage Wasserfahrzeug, 30 Tage alle anderen) bei <b>B2B und B2C</b> <b>(ABER: ggf. Ausnahme § 3 a Abs. 7 UStG!)</b>	§ 3 a Abs. 3 Nr. 2 UStG: Ort, an dem das Beförderungsmittel tatsächlich zur Verfügung gestellt wird (bisher Ort des leistenden Unternehmens)
<b>kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende</b> oder ähnliche Leistungen, wie Leistungen im Zusammenhang mit <b>Messen und Ausstellungen</b> , einschließlich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter sowie die damit zusammenhängenden Tätigkeiten, die für die Ausübung der Leistungen unerlässlich sind bei <b>B2B und B2C</b>	§ 3 a Abs. 3 Nr. 3a UStG: Ort der tatsächlichen Tätigkeitsausübung (grds wie bisher)



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

	<b>Ort der Leistung</b>
<b>Restaurationsleistungen</b> bei <b>B2B</b> und <b>B2C</b>	§ 3 a Abs. 3 Nr. 3 b UStG: Ort der Servierung (bisher Sitz des leistenden Unternehmers)
<b>Lieferungen und Restaurationsleistungen in der EU während</b> einer Beförderung an Bord eines Schiffs, in einem Luftfahrzeug oder in einer Eisenbahn bei <b>B2B</b> und <b>B2C</b>	§ 3 e UStG: Abgangsort der Beförderung



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

	<b>Ort der Leistung</b>
<b>Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen</b> und die <b>Begutachtung</b> dieser Gegenstände bei <b>B2C</b>	§ 3 a Abs. 3 Nr. 3 c UStG: Ort der Leistungserbringung (bisher auch bei B2B)
<b>Vermittlungsleistungen</b> bei <b>B2C</b>	§ 3 a Abs. 3 Nr. 4 UStG: Ort des vermittelten Umsatzes (bisher auch bei B2B)
<b>„Katalogleistungen“</b> § 3 a Abs. 4 UStG bei <b>B2C</b> , wenn <b>Leistungsempfänger mit Wohnsitz/Sitz im Drittland</b>	§ 3 a Abs. 4 UStG: Ort = Wohnsitz/Sitz des Leistungsempfängers im Drittland (bisher auch bei B2B)
Kurzfristige und langfristige <b>Vermietung eines Beförderungsmittels</b> bei <b>B2B</b> und <b>B2C</b> , wenn <b>Leistungserbringer mit Sitz/Betriebsstätte im Drittland</b>	§ 3 a Abs. 6 UStG: Ort = Inland, wenn Nutzung des Beförderungsmittels im Inland



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

	<b>Ort der Leistung</b>
<b>Personenbeförderung</b> bei <b>B2B</b> und <b>B2C</b>	§ 3 b Abs. 1 UStG: Beförderungsstrecke (wie bisher)
<b>Innergemeinschaftliche Güterbeförderung</b> bei <b>B2C</b>	§ 3 b Abs. 3 UStG: Abgangsort der Beförderung (wie bisher)
<b>Innergemeinschaftliche Güterbeförderung</b> bei <b>B2B</b>	Grundsatz § 3 a Abs. 2 UStG: Ort, an dem der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt
<b>Andere Güterbeförderung</b> bei <b>B2C</b>	§ 3 b Abs. 1 UStG: Beförderungsstrecke (wie bisher)
<b>Andere Güterbeförderung</b> bei <b>B2B</b>	Grundsatz § 3 a Abs. 2 UStG: Ort, an dem der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt
<b>Nebenleistungen zur Güterbeförderung</b> (Beladen, Entladen, Umschlagen u. ä.) bei <b>B2C</b>	§ 3 b Abs. 2 UStG: Ort der Leistungserbringung (wie bisher)
<b>Nebenleistungen zur Güterbeförderung</b> (Beladen, Entladen, Umschlagen u. ä.) bei <b>B2B</b>	Grundsatz § 3 a Abs. 2 UStG: Ort, an dem der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

Schreiben des Bundesministerium der Finanzen (IV B 9 - S-7117 / 08 / 10001) vom 04.09.2009

### Grundsatz B2C § 3 a Abs. 1 UStG z. B.:

- **Reiseleistungen** (§ 25 Abs. 1 Satz 4 UStG),
- Reisebetreuungsleistungen von angestellten Reiseleitern,
- Leistungen der Vermögensverwalter und Testamentsvollstrecker,
- Leistungen der Notare, soweit sie nicht Grundstücksgeschäfte beurkunden oder nicht selbständige Beratungsleistungen an im Drittlandsgebiet ansässige Leistungsempfänger erbringen,
- die in **§ 3 a Abs. 4 Satz 2 UStG** bezeichneten sonstigen (Katalog-) Leistungen, wenn der **Leistungsempfänger innerhalb der EU ansässig** ist,
- sonstige Leistungen im Rahmen einer Bestattung, soweit einheitliche Leistungen,
- **langfristige Vermietung eines Beförderungsmittels**



### 1.3.2 Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

- **Ort einer einheitlichen** sonstigen Leistung liegt nach § 3 a Abs. 1 UStG **auch** dann an dem Ort, von dem aus der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt, wenn **einzelne Leistungsteile nicht von diesem Ort** aus erbracht werden (vgl. BFH-Urteil vom 26. 3. 1992, BStBl II S. 929).
  
