

Unterrichtung
durch die Bundesregierung

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG hinsichtlich
des Ortes der Dienstleistung

KOM(2003) 822 endg.; Ratsdok. 5051/04

Übermittelt vom Bundesministerium der Finanzen am 12. Januar 2004 gemäß § 2 des Gesetzes über die Zusammenarbeit von Bund und Ländern in Angelegenheiten der Europäischen Union (BGBl. I 1993 S. 313 ff.).

Die Vorlage ist von der Kommission der Europäischen Gemeinschaften am 29. Dezember 2003 dem Generalsekretär/Hohen Vertreter des Rates der Europäischen Union übermittelt worden.

Das Europäische Parlament und der Europäische Wirtschafts- und Sozialausschuss werden an den Beratungen beteiligt.

Hinweis: vgl. Drucksache 402/00 = AE-Nr. 001849,
Drucksache 403/00 = AE-Nr. 001850 und
Drucksache 936/02 = AE-Nr. 024216

BEGRÜNDUNG

1. EINFÜHRUNG

Im Juli 2000 kündigte die Europäische Kommission an, im Rahmen ihrer neuen MwSt-Strategie¹ eine Reihe von Vorschlägen im MwSt-Bereich vorzulegen, wobei die Modernisierung der Vorschriften über den Ort der Erbringung von Dienstleistungen zu den Prioritäten zählen sollte.

Am 7. Mai 2002 nahm der Rat die Richtlinie über die mehrwertsteuerliche Behandlung von elektronischen Dienstleistungen (Richtlinie zur Änderung und vorübergehenden Änderung der Richtlinie 77/388/EWG bezüglich der mehrwertsteuerlichen Behandlung von Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie bestimmter elektronisch erbrachter Dienstleistungen²) an. Damals wurde angekündigt, es handle sich um die letzte Änderung des Artikels 9 der Sechsten MwSt-Richtlinie³ vor einer allgemeineren und gründlicheren Gesamtüberarbeitung der Regeln über den Ort der Dienstleistung. Darüber hinaus forderten einige Delegationen in Protokollerklärungen zur Annahme der Richtlinie durch den Rat die Kommission auf, diese Überprüfung zu beschleunigen und insbesondere auf die Verzerrungen im Binnenmarkt zu richten, die sich noch aus der grenzüberschreitenden Vermietung von Fahrzeugen ergeben.

Dieser Vorschlag zielt zunächst auf die Reform der Vorschriften über den Ort der Erbringung von Dienstleistungen durch Steuerpflichtige an andere Steuerpflichtige ab. Mit Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige wird sich ein weiterer Vorschlag befassen.

2. HINTERGRUND

Seit in den 1960er Jahren mit der Einführung eines gemeinsamen MwSt-Systems in der Gemeinschaft begonnen wurde, gilt die Auffassung, dass Dienstleistungen in dem Mitgliedstaat besteuert werden sollten, in dem der Verbrauch erfolgt.⁴ Während der Beratungen über die Sechste MwSt-Richtlinie stellte sich jedoch heraus, dass es zu einer Reihe von ernsthaften praktischen Problemen führen würde, wenn als Ort der Besteuerung in allen Fällen der Ort des Verbrauchs gelten würde. Daher entschied man, grundsätzlich den Ort zum Ort der Dienstleistung - und somit auch der Besteuerung - zu machen, an dem der Dienstleistungserbringer ansässig ist. Um an einem anderen Ort besteuert zu werden, muss eine Dienstleistung ausdrücklich von dieser Grundregel ausgenommen werden.

Seinerzeit führte diese Grundregel auch wirklich dazu, dass die Steuern - zumindest zu einem sehr großen Teil - dem Land zuflossen, in dem der Verbrauch erfolgte. In der Zwischenzeit haben Umfang und Art des Handels mit Dienstleistungen jedoch durch den Binnenmarkt, die Globalisierung, die Deregulierung und die technologischen Entwicklungen enorme Veränderungen erfahren. Es wird immer einfacher, einige Dienstleistungen aus der Entfernung zu erbringen. Um dem Rechnung zu tragen, wurden im Laufe der Jahre eine Reihe

1 KOM (2000) 348 endg. vom 7. Juli 2000 "Strategie zur Verbesserung der Funktionsweise des MwSt-Systems im Binnenmarkt".

2 Richtlinie 2002/38/EG des Rates vom 7. Mai 2002.

3 Sechste Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977.

4 Artikel 6 Absatz 3 der Zweiten MwSt-Richtlinie bestimmt, dass als Ort einer Dienstleistung grundsätzlich der Ort gilt, "an dem der geleistete Dienst, das abgetretene oder überlassene Recht oder der gemietete Gegenstand verwendet oder ausgewertet werden."

von Änderungen an der Sechsten MwSt-Richtlinie vorgenommen, so dass viele spezifische Dienstleistungen in Wirklichkeit bereits an dem Ort besteuert werden, an dem der Kunde ansässig ist.⁵ In den meisten Fällen betrafen diese Änderungen Dienstleistungen an Steuerpflichtige, da bei der Besteuerung derartiger Dienstleistungen seit jeher auf ein einfaches Verfahren - die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft - zurückgegriffen werden kann. Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige werden hingegen meist an dem Ort mit der MwSt belastet, an dem der Erbringer der Dienstleistung ansässig ist.

Im Laufe des letzten Jahres wurden die Mitgliedstaaten im Rahmen der Arbeitsgruppe Nr. 1 dreimal zu den Problemen im Zusammenhang mit den Vorschriften über den Ort der Dienstleistung und deren Lösung konsultiert. Diese Problematik war außerdem Gegenstand einer öffentlichen Konsultation im Mai/Juni 2003, bei der über 50 schriftliche Reaktionen von Wirtschaftsverbänden und Unternehmen aus vielen Ländern eingingen.

Die Konsultationen ergaben im Allgemeinen, dass die Vorschriften über den Ort der Dienstleistung überprüft werden sollten, weil die bestehenden Vorschriften als problematisch angesehen werden. Zugleich wurde allgemein anerkannt, dass jegliche Änderung in diesem Bereich einerseits den Erfordernissen der Kontrolle durch die Steuerbehörden und der steuerlichen Verpflichtungen der Unternehmer genügen, andererseits aber auch dem Grundsatz Rechnung tragen muss, dass die MwSt demjenigen Mitgliedstaat zufließen sollte, in dem der Verbrauch erfolgt.

Auf der Grundlage der erwähnten Konsultationen wurde eine Reihe von Parametern ermittelt, die in dem Vorschlag zu berücksichtigen sind.

3. IN DEM VORSCHLAG ZU BERÜCKSICHTIGENDE PARAMETER

Nach Auffassung der Kommissionsdienststellen ist bei jeglicher Änderung der Regeln zum Ort der Besteuerung von Dienstleistungen so weit wie möglich zu berücksichtigen, dass die Besteuerung am Ort des tatsächlichen Verbrauchs erfolgt. Bei dem Vorschlag über den Ort der Dienstleistung ist außerdem darauf zu achten, dass der Verwaltungsaufwand für Unternehmen in einem ausgewogenen Verhältnis zu den Kontrollerfordernissen der Steuerverwaltungen steht. Die Besteuerung am Ort des Verbrauchs sollte nur insoweit angestrebt werden, als dies nicht mit zusätzlichen Verpflichtungen verbunden ist.

3.1. Steuerpflichtige

Alle an Steuerpflichtige erbrachten Dienstleistungen sollten am Ort des Verbrauchs besteuert werden. Unternehmen bedienen sich der an ihnen erbrachten Dienstleistungen, um Gegenstände herzustellen oder andere Dienstleistungen zu erbringen, in deren Preis die Kosten für die erstgenannten Dienstleistungen eingehen. Für die meisten, wenn nicht für alle Dienstleistungen könnte daher geltend gemacht werden, dass der Verbrauch an dem Ort erfolgt, an dem der Kunde den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat - die Dienstleistungen werden also an diesem Ort in Anspruch genommen.

⁵ Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) der Sechsten MwSt-Richtlinie enthält ein Verzeichnis der Dienstleistungen, die dort besteuert werden, wo der Empfänger ansässig ist.

Die geltenden Vorschriften umfassen 21 Bestimmungen über den Ort der Dienstleistung, von denen 14⁶ bereits den Ort der Niederlassung des Kunden (bzw. des Mitgliedstaats, der ihm eine MwSt-Nummer erteilt hat) als Ort der grenzüberschreitenden Erbringung einer Dienstleistung vorsehen. In diesen Fällen wird die MwSt im Wege der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft erhoben. Je nach Art des Unternehmens (d.h. seiner steuerpflichtigen Tätigkeiten) verfügt der betreffende Steuerpflichtige auch über das Recht auf Vorsteuerabzug.

3.2. Nichtsteuerpflichtige

Dienstleistungen, die an Nichtsteuerpflichtige oder an Endverbraucher erbracht werden, sollten ebenfalls der allgemeinen Grundregel entsprechend an dem Ort besteuert werden, an dem der tatsächliche Verbrauch erfolgt. Die Bestimmung des Ortes des Verbrauchs ist bei Dienstleistungen an Endverbraucher noch viel wichtiger als bei Dienstleistungen an Steuerpflichtige, da die MwSt ersteren nicht abziehbar ist und eine Einnahme des betreffenden Mitgliedstaats darstellt.

Die Grundregel, nämlich die Besteuerung an dem Ort, an dem der Kunde niedergelassen ist oder seinen Wohnsitz hat, würde dem Prinzip der Besteuerung am Ort des Verbrauchs zwar besser entsprechen, ihre Anwendung wäre zum gegenwärtigen Zeitpunkt aber auch mit erheblichen praktischen Problemen verbunden. Eine Umkehrung der Steuerschuldnerschaft bei Endverbrauchern wäre unrealistisch, denn von diesen kann kaum erwartet werden, dass sie die MwSt auf Dienstleistungen, die sie in einem anderen Mitgliedstaat erworben haben, um sie an ihrem Wohnort zu verbrauchen, selbst erklären. Alternativ könnte von den Dienstleistungserbringern verlangt werden, dass sie sich in jedem Verbrauchsmitgliedstaat für MwSt-Zwecke registrieren lassen, um die Steuer zu erheben und an den Mitgliedstaat abzuführen, in dem der Nichtsteuerpflichtige ansässig ist oder seinen Wohnsitz hat. Dies wäre für die Unternehmen jedoch mit erheblichem zusätzlichem Verwaltungsaufwand verbunden, was nicht wünschenswert ist.

