

Mehrwertsteuerpaket: Neuer Ort der sonstigen Leistung ab 2010 - praktische Umsetzung im Unternehmen (HaufeIndex: 2222813)

Zusammenfassung

Ab dem 1.1.2010 gelten neue Regelungen für die Bestimmung des Orts der sonstigen Leistungen. Neben der zutreffenden Beurteilung der im Inland oder im Ausland ausgeführten sonstigen Leistungen muss sich jeder Unternehmer auch mit der praktischen Umsetzung beschäftigen - sowohl für selber ausgeführte als auch für erhaltene sonstige Leistungen. Neben der Frage, welche Umsätze wie in der Buchhaltung zu erfassen sind, müssen Mitarbeiter der Finanzbuchhaltung auch auf die sorgfältige Prüfung von Eingangs- und Ausgangsrechnungen vorbereitet werden. Zur Umsetzung der neuen Meldevorschriften müssen darüber hinaus Anpassungen bei der buchhalterischen Erfassung der Vorgänge vorbereitet werden. Neben praktischen Umsetzungstipps werden auch Hinweise zur Anmeldung der Vorgänge in der Umsatzsteuer-Voranmeldung 2010 gegeben.

1. Prüfung des Orts der sonstigen Leistung (HaufeIndex: 2222839)

Vor einer ordnungsgemäßen praktischen Erfassung der sonstigen Leistungen steht immer die zutreffende Feststellung des Orts dieser sonstigen Leistung. Dabei richtet sich die richtige praktische Abwicklung nicht nur danach, wo sich der Ort der sonstigen Leistung tatsächlich befindet, für die richtige Ausstellung der Rechnung und die richtige buchhalterische Erfassung ist auch entscheidend, ob der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist oder nicht.

Grundsätzlich können sich bei der Prüfung des Orts der sonstigen Leistung die folgenden Möglichkeiten ergeben:

- Für die Bestimmung des Orts der sonstigen Leistung ist eine Sonderregelung anzuwenden.
- Der Ort der sonstigen Leistung bestimmt sich nach der Grundnorm des § 3a Abs. 2 UStG: Der Ort ist dort, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt.
- Der Ort der sonstigen Leistung bestimmt sich nach der Grundnorm des § 3a Abs. 1 UStG: Der Ort ist dort, wo der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt.

Für die praxisingerechte Abwicklung ist entscheidend, nach welcher Rechtsvorschrift sich der Ort der sonstigen Leistung bestimmt. Die Voraussetzungen und die Rechtsfolgen können der folgenden Übersicht entnommen werden:

	Leistung nach § 3a Abs. 2 UStG	Leistung nach § 3a Abs. 1 UStG	Sonderregelung
Voraussetzung	Der Leistungsempfänger ist ein Unternehmer und bezieht die sonstige Leistung für sein Unternehmen. Gilt auch, wenn der Leistungsempfänger eine juristische Person ist, der eine USt-IdNr. erteilt worden ist. Eine Sonderregelung	Leistungsempfänger ist nicht Unternehmer, Unternehmer der die Leistung nicht für sein Unternehmen bezieht oder eine juristische Person, der keine USt-IdNr. erteilt worden ist. Eine Sonderregelung kommt nicht in Betracht.	Es sind die Voraussetzungen einer Sonderregelung nach § 3a Abs. 3 bis Abs. 7, § 3b, § 3e oder § 3f UStG erfüllt.