- **Ort einer Betriebsstätte** ist nach § 3 a Abs. 1 Satz 2 UStG Leistungsort, wenn die sonstige Leistung **von dort ausgeführt** wird, d.h. die sonstige Leistung muss der Betriebsstätte tatsächlich zuzurechnen sein.
  - Umsatzgeschäft muss **NICHT** von der Betriebsstätte aus **abgeschlossen** worden sein.
  - maßgeblich ist, von wo aus sonstige Leistung **überwiegend** erbracht wird.



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Grundsatz B2B § 3 a Abs. 2 UStG

Voraussetzung ist, dass

- **der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist und die Leistung für sein Unternehmen bezogen hat**

oder

- **eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person ist, der eine USt-ID-Nr. erteilt worden ist**

**Leistungsempfänger** im umsatzsteuerrechtlichen Sinn ist grundsätzlich derjenige, **in dessen Auftrag** die Leistung ausgeführt wird (vgl. Abschn. 192 Abs. 16 UStR).



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Grundsatz B2B § 3 a Abs. 2 UStG

Neue Ortsbestimmung **ab dem 01.01.2010** damit insbesondere bei:

- **Arbeiten an beweglichen** körperlichen Gegenständen und die Begutachtung dieser Gegenstände,
- alle **Vermittlungsleistungen**, soweit diese nicht unter § 3 a Abs. 3 Nr. 1 UStG (Grundstücke) fallen,
- „**Katalogleistungen**“ iSd § 3 a Abs. 4 Satz 2 UStG,
- **langfristige Vermietung eines Beförderungsmittels**,
- **Güterbeförderungen, einschließlich** innergemeinschaftlicher Güterbeförderungen sowie der Vor- und Nachläufe zu innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen,
- das **Beladen, Entladen, Umschlagen und ähnliche** mit einer Güterbeförderung im Zusammenhang stehende selbständige Leistungen.



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Verwaltungshinweise des BMF

- Wird eine **Güterbeförderungsleistung tatsächlich ausschließlich im Drittlandsgebiet erbracht** und ist der Leistungsort für diese Leistung unter Anwendung von § 3 a Abs. 2 UStG im Inland, wird es nicht beanstandet, wenn der Leistungsempfänger den Umsatz **nicht der Umsatzbesteuerung in Deutschland** unterwirft.
- Wird ein Gegenstand im Zusammenhang mit einer Ausfuhr oder einer Einfuhr **grenzüberschreitend befördert** und ist der Leistungsort für diese Leistung unter Anwendung von § 3a Abs. 2 UStG im Inland, ist dieser Umsatz unter den weiteren Voraussetzungen des **§ 4 Nr. 3 UStG steuerfrei** (§ 4 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a UStG), auch wenn bei dieser Beförderung das Inland nicht berührt wird.



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

**Vereinfachung bei steuerpflichtigen Güterbeförderungen, steuerpflichtigen selbständigen Nebenleistungen** hierzu und bei der steuerpflichtigen **Vermittlung** der vorgenannten Leistungen:

- **Rechnungsempfänger ist auch als Leistungsempfänger anzusehen**

### **Beispiel:**

Der in Deutschland ansässige Unternehmer U versendet Güter per Frachtnachnahme an den Unternehmer D mit Sitz in Dänemark, wobei vereinbart wird, dass der Beförderungsunternehmer die Beförderungskosten dem Empfänger D der Sendung in Rechnung stellt und dieser die Beförderungskosten bezahlt.

### **Lösung:**

Der Rechnungsempfänger D der innergemeinschaftlichen Güterbeförderung ist als Empfänger der Beförderungsleistung und damit als Leistungsempfänger anzusehen, **auch wenn er den Transportauftrag nicht unmittelbar erteilt hat.**



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

**Ort, von dem aus der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt (vgl. § 21 AO):**

wenn bei **natürlichen Personen nicht eindeutig** bestimmbar, dann Wohnsitz des Leistungsempfängers (§ 8 AO) oder der Ort seines gewöhnlichen Aufenthalts (§ 9 AO)

bei Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen: der **Ort der Geschäftsleitung** (§ 10 AO)

**Betriebsstätte** maßgeblich, wenn die Leistung **ausschließlich oder überwiegend** für die Betriebsstätte bestimmt ist

- **nicht erforderlich**, dass der **Auftrag** von der Betriebsstätte aus erteilt wird,
- **nicht erforderlich**, dass das **Entgelt** für die Leistung von der Betriebsstätte aus bezahlt wird.



## **1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010**

### **Beispiel:**

Ein Unternehmen mit Sitz (Stammhaus) im Inland unterhält im Ausland Betriebsstätten (Filialen). Durch Aufnahme von Werbeanzeigen in ausländischen Zeitungen und Zeitschriften wird für die Betriebsstätten geworben. Die Anzeigenaufträge werden an ausländische Verleger durch eine inländische Werbeagentur im Auftrag des im Inland ansässigen Stammhauses erteilt.



