



Dietenheimer Straße 1 Via Teodone
I-39031 Bruneck/Brunico (BZ)
Tel +39 04 74 41 40 25
Fax +39 04 74 55 11 17
info.steuern@aichner.biz

Rundschreiben Nr. 22/2009 – MwSt
ausgearbeitet von: Dr. Lukas Aichner

Bruneck, 29.12.2009

Neuerungen im Bereich der Mehrwertsteuer für Leistungen mit dem Ausland

Mit 1. Jänner 2010 tritt das „Mehrwertsteuer-Paket 2010“ in Kraft, mittels welchem die bisherigen MwSt-Bestimmungen (VPR Nr. 633/1972) und die Binnenmarktverordnung (GD Nr. 331/1993) grundlegend verändert werden. Italien müsste die gesetzesvertretende Verordnung, mit welcher die EU-Richtlinie umgesetzt wird, innerhalb 31. Dezember 2009 im Staatlichen Amtsblatt veröffentlichen, nachdem die Verordnung nicht auf der Tagesordnung des Ministerrates vom 22. Dezember 2009 war, wird die Veröffentlichung erst im Jänner 2010 erfolgen. Da die europäischen Gesetze Vorrang vor dem nationalen Recht haben, treten die **neuen MwSt-Bestimmungen** trotzdem **mit 1. Jänner 2010 in Kraft**.

Die bisherigen Bestimmungen über den Ort der Leistung bzw. der Territorialität von Dienstleistungen werden völlig neu strukturiert, der bisherige Artikel 7 wird nun in sieben Unterartikel gegliedert (Art. 7, Art. 7-bis, Art. 7-ter, Art. 7-quarter, Art. 7-quinquies, Art. 7-sexies und Art. 7-septies).

Die wesentlichen Neuerungen betreffen hauptsächlich die Bestimmung des **Dienstleistungsortes** und die **Meldepflicht der innergemeinschaftlichen Dienstleistungen im Intrastat**.

Territorialität: die allgemeine Grundregel für Leistungen (Art. 7-ter)

Das MwSt-Paket 2010 sieht zwar eine Reihe von Vereinfachungen vor, nichtsdestotrotz sind aber auch in Zukunft für bestimmte Dienstleistungen Ausnahmeregelungen vorgesehen (siehe dazu die Abschnitt „Territorialität: die Ausnahmen“ sowie die Sonderfälle für Nichtsteuerpflichtige).

Vorerst fassen wir jedoch die ab **1. Jänner 2010 allgemein gültige Grundregel für Dienstleistungen** zusammen, wobei zwischen **Leistungen an Steuerpflichtige („business to business“ – B2B)**, also Leistungen an andere MwSt-Subjekte und **Leistungen an Nichtsteuerpflichtige („business to consumer“ – B2C)** zu unterscheiden ist:

⇒ für **Leistungen an Steuerpflichtige** („B2B-Bereich“ => **Bestimmungslandprinzip**) verlagert sich der Ort der Leistung zum **Wohnsitz des Auftraggebers bzw. des Leistungsempfängers** hin. Für solche Leistungen, welche von einem Nichtansässigen an einen inländischen Steuerpflichtigen erbracht werden, verlagert sich der Leistungsort ins Inland, wobei die Steuerschuldnerschaft auf den Inländer übergeht und dieser eine Eigenrechnung (Art. 17 Absatz 2) zu erstellen hat.

Der Nichtansässige muss gegenüber dem inländischen Steuerpflichtigen auf jeden Fall **ohne MwSt** abrechnen, unabhängig davon, ob das nichtansässige Unternehmen in Italien direkt registriert ist oder einen Fiskalvertreter bestellt hat.

WICHTIG: Inländische Unternehmen und Freiberufler dürfen ab 2010 von Fiskalvertretern und direkt registrierten Unternehmen keine Rechnungen mehr annehmen. Die Rechnungen müssen von der ausländischen Mutterfirma ohne MwSt ausgestellt werden.



Bei Leistungen, welche an ausländische Einzelunternehmen oder Freiberufler erbracht werden, ist zu prüfen, ob die Dienstleistungen für die Betriebstätigkeit oder für den privaten Bereich erworben werden. Nur im Falle einer Verwendung für die Betriebstätigkeit gilt der Auftraggeber als Steuerpflichtiger und demnach verlagert sich der Ort der Leistung zu diesem hin (Rechnung ohne MwSt – der Leistungsempfänger hat eine Eigenrechnung zu erstellen). Sollte die Verwendung jedoch den privaten Bereich betreffen, so gilt hingegen der Sitzort des Leistenden als Leistungsort (Rechnung mit MwSt). Ist die Verwendung der Dienstleistung nicht eindeutig ersichtlich, so sollte man sich vom Leistungsempfänger eine Bestätigung aushändigen lassen, aus welcher die Verwendung der Leistung resultiert;

⇒ für **Leistungen an Nichtsteuerpflichtige** („B2C-Bereich“ => **Ursprungslandprinzip**) bleibt die bereits in der Vergangenheit gültige Regel bestehen, demnach gilt als **Ort der Leistung der Sitz des leistenden Unternehmens**.