	kommt nicht in Betracht.		
Rechtsfolge	Der Ort der sonstigen Leistung ist dort, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt oder die die Leistung empfangende Betriebsstätte unterhält.	Der Ort der sonstigen Leistung ist dort, wo der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt oder die die Leistung ausführende Betriebsstätte unterhält.	Der Leistungsort richtet sich nach der jeweiligen Sonderregelung.
Steuerschuldner, wenn die Leistung im Inland ausgeführt ist	Steuerschuldner ist der leistende (deutsche) Unternehmer, § 13a Abs. 1 Satz 1 UStG. Wird die Leistung von einem ausländischen Unternehmer (§ 13b Abs. 4 UStG) ausgeführt, wird der Leistungsempfänger zum Steuerschuldner, wenn er Unternehmer ist.		
Steuerschuldner, wenn die Leistung im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführt ist	Steuerschuldner wird der Leistungsempfänger, § 13b UStG (Art. 196 MwStSystRL)	Es ist nach den nationalen Vorschriften des Landes, in dem die Leistung ausgeführt wird, zu prüfen, wer der Steuerschuldner wird.	
Steuerschuldner, wenn die Leistung im Drittlandsgebiet ausgeführt ist	Es ist nach den nationalen Vorschriften des Landes, in dem die Leistung ausgeführt wird, zu prüfen, wer der Steuerschuldner wird.		
Umsatzsteuerausweis in der Rechnung	Ist der Ort der sonstigen Leistung im Inland, so muss der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer in der Rechnung gesondert ausweisen, wenn er ein inländischer Unternehmer ist.		
	Ist der Ort der sonstigen Leistung im übrigen Gemeinschaftsgebiet, so ist keine Umsatzsteuer in der Rechnung auszuweisen.	Ist der Ort der sonstigen Leistung im übrigen Gemeinschaftsgebiet, so muss nach den dort anwendbaren Regelungen geprüft werden, ob ein Steuerausweis in der Rechnung erfolgen muss.	
	Ist der Ort der sonstigen Leistung im Drittlandsgebiet, so muss nach den dort anwendbaren Regelungen geprüft werden, ob ein Steuerausweis in der Rechnung erfolgen muss.		
Weitere Angaben in der Rechnung	Angabe der USt-IdNr. des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers, wenn Leistungsempfänger aus einem anderen Mitgliedstaat kommt. Hinweis auf das Reverse-Charge-Verfahren.	Eventuell Hinweis auf das Reverse-Charge-Verfahren. Keine weiteren Angaben notwendig. Besondere nationale Anforderungen an Rechnungen im Ausland müssen beachtet werden.	
Aufnahme in die Zusammenfassende	Wird die Leistung an einen Unternehmer in	Keine Erfassung des Umsatzes in der ZM.	

Meldung (ZM)	einem anderen Mitgliedstaat ausgeführt, muss dieser Umsatz in der ZM erfasst werden.	
Besonderheiten bei der Umsatzsteuer-Voranmeldung	Wird die Leistung an einen Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat ausgeführt, muss dieser Umsatz gesondert in der USt-VA erfasst werden.	Keine besonderen Anforderungen. Die sonstigen Leistungen sind im Inland entweder als steuerbare Leistungen oder als nichtsteuerbare Leistungen anzumelden.

2. Auswirkungen auf die korrekte Rechnungserstellung (HaufeIndex: 2222840)

Die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Rechnung ergeben sich in Deutschland aus § 14 und § 14a UStG. Dabei sind unterschiedliche Anforderungen in Abhängigkeit der ausgeführten Art der Leistung und des Leistungsorts zu beachten.

Damit für alle ab dem 1.1.2010 ausgeführte Leistungen eine korrekte Erstellung der Rechnungen erfolgen kann, müssen rechtzeitig die Rechnungsformulare bzw. die Software angepasst werden. Dabei muss der Unternehmer bei der Erstellung der Rechnung auf Folgendes achten:

- Führt der deutsche Unternehmer eine sonstige Leistung an einen Unternehmer aus, deren Ort nach § 3a bis § 3e UStG im Inland ist, muss er eine Rechnung mit allen notwendigen Rechnungsbestandteilen nach § 14 Abs. 4 UStG erstellen. Ausnahmen bestehen hier lediglich bei bestimmten steuerfreien Leistungen.
- Führt der deutsche Unternehmer eine sonstige Leistung an einen Nichtunternehmer aus, deren Ort nach § 3a bis § 3e UStG im Inland ist, besteht keine Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung. Eine Ausnahme besteht lediglich bei bestimmten Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück.
- Führt der deutsche Unternehmer eine sonstige Leistung an einen Unternehmer oder eine juristische Person, der eine USt-IdNr. erteilt worden ist, im übrigen Gemeinschaftsgebiet aus, deren Ort sich nach § 3a Abs. 2 UStG im übrigen Gemeinschaftsgebiet befindet, muss der deutsche Unternehmer eine Rechnung erteilen, in der er seine USt-IdNr. sowie die USt-IdNr. des Leistungsempfängers angeben muss. Außerdem muss auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft (in Deutschland nach § 13b UStG, im Gemeinschaftsrecht nach Art. 196 MwStSystRL) hingewiesen werden - vgl. dazu die Beispielsrechnung Rechnung: Muster für grenzüberschreitende Dienstleistungen ab 1.1.2010. Achten Sie bitte darauf, dass der Leistungsempfänger seine USt-IdNr. gegenüber dem leistenden Unternehmer "verwenden" muss - dies setzt nach Auffassung der Finanzverwaltung ein aktives Tun des Auftraggebers voraus.
- Führt der deutsche Unternehmer eine sonstige Leistung aus, deren Ort sich nach § 3a Abs. 1, Abs. 3-7 UStG oder den Sonderregelungen nach §§ 3b-3e UStG im übrigen Gemeinschaftsgebiet befindet, muss nach den nationalen Rechtsvorschriften des Leistungslandes geprüft werden, wer der Steuerschuldner ist und wie die Rechnung erstellt werden muss.
- Führt der deutsche Unternehmer eine sonstige Leistung aus, deren Ort sich nach den deutschen Rechtsvorschriften im Drittlandsgebiet befindet, muss nach den für das Drittland geltenden Rechtsvorschriften geprüft werden, ob der Umsatz in diesem Land steuerbar und steuerpflichtig ist und welche besonderen Anforderungen an die Rechnungserstellung dort gelten.

3. Was muss der leistende Unternehmer melden? (HaufeIndex: 2222841)

Führt ein deutscher Unternehmer eine sonstige Leistung aus, muss er bestimmte Meldevorschriften beachten und dazu auch die notwendigen Aufzeichnungen führen. Aber auch bei den Meldevorschriften (in der Umsatzsteuer-Voranmeldung und der Zusammenfassenden Meldung) kommt es entscheidend darauf an, nach welcher Rechtsvorschrift der Ort der sonstigen Leistung zu bestimmen ist.

Führt der Unternehmer eine sonstige Leistung aus, deren Ort nach § 3a Abs. 2 UStG in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaft ist (dies muss dann mit der USt-IdNr. des Leistungsempfängers aus diesem Mitgliedstaat nachgewiesen sein), muss der leistende Unternehmer die folgenden Vorschriften zur korrekten Erfassung beachten:

1. Er muss eine ordnungsgemäße Rechnung erstellen, in der auch die USt-IdNr. des Leistungsempfängers ausgewiesen ist. In dieser Rechnung ist eine Umsatzsteuer nicht auszuweisen, es muss ein Hinweis auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft erfolgen.
2. Der Umsatz muss gesondert in der Umsatzsteuer-Voranmeldung angegeben werden. Dies gilt, obwohl der Umsatz in Deutschland nicht steuerbar ist (der Ort der sonstigen Leistung liegt im anderen Mitgliedstaat)! Vgl. zur Umsetzung Tz. 7.
3. Der Umsatz muss auch in der Zusammenfassenden Meldung mit erfasst werden (damit hat die Zusammenfassende Meldung ab dem 1.1.2010 nicht nur eine Bedeutung für innergemeinschaftliche Lieferungen!). In der Zusammenfassenden Meldung muss die USt-IdNr. des Leistungsempfängers sowie die Summe der in diesem Meldezeitraum an diesen Leistungsempfänger ausgeführten sonstigen Leistungen nach § 3a Abs. 2 UStG aufgenommen werden.

Wird eine sonstige Leistung an einen anderen Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat ausgeführt, ist dieser Umsatz nicht in der Zusammenfassenden Meldung anzugeben, wenn sich der Ort nach einer anderen Vorschrift als nach § 3a Abs. 2 UStG richtet.