3.3. Geltungsbereich des Vorschlags

Aus den eingehenden Erörterungen mit den Mitgliedstaaten und der am 30. Juni 2003 abgeschlossenen öffentlichen Konsultation ergab sich eine Reihe von Parametern für die Ausarbeitung des Vorschlags. Derzeit konzentrieren sich die Arbeiten auf die Änderung der Vorschriften über Dienstleistungen an Steuerpflichtige (B2B-Dienstleistungen), Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige (B2C-Dienstleistungen) sollen erst zu einem späteren Zeitpunkt behandelt werden. Nach Auffassung der Kommission kommt es in diesem Zusammenhang darauf an, einen Mechanismus einzuführen, der es ermöglicht, die Steuer im Mitgliedstaat des Verbrauchs zu erheben, ohne dass dadurch ein unangemessener Verwaltungsaufwand hervorgerufen wird. Diesem Erfordernis entspräche ein Verfahren nach dem Prinzip der einzigen Anlaufstelle, ähnlich dem Verfahren, das derzeit für nicht in der Gemeinschaft ansässige Erbringer von digitalen Dienstleistungen gilt. Die Kommissionsdienststellen werden genau verfolgen, wie dieses Verfahren funktioniert, da es sich durchaus für eine breitere Anwendung auf innergemeinschaftliche Sachverhalte eignen könnte.

⁶ Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) erster bis neunter Spiegelstrich, Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe f), Artikel 28b Teile C, D, E und F.

4. DIE BESTEHENDEN VORSCHRIFTEN FÜR UMSÄTZE MIT STEUERPF LICHTIGEN UND DIE AUFGETRETENEN PROBLEME

Die allgemeine Regel lautet, dass der Ort einer Dienstleistung als an dem Ort gelegen gilt, an dem der Erbringer der Dienstleistung den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, von wo aus die Dienstleistung erbracht wird, oder, in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen festen Niederlassung, sein Wohnort oder sein üblicher Aufenthaltsort.⁷ Zu dieser Regel gibt es eine Reihe von Ausnahmen⁸, denen zufolge der Ort der Besteuerung nach Maßgabe der Art der Dienstleistung bestimmt wird.

Diese Ausnahmen betreffen Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken, Beförderungsdienstleistungen (sowohl Personen- als auch Güterbeförderung), Tätigkeiten auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, der Bildung, Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen, immaterielle Dienstleistungen (auch im Zusammenhang mit Urheberrechten und Patenten), Werbedienstleistungen, Dienstleistungen von Ingenieuren, Rechtsanwälten usw., Gestellung von Personal, Vermietung von beweglichen körperlichen Gegenständen, Telekommunikationsdienstleistungen, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie elektronisch erbrachte Dienstleistungen.

Diese Vorschriften rufen eine Reihe von Problemen hervor. Die folgende, nicht erschöpfende Aufstellung vermittelt einen Überblick über die Art der aufgetretenen Probleme. Diese Probleme können in gleicher Weise auch bei Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige auftreten.

4.1. Allgemeines Problem

Ein allgemeines Problem im Zusammenhang mit Artikel 9 Absatz 1 besteht darin, dass Steuerpflichtige, die Dienstleistungen empfangen, aber nicht im gleichen Land ansässig sind wie der Erbringer der Dienstleistung, die Vorsteuer nur im Wege der Erstattung nach der Achten oder der Dreizehnten MwSt-Richtlinie zurückerhalten können. Das Erstattungsverfahren kann umständlich und äußerst zeitaufwendig sein, weshalb man häufig geneigt ist, zur Vermeidung dieser Verfahren die Steuerschuldnerschaft umzukehren, obwohl dies in diesen Fällen nicht vorgesehen ist.

4.2. Beförderungsmittel

Der Ort der Besteuerung der Nutzung der einzelnen Arten von Beförderungsmitteln gab wiederholt Anlass zu Diskussionen. Da Beförderungsmittel problemlos Grenzen überqueren können, ist es schwierig, wenn nicht gar unmöglich zu bestimmen, wo sie genutzt werden, weshalb für jeden einzelnen Fall ein praktisches Kriterium festgelegt werden muss, an das die MwSt-Erhebung anknüpfen kann. Die Sechste MwSt-Richtlinie bestimmt daher in Bezug auf die Vermietung von Beförderungsmitteln aller Art, dass die Dienstleistung nicht als an dem Ort erbracht gilt, an dem die vermieteten Gegenstände genutzt werden, sondern aus Vereinfachungsgründen entsprechend der Grundregel an dem Ort, an dem der Erbringer der Dienstleistung den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat.

Aufgrund der unterschiedlichen Vorschriften der Mitgliedstaaten für den Abzug der MwSt auf Kraftfahrzeuge stellt die grenzüberschreitende Vermietung von Kraftfahrzeugen, insbesondere das langfristige Verleasen an Steuerpflichtige, ein Problem dar. In einigen

⁷ Artikel 9 Absatz 1.

⁸ Artikel 9 Absatz 2.

Mitgliedstaaten entsteht nämlich für Steuerpflichtige ein Anreiz, für Zwecke des Unternehmens genutzte Fahrzeuge nicht im eigenen, sondern in einem anderen Mitgliedstaat zu leasen, um von günstigeren Abzugsregelungen zu profitieren.

Auch die Auslegung des Begriffs "Beförderungsmittel" bereitet Probleme. So wurde im MwSt-Ausschuss darüber beraten, ob Anhänger, Auflieger, Container und Paletten in die Definition des Begriffs "Beförderungsmittel" einbezogen werden und die Vermietung dieser Gegenstände daher von der Anwendung von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) ausgenommen werden sollten.

4.3. MwSt-Registrierung in anderen Mitgliedstaaten

Es kommt häufig vor, dass ein Dienstleistungserbringer Dienstleistungen in Bezug auf bewegliche körperliche Gegenstände in einem Mitgliedstaat erbringt, in dem er nicht ansässig ist. Die MwSt wird in dem Mitgliedstaat geschuldet, in dem die Arbeiten ausgeführt wurden. Das bedeutet gegenwärtig, dass sich der Dienstleistungserbringer möglicherweise in diesem anderen Mitgliedstaat für MwSt-Zwecke registrieren lassen und dort auch die MwSt zahlen muss. Für viele Unternehmen kann damit ein erheblicher Verwaltungsaufwand verbunden sein, v.a. wenn sie in mehreren Mitgliedstaaten tätig sind (z.B. bei EU-weiten Dienstleistungs- und Wartungsverträgen), und auch für die Steuerbehörden kann die Kontrolle derartiger Unternehmen aufwendig sein.

4.4. Immaterielle Dienstleistungen (Auslegung von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e))

Nach ständiger Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) enthält Artikel 9 Absatz 2 eine Reihe besonderer Anknüpfungspunkte für die Bestimmung des Ortes, an dem bestimmte Dienstleistungen als erbracht gelten, während in Artikel 9 Absatz 1 insoweit eine allgemeine Regel niedergelegt ist. In jedem Einzelfall stellt sich die Frage, ob eine der spezifischen Bestimmungen des Artikels 9 Absatz 2 einschlägig ist; andernfalls gilt Artikel 9 Absatz 1.⁹

Dadurch gewann Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) in seiner derzeitigen Fassung an Bedeutung, denn in dieser Bestimmung sind diejenigen Dienstleistungen aufgeführt, bei denen die MwSt im Wege der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft vom steuerpflichtigen Kunden geschuldet werden kann. Zu den hierfür in Frage kommenden Dienstleistungen zählen Verwaltungsleistungen, Laborleistungen (z.B. Konformitätsprüfungen anhand technischer Spezifikationen), Produktprüfung, -analyse und -zertifizierung sowie Dolmetsch- und Übersetzungsdienstleistungen.¹⁰

All die neuen, früher unbekanntenen Dienstleistungen, die nicht unter eine der Ausnahmen fallen, sind also an dem Ort zu besteuern, an dem der Dienstleistungserbringer ansässig ist. Dies gilt auch für Dienstleistungen, die aus der Entfernung oder auf verschiedenen Stufen der Erzeugungskette erbracht werden können. Infolge dieser Regelung kann es zu Doppelbesteuerung oder unbeabsichtigter Nichtbesteuerung sowie zu häufig umständlichen und zeitraubenden Erstattungsverfahren nach der Achten oder der Dreizehnten MwSt-Richtlinie kommen.

⁹ Rechtssache C-327/94, Dudda, Randnr. 21.

¹⁰ Derartige Dienstleistungen sind regelmäßig Gegenstand von Erörterungen im MwSt-Ausschuss, die auf die Feststellung einer einheitlichen steuerlichen Behandlung abzielen.

4.5. Komplexe Leistungen

Die derzeitigen Vorschriften werden komplexen Leistungen oder Leistungspaketen nicht gerecht. Derartige Leistungen können eine Reihe unterschiedlicher Aspekte aufweisen, die möglicherweise zum Teil durch Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) in seiner heutigen Fassung abgedeckt werden, zum Teil aber auch nicht. Die Frage, wie eine solche Leistung einzustufen ist, tritt zwangsläufig auf, wenn die an einem solchen Umsatz Beteiligten anstelle der Besteuerung nach der Grundregel die Steuerschuldnerschaft umkehren wollen. Ein Beispiel für eine komplexe Leistung wäre die Abfallbeseitigung, die mehrere aufeinander folgende Umsätze umfasst, die nicht unter Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe c) in seiner jetzigen Fassung fallen.¹¹ Da die Dienstleistung nur einige der Merkmale von Dienstleistungen in Form von Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen im Sinne von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe c) vierter Spiegelstrich aufweist, fällt sie unter die Grundregel von Artikel 9 Absatz 1.

