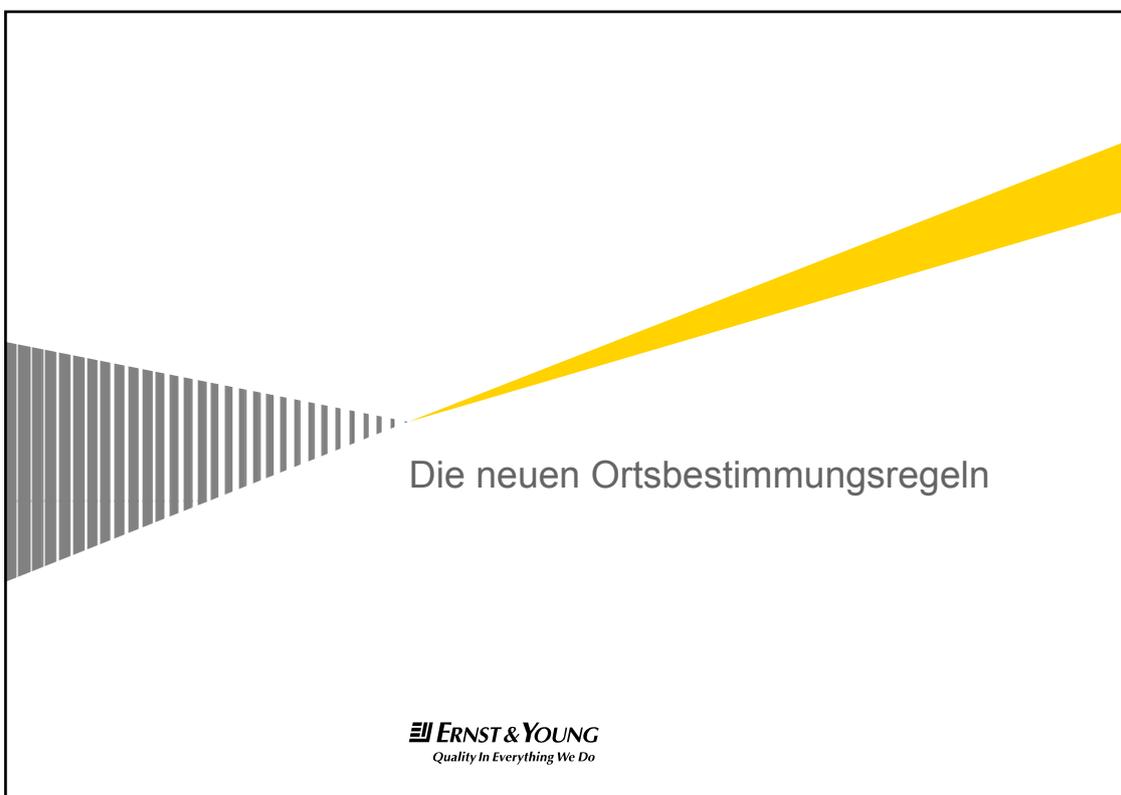


**EU Mehrwertsteuerpaket
B2B Umsätze**

StB MMag. Ingrid Rattinger

28. Oktober 2009

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do



Die neuen Ortsbestimmungsregeln

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Die neuen Regeln im Überblick

Es wird zwischen zwei Fällen unterschieden:

- ▶ “B2B”: Unternehmer leistet an Unternehmer
 - ▶ Grundregel: Ort der Leistung ist dort, von wo aus der **Empfänger der Leistung** sein Unternehmen betreibt; bei Leistungen an Betriebsstätten am Ort der Betriebsstätte
- ▶ “B2C”: Unternehmer leistet an Nichtunternehmer
 - ▶ Grundregel: Ort der Leistung ist dort, von wo aus der **leistende Unternehmer** sein Unternehmen betreibt; bei Leistungen durch Betriebsstätten am Ort der Betriebsstätte

Zu den Grundregeln sind jeweils eine Reihe von Ausnahmen vorgesehen.