Praxis-Beispiel

Der deutsche Vermittler V vermittelt in 2010 gegenüber einem niederländischen Unternehmer den Verkauf eines in den Niederlanden belegenen Grundstücks sowie die Lieferung von Baumaterial. Beide Vermittlungsaufträge wurden von dem Auftraggeber unter Verwendung seiner niederländischen USt-IdNr. erteilt. Die Vermittlung des Grundstücks ist nach § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG am Grundstücksort - in den Niederlanden - ausgeführt. Der Umsatz ist in Deutschland nicht steuerbar, aber in den Niederlanden steuerbar und steuerpflichtig. Da der Umsatz nicht nach § 3a Abs. 2 UStG in den Niederlanden ist, ist dieser Umsatz nicht in der Zusammenfassenden Meldung anzugeben. Die Vermittlung des Baumaterials ist nach § 3a Abs. 2 UStG in den Niederlanden ausgeführt, da der Leistungsempfänger dort sein Unternehmen betreibt. Der Umsatz ist in Deutschland nicht steuerbar, aber in den Niederlanden steuerbar und steuerpflichtig. Dieser Umsatz ist unter Angabe der USt-IdNr. des Leistungsempfängers in der Zusammenfassenden Meldung des deutschen Unternehmers in Deutschland anzugeben. In der Umsatzsteuer-Voranmeldung ist der Umsatz in Zeile 41 anzugeben. Nach dem Gemeinschaftsrecht geht zwingend die Steuerschuldnerschaft für die aus der Vermittlung des Baumaterials entstandene Umsatzsteuer auf den Leistungsempfänger über, Art. 196 MwStSystRL. Wer für die Umsatzsteuer aus der Vermittlung des Grundstücks in dem anderen Mitgliedstaat die Umsatzsteuer schuldet, ergibt sich jeweils aus den nationalen Regelungen - einheitliche Vorschriften sind diesbezüglich in der Europäischen Gemeinschaft (leider) nicht vorhanden. In der Umsatzsteuer-Voranmeldung ist der Umsatz in Zeile 42 anzugeben.

4. Worauf muss der Leistungsempfänger einer sonstigen Leistung achten? (HaufeIndex: 2222842)

Nicht nur der leistende Unternehmer muss von ihm ausgeführte sonstige Leistung systematisch prüfen, auch der unternehmerisch tätige Leistungsempfänger muss eine ihm gegenüber ausgeführte sonstige Leistung genau überprüfen. Bezieht der Unternehmer eine sonstige Leistung von einem in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Unternehmer, sollte der Leistungsempfänger grundsätzlich den Auftrag unter seiner USt-IdNr. erteilen - dies ist zwar nicht in allen Fällen notwendig, erspart dem Leistungsempfänger aber komplizierte Abgrenzungen.

Erhält der Unternehmer eine sonstige Leistung, muss er in jedem Fall prüfen, nach welcher Rechtsvorschrift sich der Ort der sonstigen Leistung richtet - er darf sich hier nicht auf eine rechtliche Beurteilung des leistenden Unternehmers verlassen (diese kann immer falsch sein!). Kommt der Leistungsempfänger aufgrund der systematischen Prüfung zu dem Ergebnis, dass die sonstige Leistung in Deutschland (im Inland) ausgeführt ist und unterliegt diese Leistung auch keiner Steuerbefreiung, können sich nur zwei grundverschiedene Möglichkeiten ergeben:

- Wird die sonstige Leistung von einem deutschen Unternehmer oder einer im Inland belegenen Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmers ausgeführt (dies muss sich der Leistungsempfänger notfalls durch eine Bescheinigung des für den leistenden Unternehmer zuständigen Finanzamts bestätigen lassen), schuldet der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer (Ausnahme bei bestimmten Bauleistungen). In diesem Fall treffen den Leistungsempfänger keine besonderen Pflichten - soweit er mit der bezogenen sonstigen Leistung keine vorsteuerabzugsschädlichen Ausgangsleistungen ausführt, kann er sich die Vorsteuer aus der Rechnung abziehen.
- Wird die sonstige Leistung von einem im Ausland (übriges Gemeinschaftsgebiet oder Drittlandsgebiet) ansässigen Unternehmer ausgeführt, wird der Leistungsempfänger zum Steuerschuldner nach § 13b UStG in Deutschland - Voraussetzung ist aber immer, dass die sonstige Leistung auch tatsächlich im Inland ausgeführt wurde. In diesem Fall muss darauf geachtet werden, dass der leistende Unternehmer in seiner Rechnung keine deutsche oder andere EU-Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen hat (dies wäre ein unrichtiger Steuerausweis nach § 14c Abs. 1 UStG). Der Leistungsempfänger muss die Umsatzsteuer auf diesen Rechnungsbetrag (= Zahlungsbetrag) heraufrechnen und gegenüber seinem Finanzamt in der Umsatzsteuer-Voranmeldung angeben. Soweit er diese sonstige Leistung nicht für vorsteuerabzugsschädliche Ausgangsleistungen verwendet, kann er die angemeldete Umsatzsteuer gleichzeitig wieder als Vorsteuer geltend machen. Zur unterschiedlichen Anmeldung in der Umsatzsteuer-Voranmeldung 2010 vgl. Tz. 7.

Inbesondere muss ein Leistungsempfänger darauf achten, dass in einer Rechnung keine deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen werden darf, wenn der leistende Unternehmer ein ausländischer Unternehmer (nach § 13b Abs. 4 UStG) ist - in diesem Fall wird der Leistungsempfänger immer zum Steuerschuldner nach § 13b UStG.

Zu beachten ist dabei auch, dass in den Fällen des § 13b UStG der leistende Unternehmer eine Rechnung ausstellen muss, in dieser Rechnung keine Umsatzsteuer ausweisen darf und auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft (z. B. "Reverse-Charge-Verfahren") hinweisen muss. Aber selbst wenn der leistende Unternehmer gegen diese Voraussetzungen verstößt (z. B. er weist in einer Rechnung deutsche Umsatzsteuer aus), wird der Leistungsempfänger zum Steuerschuldner für die deutsche Umsatzsteuer - er trägt damit das wirtschaftliche Risiko.

Praxis-Beispiel

Der deutsche Unternehmer U erhält von einem österreichischen Unternehmer im Januar 2010 eine Rechtsberatungsleistung. Er hat dem österreichischen Unternehmer seine deutsche USt-IdNr. mitgeteilt. In der Rechnung des österreichischen Unternehmers sind auf 10.000 EUR offen 1.900 EUR deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen. U zahlt die 11.900 EUR. Die Beratungsleistung ist nach § 3a Abs. 2 UStG in Deutschland ausgeführt, steuerbar und steuerpflichtig. Steuerschuldner wird U nach § 13b UStG. Er schuldet gegenüber seinem Finanzamt die Umsatzsteuer i. H. v. 1.900 EUR (einzutragen in Zeile 48 Umsatzsteuer-Voranmeldung 2010) - diese kann er als Vorsteuer abziehen, soweit die Rechtsberatungsleistung nicht vorsteuerabzugsschädliche Ausgangsleistungen

betrifft. Die in der Rechnung ausgewiesenen 1.900 EUR kann U nicht als Vorsteuer abziehen, da es sich um eine unrichtig ausgewiesene Umsatzsteuer handelt. U hat somit 1.900 EUR "zuviel" gezahlt.

5. Was müssen die Unternehmer vor dem 1.1.2010 noch alles tun?

(HaufeIndex: 2222843)

Alle Unternehmer, die grenzüberschreitend sonstige Leistungen ausführen oder erhalten, müssen sich auf die neuen Regelungen vorbereiten. Nur Unternehmer, die selber keine sonstigen Leistungen ausführen (oder ausschließlich im Inland an Inländer ausführen) und auch keine sonstigen Leistungen in Anspruch nehmen, brauchen sich mit dem Thema nicht auseinanderzusetzen.