5. ZUSAMMENFASSUNG DER VORGESCHLAGENEN VORSCHRIFTEN IN BEZUG AUF UMSÄTZE MIT STEUERPFLICHTIGEN

Es wurde festgestellt, dass eine grundsätzliche Änderung der Vorschriften über den Ort von Dienstleistungen an Steuerpflichtige erwogen werden muss. Als Grundregel bei Dienstleistungen an Steuerpflichtige sollte gelten, dass als Ort der Dienstleistung der Ort gilt, an dem der Kunde ansässig ist. Nach den derzeitigen Bestimmungen wird der Ort der Dienstleistung sowohl anhand der Niederlassung des Steuerpflichtigen als auch anhand des Mitgliedstaats bestimmt, in dem der Kunde für MwSt-Zwecke registriert ist. Würde hierfür der Ort herangezogen, an dem der Kunde ansässig ist, wären sämtliche steuerpflichtigen und befreiten Umsätze abgedeckt. Daher wird vorgeschlagen, die Grundregel entsprechend festzulegen, zugleich aber eine Reihe von Ausnahmen beizubehalten, die sich weitgehend auf die bisherigen Kriterien stützen. Auf diese Weise wird der allgemeine Grundsatz der Besteuerung am Ort des Verbrauchs gewahrt, es wäre zugleich aber auch gewährleistet, dass das System handhabbar bleibt, da bestimmten Unternehmern keine unangemessenen Verwaltungslasten auferlegt würden.

Eine solche Änderung hätte zweierlei Auswirkungen. Zum einen würde die Zahl der Fälle reduziert, in denen sich ein Dienstleistungserbringer für die Erbringung von Dienstleistungen in einem anderen Mitgliedstaat als dem seiner Niederlassung in diesem anderen Mitgliedstaat für MwSt-Zwecke registrieren lassen muss. Zum anderen würde häufiger von der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft Gebrauch gemacht, wenn ein Steuerpflichtiger Dienstleistungen von einer nicht im selben Mitgliedstaat ansässigen Person empfängt. Beide Auswirkungen wären als erhebliche Vereinfachungen anzusehen.

Wie bereits festgestellt, müssten allerdings sowohl aus verwaltungstechnischen als auch aus politischen Gründen bestimmte Ausnahmen von dieser Grundregel gelten:

Eine erste Ausnahme wäre für Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken erforderlich, und sie würde im Wesentlichen Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe a) in seiner jetzigen Fassung entsprechen. Die vorhandene Bestimmung ist relativ unkompliziert anwendbar und bewirkt in der Regel, dass die Besteuerung der Dienstleistung am Ort des

¹¹ Rechtssache C-429/97, Kommission/Frankreich.

Verbrauchs erfolgt. Außerdem gelten in diesem Sektor häufig Befreiungen, die wiederum Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug haben.

Eine zweite Ausnahme wäre für Personenbeförderungsleistungen erforderlich. Es wäre nämlich sehr schwer, diese Dienstleistungen nur in Bezug auf Steuerpflichtige zu regeln, und jegliche Änderung in dieser Weise könnte ihrerseits schwierige Auslegungs- und Verwaltungsprobleme hervorrufen. Der Kommission ist bewusst, dass die derzeitigen Bestimmungen Schwierigkeiten bereiten, und sie schlägt daher vor, diese Frage im Rahmen der Überprüfung von B2C-Dienstleistungen zu behandeln.

Eine dritte Ausnahme wäre für Dienstleistungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Unterhaltung u.Ä. erforderlich. Auch hier bewirkt die vorhandene Vorschrift auf der Grundlage des Ortes, an dem diese Dienstleistungen erbracht werden, in der Regel, dass die Besteuerung am Ort des tatsächlichen Verbrauchs erfolgt.¹² Vor allem aus Vereinfachungsgründen wird vorgeschlagen, an Steuerpflichtige erbrachte Dienstleistungen auf dem Gebiet der Wissenschaft und des Unterrichts nicht in diese Ausnahme einzubeziehen. Unternehmen, die derartige Dienstleistungen in einem anderen Mitgliedstaat als dem ihrer Niederlassung erwerben, wären künftig nicht mehr auf Erstattungen nach der Achten MwSt-Richtlinie angewiesen.

Eine letzte Ausnahme wäre für bestimmte "materielle" Dienstleistungen wie etwa Restaurantumsätze erforderlich. Diese Ausnahme soll dafür sorgen, dass Dienstleistungen, die zum unmittelbaren Verbrauch an einem feststehenden Ort erbracht werden, an dem Ort besteuert werden, an dem der Dienstleistungserbringer ansässig ist. Diese Ausnahme wäre realistisch, da sie dem Umstand Rechnung trägt, wo solche Dienstleistungen - für welche Zwecke auch immer - verbraucht werden, und wäre für die Erbringer derartiger Dienstleistungen leichter zu handhaben (sie müssten z.B. nicht feststellen, ob der Kunde steuerpflichtig oder nichtsteuerpflichtig ist). Trotzdem ist dies eine schwierige Angelegenheit, weshalb die Kommission die Anwendung dieser Ausnahme von der Grundregel beobachten und anschließend zusammen mit den Vorschriften für Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige (B2C-Dienstleistungen) überprüfen würde.

6. AUSWIRKUNGEN DER VORGESCHLAGENEN REGELN IN BEZUG AUF DIE GENANNTEN PROBLEME

Die vorgeschlagenen Änderungen würden viele der vorstehend beschriebenen Probleme zum größten Teil lösen.

Das in Absatz 4.1 dargelegte allgemeine Problem des Missbrauchs von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) würde weitgehend gelöst, da die Grundregel wäre, dass als Ort der Dienstleistung der Ort der Niederlassung des Kunden gilt.

Das in Absatz 4.2 behandelte Problem bei der Vermietung von Beförderungsmitteln ist grundsätzlich darauf zurückzuführen, dass die Vorschriften über den Vorsteuerabzug je nach Mitgliedstaat unterschiedlich sind und dass dies zu Verzerrungen führt. Dieses Problem würde bei Vermietung oder Leasing von Beförderungsmitteln für einen Zeitraum von mehr als 30 Tagen dadurch vermieden, dass der Ort der Besteuerung an den Ort verlagert wird, an dem der Kunde ansässig ist (d.h. Umkehrung der Steuerschuldnerschaft), wo dann die Vorschriften des betreffenden Mitgliedstaates über den Vorsteuerabzug gelten. Auf diese

¹² Derzeitige Fassung von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe c) der Sechsten MwSt-Richtlinie.

Weise würde der steuerliche Anreiz, Kraftfahrzeuge zur längerfristigen Verwendung für Zwecke des Unternehmens in anderen Mitgliedstaaten zu mieten, beseitigt. Kurzfristiges Mieten oder Leasen von Beförderungsmitteln würde weiterhin an dem Ort besteuert, an dem der Dienstleistungserbringer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat, was in diesen Fällen eher dem Ort des Verbrauchs entsprechen dürfte.

Das in Absatz 4.3 behandelte Problem der Mehrfachregistrierung würde weitgehend gelöst, da sich die Dienstleistungserbringer bei der Erbringung von Dienstleistungen in anderen Mitgliedstaaten dort nicht mehr grundsätzlich für MwSt-Zwecke registrieren lassen müssten. Dieses Problem ist größtenteils auf die in Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe c) niedergelegte Ausnahme von der Grundregel zurückzuführen. So wird z.B. vorgeschlagen, dass Dienstleistungsverträge, die Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen vorsehen, unter die Grundregel fallen.

Die in Absatz 4.4 behandelte Frage der Maßgeblichkeit einer Liste wie der in der bestehenden Fassung von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) wäre nicht mehr relevant, weshalb die Liste auch nicht mehr auf dem Laufenden gehalten werden müsste, wenn neue einschlägige Dienstleistungen auf den Markt gebracht oder festgestellt werden. Darüber hinaus wären Auslegungsfragen in Bezug auf die derzeit in der Liste erfassten Dienstleistungen nicht mehr relevant. Da Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) in seiner derzeitigen Fassung ja zur neuen Grundregel wird, würden automatisch alle neuen Dienstleistungen erfasst.

Was schließlich die in Absatz 4.5 behandelten komplexen Leistungen anbelangt, so würden alle Leistungspakete oder komplexen Leistungen unter die Grundregel fallen, da der Ort der Dienstleistung generell an den Ort der Niederlassung des Kunden verlagert und damit die Steuerschuldnerschaft umgekehrt wird. Die Modalitäten und die Praxis von neuen Geschäftsmodellen (z.B. Leistungspakete, die unterschiedliche Arten von Dienstleistungen beinhalten) an sich sind weniger problematisch.

7. AUSWEITUNG DES MWST-INFORMATIONSAUSTAUSCHSYSTEMS (MIAS) AUF DIENSTLEISTUNGEN

Das MIAS wurde 1993 eingerichtet, damit die Mitgliedstaaten von Steuerpflichtigen getätigte steuerbefreite innergemeinschaftliche Erwerbe von Gegenständen kontrollieren können. Das Informationsaustauschsystem war notwendig geworden, da mit Wirkung vom 1. Januar 1993 die Steuerkontrollen beim Überqueren der Binnengrenzen wegfielen. Das MIAS deckt nur innergemeinschaftliche Lieferungen von Gegenständen ab, denn die meisten Bestimmungen über den Ort der Dienstleistung haben sich durch den Binnenmarkt nicht geändert.

Derzeit werden im MIAS nur Informationen über steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferungen von Gegenständen erfasst. Diese Informationen stammen von den Steuerpflichtigen, die in ihren Zusammenfassenden Meldungen, die sie in der Regel monatlich oder vierteljährlich bei ihrer zuständigen nationalen Steuerverwaltung einreichen, innergemeinschaftliche Lieferungen von Gegenständen angeben. Diese Angaben werden von der jeweiligen Steuerverwaltung erfasst und elektronisch dem Mitgliedstaat übermittelt, in dem der Steuerpflichtige ansässig ist, der den entsprechenden innergemeinschaftlichen Erwerb tätigt, so dass dieser Mitgliedstaat überprüfen kann, ob die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft korrekt erfolgt ist. Das MIAS wird auch für die Übermittlung von Informationen genutzt, die von nicht in der Gemeinschaft ansässigen Steuerpflichtigen stammen, die die Sonderregelung in Anspruch nehmen, die mit der Richtlinie über die

mehrwertsteuerliche Behandlung von elektronischen Dienstleistungen (2002/38/EG) zum 1. Juli 2003 eingeführt wurde.¹³

Aus Sicht der Steuerverwaltungen sind die Systeme und Verfahren zur Erfassung, Speicherung, Übermittlung und Auswertung der MIAS-Daten vorhanden, weshalb es keine nennenswerte zusätzliche Belastung wäre, wenn auch Dienstleistungen im MIAS erfasst würden.