Überblick – B2B Regeln ab 2010

Art der Leistung	Ort der Leistung ab 2010	Ort der Leistung „bisher“
Alle Leistungen, für die keine Ausnahme gilt („Generalklausel“)	Empfängerort	Unternehmerort
Besorgungsleistung	Nach den Regeln der besorgten Leistung	Nach den Regeln der besorgten Leistung
Vermittlungsleistung	Empfängerort	Ort der vermittelten Leistung bzw Ortsverlagerung durch UID

Überblick – B2B Regeln ab 2010

Art der Leistung	Ort der Leistung ab 2010	Ort der Leistung „bisher“
Grundstücksleistung	Ort des Grundstücks	Ort des Grundstücks
Personenbeförderung	Wo bewirkt; inländischer Teil steuerbar in Ö	Wo bewirkt; inländischer Teil steuerbar in Ö
Güterbeförderung allg.	Empfängerort	Wo bewirkt
Innergemeinschaftliche Güterbeförderung	Empfängerort	Beginn der Beförderung bzw. Ortsverlagerung durch UID

Oktober 2009

Seite 5

EU Mehrwertsteuerpaket - B2B Umsätze

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Überblick – B2B Regeln ab 2010

Art der Leistung	Ort der Leistung ab 2010	Ort der Leistung „bisher“
kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen, Leistungen der Veranstalter	Tätigkeitsort (ab 2011 nur für Eintritte zu Veranstaltungen u. zusammenhängende Leistungen)	Tätigkeitsort
Restaurant- und Verpflegungsleistungen	Tätigkeitsort	Unternehmerort
Restaurant- und Verpflegungsleistungen am Schiff, im Flugzeug oder Zug innerhalb der EU	Abgangsort	Unternehmerort

Oktober 2009

Seite 6

EU Mehrwertsteuerpaket - B2B Umsätze

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Überblick – B2B Regeln ab 2010

Art der Leistung	Ort der Leistung ab 2010	Ort der Leistung „bisher“
Umschlag, Lagerung o.ä., idR iZm Beförderungsleistungen	Empfängerort	Tätigkeitsort
Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen	Empfängerort	Tätigkeitsort; uU Verlagerung mit UID möglich
Kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln (bis 30 Tage bzw 90 bei Schiffen)	Ort der Übergabe d. Bef.mittels	Unternehmerort
Langfristige Vermietung von Beförderungsmitteln (über 30 Tage bzw 90 bei Schiffen)	Empfängerort	Unternehmerort

Oktober 2009

Seite 7

EU Mehrwertsteuerpaket - B2B Umsätze

 **ERNST & YOUNG**
Quality In Everything We Do

Überblick – B2B Regeln ab 2010

“Katalogleistungen” laut bisheriger Definition	Empfängerort	Empfängerort
--	--------------	--------------

Oktober 2009

Seite 8

EU Mehrwertsteuerpaket - B2B Umsätze

 **ERNST & YOUNG**
Quality In Everything We Do

Abgrenzung Lieferung / sonstige Leistung

Die Änderungen des EU-Mehrwertsteuerpakets betreffen nur “sonstige Leistungen”, bei den Lieferungen bleibt es bei den bisherigen Regelungen.

Abgrenzung zwischen Lieferung und sonstiger Leistung erforderlich !

- ▶ **Lieferung:** “Verschaffung der Verfügungsmacht über einen Gegenstand” – Verkauf einer Ware
- ▶ **Sonstige Leistung:** “Jede Leistung, die keine Lieferung ist” – Erbringung einer Dienstleistung

Abgrenzung Lieferung / sonstige Leistung

Werklieferung / Werkleistung

In beiden Fällen wird vom Auftragnehmer ein beigelegter Gegenstand be- oder verarbeitet.

Werkleistung: Der Auftragnehmer verwendet nur Zutaten oder sonstige Nebensachen

Werklieferung: Der Auftragnehmer verwendet auch Hauptstoffe.

“Hauptstoff”: wesentlicher Grundstoff, der für die Herstellung des Werks ausschlaggebend ist. Das Wertverhältnis Material / Arbeit ist nach der Judikatur nicht ausschlaggebend.

Beispiel

Das österreichische Unternehmen AT erbringt Gewährleistungsreparaturen an Elektrogeräten für den deutschen Hersteller DE. Die Reparaturen werden in Österreich durchgeführt. Zum Teil werden auch größere Ersatzteile benötigt und eingebaut.

Bisher: Steuerbar und steuerpflichtig in Österreich

Neu: Unterscheidung, ob Werklieferung oder Werkleistung erforderlich. Werklieferungen sind mit österreichischer USt zu fakturieren, Werkleistungen unterliegen dem Empfängerortprinzip.



Was bedeutet "Leistung an Unternehmer"?