Die wichtigsten Punkte der Vorbereitung können der folgenden Checkliste entnommen werden:

Checkliste zur Anpassung an die Voraussetzungen des Mehrwertsteuerpakets für Unternehmer

Unternehmer führt grenzüberschreitend sonstige Leistungen aus	Was ist zu tun?	Unternehmer erhält grenzüberschreitend sonstige Leistungen
Ja	Eine USt-IdNr. muss beim Bundeszentralamt für Steuern (Dienstszitz Saarlouis) beantragt werden, soweit diese noch nicht erteilt worden ist.	Ja
Ja	Die mit der Erstellung von Angeboten beauftragten Mitarbeiter sind über die neuen Regelungen zur Bestimmung des Ortes der sonstigen Leistung zu informieren.	Nein
Ja	Die Mitarbeiter der Finanzbuchhaltung sind über die neuen Regelungen zur Bestimmung des Ortes der sonstigen Leistung zu informieren.	Ja
Ja	Die Mitarbeiter der Rechnungsabteilung/Finanzbuchhaltung sind über die Grundregelungen der Übertragung der Steuerschuldnerschaft informiert.	Ja
Ja	Die Rechnungsformulare (oder die Software) ist anzupassen, damit die USt-IdNr. des Leistungsempfängers im übrigen Gemeinschaftsgebiet mit aufgenommen werden kann.	Nein
Ja	Bei Leistungsempfängern im übrigen Gemeinschaftsgebiet ist die USt-IdNr. zu erfragen (Prüfung auf Vollständigkeit) und beim Bundeszentralamt für Steuern zu überprüfen (gilt nur für Leistungen, deren Ort nach § 3a Abs. 2 UStG in einem anderen Mitgliedstaat ist). Wird die Leistung an eine Betriebsstätte ausgeführt, muss die USt-IdNr. der Betriebsstätte, in den Stammdaten erfasst werden.	Nein
Ja	Bei Leistungsempfängern im Drittlandsgebiet ist eine amtliche Bestätigung (z. B. entsprechend der Unternehmerbescheinigung für Zwecke der Vorsteuervergütung) über deren Unternehmerstatus einzuholen.	Nein

Ja	Gegenüber leistenden Unternehmern in anderen Mitgliedstaaten ist die eigene USt-IdNr. mitzuteilen (gilt nur für Leistungen, deren Ort nach § 3a Abs. 2 UStG im Inland ist).	Nein
Ja	Die Finanzbuchhaltung ist darauf zu überprüfen, ob in den Stammdaten die USt-IdNr. der Leistungsempfänger aus anderen Mitgliedstaaten erfasst werden können - für Bestandskunden ist zu überprüfen, ob die USt-IdNr. vorliegen oder noch angefordert werden müssen..	Nein
Ja	In der Finanzbuchhaltung müssen Steuerschlüssel für ausgeführte sonstige Leistungen nach § 3a Abs. 2 UStG angelegt werden, bei denen der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet. Verknüpfung mit der Schnittstelle zur Zusammenfassenden Meldung ist zu erstellen (im Regelfall automatisch bei entsprechendem Konto bzw. Steuerschlüssel). Dabei sind wenigstens 2 Steuerschlüssel einzurichten: <ul style="list-style-type: none"> • Sonstige Leistungen, die an Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat ausgeführt werden, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet (für Zeile 41 der Voranmeldung). • Andere sonstige Leistungen, die im Ausland ausgeführt werden (für Zeile 42 der Voranmeldung). 	Nein
Nein	In der Finanzbuchhaltung müssen Steuerschlüssel für erhaltene sonstige Leistungen nach § 3a Abs. 2 UStG angelegt werden, bei denen der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet. . Wenigstens ist ein Steuerschlüssel einzurichten für: <ul style="list-style-type: none"> • Im Inland steuerpflichtige sonstige Leistungen, die von ihm übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmen ausgeführt werden (für Zeile 48 der Voranmeldung). 	Ja

6. Wie sind die Vorgänge in der Voranmeldung zu erfassen? (HaufeIndex:

2238216)