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

### Lösung:

Bei Werbeanzeigen in Zeitungen und Zeitschriften und bei Werbesendungen in Rundfunk und Fernsehen oder im Internet ist davon auszugehen, dass sie ausschließlich oder überwiegend für im Ausland belegene Betriebsstätten bestimmt und daher **im Inland nicht steuerbar** sind, wenn die folgenden **Voraussetzungen** erfüllt sind:

Es handelt sich um

- a) **fremdsprachige** Zeitungen und Zeitschriften, um fremdsprachige Rundfunk- und Fernsehsendungen oder um fremdsprachige Internet-Seiten oder
- b) deutschsprachige Zeitungen und Zeitschriften oder um deutschsprachige Rundfunk- und Fernsehsendungen, die **überwiegend im Ausland verbreitet** werden.

Die im Ausland belegenen Betriebsstätten (Filialen) sind **in der Lage, die Leistungen zu erbringen, für die geworben wird.**



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

Ist eine sonstige Leistung **NICHT ausschließlich oder überwiegend für eine Betriebsstätte** eines Unternehmers bestimmt, DANN gilt die Leistung an dem Ort als erbracht, von dem aus der Leistungsempfänger sein **Unternehmen** betreibt

### **Bei einheitlichen sonstigen Leistungen:**

KEINE AUFTEILUNG teilweise Ort der Betriebsstätte und teilweise Sitz (Stammhaus) des Unternehmens

Ist die Zuordnung zu einer Betriebsstätte zweifelhaft und verwendet der Leistungsempfänger eine ihm von einem anderen EU-Mitgliedstaat erteilte USt-ID-Nr., kann davon ausgegangen werden, dass die Leistung für die im EU-Mitgliedstaat der **verwendeten USt-ID-Nr. belegene Betriebsstätte** bestimmt ist.



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

nicht unternehmerisch tätige juristische Personen mit USt-ID-Nr.:

- insbesondere juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR),
- auch juristische Personen des privaten Rechts, die nicht Unternehmer sind (z. B. Finanzholding).

**Lt. BMF muss der leistende Unternehmer nach USt-ID-Nr. fragen!?**

### **Beispiel:**

Der belgische Rechtsanwalt R berät die deutsche juristische Person des öffentlichen Rechts J; auf Nachfrage teilt J dem R mit, ihr sei keine USt-ID-Nr. erteilt worden.

### **Lösung:**

Der Ort der Beratungsleistung des R an J liegt in Belgien (§ 3 a Abs. 1 UStG).



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

**Problem:**

**Nachweis einer sonstigen Leistung für den unternehmerischen Bereich ?!**

### **WENN LEISTUNGSEMPFÄNGER IN EU**

**Lt. BMF:** bei Verwendung einer **USt-ID-Nr.** kann von einem Bezug der Leistung für den unternehmerischen Bereich ausgegangen werden, WENN die **Gültigkeit einer USt-ID-Nr.** eines anderen EU-Mitgliedstaates sowie der Name und die Anschrift der Person, der diese Nummer erteilt wurde, durch das BZSt (Bundeszentralamt für Steuern) bestätigt wurde: Vertrauensschutz

im **Briefkopf eingedruckte USt-ID-Nr.** oder eine in einer Gutschrift des Leistungsempfängers **formularmäßig eingedruckte USt-ID-Nr.** ist noch keine „Verwendung“ in diesem Sinne:

**NICHT AUSREICHEND**



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

- Verwendung der USt-ID-Nr. soll **VOR** Ausführung der Leistung erfolgen  
und
- in dem jeweiligen Auftragsdokument schriftlich festgehalten werden.

### Weitere Möglichkeit:

Bei der **erstmaligen Erfassung der Stammdaten** eines Kunden wird zusammen mit der für diesen Zweck erfragten USt-ID-Nr. zur Feststellung der Unternehmereigenschaft und des unternehmerischen Bezugs **zusätzlich eine Erklärung** des Kunden aufgenommen, dass diese **USt-ID-Nr. bei allen künftigen** - unternehmerischen - Einzelaufträgen verwendet werden soll.



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

USt-ID-Nr. kann auch erst

- **nachträglich verwendet oder**
  - **durch eine andere ersetzt werden,**
- solange die betreffende Steuerfestsetzung noch änderbar ist

**Folgen:**

- ggf. **Rückgängigmachung bzw. Nachholung** der dann zutreffenden **Besteuerung**
- ggf. Berichtigung der abgegebene **ZM**
- in einer bereits erteilten **Rechnung** sind die USt-ID-Nr. und ggf. ein gesonderter Steuerausweis zu korrigieren



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

**Problem:**

**Nachweis einer sonstigen Leistung für den unternehmerischen Bereich ?!**

### **FALLS LEISTUNGSEMPFÄNGER IM DRITTLAND**

**Lt. BMF:** Nachweis der Unternehmereigenschaft durch eine **Bescheinigung einer Behörde des Sitzstaates**, in der diese bescheinigt, dass der Leistungsempfänger dort als Unternehmer erfasst ist (analog § 61 a Abs. 4 UStDV; vgl. Abschnitt 242 Abs. 6 UStR).

