

Mandantendepesche

Oktober 2009

***Wesentliche
Änderungen bei der
Umsatzsteuer zum 01.01.2010***

***Rechtsstand:
Oktober 2009***

危機

(Krise)

Das Wort Krise besteht in China aus zwei Zeichen.

Dem Zeichen 危 für Gefahr und dem Zeichen 機 für Chance .

nimmt man die Chance aus der Krise wird sie zur Gefahr;

nimmt man die Gefahr aus der Krise wird sie zur Chance.

► Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung	4
2.	Neue allgemeine Vorschriften	5
2.1	Dienstleistungen, die an Unternehmer erbracht werden	6
2.2	Dienstleistungen, die an eine Privatperson erbracht werden	7
3.	Sondervorschriften	8
3.1	Dienstleistungen im Zusammenhang mit Immobilien	8
3.2	Transportdienstleistungen	8
3.2.1	Passagiertransport	8
3.2.2	Innergemeinschaftliche Gütertransporte	9
3.2.3	Nicht-Innergemeinschaftliche Gütertransporte	9
3.3	Dienstleistungen im Zusammenhang mit kulturellen, künstlerischen, sportlichen, wissenschaftlichen, erzieherischen (Bildungs-), Erholungs-, Glücksspiel- oder ähnlichen Vorgängen/Manifestationen	10
3.4	Dienstleistungen, die auf elektronischem Weg und per Telekommunikation erbracht werden	10
3.5	Restaurant- und Catering-Dienstleistungen	11
3.6	Mittler-Dienstleistungen	11
3.7	Arbeiten an Immobilien	11
3.8	Vermietung von Transportmitteln	11
4.	Die Regel der tatsächlichen Nutzung	12
5.	Haftungshinweis	13
6.	Ansprechpartner	14

Die Anwendungsvorschriften für Dienstleistungen im Hinblick auf die Umsatzsteuer werden ab 01. Januar 2010 tiefgreifende Veränderungen erfahren. Die wichtigste Neuigkeit besteht darin, dass laut der neuen allgemeinen Anwendungsvorschrift eine Dienstleistung als dort ausgeführt gilt, wo der Empfänger ansässig ist, wenn dieser ein umsatzsteuerlicher Unternehmer ist.

Die Firmen, die grenzüberschreitende Dienstleistungen erbringen oder erhalten, müssen die Auswirkungen analysieren, die diese Modifizierungen auf ihr Rechnungssystem haben werden.

1. Einleitung

Die Anwendungsvorschriften für Dienstleistungen im Hinblick auf die Mehrwertsteuer, die in allen Mitgliedsstaaten anzuwenden sind, werden ab dem 01. Januar 2010 tiefgreifende Veränderungen erfahren, und zwar kraft der Vorschriften der Verordnung 2008/8/CE vom 12. Februar 2008, "mit der die Verordnung 2006/112/CE in Bezug auf den Ort der Dienstleistungserbringung modifiziert wird".

Die Modifizierungen haben grundsätzlich zwei Ziele: Die Funktionsweise des gewöhnlichen MWSt-Systems zu vereinfachen und die Dienstleistungen an jenem Ort zu lokalisieren, wo tatsächlich der Konsum stattfindet.

Zur Erfüllung dieser Ziele war es notwendig, die allgemeinen Vorschriften der Dienstleistungslokalisierung neu zu formulieren, und diese sind nun die folgenden:

- ▶ Wenn der Empfänger ein Steuerpflichtiger ist (den wir "Unternehmer" nennen), gilt die Dienstleistung als dort ausgeführt, wo der Empfänger ansässig ist.
- ▶ Wenn der Empfänger eine Person ist, die nicht die Bedingung eines Steuerpflichtigen erfüllt ("Privatperson"), so gilt die Dienstleistung (so wie es bisher der Fall war) als dort ausgeführt, wo der Erbringer den Sitz seiner geschäftlichen Tätigkeit unterhält.

Wie wir im Folgenden sehen werden, verpflichtet die Umsetzung der neuen Anwendungsvorschriften (sowohl die allgemeinen wie die besonderen) dazu, den Wortlaut des Gesetzes 37/92 (Mehrwertsteuergesetz), das ab 01. Januar 2010 gültig ist, zu modifizieren, im Besonderen dessen Artikel 69, 70 und 72 bis 74.