Die Finanzverwaltung hat Anfang Oktober 2009 die neuen Vordrucke für die Voranmeldung vorgestellt. Dabei sind in die Umsatzsteuer-Voranmeldung zwei neue Zeilen eingefügt worden. Insgesamt sind für die Umsetzung des neuen Orts der sonstigen Leistung von Bedeutung:

- 1 In der neu eingefügten Zeile 41 (Kennziffer 21) sind die Umsätze aufzunehmen, die nach § 3a Abs. 2 UStG an einen anderen Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat ausgeführt werden. Die Summe der dort eingetragenen Umsätze muss mit der Summe der in der Zusammenfassenden Meldung nach § 18a UStG zu erfassenden sonstigen Leistungen übereinstimmen. Achten Sie darauf, dass in dieser Zeile (aus dem Wortlaut der Voranmeldung ist dies nur recht unscharf zu entnehmen) tatsächlich nur die sonstigen Leistungen aufzunehmen sind, die nach § 3a Abs. 2 UStG an andere Unternehmer in anderen Mitgliedstaaten aufzunehmen sind, von denen eine USt-IdNr. vorliegt.
- 2 In der Zeile 42 (Kennziffer 45) sind die anderen Leistungen einzutragen, die ebenfalls im Ausland ausgeführt werden, deren Ort sich aber nicht nach § 3a Abs. 2 UStG in einem anderen Mitgliedstaat befindet. Dies sind insbesondere die sonstigen Leistungen an andere Unternehmer für deren Unternehmen im Drittlandsgebiet oder die nach den Sondervorschriften (§ 3a Abs. 3 ff, § 3b UStG) im Ausland ausgeführten Umsätze.

Ergänzende Angaben zu Umsätzen				
38	Lieferungen des ersten Abnehmers bei innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften (§ 25b Abs. 2 UStG)	42		
39	Steuerpflichtige Umsätze im Sinne des § 13b UStG, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet	60		
40				
41	Nicht steuerbare sonstige Leistungen gem. § 18b Satz 1 Nr. 2 UStG	21		
42	Übrige nicht steuerbare Umsätze (Leistungsort nicht im Inland)	45		
43	Übertrag		zu übertragen in Zeile 45	

- 3 In der neuen Zeile 48 (Kennziffer 46 und Kennziffer 47) sind die Bemessungsgrundlage und die Umsatzsteuer für die von dem Unternehmer erhaltenen sonstigen Leistungen einzutragen, die der Unternehmer von einem anderen Unternehmer aus einem anderen Mitgliedstaat erhalten hat und dessen Ort nach § 3a Abs. 2 UStG im Inland ist. Zu beachten ist hier (auch dies ergibt sich aus dem Wortlaut der Voranmeldung nicht so deutlich), dass in dieser Zeile nur die sonstigen Leistungen anzugeben sind, deren Ort sich nach § 3a Abs. 2 UStG im Inland bestimmt und von einem in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Unternehmer ausgeführt wird - sonstige Leistungen, deren Ort sich nach anderen Rechtsvorschriften im Inland ergibt (z. B. bei Leistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen im Inland) oder die von einem im Drittlandsgebiet ansässigen Unternehmer ausgeführt werden, sind in dieser Zeile nicht einzutragen.
- 4 In Zeile 49 (Kennziffer 52 und Kennziffer 53) sind die Bemessungsgrundlage und die Umsatzsteuer einzutragen, für die anderen Leistungen, für die der Leistungsempfänger im Inland die Umsatzsteuer nach § 13b UStG schuldet. Dies sind z. B. im Inland nach § 3a Abs. 2 UStG ausgeführte sonstige Leistungen durch einen im Drittlandsgebiet ansässigen Unternehmer oder nach anderen als nach § 3a Abs. 2 UStG im Inland ausgeführte sonstige Leistung oder Werklieferungen ausländischer Unternehmer.