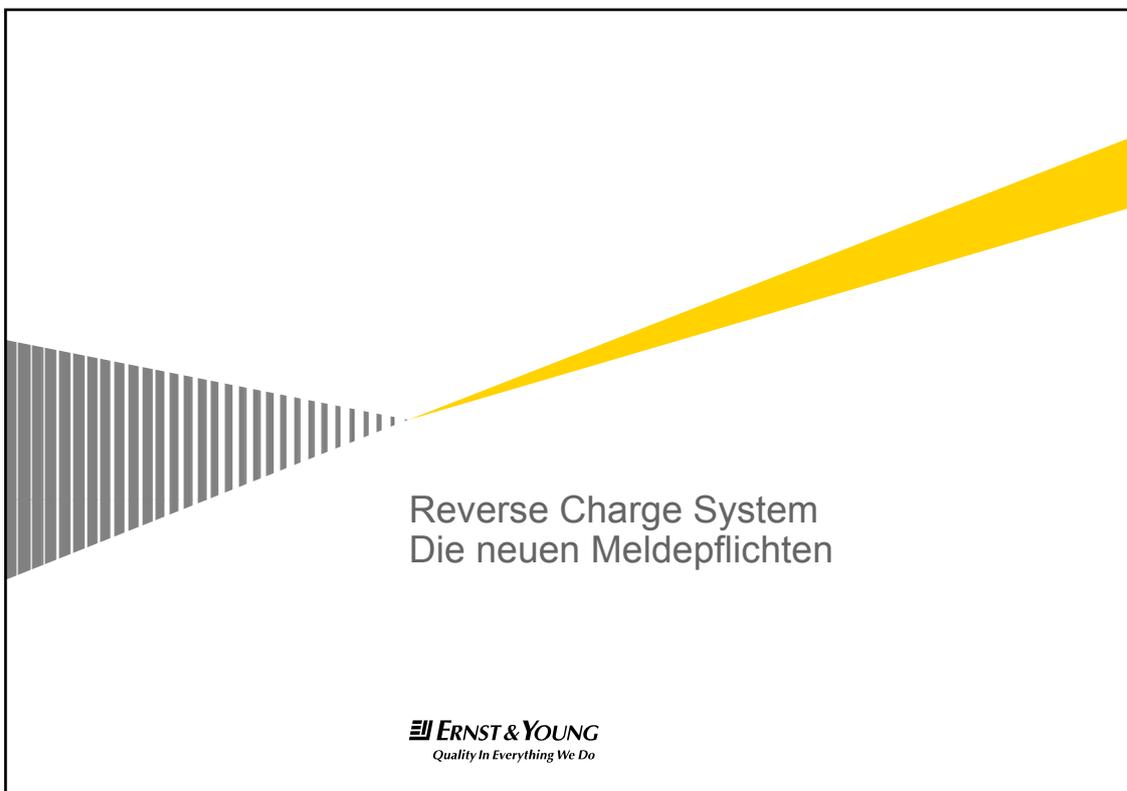
Der Unternehmerbegriff wird für Zwecke des Ortes der Dienstleistung "neu" definiert. Als Unternehmer gelten:

- ▶ Unternehmer im Sinne des § 2 UStG
 - ▶ Dies gilt auch für Leistungen, an die nicht unternehmerische Sphäre geleistet werden (zB bei gemischter Holding)
 - ▶ Dies gilt jedoch nicht für Leistungen, die vom Unternehmer für den persönlichen Privatbereich oder für Zwecke der Mitarbeiter empfangen werden (wenn dies bereits im Zeitpunkt des Leistungsbezugs klar ist)
- ▶ Nicht unternehmerisch tätige juristische Personen, wenn sie eine UID Nummer haben (zB Holding, Privatstiftung, Verein)
- ▶ Nachweis bei Drittlandsunternehmer zB durch Unternehmerbescheinigung

Alle anderen Personen oder -gemeinschaften gelten als Nichtunternehmer

Beispiel

- ▶ Eine AT Privatstiftung hält Beteiligungen und führt Vermietungsumsätze aus. Ein DE Berater verrechnet Leistungen im Rahmen des Erwerbs einer neuen Beteiligung.
 - ▶ Lösung: Die Privatstiftung ist hinsichtlich des Beteiligungsbereichs kein Unternehmer. Trotzdem gelten die Leistungen des DE Beraters als B2B Umsätze. Die Leistungen sind von der Privatstiftung in Österreich zu versteuern (Reverse Charge), ein Vorsteuerabzug steht nicht zu. Um die Leistung aus Deutschland ohne Umsatzsteuer beziehen zu können, muss die Privatstiftung ihre österr. UID Nummer vorweisen.



Reverse Charge System
Die neuen Meldepflichten

 **ERNST & YOUNG**
Quality In Everything We Do

Reverse Charge System

Ab 1.1.2010: Reverse Charge gilt in der gesamten EU (in der Minimumvariante) für alle Dienstleistungen nach der B2B Grundregel.