Es ist darauf hinzuweisen, dass die substantielle Vorschriftsmodifizierung nicht notwendigerweise eine Veränderung des Ortes mit sich bringt, an dem alle Dienstleistungen als erbracht gelten. In diesem Sinn war mit dem alten Gesetzeswortlaut die Anwendung der damals so genannten allgemeinen Vorschrift (Lokalisierung im Sitz des Erbringers) auf einige Restfälle reduziert gewesen. Dies war der Fall bei den so genannten "Fachdienstleistungen" (zum Beispiel Beratungs- und Werbedienstleistungen, usw.), die bereits einem Besteuerungsschema am Zielort unterworfen waren.

Andererseits ist ebenfalls zu erwähnen, dass ab 01. Januar 2010 andere wichtige Neuheiten in das Mehrwertsteuergesetz Eingang finden werden, die hier nicht besprochen werden, wie die Abschaffung der so genannten Vis Atractiva (das Recht, eine Sache auf eine höhere Ebene an sich zu ziehen) der ständigen Betriebsstätte, deren Auswirkung von Fall zu Fall zu analysieren sind.

2. Neue allgemeine Vorschriften

Wie bereits erwähnt bringt die Modifizierung der harmonisierenden EU-Steuerregelung (Richtlinie 2006/112/CE) als Konsequenz die Modifizierung des Gesetzes 37/92 mit sich, die sich in spanisches internes Recht überträgt.

In der neuen Fassung des Mehrwertsteuergesetzes, die der Gesetzesentwurf vorsieht, legt der Artikel 69 in seinem ersten Absatz die allgemeinen Lokalisierungsvorschriften fest, wobei zwischen Operationen unterschieden wird, in denen der Empfänger Unternehmer ist, und jenen anderen, deren Empfänger eine Privatperson ist.

2.1 Dienstleistungen, die an Unternehmer erbracht werden

Bei der Erbringung von Dienstleistungen an einen Unternehmer oder eine Fachkraft, die als solcher agiert, wird die Besteuerung im Anwendungsterritorium der spanischen Mehrwertsteuer lokalisiert, wenn der Empfänger in diesem Territorium seinen Sitz, seine ständige Betriebsstätte, seinen Hauptwohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat und der Empfänger der Dienstleistung auch dort Sitz, Niederlassung, Wohnsitz oder Aufenthaltsort hat.

Der wichtigste praktische Aspekt dieser Maßnahme besteht darin, dass die Bandbreite an Dienstleistungen, die im Sitz des Empfängers lokalisiert werden, erheblich erweitert wurde, denn im alten Gesetzeswortlaut galten Dienstleistungen, die in keinerlei Sondervorschrift fielen, als im Sitz des Erbringers lokalisiert.

Beispiel 1: Eine spanische Gesellschaft erbringt Verwaltungsdienstleistungen an eine italienische Gesellschaft. Laut der neuen allgemeinen Lokalisierungsvorschrift ist die Dienstleistung nicht der spanischen Mehrwertsteuer unterworfen.

Wie das Gesetz klarstellt, reicht es nicht aus, dass der Empfänger seinen Sitz im Steuergebiet hat oder dort niedergelassen ist, damit eine Dienstleistung, für die die allgemeine Vorschrift gilt, der Mehrwertsteuer unterworfen ist, sondern es ist erforderlich, dass der Empfänger der Dienstleistung dort Betriebsstätte oder Sitz hat.

Beispiel 2: Die Filiale einer spanischen Gesellschaft, die in Frankreich ansässig ist, hat bei einem französischen Werbefachmann bestimmte Werbedienstleistungen in Auftrag gegeben. Nachdem die Dienstleistung, die unter die allgemeine Vorschrift fällt, als Empfänger die ständige Betriebsstätte einer spanischen Gesellschaft hat, die außerhalb des spanischen Territoriums ansässig ist, gilt diese nicht als auf spanischem Territorium erbracht.

Die neue allgemeine Vorschrift ist daher in allen Fällen anzuwenden, mit Ausnahme jener, die ausdrücklich in einer Sondervorschrift behandelt sind. In diesem Sinne werden Dienstleistungen an Unternehmer wie jene der Vermittlung, der Dienstleistungen in Verbindung mit mobilen Gütern oder dem innergemeinschaftlichen Transport, für die unter der alten Regelung spezielle Lokalisierungsvorschriften gegolten haben (abhängig vom Ort der materiellen Erbringung oder der Übermittlung einer bestimmten Mehrwertsteuer-Identifizierungsnummer (NIF-IVA)), nun von der neuen allgemeinen Vorschrift erfasst, d.h. sie werden dort lokalisiert, wo der Empfänger wohnt oder ansässig ist.