Nach Auffassung der Kommission wäre es bei einer Änderung der Vorschriften über den Ort der Dienstleistung gerechtfertigt, Dienstleistungen, die Gegenstand der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft sind, in die Meldeverpflichtungen einzubeziehen, die gegenwärtig in Bezug auf innergemeinschaftliche Lieferungen von Gegenständen gelten. Dies würde bedeuten, dass der Umfang der Informationen, die die Mitgliedstaaten über MIAS austauschen, erweitert wird. In dem Konsultationspapier der Kommission vom 7. Mai 2003 wurde auch um Stellungnahmen zur Frage der Ausweitung des MIAS auf Dienstleistungen gebeten. Eine solche Ausweitung stieß auf allgemeine Ablehnung, die meist mit zusätzlichem Verwaltungsaufwand und Befürchtungen hinsichtlich der Genauigkeit und Wirksamkeit des Systems begründet wurde. Aufgrund dieser Reaktion wird die Kommission die Funktionsweise des derzeitigen Systems überprüfen und untersuchen, wie es einfacher, schneller und zuverlässiger gemacht werden könnte. Die Überprüfung wird im Januar 2004 beginnen, und die Meldepflichten sollen erst ab Januar 2008 auf Dienstleistungen ausgeweitet werden. Bis dahin wird die Kommission einen separaten Vorschlag zur Änderung der Verordnung über die Verwaltungszusammenarbeit auf dem Gebiet der MwSt¹⁴ vorlegen, um den Austausch der einschlägigen Informationen zwischen den Mitgliedstaaten zu regeln.

8. DER BEGRIFF "FESTE NIEDERLASSUNG"

Der Begriff "feste Niederlassung" bereitet offensichtlich Auslegungsprobleme, weshalb angeregt wurde, ihn rechtlich zu klären. Dieser Begriff wurde in mehreren Entscheidungen des Gerichtshofs ausgelegt, die im Wesentlichen darauf hinausliefen, dass eine feste Niederlassung von ausreichender Dauer sein und über eine Struktur verfügen muss, die es hinsichtlich der Personal- und Sachmittel erlaubt, die jeweilige Dienstleistung eigenständig zu erbringen. Die Kommission hält die derzeitige Lage für akzeptabel, und sehr viele Stellungnahmen im Rahmen der öffentlichen Konsultation gehen in die gleiche Richtung.

Außerdem wurde darauf hingewiesen, dass es manchmal schwierig sein könne festzustellen, von welcher Niederlassung eine Dienstleistung tatsächlich erbracht oder empfangen wird, wenn ein Steuerpflichtiger mit mehr als einer Niederlassung eine Dienstleistung erbringt (z.B. ständige Niederlassung in einem Mitgliedstaat und feste Niederlassung in einem anderen), weshalb angeregt wurde, hierfür Entscheidungskriterien festzulegen. Nach Auffassung der Kommission geht es sich hier letztlich um eine Entscheidung anhand von Tatsachen, die durch zu berücksichtigende Kriterien nicht unbedingt vereinfacht würde. Auch in dieser Frage fand die Auffassung der Kommission im Rahmen der Konsultation breite Unterstützung.

¹³ Artikel 26c der Sechsten MwSt-Richtlinie.

¹⁴ Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 des Rates vom 7. Oktober 2003.

9. UNTERNEHMENSINTERNE DIENSTLEISTUNGEN

Nach Auffassung der Kommission unterliegt die Erbringung von Dienstleistungen durch eine Betriebsstätte eines Unternehmens an eine andere Betriebsstätte oder die Hauptverwaltung desselben Unternehmens (d.h. Dienstleistungen zwischen verschiedenen Niederlassungen) in der Regel nicht der MwSt, wenn die betreffenden Betriebsstätten tatsächlich Teil ein und derselben Rechtsperson sind. Dies gilt unabhängig davon, ob die Niederlassungen innerhalb eines Mitgliedstaates oder in mehreren Mitgliedstaaten liegen, aber die Kommission ist sich der Tatsache bewusst, dass diese Auffassung nicht von allen Mitgliedstaaten geteilt wird. Die derzeitige Lage führt zu Ungewissheit und zu einer möglicherweise übermäßigen Anwendung der MwSt auf Erbringer von befreiten Dienstleistungen (z.B. Finanzdienstleistungen).

Dieser Punkt wurde in einer Reihe von Stellungnahmen im Rahmen der öffentlichen Konsultation angesprochen, wobei häufig auf Probleme im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Umsätzen hingewiesen wurde. Die Ungewissheit in Bezug auf die Behandlung von unternehmensinternen Dienstleistungen könnte durch eine spezifische Bestimmung beseitigt werden, die ausdrücklich festlegt, dass derartige Dienstleistungen nicht der MwSt unterliegen.

Der Kommission ist auch bewusst, dass es aufgrund der MwSt-Befreiung von bestimmten Sektoren dazu kommen kann, dass Dienstleistungen in Mitgliedstaaten mit niedrigeren MwSt-Sätzen oder in Drittstaaten verlagert werden. Dienstleistungen, für die keine Vorsteuer abgezogen werden kann (z.B. weil sie für Zwecke einer befreiten Leistung verwendet werden), würden nämlich in dem Mitgliedstaat mit dem niedrigsten MwSt-Satz oder einem Drittland erworben und dann an Betriebsstätten in anderen Mitgliedstaaten mit einer höheren MwSt weitergeleitet. Dieser Punkt ist bei Betriebsstätten in einem anderen Land nur wegen des Vorhandenseins einer Steuergrenze relevant. Die Kommission wird die Lage weiter beobachten und erforderlichenfalls im Rahmen von Vorschlägen zu den einzelnen befreiten Sektoren tätig werden.

10. SCHLUSSFOLGERUNG

Nach den derzeitigen Vorschriften über den Ort der Dienstleistung werden Dienstleistungen an dem Ort besteuert, an dem der Erbringer der Dienstleistung ansässig ist, es sei denn, es ist eigens festgelegt, dass sie an einem anderen Ort besteuert wird. Allerdings gibt es eine Reihe von Ausnahmen von der Grundregel. Infolge der Globalisierung und des technischen Fortschritts, aber auch aufgrund der Art von Dienstleistungen (immateriell, komplex usw.) ist es jedoch schwierig, weitere angemessen definierte Ausnahmen zu regeln. Es kommt häufig vor, dass die Frage des Ortes der Dienstleistung von Gerichten entschieden wird. Die geltende Regelung ist letztlich für die Steuerpflichtigen schwierig anzuwenden und für die Steuerbehörden schwierig zu verwalten.

Eine Verlagerung der Besteuerung vom Ort des Dienstleistungserbringers an den Ort des Kunden würde hingegen den heutigen Verhältnissen im Dienstleistungssektor besser entsprechen und allen Beteiligten ein höheres Maß an Sicherheit bieten. Zwar wären auch bei einer solchen neuen Grundregel Ausnahmen erforderlich, aber die betreffenden Dienstleistungen weisen eindeutige Merkmale auf, die die Bestimmung des Ortes der Besteuerung unkompliziert machen (z.B. die Lage von Immobilien) und dem Ort des tatsächlichen Verbrauchs besser entsprechen (z.B. Besuch von Sportveranstaltungen).

11. DIE VORGESCHLAGENEN BESTIMMUNGEN IM EINZELNEN

Die vorgeschlagene Fassung für Artikel 9 orientiert sich weitgehend an der Struktur der geltenden Fassung. In Artikel 9 (neu) ist die allgemeine Regel für den Ort der Dienstleistung an Steuerpflichtige und an Nichtsteuerpflichtige festgelegt. Anschließend ist eine Reihe von Ausnahmen aufgeführt, die für Steuerpflichtige oder für Nichtsteuerpflichtige oder für beide gelten. Ist keine spezifische Ausnahme vorgesehen, so gilt die Grundregel des Artikels 9.

Artikel 1 Nummer 1

Artikel 6 Absatz 6: Unternehmensinterne Umsätze

Diese neue Bestimmung bestätigt die Auffassung der Kommission und der großen Mehrheit der Mitgliedstaaten. Werden Dienstleistungen innerhalb derselben Körperschaft (z.B. durch eine Hauptverwaltung an eine Betriebsstätte) erbracht, so gelten sie nicht als Dienstleistungen im Sinne der Sechsten MwSt-Richtlinie. Dies gilt unabhängig davon, ob sich die Niederlassungen innerhalb eines Mitgliedstaates oder in mehreren Ländern befinden. Entgeltlich erbrachte Dienstleistungen zwischen Einrichtungen mit jeweils eigener Rechtspersönlichkeit (z.B. zwischen einer Hauptverwaltung und einer 100 %igen Tochtergesellschaft) unterliegen hingegen der MwSt.

Artikel 1 Nummer 2

Artikel 9: Grundregel

Absatz 1:

Die neue Grundregel zur Bestimmung des Ortes von Dienstleistungen an Steuerpflichtige basiert auf dem Ort, an dem der Empfänger der Dienstleistung ansässig ist, und nicht mehr darauf, in welchem Land der Dienstleistungserbringer ansässig ist. Dementsprechend erfolgt bei Dienstleistungen durch in anderen Mitgliedstaaten Ansässige eine Umkehrung der Steuerschuldnerschaft, so dass die Besteuerung beim steuerpflichtigen Empfänger der Dienstleistung erfolgt. Vermietung und Leasing von Fahrzeugen über einen längeren Zeitraum würde, wie die meisten durch Vermittler erbrachten Dienstleistungen, unter die Grundregel fallen.

Absatz 2:

Die Vorschriften für Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige bleiben unverändert. Die Grundregel zur Bestimmung des Ortes derartiger Dienstleistungen würde weiterhin auf dem Ort basieren, an dem der Dienstleistungserbringer ansässig ist (vgl. Artikel 9 Absatz 1 in seiner derzeitigen Fassung).