Voraussetzungen:

- ▶ Der leistende Unternehmer hat im Empfängerland keinen Wohnsitz oder Sitz
- ▶ Eine Betriebsstätte im Empfängerland ist unschädlich, wenn diese Betriebsstätte an der Leistungserbringung nicht beteiligt ist
- ▶ Der Empfänger ist Unternehmer (erweiterter Unternehmerbegriff im Sinne der Leistungsregeln)

In Österreich werden weiterhin auch Werklieferungen unter Reverse Charge fallen. (über die „Minimumvariante“ hinausgehende Reverse Charge Regelungen sind weiterhin zulässig).

Beispiel

Ein österreichischer Grundstücksmakler vermittelt für einen griechischen Kunden ein Grundstück in Griechenland.

Ort der Leistung: Griechenland, da Grundstücksleistung; ob in Griechenland das Reverse Charge System greift, ist nach griechischem Recht zu beurteilen – Wahlrecht der Mitgliedstaaten

“Involvierung der Betriebsstätte”

Ein DE Unternehmen mit einer AT Betriebsstätte erbringt Empfängerortleistungen an einen AT Unternehmer.

- ▶ Die Betriebsstätte ist in die Leistungserbringung involviert: Verrechnung mit AT USt, kein Reverse Charge
- ▶ Die Betriebsstätte ist in die Leistungserbringung nicht involviert: Verrechnung ohne USt, Reverse Charge.
- ▶ Unklar ist, welches Ausmaß der “Involvierung” erforderlich ist und wie dies der Empfänger feststellen kann.
 - ▶ Auftreten unter der UID Nummer der Betriebsstätte als “Indiz”
- ▶ Betriebsstättenbescheinigung alleine reicht nicht mehr aus als Nachweis, dass mit Umsatzsteuer fakturiert werden kann!

Meldepflichten für Empfängerortleistungen

Ausgangsseitig (I):

Ein AT Unternehmer erbringt Empfängerortleistungen in das Ausland

- ▶ NEU: Meldepflicht in der **Zusammenfassenden Meldung** für folgende Leistungen:
 - ▶ Es handelt sich um eine Empfängerortleistung nach der neuen B2B Grundregel
 - ▶ Leistungsempfänger in der EU (keine Meldepflicht für Leistungen an Drittlandsempfänger)
 - ▶ Die Leistung ist im anderen Land steuerpflichtig (keine Meldepflicht für im anderen Land steuerfreie Leistungen)
- ▶ ZIEL: Abgleich der Meldungen in der Zusammenfassenden Meldung mit Reverse Charge Meldungen beim Empfänger.

Beispiel

Ein AT Spediteur erbringt folgende Beförderungsleistungen für seinen Kunden in DE:

- ▶ Beförderung von AT nach IT: Reverse Charge; Meldepflicht in ZM
- ▶ Beförderung in AT: Reverse Charge, Meldepflicht in ZM
- ▶ Beförderung von AT nach USA: Steuerfrei, keine Meldepflicht in ZM
- ▶ Beförderung von USA nach AT: Steuerfrei (wenn Beförderung in der Bemessungsgrundlage für die EUST enthalten ist), keine Meldepflicht in ZM

Beispiel

Ein AT Unternehmer erbringt in Deutschland für einen deutschen Kunden:

- ▶ Lieferung und Montage einer Anlage: Werklieferung mit Ort Deutschland, Reverse Charge, jedoch keine Meldepflicht in ZM, da keine Empfängerortleistung
- ▶ Nur die Montage einer Anlage: Wenn diese beweglich ist: Empfängerortleistung, Meldepflicht in ZM. Wenn diese unbeweglich ist (fest mit Grund und Boden verbunden): Grundstücksleistung, Ort Deutschland, jedoch keine Empfängerortleistung, daher keine Meldepflicht in ZM

Meldepflichten für Empfängerortleistungen

Ausgangsseitig (II):

- ▶ Es wird keine zweite ZM geben, sondern die EU-Empfängerortleistungen sind **in der bestehenden ZM** zusätzlich zu den (jetzt schon zu meldenden) EU-Lieferungen zu melden und gesondert als Dienstleistungen zu bezeichnen.
- ▶ In der ZM sind folgende Daten anzuführen:
 - ▶ UID-Nummer des Leistungsempfängers
 - ▶ Summe der Bemessungsgrundlagen der EU Leistungen pro Leistungsempfänger
 - ▶ Konsequenz des versäumten Einreichens einer ZM:
Verspätungszuschlag 1%, (unverändert) höchstens EUR 2.200 pro ZM
 - ▶ Frist für ZM wird verkürzt auf den letzten Tag des Folgemonats!