		Bemessungsgrundlage ohne Umsatzsteuer volle EUR		
46	Umsätze, für die als Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b Abs. 2 UStG geschuldet wird			
47	Im Inland steuerpflichtige sonstige Leistungen von im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmern	46		47
48	Andere Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers (§ 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 5 UStG)	52		53
49	Lieferungen sicherungsübereigneter Gegenstände und Umsätze, die unter das GrESTG fallen (§ 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und 3 UStG)	73		74
50	Bauleistungen eines im Inland ansässigen Unternehmers (§ 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG)	84		85

7. Berücksichtigung von Übergangsproblemen (HaufeIndex: 2238217)

Die neuen Regelungen zur Bestimmung des Orts der sonstigen Leistung und damit auch die neuen Melde- und Erfassungsvorschriften sind für alle Leistungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2009 ausgeführt werden. Auf die Erteilung des Auftrags kommt es nicht an, maßgeblich ist immer die tatsächliche Ausführung der Leistung. Bei sonstigen Leistungen ist dies regelmäßig dann der Fall, wenn die Leistung vollständig abgeschlossen ist.

Besonders müssen die folgenden Übergangsprobleme beachtet werden:

- Auftragserteilung / Vertragsabschluss vor dem 1.1.2010 aber Leistungserbringung nach dem 31.12.2009: Es muss darauf geachtet werden, dass sich eventuell der Ort der sonstigen Leistung an einem anderen Ort bestimmt, als dies bei Vertragsabschluss angenommen wurde. Gegebenenfalls muss in einer Ergänzungsvereinbarung noch die Verwendung einer USt-IdNr. geregelt werden.
- **Anzahlungen** werden vor dem 1.1.2010 vereinnahmt, die Leistung wird aber erst nach dem 31.12.2009 ausgeführt. Da die Umsatzsteuer nach den Rechtsverhältnissen entsteht, die zum Zeitpunkt der tatsächlichen Ausführung des Umsatzes gelten, müssen die Anzahlungen auch schon nach den neuen Rechtsvorschriften beurteilt werden. Da in 2009 entsprechende Meldungen in der Umsatzsteuer-Voranmeldung bzw. der Zusammenfassenden Meldung nicht erfolgen können, muss dies dann bei Leistungserbringung in 2010 entsprechend erfasst werden.
- Nachträgliche Änderungen für in 2009 ausgeführte Leistungen, die sich erst in 2010 ergeben. Insbesondere wird dies bei **Entgeltminderungen (Skontoabzug, Rabatte, Bonifikationen)** von Bedeutung sein. Da diese Entgeltminderungen immer nach den Rechtsvorschriften zu beurteilen sind, die zum Zeitpunkt der Ausführung der Leistung maßgeblich waren, muss eine in 2010 geflossene Entgeltminderung nach den Rechtsvorschriften von 2009 beurteilt werden, wenn es sich um eine Entgeltminderung für eine in 2009 ausgeführte Leistung handelt.

Praxis-Beispiel

Der deutsche Unternehmer U erbringt gegenüber dem französischen Unternehmer F laufend Werbeleistungen. Für eine in 2009 abgeschlossene Werbeleistung erhält U - da die Werbekampagne sehr erfolgreich war - im Juni 2010 ein nachträgliches Entgelt i. H. v. 10.000 EUR. Die Werbeleistung ist bis 31.12.2009 nach § 3a Abs. 4 Nr. 2 i. V. m. § 3a Abs. 4 Satz 1 UStG und ab 1.1.2010 nach § 3a Abs. 2 UStG in Frankreich ausgeführt und damit nicht steuerbar. Ab dem 1.1.2010 ist diese sonstige Leistung in der Zusammenfassenden Meldung und in der Umsatzsteuer-Voranmeldung in der Zeile 41 anzugeben. Da sich aber die nachträgliche Zahlung auf eine Leistung aus 2009 bezieht, ist diese Leistung nicht in der Zusammenfassenden Meldung anzugeben, in der Umsatzsteuer-Voranmeldung ist diese Leistung in der Zeile 42 anzugeben.

Autor/in

- Rolf-Rüdiger Radeisen, Berlin