Die allgemeine Grundregel für Dienstleistungen findet grundsätzlich immer dann Anwendung, wenn die erbrachte Leistung nicht unter eine der Ausnahmen fällt.

Empfehlung: Man sollte immer zuerst prüfen, ob die jeweilige Dienstleistung unter einer der Ausnahmen (siehe die folgenden Abschnitte) genannt wird, ansonsten gilt die Grundregel.

Territorialität: die Ausnahmen (Art. 7-quarter und 7-quinquies)

In Abweichung zur allgemeinen Grundregel gilt für einige Dienstleistungen jener Leistungsort, wo die Tätigkeit effektiv ausgeführt wird. Es handelt sich dabei ausschließlich um die folgenden Dienstleistungen (für alle hier nicht angeführten Leistungen gilt also die allgemeine Grundregel => bei B2B gilt das Bestimmungslandprinzip, bei B2C gilt das Ursprungslandprinzip, wobei im letzteren Fall zusätzlich die Sonderfälle laut Art. 7-sexies und 7-septies zu berücksichtigen sind):

- **Grundstücksleistungen:** darunter fallen sämtliche Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück oder Bauwerk (Planungen, Schätzungen, Bauleistungen, Vermittlungen usw.). Hierzu zählen auch die Beherbergungsleistungen. Als Ort der Leistung gilt der **Standort der Immobilie**;
- **Personenbeförderung:** der Leistungsort wird im Verhältnis zur Strecke festgelegt; so ist bei grenzüberschreitender Personenbeförderung nur die in Italien zurückgelegte Strecke dort steuerbar, der ausländische Streckenteil ist hingegen im jeweiligen Mitgliedsstaat steuerbar (Achtung: für die Güterbeförderung kommt hingegen die allgemeine Grundregel zur Anwendung, wonach sich der Leistungsort bei B2B zum Auftraggeber hin verlagert);
- **Restaurant- und Verpflegungsleistungen:** die Verabreichung von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle, gilt an jenem Ort als steuerpflichtig, an welchem die Dienstleistung tatsächlich erbracht wird (*Bsp. die Verabreichung von Speisen und Getränken in einem Restaurant in Deutschland ist mit deutscher MwSt abzurechnen*). Auch für den **Cateringservice** gilt als Leistungsort, der Ort an welchem die Dienstleistung effektiv erbracht wird;
- **kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln:** als solche ist die Vermietung von Transportmitteln mit einer Dauer von weniger als 30 Tagen zu verstehen. Als Leistungsort gilt jener, wo das Transportmittel tatsächlich zur Verfügung gestellt wird. Als Beförderungsmittel gelten sämtliche Fahrzeuge, welche zum Transport von Personen und Gütern verwendet werden können und mit Rädern versehen sind (nach einer strengen Auslegung der Finanzverwaltung fallen darunter auch Baukräne, Schubkarren und dergleichen).



Achtung: Dauert die Vermietung länger als 30 Tage so spricht man von Langzeitmiete, für welche die Grundregel anzuwenden ist (also bei B2B erfolgt die Besteuerung im Land des Leistungsempfängers). Bei der **Langzeitmiete von Fahrzeugen hat der inländische Mieter (bei B2B) ab 01.01.2010 eine Eigenrechnung zu erstellen und die MwSt in Italien abzuführen;**

- **Veranstaltungsleistungen:** darunter fallen jene Tätigkeiten, welche auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder ähnliche Veranstaltungen wie Messen und Ausstellungen sowie die Nebenleistungen, welche zu den genannten Tätigkeiten erbracht werden. Als Ort der Leistung gilt auch hier der Ort, an dem diese Tätigkeiten effektiv ausgeübt werden.

Sonderfälle nur für Nichtsteuerpflichtige (Art. 7-sexies)

Die hier angeführten Ausnahmen finden **nur für Nichtsteuerpflichtige (Private und Nichtunternehmer)** Anwendung. Ist der Leistungsempfänger ein Steuerpflichtiger (MwSt-Subjekt), so kommt diese Sonderregelung auf keinen Fall zur Anwendung.