**KEIN NACHWEIS NÖTIG**, falls Dienstleistung in jedem Fall am **Empfängerort steuerbar** wäre (z. B. „Katalogleistungen“ § 3 a Abs. 4 UStG)



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

**Ausnahmen zum Grundsatz: Leistungsort ist Ort, an dem der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt**

- sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem **Grundstück** (§ 3 a Abs. 3 Nr. 1 UStG)

### **Beispiel:**

Ein Industrieunternehmer hat anderen Unternehmern übertragen: die **Pflege der Grünflächen** des Betriebsgrundstücks, die **Gebäudereinigung**, die **Wartung der Heizungsanlage** und die Pflege und Wartung der **Aufzugsanlagen**.

### **Lösung:**

Es handelt sich **in allen Fällen** um sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit einem Grundstück stehen und steuerbar am Belegenheitsort des Grundstücks sind.



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

### Einzelfälle von sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück:

- Vermietung von **Wohn- und Schlafräumen**, die ein Unternehmer bereithält, um **kurzfristig** Fremde zu beherbergen,
- Vermietung von **Plätzen, um Fahrzeuge** abzustellen und die Überlassung von Wasser- und Bootsliegendeplätzen für Sportboote,
- **kurzfristige Vermietung auf Campingplätzen**,
- Überlassung von **Wochenmarkt-Standplätzen** an Markthändler (vgl. BFH-Urteil vom 24. 1. 2008, **BStBI 2009 II S. 60**),
- **Vermietung und Verpachtung von Maschinen und Vorrichtungen** aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, **falls sie wesentliche Bestandteile oder Scheinbestandteile** eines Grundstücks sind (der zivilrechtliche Begriff „Grundstück“ ist maßgeblich - §§ 93, 94 BGB),



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

### Einzelfälle von sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück:

- sonstige Leistungen der **Grundstücksmakler und Grundstückssachverständigen**
- Leistungen der **Architekten, Bauingenieure, Vermessungsingenieure, Bauträgersgesellschaften, Sanierungsträger,**
- Ausführen von **Abbruch- und Erdarbeiten,**
- Aufsuchen oder Gewinnen von **Bodenschätzen,**
- **Begutachtung** von Grundstücken,
- **Vermittlung von Vermietungen** von Grundstücken, Wohnungen, Ferienhäusern, Hotelzimmern.



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

### Einzelfälle von sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück:

- Überlassung von **Standflächen auf Messen und Ausstellungen** durch die Veranstalter an die Aussteller.

### Dazu gehören auch:

- Überlassung von **Räumen und ihren Einrichtungen auf dem Messegelände für Informationsveranstaltungen** einschließlich der üblichen Nebenleistungen;
- Überlassung von **Parkplätzen auf dem Messegelände.**
- auch **örtlich getrennte Kongresszentren**; dabei **übliche Nebenleistungen** sind z. B. die Überlassung von **Mikrofonanlagen und Simultandolmetscheranlagen sowie Bestuhlungsdienste, Garderobendienste und Hinweisdienste.**



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

**NICHT in engem Zusammenhang mit einem Grundstück stehen:**

- Verkauf von Anteilen und die Vermittlung der Umsätze von **Anteilen an Grundstücksgesellschaften**;
- Veröffentlichung von **Immobilienanzeigen**, z. B. durch Zeitungen;
- **Finanzierung und Finanzierungsberatung** im Zusammenhang mit dem Erwerb eines Grundstücks und dessen Bebauung;
- die **Rechts- und Steuerberatung** in Grundstückssachen.



## 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

Weitere Ausnahmen zum Grundsatz: Leistungsort = Ort, an dem der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt

- kurzfristige Vermietungsleistung von Beförderungsmitteln

Maßgeblich ist **NICHT die vertragliche** Vereinbarung, **sondern die tatsächliche Dauer** der Nutzungsüberlassung.

**Beförderungsmittel sind z. B.** Auflieger, Sattelanhänger, Fahrzeuganhänger, Eisenbahnwaggons, Elektro-Caddywagen, Transportbetonmischer, Segelboote, Ruderboote, Paddelboote, Motorboote, Sportflugzeuge, Segelflugzeuge, Wohnmobile, Wohnwagen



# **1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010**

## **Ausnahmen zum Grundsatz**

### **•kurzfristige Vermietungsleistung von Beförderungsmitteln**

**Keine Beförderungsmittel sind z. B.** Bagger, Planierraupen, Bergungskräne, Schwertransportkräne, Transportbänder, Gabelstapler, Elektrokarren, Rohrleitungen, Ladekräne, Schwimmkräne, Schwimmrammen, Container, militärische Kampffahrzeuge, z. B. Kriegsschiffe - ausgenommen Versorgungsfahrzeuge -, Kampfflugzeuge, Panzer.