Beispiel 3: Eine spanische Gesellschaft erhält von einem belgischen Lieferanten eine Dienstleistung, die in Arbeiten an bestimmten mobilen Gütern in Belgien besteht. Die Dienstleistungen werden materiell in Belgien erbracht. Nachdem die Dienstleistung keiner Sonderregelung unterworfen ist, gilt sie als auf spanischem Territorium erbracht und die spanische Gesellschaft muss die Mehrwertsteuer auf sich selbst "rück-überwälzen".

2.2 Dienstleistungen, die an eine Privatperson erbracht werden

Gemäß dem neuen Wortlaut des Artikerls 69.1.2. des Mehrwertsteuergesetzes gelten die Dienstleistungserbringungen als auf Territorium der Steueranwendung durchgeführt, wenn der Empfänger nicht ein Unternehmer oder eine Fachkraft ist, die als solche agiert, solange die Dienstleistungen von einem Unternehmer oder einer Fachkraft erbracht werden und der Sitz von dessen wirtschaftlicher Tätigkeit oder seine ständige Betriebsstätte, von der aus sie geleistet werden, oder, wenn nicht zutreffend, der Hauptwohnsitz oder gewöhnliche Wohnort sich im Territorium der Anwendung der Mehrwertsteuer befindet.

Infolgedessen sind die Dienstleistungen, die von spanischen Unternehmern an Privatpersonen erbracht werden, unabhängig vom Wohnort der Privatperson der Mehrwertsteuer unterworfen.

Nichtsdestotrotz werden auf spanischem Boden so genannte "Fachdienstleistungen" nicht lokalisiert, die als Empfänger Privatpersonen haben, die in Drittländern oder -Territorien wohnhaft sind.

Diese Nichtunterwerfung ist nicht auf "Fachdienstleistungen" anwendbar, die an Privatpersonen mit Wohnsitz auf den Kanarischen Inseln, in Ceuta oder in Melilla erbracht werden, d.h die erwähnten Dienstleistungen, die ausgehend vom Territorium des spanischen Festlands oder den Balearen an Privatpersonen erbracht werden, die auf den Kanaren, in Ceuta und in Melilla wohnhaft sind, sind der Steuer unterworfen, obwohl sie im Sinne der Mehrwertsteuer als "Dritt-Territorien" gelten, so wie es auch im alten Gesetzeswortlaut der Fall war.

Beispiel 4: Eine in Málaga ansässige Gesellschaft erbringt eine juristische Beratungsdienstleistung an eine Privatperson in Deutschland. Die Dienstleistung gilt als auf spanischem Steuergesetzgebiet erbracht.

Beispiel 5: Derselbe Fall wie der vorhergehende, doch die Privatperson ist in den USA wohnhaft. Die Dienstleistung ist nicht der Mehrwertsteuer unterworfen.

3. Sondervorschriften

Um das zuvor erwähnte allgemeine Prinzip der Besteuerung am Konsumort zu respektieren, wurden besondere Lokalisierungsvorschriften für spezifische Fälle erstellt:

3.1 Dienstleistungen im Zusammenhang mit Immobilien

Laut Artikel 70.1.1. des Gesetzes gelten wie bisher Dienstleistungen im Zusammenhang mit Immobilien als in jenem Steuergbiet erbracht, in dem sich die diese befinden.

3.2 Transportdienstleistungen

Die neuen Lokalisierungsvorschriften für Transportdienstleistungen können nach Maßgabe von drei Faktoren unterschieden werden:

- ▶ der Art des Transports (Passagiere oder Güter)
- ▶ der Route (inner-EU oder nicht), und
- ▶ der Eigenschaft des Empfängers (Unternehmer oder Privatperson)

3.2.1 Passagiertransport

Absatz 2 des Artikels 70.1 sieht im neuen für den Gesetzesentwurf erstellten Text vor, dass die Dienstleistungen des Passagiertransports nach Maßgabe des Teils, der im Steuergebiet stattfindet, in diesem Gebiet lokalisiert werden.

3.2.2 Innergemeinschaftliche Gütertransporte

Innergemeinschaftliche Gütertransporte, deren Empfänger ein Unternehmer oder eine Fachkraft ist, werden mittels Anwendung der bereits besprochenen neuen allgemeinen Regelung im Sitz des Empfängers lokalisiert.

Andererseits werden jene innergemeinschaftlichen Gütertransporte, deren Empfänger nicht ein Unternehmer oder eine Fachkraft ist, im Steuergebiet lokalisiert, wenn sie in diesem ihren Anfang nehmen, und zwar auf Grundlage der Bestimmungen des neuen Artikels 72.