Sonderthema Betriebstätten

- ▶ Empfängerort ist idR der Ort, von dem aus der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt (idR der Sitz des Unternehmens).
- ▶ Der Ort einer (in einem anderen Land befindlichen) Betriebsstätte ist dann relevant, wenn die Leistung "an die Betriebsstätte" ausgeführt wird.
- ▶ Begriff der Betriebsstätte richtet sich nach EuGH Judikatur:
 - ▶ ausreichendes Mindestmaß an personeller und sachlicher Ausstattung, um die Leistung in Anspruch nehmen zu können
- ▶ Die Leistung muss ausschließlich oder überwiegend für die Betriebsstätte bestimmt sein. Ist dies nicht der Fall, so greift der Unternehmerort

Meldepflichten für Empfängerortleistungen

Ausgangsseitig (III):

Zeitpunkt der Meldepflicht für EU-Empfängerortleistungen:

- ▶ Voranmeldungszeitraum, in dem die steuerpflichtige sonstige Leistung ausgeführt wird (auch ohne Rechnungslegung!!)
- ▶ Bei EU-Lieferungen erfolgt die Meldung weiterhin bei Rechnungslegung, wenn die Rechnungslegung spätestens im Folgemonat erfolgt.

- ▶ Meldung der Empfängerortleistungen in der UVA ist derzeit nicht vorgesehen.

Beispiel

Ein AT Consulter berät eine Versicherung in Deutschland. Der Consulter stellt am 15.4.2010 die Rechnung "Für Beratungsleistungen von Jänner bis März 2010"

- ▶ Meldepflicht bereits in der ZM für März 2010 !

Meldepflichten für Empfängerortleistungen

Eingangsseitig:

Ein AT Unternehmer bezieht Empfängerortleistungen aus dem Ausland

- ▶ Meldepflicht derzeit in der UVA: Kennzahl 057 für die Steuerschuld, Kennzahl 066 für den Vorsteuerabzug, auch für Leistungen, die aus dem Drittland bezogen wurden.
- ▶ Nach derzeitigem Stand wird es im UVA Formular keine eigene Zeile für den Bezug von EU-Empfängerort-Dienstleistungen geben - dennoch sollten diese im Unternehmen gesondert erfasst werden, andernfalls ist ein Abgleich mit den ZM-Meldungen der Lieferanten nicht möglich
- ▶ Achtung: Meldepflicht entsteht ab 2010 bereits im Monat der Leistung (oder Anzahlung) – eine Verschiebung durch verspätete Rechnungslegung ist nicht möglich.

Beispiel

Ein DE Consulter berät eine Versicherung in Österreich. Der Consulter stellt am 15.4.2010 die Rechnung "Für Beratungsleistungen von Jänner bis März 2010"

- ▶ Meldepflicht bereits in der ZM für März 2010 ! Bei Meldung erst im April können Säumnisfolgen entstehen, da die Versicherung nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Anpassungsbedarf in der EDV

- ▶ Erfassung (und Überprüfung) von UID Nummern der Dienstleistungskunden in den Stammdaten
- ▶ Nachweis der Unternehmereigenschaft bei Drittlandskunden
- ▶ Neue Steuerschlüssel erforderlich für Dienstleistungen vom und ins Ausland, eingangsseitig und ausgangsseitig, getrennt nach
 - ▶ EU / Drittland
 - ▶ Steuerpflichtig / Steuerfrei
 - ▶ Empfängerortleistungen – Andere
- ▶ Neue Konditionentabellen
- ▶ Neue UVA Formulare, automatische Erstellung der ZM “neu”

Zeitliche Abgrenzung zum 1.1.2010

- ▶ Relevant für das anwendbare Recht ist der Zeitpunkt der Leistung
 - ▶ Grundsätzlich ist Zeitpunkt der Leistung bei Fertigstellung
 - ▶ Dauerleistungen: können nach Maßgabe der Abrechnung erbracht angesehen werden
 - ▶ Bestandverträge: gelten anteilig in jedem Monat als erbracht
- ▶ Anzahlungen sind daher ggf. zu korrigieren (zB vor dem Jahresende 2009 geleistete Anzahlung für Pkw-Leasing in Deutschland – Steuerpflicht bereits in Österreich)

Kontakt

StB MMag. Ingrid Rattinger

Partnerin, Geschäftsführerin und Leiterin der Umsatzsteuerabteilung
Ernst & Young Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungs GmbH
Wagramer Strasse 19
A-1220 Wien
Tel: +43 1 21170 1251
Fax: +43 1 216 20 77
E-Mail: Ingrid.Rattinger@at.ey.com