**Vermietung von Beförderungsmitteln = auch die Überlassung von betrieblichen Kraftfahrzeugen durch Arbeitgeber an ihre Arbeitnehmer zur privaten Nutzung**



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Ausnahmen zum Grundsatz

- **Ort der Tätigkeit (§ 3 a Abs. 3 Nr. 3 UStG)**

dabei kommt es nicht entscheidend darauf an, wo der Unternehmer, z. B. Künstler, im Rahmen seiner Gesamttätigkeit überwiegend tätig wird, sondern wo er **jeweils** tätig ist; die jeweilige Leistung wird an dem Ort erbracht, an dem diese Leistungen **tatsächlich bewirkt** werden. Hierzu können **auch tontechnische Leistungen im Zusammenhang mit künstlerischen oder unterhaltenden Leistungen** gehören.



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Ausnahmen zum Grundsatz

- Ort der Tätigkeit (§ 3 a Abs. 3 Nr. 3 UStG)

**NICHT BETROFFEN** ist dabei die **Übertragung von Nutzungsrechten** an Urheberrechten und ähnlichen Rechten

### **Beispiel:**

Ein Sänger gibt auf Grund eines Vertrags mit einer Konzertagentur ein Konzert im Inland. Auf Grund eines anderen Vertrags mit dem Sänger zeichnet eine ausländische Schallplattengesellschaft das Konzert auf.



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Ausnahmen zum Grundsatz

### Lösung:

Der Ort der Leistung für das **Konzert** befindet sich nach **§ 3 a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe a UStG** im Inland, da es sich um eine künstlerische Leistung handelt.

Mit der **Aufzeichnung** des Konzerts für eine Schallplattenproduktion überträgt der Sänger Nutzungsrechte an seinem Urheberrecht: Ort dieser Leistung nach Grundsatz **§ 3 a Abs. 2 UStG** maßgeblich.



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Ausnahmen zum Grundsatz

- Ort der Tätigkeit (§ 3 a Abs. 3 Nr. 3 UStG)

**wissenschaftliches Gutachten: wissenschaftliche Leistung (§ 3 a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe a UStG) oder eine Beratungsleistung?**

Maßgeblich ist der Zweck, den der Auftraggeber verfolgt:

**wissenschaftliche Leistung** = das erstellte Gutachten stellt **keine konkrete Entscheidungshilfe** für den Auftraggeber dar

**Beratungsleistung** = das Gutachten dient dem Auftraggeber dagegen als **Entscheidungshilfe für die Lösung konkreter technischer, wirtschaftlicher oder rechtlicher Fragen**



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Ausnahmen zum Grundsatz

- Ort der Tätigkeit (§ 3 a Abs. 3 Nr. 3 UStG)

### Beispiel:

Ein Hochschullehrer hält auf einem **Fachkongress einen Vortrag**. Inhalt des Vortrags ist die Mitteilung und Erläuterung der von ihm auf seinem Forschungsgebiet gefundenen Ergebnisse. Zugleich händigt der Hochschullehrer allen Teilnehmern ein Manuskript seines Vortrags aus.

### Lösung:

Vortrag und Manuskript haben nach Inhalt und Form den Charakter eines wissenschaftlichen Gutachtens. Sie sollen allen Teilnehmern des Fachkongresses zur Erweiterung ihrer beruflichen Kenntnisse dienen = **Tätigkeitsort § 3 a Abs. 3 Nr. 3 a UStG**.



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Ausnahmen zum Grundsatz

- Ort der Tätigkeit (§ 3 a Abs. 3 Nr. 3 UStG)

### Beispiel:

Ein Wirtschaftsforschungsunternehmen erhält von einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, die nicht unternehmerisch tätig und der **keine USt-ID-Nr.** erteilt worden ist, den Auftrag, in Form eines **Gutachtens Struktur- und Standortanalysen** für die Errichtung von Gewerbebetrieben zu erstellen.

### Lösung:

Auch wenn das Gutachten nach wissenschaftlichen Grundsätzen erstellt worden ist, handelt es sich um eine Beratung, da das Gutachten zur Lösung konkreter wirtschaftlicher Fragen verwendet werden soll = **Grundsatz B2C § 3 a Abs. 1 UStG.**

zur Anwendung statt zur Forschung bestimmt



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Ausnahmen zum Grundsatz

- Ort der Tätigkeit (§ 3 a Abs. 3 Nr. 3 UStG)

### Beispiel:

Ein Wirtschaftsforschungsunternehmen erhält von einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, die nicht unternehmerisch tätig und **der EINE USt-ID-Nr. erteilt** worden ist, den Auftrag, in Form eines Gutachtens Struktur- und Standortanalysen für die Errichtung von Gewerbebetrieben zu erstellen.

### Lösung:

**Grundsatz B2B § 3 a Abs. 2 Satz 3 UStG (jPdÖR erteilte UStIdNr)**



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Ausnahmen zum Grundsatz

- Ort der Tätigkeit (§ 3 a Abs. 3 Nr. 3 UStG)

### Geldspielautomaten in Spielhallen

= unterhaltende oder ähnliche **Tätigkeit nach § 3 a Abs. 3 Nr. 3 a) UStG** (vgl. EuGH-Urteil vom 12. 5. 2005, C 452/03, EuGHE I S. 3947).