3.2.3 Nicht-Innergemeinschaftliche Gütertransporte

Nicht-innergemeinschaftliche Gütertransporte, deren Empfänger ein Unternehmer ist, werden durch Anwendung der neuen allgemeinen Vorschrift im Sitz des Empfängers lokalisiert.

Schließlich werden Gütertransporte, deren Empfänger eine Privatperson ist und die nicht zwischen EU-Ländern stattfinden, nach Maßgabe des Teils, der im Steuergebiet verläuft, dortselbst lokalisiert.

Beispiel 6: Ein spanischer Spediteur erbringt für eine französische Firma eine Dienstleistung in Form eines Transports von Waren, die von Saragossa nach Paris geschickt werden. Unabhängig des Mitgliedsstaates, in dem der Transport seinen Anfang nimmt, wird die Dienstleistung auf Grundlage der neuen allgemeinen Regel nicht auf spanischem Territorium lokalisiert (Sitz des Empfängers).

3.3 Dienstleistungen im Zusammenhang mit kulturellen, künstlerischen, sportlichen, wissenschaftlichen, erzieherischen (Bildungs-), Erholungs-, Glücksspiel- oder ähnlichen Vorgängen/Manifestationen

Laut Artikel 70.1.3. des Gesetzes werden diese Dienstleistungen im Steuergesetzgebiet lokalisiert, wenn sie materiell im besagten Territorium erbracht werden, so wie es im alten Gesetzeswortlaut der Fall war.

Ab 01. Januar 2011 werden diese Dienstleistungen, wenn sie an Unternehmern erbracht werden, jedoch im Sitz des Empfängers lokalisiert, mit der einzigen Ausnahme des Zugangs zu diesen Vorgängen/Manifestationen, der weiterhin dort lokalisiert wird, wo dieser Vorgang/Manifestation stattfindet. Auf diese Weise wird die Zielsetzung der "Vereinfachung der Funktionsweise des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems" erfüllt, da die nicht-residenten Unternehmer, die in Spanien für Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Organisation von Kursen, Messen oder Kongressen, die materiell in diesem Territorium erbracht wurden, worauf sie Mehrwertsteuer zu entrichten hatten, um deren Rückzahlung sie mittels eines speziellen Vorgangs für nicht ansässige Unternehmer ansuchten, ab 01. Januar 2011 die spanische Steuer nicht mehr zu entrichten haben.

3.4 Dienstleistungen, die auf elektronischem Weg und per Telekommunikation erbracht werden

Hier werden die bereits angesprochenen allgemeinen Vorschriften angewendet, mit Ausnahme der Dienstleistungen, die durch außerhalb der EU ansässige Unternehmer erbracht werden und die gemäß der Vorschriften der Absätze 4 und 8 des Artikels 70.1 des Gesetzes als im Steuergesetzgebiet erbracht gelten, wenn der Empfänger seinen Wohnsitz oder Wohnort im erwähnten Territorium unterhält und darüber hinaus, im Fall der Telekommunikations-Dienstleistungen, der Gebrauch oder die effektive Betreuung/Nutzung in diesem Territorium erfolgt.

Es muss hinzugefügt werden, dass laut Artikel 70.2 des Gesetzes in diesem Territorium auch Telekommunikations-Dienstleistungen an Privatpersonen lokalisiert werden, die nicht als in der EU, den Kanaren, Ceuta oder Melilla erbracht gelten und deren Gebrauch oder effektive Betreuung/Nutzung auf spanischem Territorium erfolgt.

3.5 Restaurant- und Catering-Dienstleistungen

Die Restaurant- und Catering-Dienstleistungen, die unter den alten Lokalisierungsvorschriften im Sitz des Erbringers lokalisiert wurden, werden im Steuergebiet lokalisiert, wenn sie materiell in diesem Territorium erbracht werden, im Einklang mit Absatz 5 des Artikels 70.1 im neuen Wortlaut.

Auch werden in diesem Territorium Dienstleistungen lokalisiert, die an Bord eines Schiffes, Flugzeugs oder Zuges im Verlauf des Teils eines in der EU erfolgenden Passagiertransports erfolgen, dessen Anfangsort sich auf spanischem Boden befindet.

3.6 Mittler-Dienstleistungen

Laut dem neuen Wortlaut des Artikels 70.1.6 des Mehrwertsteuergesetzes werden die Mittler-Dienstleistungen (erbracht im Namen Fremder, da bei einem Mittler, der im eigenen Namen handelt, rechtlich davon ausgegangen wird, dass er die Dienstleistung erbringt, in der er vermittelt) zufolge der allgemeinen Regeln lokalisiert, wenn der Empfänger ein Unternehmer ist.