Absatz 3:

Diese Bestimmung regelt die Behandlung von Personen, die im Sinne der Sechsten MwSt-Richtlinie sowohl von der MwSt erfasst (steuerpflichtige und/oder befreite) als auch nicht der MwSt unterliegende Tätigkeiten ausüben. Im Interesse der Verwaltungsvereinfachung und der Rechtssicherheit für alle Beteiligten sollen derartige Personen für Zwecke von Artikel 9 in Bezug auf den Erwerb von Dienstleistungen als Steuerpflichtige behandelt werden. Dies hätte zur Folge, dass sie hinsichtlich der Bestimmung des Ortes der Besteuerung einer von ihnen erworbenen Dienstleistung auch dann als Steuerpflichtige behandelt werden, wenn sie die betreffende Dienstleistung in ihrer Eigenschaft als Nichtsteuerpflichtige erwerben. Dies

würde natürlich auch für steuerbefreite Tätigkeiten gelten. Der Betreffende müsste die MwSt auf den Eingangsumsatz im Wege der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft abführen, hätte aber kein Recht auf Vorsteuerabzug.

Artikel 9a: Grundstücke

Diese Ausnahme von der Grundregel betrifft Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken und gilt für Steuerpflichtige und Nichtsteuerpflichtige gleichermaßen. Der Wortlaut bleibt im Wesentlichen unverändert, wird aber um "Beherbergung in Hotels und ähnlichen Einrichtungen" und "Einräumung des Rechts zur Nutzung von Grundstücken" ergänzt, um zu gewährleisten, dass Hoteldienstleistungen und die Nutzung von mautpflichtigen Straßen als Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken gelten. (Vgl. Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe a) in seiner derzeitigen Fassung)

Artikel 9b: Personenbeförderung

Diese Ausnahme von der Grundregel betrifft Personenbeförderungsleistungen und gilt für steuerpflichtige und nichtsteuerpflichtige Kunden gleichermaßen. Die Vorschriften für die Besteuerung von Personenbeförderungsleistungen bleiben unverändert. Die Güterbeförderung für Steuerpflichtige unterliegt der Grundregel, während die Güterbeförderung für Nichtsteuerpflichtige unter Artikel 9e fällt (vgl. Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe b) in seiner jetzigen Fassung). Wie bereits erwähnt, werden diese Fälle im Rahmen einer späteren Überprüfung der Vorschriften über B2C-Dienstleistungen behandelt.

Artikel 9c: Dienstleistungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Unterhaltung und ähnliche Tätigkeiten

Diese Ausnahme von der Grundregel betrifft Dienstleistungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Unterhaltung und ähnliche Tätigkeiten und gilt für steuerpflichtige und nichtsteuerpflichtige Kunden gleichermaßen. Der Wortlaut von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe c) erster Spiegelstrich bleibt im Wesentlichen unverändert, aber Dienstleistungen auf dem Gebiet der Wissenschaften und des Unterrichts an Steuerpflichtige werden nicht mehr angeführt. Dies hätte zur Folge, dass bei steuerpflichtigen Dienstleistungserbringern eine Umkehrung der Steuerschuldnerschaft erfolgt, so dass sie nicht mehr zunächst die MwSt zahlen und dann eine Erstattung im Wege des Verfahrens der Achten oder der Dreizehnten MwSt-Richtlinie beantragen müssen. Bei Dienstleistungen auf dem Gebiet der Wissenschaften und des Unterrichts an Nichtsteuerpflichtige gilt Artikel 9f.

Artikel 9d: Spezifische Dienstleistungen an Steuerpflichtige

Eine letzte Ausnahme von der Grundregel betrifft den Ort von "materiellen" Dienstleistungen an Steuerpflichtige. Damit soll gewährleistet werden, dass Dienstleistungen zum unmittelbaren Verbrauch an feststehenden Orten (z.B. Restaurantmahlzeiten und Haarschnitt) als am Ursprungsort erbracht gelten. Diese Vorschrift wäre insofern realistisch, als sie dem Umstand Rechnung trägt, wo solche Dienstleistungen verbraucht werden, und wäre für die Erbringer derartiger Dienstleistungen leichter zu handhaben.

Diese Ausnahme stützt sich auf drei Voraussetzungen: Erstens muss die Dienstleistung in dem Mitgliedstaat erbracht werden, in dem der Dienstleistungserbringer ansässig ist oder über eine feste Niederlassung verfügt, zweitens müssen sowohl der Dienstleistungserbringer als auch der Kunde physisch anwesend sein und drittens müssen die betreffenden

Dienstleistungen direkt an eine natürliche Person zum unmittelbaren Verbrauch erbracht werden.

Vermietung und Leasing von beweglichen körperlichen Gegenständen (z.B. Kraftfahrzeugen) über einen längeren Zeitraum und Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen (z.B. Kfz-Reparaturen) sind ausdrücklich ausgenommen, so dass derartige Dienstleistungen unter die Grundregel fallen würden.

"Vermietung und Leasing über einen längeren Zeitraum" ist definiert als Besitz oder Verwendung eines beweglichen körperlichen Gegenstandes während eines ununterbrochenen Zeitraums von mehr als 30 Tagen. Mietet z.B. ein Steuerpflichtiger an einem Flughafen für geschäftliche Zwecke ein Auto für fünf Tage, so gilt als Ort der Dienstleistung der Ort, an dem der Dienstleistungserbringer - nicht der steuerpflichtige Kunde - ansässig ist. Diese Vorschrift spiegelt besser wider, wo der bewegliche körperliche Gegenstand verwendet wird und ist für die Dienstleistungserbringer verwaltungsmäßig leichter zu handhaben.

Wie bereits erwähnt, wird die Kommission die Anwendung dieser Vorschrift beobachten und anschließend zusammen mit den Vorschriften für Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige (B2C-Dienstleistungen) überprüfen.

Artikel 9e: Güterbeförderungsleistungen für Nichtsteuerpflichtige

Jegliche Beförderung von Gegenständen für Steuerpflichtige und alle Nebenleistungen zu dieser Beförderung würden unter die Grundregel des Artikels 9 in seiner neuen Fassung fallen. Dementsprechend werden Artikel 28b Teile C und D gestrichen.

Die Vorschriften in Bezug auf Beförderungsleistungen für Nichtsteuerpflichtige werden in einer Bestimmung konsolidiert, die insofern eine Zusammenführung bestehender Bestimmungen (Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe b), Artikel 28b Teil C Absätze 1 und 4 sowie teilweise Artikel 28b Teil E Absatz 1) darstellt. Bei allen Beförderungsleistungen ist der Ort der Dienstleistung der Abgangsort. Dadurch würde zwar der Ort der Beförderung von eingeführten und ausgeführten Gegenständen für Nichtsteuerpflichtige geändert, aber dies hätte nur geringfügige Auswirkungen, da diese Dienstleistungen gemäß Artikel 14 Absatz 1 Buchstabe i) oder Artikel 15 Nummer 13 befreit sind. Mit diesen Dienstleistungen zusammenhängende Dienstleistungen von Vermittlern, die im Namen und für Rechnung von Nichtsteuerpflichtigen handeln, würden ebenfalls am Abgangsort der Beförderung besteuert.

Artikel 9f: Spezifische Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige

Die Vorschriften in Bezug auf Nebenleistungen zur Beförderung, Begutachtung von und Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen sowie Dienstleistungen auf dem Gebiet der Wissenschaften und des Unterrichts an Nichtsteuerpflichtige bleiben unverändert. Die Erbringung derartiger Dienstleistungen würde weiterhin an dem Ort besteuert, an dem die Dienstleistung tatsächlich ausgeführt wird. Diese Bestimmung umfasst die derzeitige Fassung von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe c) zweiter bis vierter Spiegelstrich.

Artikel 9g: Elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige

Dienstleistungen wie die in Anhang L aufgeführten, die elektronisch von Dienstleistungserbringern aus Nicht-EU-Staaten an Nichtsteuerpflichtige in der EU erbracht werden, würden weiterhin an dem Ort besteuert, an dem der nichtsteuerpflichtige Empfänger ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder seinen üblichen Aufenthaltsort hat. Erbringer

derartiger Dienstleistungen aus Nicht-EU-Staaten müssen die MwSt erheben und abführen, damit sie an den Mitgliedstaat weitergeleitet werden kann, in dem der Nichtsteuerpflichtige ansässig ist.

Gemäß Artikel 4 der Richtlinie 2002/38/EG des Rates¹⁵ vom 7. Mai 2002 gilt diese Regelung vom 1. Juli 2003 an für einen Zeitraum von drei Jahren.

Artikel 9h: Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige

Der Ort von Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen, die durch Dienstleistungserbringer aus Nicht-EU-Staaten an Nichtsteuerpflichtige erbracht werden, wäre weiterhin der Ort, an dem die betreffende Dienstleistung tatsächlich genutzt und ausgewertet wird. Dieser Artikel definiert auch den Begriff "Telekommunikationsdienstleistung".

Artikel 9i: Vermittlungsleistungen an Nichtsteuerpflichtige

Der Ort von Dienstleistungen, die von Vermittlern im Namen und für Rechnung Dritter erbracht werden und Bestandteil eines Umsatzes sind, wäre der Ort dieses letzteren Umsatzes. Dieser Artikel würde nicht für die in Artikel 9e und 9j genannten Dienstleistungen gelten.

Artikel 9j: Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige außerhalb der Gemeinschaft

Dieser Artikel bestimmt, dass die Erbringung bestimmter, in einem Verzeichnis aufgeführter immaterieller Dienstleistungen an außerhalb der Gemeinschaft ansässige Nichtsteuerpflichtige an dem Ort besteuert wird, an dem dieser Empfänger ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder seinen ständigen Aufenthaltsort hat. Die betreffenden Dienstleistungen entsprechen weitgehend denen, die derzeit in Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) genannt sind.

Artikel 9k: Nutzung und Auswertung von Dienstleistungen - Abweichungen

Dieser Artikel gestattet jedem Mitgliedstaat, von den eigentlich geltenden Regeln über den Ort der Dienstleistung abzuweichen, wenn dies zur Vermeidung von Doppelbesteuerung, Nichtbesteuerung oder Wettbewerbsverzerrungen erforderlich ist. Die beiden einschlägigen Bestimmungen entsprechen denen des derzeitigen Artikels 9 Absatz 3. Bisher ist die Anwendung dieser Bestimmung auf Dienstleistungen beschränkt, die derzeit in Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) genannt sind. Es wird vorgeschlagen, diese Abweichung in Bezug auf alle Vorschriften über den Ort der Dienstleistung und unabhängig davon anzuwenden, ob es sich um Steuerpflichtige oder Nichtsteuerpflichtige handelt.