### Geldspielautomaten außerhalb von Spielhallen

= **Grundsatz B2C § 3 a Abs. 1 UStG** (vgl. EuGH-Urteil vom 4. 7. 1985, 168/84, EuGHE S. 2251).



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Ausnahmen zum Grundsatz

- Ort der Tätigkeit (§ 3 a Abs. 3 Nr. 3 UStG)

### Messen und Ausstellungen (außer Überlassung Standflächen)

es muss sich um eine **einheitliche Leistung** (vgl. Abschnitt 29 UStR) handeln, dann **Tätigkeitsort § 3 a Abs. 3 Nr. 3 a) UStG** (vgl. EuGH-Urteil vom 9. 3. 2006, C-1 14/05, EuGHE I S. 2427).

**werden die sonstigen Leistungen dagegen als selbständige Leistungen **einzel**n erbracht, ist jede einzeln erbrachte Leistung **gesondert zu beurteilen****



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Messen und Ausstellungen

- sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem **Grundstück** (§ 3 a Abs. 3 Nr. 1 UStG):
  - **Technische Versorgung der überlassenen Stände** (z. B. Herstellung der Anschlüsse für Strom, Gas, Wasser, Wärme, Druckluft, Telefon, Telex, Internetzugang und Lautsprecheranlagen, sowie die Abgabe von Energie, z. B. Strom, Gas, Wasser und Druckluft, wenn diese Leistungen **umsatzsteuerrechtlich Nebenleistungen zur Hauptleistung** der Überlassung der Standflächen darstellen;
  - **Planung, Gestaltung sowie Aufbau, Umbau und Abbau von Ständen**;
  - **Überlassung von Standbauteilen und Einrichtungsgegenständen**, einschließlich MietSystem-Ständen;
  - **Standbetreuung und Standbewachung**;



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Messen und Ausstellungen

•sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem **Grundstück** (§ 3 a Abs. 3 Nr. 1 UStG):

- Reinigung von Ständen;
- Überlassung von Garderoben und Schließfächern auf dem Messegelände;
- Überlassung von Eintrittsausweisen einschließlich Eintrittskarten;

•sonstige Leistung **bei B2B** Grundsatz § 3 a Abs. 2 UStG

- Überlassung von Telefonapparaten, Telefaxgeräten und sonstigen Kommunikationsmitteln zur Nutzung durch die Aussteller;



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Messen und Ausstellungen

- sonstige Leistung **bei B2B** Grundsatz § 3 a Abs. 2 UStG
  - **Überlassung von Informationssystemen**, z. B. von Bildschirmgeräten oder Lautsprecheranlagen, mit deren Hilfe die Besucher der Messen und Ausstellungen unterrichtet werden sollen;
  - **Schreibdienste** und ähnliche sonstige Leistungen **auf dem Messegelände**;
  - **Beförderung und Lagerung von Ausstellungsgegenständen wie Exponaten und Standausrüstungen**;
  - **Übersetzungsdienste**;
  - **Eintragungen in Messekatalogen, Werbeanzeigen usw.** in Messekatalogen, Zeitungen, Zeitschriften usw., **Anbringen von Werbeplakaten, Verteilung von Werbeprospekten und ähnliche Werbemaßnahmen.**



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Ausnahmen zum Grundsatz

- Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle (**Restaurationsleistung**) = Ort, an dem diese Leistung tatsächlich erbracht wird (§ 3 a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe b UStG).

Die Restaurationsleistung muss aber als **sonstige Leistung** anzusehen sein;

zur **Abgrenzung** zwischen Lieferung und sonstiger Leistung bei der Abgabe von Speisen und Getränken:

BMF-Schreiben vom 16. 10. 2008 (BStBl I S. 949)

**gilt nicht für Restaurationsleistungen** an Bord eines Schiffs, in einem Luftfahrzeug oder in einer Eisenbahn während einer **Beförderung** im Inland oder im übrigen **Gemeinschaftsgebiet**



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Sonderfall Restaurationsleistungen

während einer **Beförderung** an Bord eines Schiffs, in einem Luftfahrzeug oder in einer Eisenbahn (§ 3e UStG)

**Steuerbar, wenn**

- die **Beförderung im Inland beginnt** und
- die **Beförderung im Gemeinschaftsgebiet endet**

**Ausnahmen hiervon:**

Restaurationsleistungen

- während eines **Zwischenaufenthalts** eines Schiffs im **Drittland**, bei denen die Reisenden das Schiff, und sei es nur für kurze Zeit, verlassen können,
- während des Aufenthalts des Schiffs im **Hoheitsgebiet des Drittlandes**.



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Ausnahmen zum Grundsatz

### Sonderregelung des § 3 a Abs. 6 UStG

sonstige Leistungen,

- die von einem **im Drittlandsgebiet ansässigen** Unternehmer oder von einer dort belegenen Betriebsstätte erbracht

und

- im **Inland genutzt oder ausgewertet** werden.