Für die nachfolgenden **Dienstleistungen, welche an Nichtsteuerpflichtige** erbracht werden, gilt der **Empfängerort als Leistungsort.** Das **leistende Unternehmen** hat sich demnach im entsprechenden **Mitgliedsstaat zu registrieren:**

- **Vermittlungsleistungen** im Namen und auf Rechnung des Privatkunden;
- **Warenbeförderung außerhalb der Europäischen Union**, die in Italien zurückgelegte Strecke ist dort steuerbar, der restliche Teil der Strecke unterliegt der MwSt im Empfängerort (Registrierung notwendig);
- **innergemeinschaftliche Warenbeförderung**, falls der Transport in Italien beginnt;
- **Arbeiten und Dienstleistungen an beweglichen Gegenständen;**
- auf **elektronischem Wege erbrachte Dienstleistungen** (Achtung: kommunizieren Dienstleistungserbringer und Dienstleistungsempfänger über E-Mail miteinander, bedeutet dies allein noch nicht, dass die erbrachte Dienstleistung eine elektronisch erbrachte Dienstleistung ist - z. B. stellt die Bestellung mittels E-Mail und Lieferung per Post keine elektronisch erbrachte Dienstleistung dar);
- **Internet, Telekommunikation, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen** sind in Italien steuerpflichtig, falls der private Leistungsempfänger die Dienstleistung in Italien nutzt.

Sonderfälle nur für Nichtsteuerpflichtige mit Sitz außerhalb der EU (Art. 7-septies)

Bestimmte in Italien erbrachte Dienstleistungen an **Nichtsteuerpflichtige (Private und Nichtunternehmen) mit Wohnsitz außerhalb der Europäischen Union** gelten als **nicht im Inland erbracht und demnach ist dort auch keine MwSt geschuldet.** Im Einzelnen handelt es sich um die folgenden Dienstleistungen, welche an Private und Nichtunternehmen mit Wohnsitz außerhalb der EU erbracht werden:

- Abtretung und Einräumung von Urheberrechten, Patentrechten, Lizenzrechten, Fabrik- und Warenzeichen sowie ähnlichen Rechten;
- Dienstleistungen auf dem Gebiet der Werbung;
- **Beratungsleistungen, rechtliche und technische Beratung und Beistand** sowie **Datenverarbeitung** (Bsp. Leistungen von einem italienischen Anwalt an eine russische Privatperson sind ohne MwSt zu fakturieren);



- Bank-, Finanz- und Versicherungsumsätze, einschließlich Rückversicherungsumsätze, ausgenommen die Vermietung von Schließfächern;
- Überlassung (Gestellung) von Personal;
- Vermietung beweglicher Gegenstände, ausgenommen sind alle Beförderungsmittel;
- Gewährung des Zugangs zu Erdgas- und Elektrizitätsverteilungsnetzen und Fernleitungen oder Übertragung über diese Netze sowie Erbringung anderer unmittelbar damit verbundener Dienstleistungen.

Erstellung der Eigenrechnung

Aufgrund der neuen MwSt-Bestimmungen hat man in Zukunft vermehrt für bezogene Dienstleistungen von ausländischen Steuersubjekten eine Eigenrechnung zu erstellen (Art. 17 Absatz 2 DPR 633/1972).

Das bedeutet, dass der Leistungsempfänger eine **eigene Rechnung** erstellen muss, auf welcher sowohl die fortlaufende Protokollnummer für den Eintrag in das Ein- und Verkaufsregisters zu vermerken sind (in der Regel empfiehlt sich für die Eigenrechnungen ein getrenntes Ein- und Verkaufsregister zu führen).

Die **reine Integration der erhaltenen Rechnung** wie bei den innergemeinschaftlichen Erwerben **ist nicht zulässig**.

Wichtig zu beachten ist, dass die Dienstleistungen für die Zwecke der MwSt grundsätzlich nicht bei deren Leistung als erbracht gelten, sondern bei der Zahlung oder der Rechnungsstellung falls diese vor der Zahlung erfolgt (Art. 6 DPR 633/1972). Daraus folgt, dass für bezogene Leistungen von ausländischen Subjekten die **Eigenrechnung spätestens bei der Zahlung erstellt werden muss**. Man darf also mit der Erstellung der Eigenrechnung nicht warten bis man die Rechnung vom ausländischen Subjekt erhält – die Eigenrechnung ist auch dann zu erstellen, falls man vom ausländischen Leistungserbringer keine Rechnung oder ähnliches Dokument erhält.

Bsp. ein italienisches Unternehmen lässt am 04.01.2010 in Innsbruck eine Fahrzeugreparatur durchführen und zahlt die Leistung (ohne MwSt) am 11.01.2010. Das italienische Unternehmen muss für die Reparaturleistung eine Eigenrechnung spätestens mit Datum 11.01.2010 erstellen, auch wenn die ausländische Rechnung für die Dienstleistung erst mit 20.01.2010 datiert ist.