Artikel 1 Nummer 3

Artikel 12 Absatz 3 Buchstabe a) Unterabsatz 4: Steuersätze

Die Änderung ist wegen der Umnummerierung des entsprechenden Absatzes in Artikel 9 erforderlich.

¹⁵ Richtlinie zur Änderung und vorübergehenden Änderung der Richtlinie 77/388/EWG bezüglich der mehrwertsteuerlichen Behandlung von Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie bestimmter elektronisch erbrachter Dienstleistungen.

Artikel 1 Nummer 4 Buchstabe a)

Artikel 21 Absatz 1 Buchstabe b): Umkehrung der Steuerschuldnerschaft

Die Änderung dieser Bestimmung wäre eine Folge der Änderung der Vorschriften über den Ort von Dienstleistungen an Steuerpflichtige. Bisher erfolgt die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft dann, wenn ein Steuerpflichtiger eine in Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) genannte Dienstleistung von einem im Ausland ansässigen Steuerpflichtigen erwirbt. Die Änderung spiegelt die neuen Bestimmungen wider, insbesondere Artikel 9 Absatz 1 Satz 1.

Artikel 1 Nummer 4 Buchstabe b)

Artikel 21 Absatz 5: Mehrere Niederlassungen und Umkehrung der Steuerschuldnerschaft

Der in Artikel 21 hinzugefügte Absatz 5 bestimmt, dass die Niederlassung eines Steuerpflichtigen im Ausland, der auch im Gebiet des Mitgliedstaats des Kunden über eine Niederlassung verfügt, wie ein nicht im Inland ansässiger Steuerpflichtiger behandelt wird. Die Beratungen im MwSt-Ausschuss haben nämlich ergeben, dass in diesem Fall bisher keine Umkehrung der Steuerschuldnerschaft erfolgt, obwohl die Situation derjenigen eines nicht im Inland ansässigen Steuerpflichtigen vergleichbar ist. Die neue Vorschrift sorgt für Klarheit in Bezug auf den MwSt-Schuldner.

Artikel 1 Nummer 5

Artikel 22 Absatz 6 Buchstabe b): Ausweitung des MIAS auf Dienstleistungen

Die bisherige Fassung von Artikel 22 Absatz 6 Buchstabe b) würde mit Wirkung vom 1. Januar 2008 ersetzt, so dass die Kommission genügend Zeit hätte, das MIAS in seiner derzeitigen Form zu verbessern, damit es auf Dienstleistungen ausgeweitet werden kann. Von diesem Zeitpunkt an müssten Erbringer von Dienstleistungen an Steuerpflichtige, die die MwSt aufgrund der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft schulden, diese Dienstleistungen in ihrer Zusammenfassenden Meldung angeben. Anzugeben wären dabei die MwSt-Nummer des Dienstleistungserbringers und -empfängers sowie der Gesamtbetrag der Dienstleistungen des betreffenden Dienstleistungserbringers, aufgeschlüsselt nach seinen steuerpflichtigen Kunden.

Artikel 1 Nummer 6

Artikel 28b Teile C, D, E und F: Streichung von Vorschriften über bestimmte Dienstleistungen

Der Vorschlag sieht die Streichung der in Artikel 28b Teile C, D, E und F enthaltenen Bestimmungen vor, da diese entweder nicht mehr erforderlich sind oder im Wege der Straffung der Vorschriften durch diesen Vorschlag in anderer Weise aufgegriffen werden.

Artikel 28b Teil C

Die innergemeinschaftliche Beförderung von Gegenständen für Steuerpflichtige würde künftig der in Artikel 9 Absatz 1 niedergelegten Grundregel für Dienstleistungen an Steuerpflichtige unterliegen. Die Regelung in Bezug auf Nichtsteuerpflichtige ist in dem vorgeschlagenen Artikel 9e enthalten.

Artikel 28b Teil D

Nebenleistungen zur innergemeinschaftlichen Beförderung von Gegenständen für Steuerpflichtige würden künftig der in Artikel 9 Absatz 1 niedergelegten Grundregel für Dienstleistungen an Steuerpflichtige unterliegen. Die Regelung in Bezug auf Nichtsteuerpflichtige ist in dem vorgeschlagenen Artikel 9f Buchstabe a) enthalten.

Artikel 28b Teil E

Von Vermittlern erbrachte Dienstleistungen an Steuerpflichtige würden künftig der in Artikel 9 Absatz 1 niedergelegten Grundregel für Dienstleistungen an Steuerpflichtige unterliegen. Dies würde sowohl für die Güter- als auch für die Personenbeförderung gelten. Von Vermittlern an Nichtsteuerpflichtige erbrachte Dienstleistungen im Zusammenhang mit einer Beförderung würden gemäß dem vorgeschlagenen Artikel 9e am Abgangsort der Beförderung besteuert. In allen anderen Fällen gilt als Ort der von Vermittlern an Nichtsteuerpflichtige erbrachten Dienstleistung der Ort, an dem die betreffende Dienstleistung tatsächlich erbracht wird.

Artikel 28b Teil F

An Steuerpflichtige erbrachte Dienstleistungen in Form der Begutachtung von und Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen würden künftig ebenfalls der in Artikel 9 Absatz 1 niedergelegten Grundregel für Dienstleistungen an Steuerpflichtige unterliegen. Die Regelung in Bezug auf Nichtsteuerpflichtige ist in dem vorgeschlagenen Artikel 9f Buchstabe b) enthalten.

2003/0329 (CNS)

Vorschlag für eine

RICHTLINIE DES RATES**zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG bezüglich des Ortes der Dienstleistung**

DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION -

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft, insbesondere auf Artikel 93,

auf Vorschlag der Kommission¹⁶,

nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments¹⁷,

nach Stellungnahme des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses¹⁸,

¹⁶ ABl. C vom , S. .

¹⁷ ABl. C vom , S. .

¹⁸ ABl. C vom , S. .

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) Die Schaffung des Binnenmarktes sowie Globalisierung, Deregulierung und technologischer Wandel haben den Dienstleistungsverkehr sowohl in quantitativer als auch in struktureller Hinsicht enorm verändert. Immer mehr Dienstleistungen können aus der Ferne erbracht werden. Um diesen Entwicklungen Rechnung zu tragen, wurde im Laufe der Jahre eine Reihe von einzelnen Anpassungen vorgenommen, so dass viele Dienstleistungen inzwischen bereits nach dem Bestimmungslandprinzip besteuert werden.
- (2) Das reibungslose Funktionieren des Binnenmarktes erfordert eine Änderung der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage¹⁹ in Bezug auf die Vorschriften über den Ort der Dienstleistung entsprechend der Strategie der Kommission zur Modernisierung und Vereinfachung der Funktionsweise des gemeinsamen MwSt-Systems.²⁰
- (3) Alle Dienstleistungen sollten grundsätzlich an dem Ort besteuert werden, an dem der tatsächliche Verbrauch erfolgt. Aber auch bei einer entsprechenden Änderung der Grundregel für die Bestimmung des Ortes der Dienstleistung wären sowohl aus verwaltungstechnischen als auch aus politischen Gründen noch gewisse Ausnahmen von dieser Grundregel erforderlich.
- (4) In Bezug auf Dienstleistungen an Steuerpflichtige sollte die Grundregel für die Bestimmung des Ortes der Dienstleistung auf dem Ort basieren, an dem der Kunde ansässig ist, und nicht auf dem Ort, an dem der Dienstleistungserbringer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat.
- (5) Bei Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige sollte die Grundregel weiterhin lauten, dass als Ort der Dienstleistung der Ort gilt, an dem der Dienstleistungserbringer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat.
- (6) Unter bestimmten Umständen sind die Grundregeln für die Bestimmung des Ortes der Dienstleistung bei Steuerpflichtigen und Nichtsteuerpflichtigen nicht anwendbar, weshalb spezifische Ausschlüsse gelten. Diese Ausschlüsse sollten weitgehend auf den geltenden Kriterien beruhen und dem Grundsatz der Besteuerung am Ort des Verbrauchs entsprechen, bestimmten Wirtschaftsbeteiligten jedoch keine unangemessenen Verwaltungslasten auferlegen.
- (7) Empfängt ein Steuerpflichtiger eine Dienstleistung von einem Dienstleistungserbringer, der nicht im gleichen Mitgliedstaat ansässig ist, so sollte die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft obligatorisch sein, d.h. dass der Steuerpflichtige die betreffende Mehrwertsteuer auf die erworbene Dienstleistung selbst erklärt.
- (8) Dienstleistungen, die Niederlassungen eines Steuerpflichtigen untereinander erbringen, werden in der Regel nicht von der Richtlinie 77/388/EWG erfasst. Im

¹⁹ ABl. L 145 vom 13.6.1977, S. 1. Richtlinie zuletzt geändert durch die Richtlinie 2003/92/EG (ABl. L 260 vom 11.10.2003, S. 8).

²⁰ KOM (2000) 348 endg.

Interesse größerer Rechtssicherheit sollte dies in einer Rechtsvorschrift bestätigt werden.

(9) Die Richtlinie 77/388/EWG sollte daher entsprechend geändert werden -

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

Artikel 1

Die Richtlinie 77/388/EWG wird wie folgt geändert:

1. In Artikel 6 wird folgender Absatz 6 hinzugefügt:

"Verfügt eine Rechtsperson über mehr als eine feste Niederlassung, so werden von diesen Niederlassungen untereinander erbrachte Dienstleistungen nicht als Dienstleistungen im Sinne dieser Richtlinie behandelt."

2. Artikel 9 erhält folgenden Wortlaut:

*"Artikel 9***Grundregel**

- (1) Als Ort einer Dienstleistung an einen Steuerpflichtigen gilt der Ort, an dem der Kunde den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, an den bzw. die die Dienstleistung erbracht wird.

Kann der Ort, an dem ein Steuerpflichtiger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, nicht festgestellt werden, so gilt als Ort der Dienstleistung der Wohnort oder der übliche Aufenthaltsort dieses Steuerpflichtigen.