# **1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010**

## **Ausnahmen zum Grundsatz**

### **Sonderregelung des § 3 a Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 UStG**

- **kurzfristige Vermietung eines Beförderungsmittels**

**und**

- **langfristige Vermietung an Nichtunternehmer**



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Ausnahmen zum Grundsatz

### Sonderregelung des § 3 a Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 UStG

#### Beispiel:

Der im Inland ansässige Privatmann P mietet bei einem in der Schweiz ansässigen Autovermieter S einen Personenkraftwagen für ein Jahr und nutzt ihn im Inland.

#### Lösung:

Der Ort der Leistung bei der **langfristigen Vermietung** des Beförderungsmittels richtet sich nach **§ 3 a Abs. 1 UStG**. Da der Personenkraftwagen **aber im Inland genutzt** wird, ist die Leistung jedoch nach **§ 3 a Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 UStG** als im Inland ausgeführt zu behandeln. Steuerschuldner ist S (§ 13 a Abs. 1 Nr. 1 UStG).



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Ausnahmen zum Grundsatz

### Sonderregelung des § 3 a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 UStG

- für „Katalogleistungen“ § 3 a Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 – 10 UStG an
- im Inland ansässige juristische Personen des öffentlichen Rechts, soweit diese nicht Unternehmer sind und keine USt-ID-Nr. erteilt worden ist.

### Beispiel:

Die deutsche Stadt M (ohne USt-ID-Nr.) im Inland schaltet eine Anzeige für eine Behörden-Service-Nummer über einen in der Schweiz ansässigen Werbemittler W in einer deutschen Zeitung.

### Lösung:

Der Ort der Leistung des W an M liegt nach § 3 a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 UStG im Inland. Steuerschuldner für die Leistung des W ist M (§ 13 b Abs. 2 Satz 1 UStG).



# **1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010**

## **Ausnahmen zum Grundsatz**

### **Sonderregelung des § 3 a Abs. 6 Satz 1 Nr. 3 UStG**

**§ 3 a Abs. 6 Satz 1 Nr. 3 UStG gilt für Leistungen (Telekommunikation, auf elektronischem Weg erbracht) an Nichtunternehmer**

### **Sonderregelung des § 3 a Abs. 7 UStG**

- **kurzfristige Vermietung eines Schienenfahrzeugs, eines Kraftomnibusses oder eines ausschließlich zur Güterbeförderung bestimmten Straßenfahrzeugs**
- **an einen im Drittlandsgebiet ansässigen Unternehmer oder an eine dort belegene Betriebsstätte eines Unternehmers**
- **das Fahrzeug für dessen Unternehmen bestimmt ist und**
- **im Drittlandsgebiet auch tatsächlich (überwiegend) genutzt wird**



# 1. Änderungen beim Ort der sonstigen Leistung ab 01.01.2010

## Ausnahmen zum Grundsatz

### Sonderregelung des § 3 a Abs. 7 UStG

#### Beispiel:

Der im Inland ansässige Unternehmer U vermietet an einen in der Schweiz ansässigen Vermieter S einen Lkw für drei Wochen. Der Lkw wird von S bei U abgeholt. Der Lkw wird ausschließlich in der Schweiz genutzt.

#### Lösung:

Der Ort der Leistung bei der kurzfristigen Vermietung des Beförderungsmittels richtet sich **grundsätzlich nach § 3 a Abs. 3 Nr. 2 UStG**. Da der Lkw **aber nicht im Inland, sondern in der Schweiz genutzt** wird, ist die Leistung nach **§ 3 a Abs. 7 UStG als in der Schweiz** ausgeführt zu behandeln.



## 2. Besteuerungsverfahren bei sonstigen Leistungen

### Leistungsort im Inland (Bundesrepublik Deutschland)

Ist der leistende Unternehmer im Ausland ansässig, schuldet der Leistungsempfänger nach § 13 b Abs. 2 Satz 1 UStG die Steuer, wenn er ein Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist (vgl. hierzu Abschnitt 182 a UStR)

#### = Reverse-Charge

##### Voraussetzungen:

- im Inland steuerpflichtige (**Werklieferung oder**) **sonstige Leistung (Dienstleistung)**
- eines im **Ausland (EU oder Drittland) ansässigen Unternehmers** = Unternehmer, der weder im Inland, noch auf Helgoland oder auf Gebiet § 1 Abs. 3 UStG (insbesondere Freihafen) Wohnsitz, Sitz, Geschäftsleitung oder Zweigniederlassung (**ab 1.1.2010: Betriebsstätte**) hat.



## 2. Besteuerungsverfahren bei sonstigen Leistungen

### Leistungsort im Inland (Bundesrepublik Deutschland)

#### Beispiel bis 31.12.2009:

Im September 2009 erbringt eine französische Unternehmensberatung mit Zweigniederlassung in München eine Beratungsleistung an den Unternehmer U in HH.

#### Lösung bis 31.12.2009:

kein Reverse-charge, da Zweigniederlassung im Inland, egal ob Leistung vom französischen Hauptsitz (Stammhaus) oder von der deutschen Zweigniederlassung (Filiale) erbracht wird.