Ist der Empfänger eine Privatperson, so wird die Vermittlung dort lokalisiert, wo die darunter liegende Operation stattfindet.

3.7 Arbeiten an Immobilien

Wie erwähnt werden Arbeiten an Immobilien an Unternehmern gemäß der neuen allgemeinen Vorschrift am Sitz des Empfängers lokalisiert.

Andererseits werden die erwähnten Dienstleistungen, wenn sie an Privatpersonen erbracht werden, nach Maßgabe des Ortes der materiellen Erbringung lokalisiert.

3.8 Vermietung von Transportmitteln

Die Dienstleistungen der langfristigen Vermietung von Transportmitteln werden unabhängig vom Empfänger gemäß der neuen allgemeinen Vorschriften besteuert.

Andererseits werden die Dienstleistungen der kurzfristigen Vermietung von Transportmitteln gemäß der neuen Vorschrift 9 des Artikels 70.eins des Mehrwertsteuergesetzes dort lokalisiert, wo die Übergabe/Übernahme derselben erfolgt.

Als "kurzfristig" gilt ein Zeitraum von nicht mehr als 30 Tagen , und im Fall von Booten/ Schiffen ein Zeitraum von nicht mehr als 90 Tagen.

Beispiel 7: Ein spanisches Unternehmen vermietet einen LKW für ein Jahr an eine französische Firma. Im Unterschied zu den vor der Modifizierung gültigen Lokalisierungsvorschriften gilt die Dienstleistung nicht als auf spanischem Territorium erbracht.

4. Die Regel der tatsächlichen Nutzung

Schließlich ist, wie es schon im alten Gesetzeswortlaut der Fall war, die mögliche Anwendung der "Klausel der tatsächlichen Nutzung" zu berücksichtigen.

Die so genannten Fachdienstleistungen, die Dienstleistungen der Vermittlung und (als Neuheit) der Vermietung von Transportmitteln, die an Unternehmer erbracht werden, werden auf spanischem Boden lokalisiert, wenn sie in diesem Territorium genutzt oder betrieben werden und nicht als in der EU, den Kanaren, Ceuta oder Melilla lokalisiert gelten.

Darüber hinaus sind mit dieser Klausel die erwähnten Dienstleistungen der Telekommunikation, Radio und Fernsehen sowie die Vermietung von Transportmitteln an Privatpersonen abgedeckt.

Die Bestimmung der möglichen Besteuerung der Fachdienstleistungen, der Vermittlung oder der Vermietung von Transportmitteln, die als tatsächlich im Steuergebiet verwendet oder betrieben gelten, ist eine komplexe Frage, die von den Umständen jedes einzelnen Falles im Konkreten abhängt und deren Analyse im Prinzip immer notwendig ist, sobald der Empfänger irgendeiner der erwähnten Dienstleistungen nicht in der EU ansässig ist.

5. Haftungshinweis

Diese Mandantendepesche dient ausschließlich zu Informationszwecken. Für den Inhalt können wir keine Haftung übernehmen, obwohl sie auf Informationen beruht, die wir als sehr zuverlässig erachten. Die genutzten Informationsquellen ändern sich täglich durch Rechtsprechung auf europäischer, landesspezifischer und/oder regionaler Entscheidungen. Weiterhin kann der Transfer mit elektronischen Medien Änderungen hervorrufen. Wir können deshalb keine Zusicherung oder Garantie für die Richtigkeit, Vollständigkeit oder Ausgewogenheit abgeben und auch keine diesbezügliche Haftung oder Verantwortung übernehmen. Jede Entscheidung bedarf geeigneter und fallbezogener Aufbereitung und Beratung und sollte nicht alleine aufgrund dieses Dokumentes erfolgen.

Die Stellungnahme dient ausschließlich unserem im Dokument benannten Empfänger und zu dessen eigenen Zwecken. Die – auch nur auszugsweise – Vervielfältigung und Zurverfügungstellung dieser Mandantendepesche an außen stehende Personen oder Gesellschaften, die nicht mit dem Empfänger im Sinne der § 15 ff. AktG (Deutsches Aktiengesetz) analog verbunden sind, bedarf unserer ausdrücklichen schriftlichen Genehmigung.

6. Ansprechpartner

Gitte Eberhardt

Assistentin
Geschäftsführung

&

Asesor Fiscal - Steuerberater

Dipl. Kfm. Willi Plattes

Cami dels Reis 308
Complejo Ca'n Granada
Torre A, 2º
E-07010 Palma de Mallorca

Tel. 0034 971 679 418

Fax 0034 971 676 904

WilliPlattes@europeanaccounting.net

www.europeanaccounting.net