- (2) Bei Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige gilt als Ort der Dienstleistung der Ort, an dem der Dienstleistungserbringer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, von wo aus die Dienstleistung erbracht wird.
- (3) Für Zwecke der Absätze 1 und 2 gilt ein Steuerpflichtiger, der auch Tätigkeiten ausführt oder Umsätze bewirkt, die nicht als steuerpflichtige Lieferung von Gegenständen oder als Dienstleistung angesehen werden, in Bezug auf alle an ihn erbrachten Dienstleistungen als Steuerpflichtiger, es sei denn, die Dienstleistungen sind für seine eigenen privaten Zwecke oder die seines Personals bestimmt.

*Artikel 9a***Grundstücke**

Als Ort einer Dienstleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück, einschließlich der Dienstleistungen von Grundstücksmaklern und -sachverständigen, der Beherbergung in Hotels oder ähnlichen Einrichtungen, der Einräumung des Rechts zur Nutzung von Grundstücken sowie einer Dienstleistung zur Vorbereitung oder Koordinierung von Bauleistungen, wie z.B. die Leistungen von Architekten und Bauaufsichtsbüros, gilt der Ort, an dem das Grundstück gelegen ist.

*Artikel 9b***Personenbeförderung**

Als Ort einer Personenbeförderungsleistung gilt der Ort, an dem die Beförderung nach Maßgabe der zurückgelegten Beförderungsstrecke jeweils stattfindet.

*Artikel 9c***Tätigkeiten auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Unterhaltung und ähnliche Tätigkeiten**

Als Ort einer Dienstleistung im Zusammenhang mit Tätigkeiten auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Unterhaltung oder ähnlichen Tätigkeiten, einschließlich derjenigen der Veranstalter derartiger Tätigkeiten sowie gegebenenfalls der damit zusammenhängenden Tätigkeiten, gilt der Ort, an dem diese Dienstleistungen tatsächlich ausgeführt werden.

*Artikel 9d***Spezifische Dienstleistungen an Steuerpflichtige**

Als Ort einer Dienstleistung an einen Steuerpflichtigen, bei der es sich nicht um Vermietung oder Leasing beweglichen körperlichen Gegenständen über einen längeren Zeitraum oder um Arbeiten an derartigen Gegenständen handelt, gilt der Ort, an dem der Dienstleistungserbringer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, von wo aus die Dienstleistung erbracht wird, oder sein Wohnort oder sein üblicher Aufenthaltsort, sofern folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- a) die Dienstleistung wird in dem Mitgliedstaat erbracht, in dem der Dienstleistungserbringer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung oder seinen Wohnort oder seinen üblichen Aufenthaltsort hat;
- b) die Dienstleistung erfordert die physische Anwesenheit des Dienstleistungserbringers oder der Mittel zur Erbringung der Dienstleistung und die gleichzeitige physische Anwesenheit des Kunden;
- c) die Dienstleistung wird unmittelbar an eine natürliche Person zum sofortigen Verbrauch erbracht.

Für Zwecke dieses Artikels gilt als "Vermietung oder Leasing über einen längeren Zeitraum" eine vertragliche Vereinbarung, die den Besitz oder die Verwendung des beweglichen körperlichen Gegenstandes während eines ununterbrochenen Zeitraums von mehr als 30 Tagen vorsieht.

*Artikel 9e***Güterbeförderung für Nichtsteuerpflichtige**

- (1) Als Ort einer Güterbeförderungsleistung an einen Nichtsteuerpflichtigen, einschließlich der innergemeinschaftlichen Beförderung und der Dienstleistungen von Vermittlern, gilt der Abgangsort der Beförderung.
- (2) Die Mitgliedstaaten haben die Möglichkeit, keine Steuer auf den Teil der innergemeinschaftlichen Güterbeförderung zu erheben, der den

Beförderungsstrecken über Gewässer entspricht, die nicht zum Gebiet der Gemeinschaft gehören.

- (3) Als "innergemeinschaftliche Güterbeförderung" gilt die Beförderung von Gegenständen, bei der Abgangs- und Ankunftsort in zwei verschiedenen Mitgliedstaaten liegen.
- (4) Eine Güterbeförderung, bei der Abgangs- und Ankunftsort im Gebiet desselben Mitgliedstaats liegen, wird als innergemeinschaftliche Güterbeförderung behandelt, wenn diese Beförderung unmittelbar mit einer Güterbeförderung zusammenhängt, bei der Abgangs- und Ankunftsort in zwei verschiedenen Mitgliedstaaten liegen.
- (5) Als "Abgangsort" gilt der Ort, an dem die Güterbeförderung tatsächlich beginnt, ungeachtet der Strecken, die bis zu dem Ort zurückzulegen sind, an dem sich die Gegenstände befinden; als "Ankunftsort" gilt der Ort, an dem die Güterbeförderung tatsächlich endet.

Artikel 9f

Spezifische Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige

Als Ort der folgenden Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige gilt der Ort, an dem sie tatsächlich erbracht werden:

- a) Nebentätigkeiten zur Beförderung wie Beladen, Entladen, Umschlag und ähnliche Tätigkeiten im Namen und für Rechnung Dritter;
- b) Begutachtung von und Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen;
- c) Dienstleistungen auf dem Gebiet der Wissenschaften und des Unterrichts, einschließlich derjenigen der Veranstalter derartiger Tätigkeiten sowie gegebenenfalls der damit zusammenhängenden Tätigkeiten.

Artikel 9g

Elektronisch erbrachte Dienstleistungen für Nichtsteuerpflichtige

Bis zum 30. Juni 2006 gilt als Ort von elektronisch an einen Nichtsteuerpflichtigen erbrachten Dienstleistungen, darunter insbesondere die in Anhang L genannten Dienstleistungen und Dienstleistungen, die von einem Dienstleistungserbringer erbracht werden, der den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung, von wo aus die Dienstleistung erbracht wird, außerhalb der Gemeinschaft hat, der Ort, an dem der Nichtsteuerpflichtige ansässig ist oder seinen ständigen Wohnsitz oder seinen üblichen Aufenthaltsort hat.

Artikel 9h

Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige

Als Ort von Telekommunikationsdienstleistungen, einschließlich der Bereitstellung des Zugangs zu globalen Informationsnetzen, sowie von Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen, die von einem Dienstleistungserbringer, der den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder

eine feste Niederlassung, von wo aus die Dienstleistung erbracht wird, außerhalb der Gemeinschaft hat, elektronisch an einen Nichtsteuerpflichtigen erbracht werden, gilt der Ort, an dem die betreffende Dienstleistung tatsächlich genutzt und ausgewertet wird.

Für Zwecke dieses Artikels gelten als "Telekommunikationsdienstleistung" Dienstleistungen im Zusammenhang mit Übertragung, Ausstrahlung oder Empfang von Signalen, Schrift, Bild und Ton sowie von Informationen jeglicher Art über Draht, Funk, optische oder andere elektromagnetische Systeme, einschließlich der damit verbundenen Abtretung oder Einräumung von Nutzungsrechten an Übertragungs-, Ausstrahlungs- oder Empfangseinrichtungen.

Artikel 9i

Von Vermittlern an Nichtsteuerpflichtige erbrachte Dienstleistungen

Als Ort einer Dienstleistung an einen Nichtsteuerpflichtigen, die von einem Vermittler im Namen und für Rechnung eines Dritten erbracht wird und die Bestandteil von nicht in den Artikeln 9e und 9j genannten Umsätzen ist, gilt der Ort, an dem diese Umsätze getätigt werden.

Artikel 9j

Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige außerhalb der Gemeinschaft

Als Ort der folgenden Dienstleistungen an einen Nichtsteuerpflichtigen, der außerhalb der Gemeinschaft ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder seinen üblichen Aufenthaltsort außerhalb der Gemeinschaft hat, gilt der Ort, an dem dieser Nichtsteuerpflichtige ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder seinen üblichen Aufenthaltsort hat:

- a) Abtretung und Einräumung von Urheberrechten, Patentrechten, Lizenzrechten, Fabrik- und Warenzeichen sowie ähnlichen Rechten;
- b) Dienstleistungen auf dem Gebiet der Werbung;
- c) Dienstleistungen von Beratern, Ingenieuren, Studienbüros, Anwälten, Buchprüfern und sonstige ähnliche Dienstleistungen sowie die Datenverarbeitung und die Überlassung von Informationen;
- d) Verpflichtungen, eine berufliche Tätigkeit ganz oder teilweise nicht auszuüben oder ein in diesem Artikel genanntes Recht nicht wahrzunehmen;
- e) Bank-, Finanz- und Versicherungsumsätze, einschließlich Rückversicherungsumsätze, ausgenommen die Vermietung von Schließfächern;
- f) Gestellung von Personal;
- g) Vermietung von beweglichen körperlichen Gegenständen, ausgenommen Beförderungsmittel und alle anderen Fahrzeuge;

- h) Telekommunikationsdienstleistungen, einschließlich der Bereitstellung des Zugangs zu globalen Informationsnetzen;
- i) Bereitstellung des Zugangs zu und Beförderung oder Übertragung mittels Erdgas- und Elektrizitätsverteilungssystemen sowie Erbringung anderer unmittelbar damit zusammenhängender Dienstleistungen;
- j) Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen;
- k) elektronisch erbrachte Dienstleistungen, insbesondere die in Anhang L genannten Dienstleistungen;
- l) Dienstleistungen von Bevollmächtigten, die im Namen und für Rechnung eines Dritten die in diesem Artikel genannten Dienstleistungen für ihren Auftraggeber erbringen.