## 2. Besteuerungsverfahren bei sonstigen Leistungen

### Leistungsort im Inland (Bundesrepublik Deutschland)

#### Neu ab 1.1.2010: § 13 b Abs. 4 UStG

Unternehmer mit Betriebsstätte im Inland gilt als im Ausland ansässig, wenn der betreffende Umsatz nicht von der inländischen Betriebsstätte ausgeführt wird.

#### Beispiel ab 1.1.2010:

Im Januar 2010 erbringt eine französische Unternehmensberatung mit Betriebsstätte in München eine Beratungsleistung an den Unternehmer U in HH.

Die Leistung wird

- a) von franz. Stammhaus oder
- b) von der Betriebsstätte (Filiale) in München erbracht.



## 2. Besteuerungsverfahren bei sonstigen Leistungen

Leistungsort im Inland (Bundesrepublik Deutschland)

Lösung **ab 1.1.2010:**

Ab 2010 Prüfung, **von welchem Unternehmensteil** die Leistung eines ausländischen Unternehmens erbracht wird

- a) **Reverse-charge**, da das leistende Stammhaus in Frankreich als im Ausland ansässiger Unternehmer gilt
- b) **kein Reverse-charge**, da die leistende Betriebsstätte (Filiale) in München kein im Ausland ansässiger Unternehmer ist



## 2. Besteuerungsverfahren bei sonstigen Leistungen

### Leistungsort **in Hoheitsgebieten anderer EU-Mitgliedstaaten**

Wenn leistender Unternehmer **dort nicht ansässig ist**:

**Leistungsempfänger schuldet Umsatzsteuer, falls** er in diesem EU-Mitgliedstaat **als Unternehmer für Umsatzsteuerzwecke erfasst ist** oder eine nicht steuerpflichtige juristische Person mit USt-ID-Nr. ist (vgl. Artikel 196 MwStSystRL).

- in der Rechnung des leistenden Unternehmers ist **keine gesonderte Umsatzsteuer** im Rechnungsbetrag auszuweisen,
- in der Rechnung ist auf die **Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers besonders hinzuweisen.**
- Gilt § 3 a Abs. 2 UStG, dann Angabe in der **Umsatzsteuer-Voranmeldung (Zeile 41)** und der **Umsatzsteuererklärung** für das Kalenderjahr (§ 18 b Satz 1 Nr. 2 UStG) und in der **Zusammenfassenden Meldung** (§ 18 a UStG) des leistenden Unternehmers



## **Rechnungsstellung bei „innergemeinschaftlichen sonstigen B2B-Leistungen“ ab 01.01.2010**

- Pflicht zur Rechnungsstellung mit Angabe USt-ID-Nrn. von Leistungserbringer und -empfänger in Reverse-charge-Fällen.

## **Zusammenfassende Meldung (ZM) für ausgeführte „innergemeinschaftliche sonstige B2B-Leistungen“ ab 01.01.2010**

- Angabe in ZM in Reverse-charge-Fällen
- USt-ID-Nr. des Leistungsempfängers (Steuerschuldners)
- Bemessungsgrundlage für jeden Leistungsempfänger

## **Erklärungspflicht für „innergemeinschaftliche sonstige B2B-Leistungen“ in Voranmeldungen/ Jahreserklärungen in Reverse-charge-Fällen ab 01.01.2010 (in Voranmeldung Zeile 41)**



### **3. Elektronische Erstattungsanträge auf Vorsteuer Vergütung im übrigen Gemeinschaftsgebiet ab 01.01.2010**

- Mit der Richtlinie 2008/9/EG des Rats vom 12.02.2008 zur Erstattung der Mehrwertsteuer an Unternehmer im EU-Ausland („Mehrwertsteuerpaket“) wurde beschlossen, dass künftig Antragsteller ihre Erstattungsanträge nur noch elektronisch einreichen können. Der elektronische Erstattungsantrag ist an den Erstattungsstaat zu richten und soll im Ansässigkeitsstaat über ein einzurichtendes elektronisches Portal eingereicht werden.
- In Deutschland ist das Portal beim Bundeszentralamt für Steuern eingerichtet.



### **3. Elektronische Erstattungsanträge auf Vorsteuervergütung im übrigen Gemeinschaftsgebiet ab 01.01.2010**

- Verlängerung der Antragsfrist von 6 auf 9 Monate; Antrag muss vollständig sein zur Fristwahrung
- Wertgrenzen angehoben von EUR 200 auf EUR 400 bei Vierteljahr bzw. EUR 25 auf EUR 50 bei Jahr (Exkurs: bei Anträgen aus Drittstaaten Wertgrenzen von EUR 500 auf EUR 1.000 bzw. EUR 250 auf EUR 500)
- Verbescheidung grds. per E-Mail
- Erstattung Vergütung grds. nach 4 Monaten und 10 Tagen; bei Nachfragen der Finanzbehörde verlängert auf 8 Monate und 10 Tagen; ansonsten Verzinsung des Vergütungsanspruchs