Intra-Meldung auch für innergemeinschaftliche Dienstleistungen

Mit dem MwSt-Paket 2010 ist ab 1. Jänner 2010 auch für die innergemeinschaftlichen Dienstleistungen die Intra-Meldung verpflichtend vorgesehen. Grundsätzlich müssen also künftig italienische MwSt-Subjekte, welche für ausländische MwSt-Subjekte Dienstleistungen erbringen (oder an diese Waren verkaufen) bzw. von diesen Dienstleistungen empfangen (oder von diesen Waren einkaufen) die Intra-Meldung abgeben. Über die genauen Abgabemodalitäten werden wir Sie in einem getrennten Rundschreiben informieren.

In der Beilage zu diesem Rundschreiben (siehe nächste Seite) finden Sie eine **Übersicht**, auf welcher wir die **Grundregel, die Ausnahmen** (für den B2B-Bereich und B2C-Bereich) sowie die **Sonderfälle für Leistungen an Nichtsteuerpflichtige (B2C) zusammengefasst** haben.

Mit freundlichen Grüßen
Büro Aichner Hartmann

Zusammenfassende Übersicht zum MwSt-Paket 2010

© Büro Aichner Hartmann

1. DIE ALLGEMEINE GRUNDREGEL:

gilt immer dann, <u>falls die Leistung nicht explizit unter den Ausnahmen genannt ist</u>		
Art der Leistung	Leistungsempfänger	
	Steuerpflichtige (B2B)	Nichtsteuerpflichtige (B2C)
Grundregel	Sitz des Leistungsempfängers	Sitz des Leistungserbringers

2. DIE AUSNAHMEN UND SONDERFÄLLE

2.1 AUSNAHMEN, WELCHE FÜR ALLE SUBJEKTE (B2B UND B2C) GELTEN:		
Art der Leistung	Leistungsempfänger	
	Steuerpflichtige (B2B)	Nichtsteuerpflichtige (B2C)
Grundstücksleistungen	Standort der Immobilien	
Personenbeförderung	zurückgelegte Beförderungsstrecke	
Restaurant- und Verpflegungsleistungen	Ort, an dem die Dienstleistung erbracht wird	
Vermietung von Transportmitteln	Ort der tatsächlichen Zurverfügungstellung	
- kurzfristige Vermietung (bis 30 Tage)		
- Langzeitmieten (über 30 Tage)	Grundregel (Sitz Leistungsempfänger)	Grundregel (Sitz des Leistungserbringers)
Veranstaltungsleistungen	Ort der Ausführung	

2.2 SONDERFÄLLE FÜR LEISTUNGEN AN NICHTSTEUERPFLICHTIGE (B2C):		
Art der Leistung	Leistungsempfänger	
	Steuerpflichtige (B2B)	Nichtsteuerpflichtige (B2C)
Vermittlungsleistungen	Grundregel (Sitz Leistungsempfänger)	Sitz des Leistungsempfängers
Warenbeförderung außerhalb EU	Grundregel (Sitz Leistungsempfänger)	im Inland zurückgelegte Strecke
innergemeinschaftliche Warenbeförderung	Grundregel (Sitz Leistungsempfänger)	Ort, an dem der Transport beginnt (Abgangsort)
Arbeiten an beweglichen Gegenständen	Grundregel (Sitz Leistungsempfänger)	Ort, an dem die Leistung erbracht wird
elektronisch erbrachte Dienstleistungen	Grundregel (Sitz Leistungsempfänger)	Sitz des Leistungsempfängers
Internet, Telekommunikation, Rundfunk- und Fernsehleistungen	Grundregel (Sitz Leistungsempfänger)	Sitz des Leistungsempfängers

2.3 SONDERFÄLLE FÜR LEISTUNGEN AN NICHTSTEUERPFLICHTIGE (B2C) MIT SITZ AUSSERHALB DER EU:		
Art der Leistung	Leistungsempfänger	
	Steuerpflichtige (B2B)	Nichtsteuerpflichtige (B2C)
Werbeleistungen	Grundregel (Sitz Leistungsempfänger)	falls Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer (Endverbraucher) mit Sitz außerhalb der EU ist, so sind die erbrachten Leistungen auf jeden Fall von der ital. MwSt befreit
Arbeiten an beweglichen Gegenständen	Grundregel (Sitz Leistungsempfänger)	
elektronisch erbrachte Dienstleistungen	Grundregel (Sitz Leistungsempfänger)	