Artikel 9k

Vermeidung der Doppelbesteuerung

Zur Vermeidung von Doppelbesteuerung, Nichtbesteuerung und Wettbewerbsverzerrungen können die Mitgliedstaaten bei den in Artikel 9, Artikel 9a bis 9f und Artikel 9h bis 9j genannten Dienstleistungen

- a) den Ort der Dienstleistung, der in ihrem Gebiet liegt, als außerhalb der Gemeinschaft gelegen ansehen, wenn die tatsächliche Nutzung oder Auswertung der Dienstleistung außerhalb der Gemeinschaft erfolgt;
 - b) den Ort der Dienstleistung, der außerhalb der Gemeinschaft liegt, als in ihrem Gebiet gelegen ansehen, wenn die tatsächliche Nutzung oder Auswertung der Dienstleistung in ihrem Gebiet erfolgt."
3. In Artikel 12 Absatz 3 Buchstabe a) erhält Unterabsatz 4 folgenden Wortlaut:
- "Unterabsatz 3 gilt nicht für die in Artikel 9j Buchstabe k) genannten Dienstleistungen."
4. Artikel 21 in der Fassung von Artikel 28g wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 erhält Buchstabe b) folgenden Wortlaut:

"b) der Steuerpflichtige, an den eine Dienstleistung im Sinne von Artikel 9 Absatz 1 von einem nicht im Inland ansässigen Steuerpflichtigen erbracht wird;"
 - b) Folgender Absatz 5 wird hinzugefügt:

"Wird ein steuerpflichtiger Umsatz von einer nicht im Inland gelegenen Niederlassung eines Steuerpflichtigen bewirkt, der zugleich über eine Niederlassung im Mitgliedstaat des Kunden verfügt, so gilt der Steuerpflichtige für Zwecke der Absätze 1 und 2 als nicht im Inland ansässig."
5. Artikel 22 Absatz 6 Buchstabe b) in der Fassung von Artikel 28h der Richtlinie 77/388/EWG wird wie folgt geändert:

- a) Unterabsatz 1 erhält folgenden Wortlaut:

"Jeder Steuerpflichtige mit einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer muss außerdem eine Zusammenfassende Meldung einreichen, die Angaben über folgende Personen enthält: die Erwerber mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, denen er Gegenstände unter den Voraussetzungen von Artikel 28c Teil A Buchstaben a) und d) geliefert hat, die Empfänger mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der in Unterabsatz 5 genannten Umsätze und die steuerpflichtigen Kunden, an denen er Dienstleistungen unter den Voraussetzungen von Artikel 9 Absatz 1 erbracht hat."

- b) Unterabsatz 3 erhält folgenden Wortlaut:

"Die Zusammenfassende Meldung muss folgende Angaben enthalten:

- die Umsatzsteuer-Identitätsnummer des Steuerpflichtigen im Inland, unter der er Lieferungen von Gegenständen gemäß Artikel 28c Teil A Buchstabe a) und Dienstleistungen unter den Voraussetzungen von Artikel 9 Absatz 1 bewirkt hat;
- die Umsatzsteuer-Identitätsnummer jeder Person, die Gegenstände oder Dienstleistungen erworben hat, die dieser Person in einem anderen Mitgliedstaat erteilt worden ist und unter der ihr Gegenstände geliefert oder Dienstleistungen erbracht wurden;
- für jede Person, die Gegenstände oder Dienstleistungen erworben hat, den Gesamtbetrag der Lieferungen von Gegenständen oder der Dienstleistungen, die der Steuerpflichtige bewirkt hat. Diese Beträge sind für das Kalenderquartal anzugeben, in dem der Steueranspruch eingetreten ist."

- c) Folgender Unterabsatz 6 wird hinzugefügt:

"In Bezug auf Dienstleistungen gelten die Unterabsätze 1 und 3 vom 1. Januar 2008 an."

6. In Artikel 28b werden die Teile C, D, E und F gestrichen.

Artikel 2

(1) Die Mitgliedstaaten erlassen die erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften, um dieser Richtlinie spätestens am [...] nachzukommen. Sie teilen der Kommission unverzüglich den Wortlaut dieser Rechtsvorschriften mit und fügen eine Entsprechungstabelle dieser Rechtsvorschriften und der vorliegenden Richtlinie bei.

Bei Erlass dieser Vorschriften nehmen die Mitgliedstaaten in den Vorschriften selbst oder durch einen Hinweis bei der amtlichen Veröffentlichung auf diese Richtlinie Bezug. Die Mitgliedstaaten regeln die Einzelheiten dieser Bezugnahme.

(2) Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission den Wortlaut der wichtigsten innerstaatlichen Rechtsvorschriften mit, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

Artikel 3

Diese Richtlinie tritt am Tag nach ihrer Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Union* in Kraft.

Artikel 4

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Geschehen zu Brüssel am

*Im Namen des Rates
Der Präsident*

**AUSWIRKUNGEN DES VORSCHLAGS AUF DIE UNTERNEHMEN,
INSBESONDERE AUF KLEINE UND MITTLERE UNTERNEHMEN (KMU)**

BEZEICHNUNG DES VORSCHLAGS

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG bezüglich des Ortes der Dienstleistung.

DER VORSCHLAG

1. Warum ist ein Rechtsakt der Gemeinschaft unter Berücksichtigung des Subsidiaritätsprinzips in diesem Bereich notwendig und welche Ziele werden in erster Linie verfolgt?

Nach Auffassung der Kommission ist bei jeglicher Änderung der Regeln über den Ort der Besteuerung von Dienstleistungen so weit wie möglich zu berücksichtigen, dass alle Dienstleistungen am Ort des tatsächlichen Verbrauchs besteuert werden.

In Bezug auf Dienstleistungen an Steuerpflichtige sollte die **Grundregel für die Bestimmung des Ortes der Dienstleistung** auf dem **Ort** basieren, **an dem der steuerpflichtige Kunde ansässig ist**, und nicht mehr auf dem Ort, an dem der Dienstleistungserbringer ansässig ist. Dieser Ansatz bietet zahlreiche Vorteile. Erstens müsste die Sechste MwSt-Richtlinie in Bezug auf Steuerpflichtige nicht mehr jedes Mal geändert werden, wenn ein neues Dienstleistungsmodell oder eine neue Art der Leistungserbringung auftritt. Zweitens entspricht dieser Ansatz besser den Konzepten, die in vielen anderen Ländern gelten, was das Risiko der Doppel- bzw. der unbeabsichtigten Nichtbesteuerung auf internationaler Ebene erheblich eingrenzen würde. Drittens löst dieser Ansatz eine Reihe von Schwierigkeiten im Zusammenhang mit Leistungspaketen z.B. von materiellen und immateriellen Dienstleistungen.

Bei jeglichem Vorschlag über den Ort der Dienstleistung ist außerdem darauf zu achten, dass der Verwaltungsaufwand für Unternehmen in einem ausgewogenen Verhältnis zu den Kontrollerfordernissen der Steuerverwaltungen steht.

AUSWIRKUNGEN FÜR DIE UNTERNEHMEN

2. Wer wird durch den vorgeschlagenen Rechtsakt betroffen sein?

Welche Wirtschaftszweige?

In allen Wirtschaftszweigen sind sowohl Dienstleistungserbringer als auch Empfänger von Dienstleistungen betroffen, die von Steuerpflichtigen erbracht werden, die in einem anderen Land ansässig sind.

Welche Unternehmensgrößen (welcher Anteil kleiner und mittlerer Unternehmen)?

Alle Unternehmensgrößen.

3. Welche Maßnahmen müssen die Unternehmen treffen, um diesem Rechtsakt nachzukommen?

Keine. Die Unternehmen müssen die innerstaatlichen Rechtsvorschriften einhalten, die ihr Mitgliedstaat in Umsetzung der Richtlinie zur Änderung der geltenden Vorschriften erlässt.

4. Welche wirtschaftlichen Folgen hat der vorgeschlagene Rechtsakt voraussichtlich

auf die Beschäftigung?

auf die Investitionen und die Gründung neuer Unternehmen?

auf die Wettbewerbsfähigkeit der Unternehmen?

auf die Verbraucher?

Dieser Vorschlag wird keinerlei unmittelbare Auswirkungen auf Beschäftigung, Verbraucher und Investitionsverhalten haben. Da einige erhebliche Vereinfachungen vorgeschlagen werden – etwa die häufigere Anwendung der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft – wird sich die Wettbewerbsfähigkeit der Unternehmen verbessern.

5. Enthält der vorgeschlagene Rechtsakt Bestimmungen, die der besonderen Lage kleiner und mittlerer Unternehmen Rechnung tragen (etwa reduzierte oder andersartige Anforderungen usw.)?

Nein.

KONSULTATION

6. Am 7. Mai begann die GD TAXUD auf ihrer Website eine Online-Konsultation, die offiziell am 30. Juni 2003 endete. Später eingegangene Reaktionen wurden allerdings inoffiziell bis Mitte August angenommen.

Insgesamt gingen 57 externe Beiträge ein, davon 33 von Verbänden auf nationaler und europäischer Ebene, 22 von Unternehmen und zwei von Einzelpersonen.

In der überwiegenden Mehrheit der Beiträge wurde die vorgeschlagene Regelung unterstützt, in Bezug auf den Ort der Besteuerung von Dienstleistungen an Steuerpflichtige vom Ursprungslandprinzip zum Bestimmungslandprinzip überzugehen. In einigen wenigen Beiträgen wurde gefordert, das Ursprungslandprinzip beizubehalten, aber durch ein Verfahren zur Umverteilung der MwSt an diejenigen Mitgliedstaaten zu verbessern, in denen der jeweilige Kunde ansässig ist. Allerdings äußerten auch diejenigen, die sich für die Umstellung vom Ursprungs- auf das Bestimmungslandprinzip aussprachen, eine Reihe von Befürchtungen in Bezug auf die beabsichtigten Abweichungen von der vorgeschlagenen Grundregel.

Die große Mehrheit derjenigen, die sich zur Ausweitung des MIAS auf Dienstleistungen äußerten, sprach sich eindeutig gegen dieses Vorhaben aus, da das MIAS in seiner heutigen Form als Quelle von praktischen Problemen, Irrtümern und Kosten angesehen wird. Das System wird allgemein nicht als leistungsfähiges Instrument der Betrugsbekämpfung angesehen. Mehrfach wurde auch angemerkt, dass das MIAS nur Dienstleistungen erfassen soll, die von in der Gemeinschaft ansässigen Steuerpflichtigen erbracht werden.

Eine Zusammenstellung der Antworten und eine Liste der Autoren der Beiträge wurde am 18. September 2003 auf der Website der GD TAXUD veröffentlicht.

AUSWIRKUNGEN AUF DIE MITGLIEDSTAATEN

7. Die vorgeschlagenen Änderungen werden keine Auswirkungen auf die Eigenmittel haben.