



BUNDESRECHTSANWALTSKAMMER

HANDLUNGSHINWEISE DES AUSSCHUSSES STEUERRECHT ZUR UMSATZSTEUER 2010

DAS WICHTIGSTE IN KÜRZE FÜR ANWÄLTICHE DIENSTLEISTUNGEN BEI AUSLANDSBEZUG

Das Umsatzsteuergesetz wurde mit Wirkung zum 01.01.2010 geändert. Die Änderungen betreffen insbesondere anwaltliche Dienstleistungen „über die Grenze“. Der umsatzsteuerliche Leistungsort und damit die Umsatzsteuerbarkeit der anwaltlichen Dienstleistung wurden neu geregelt.

Vier typische Fallgestaltungen werden nachfolgend dargestellt:

Fallgruppe 1:

Der Mandant ist eine Privatperson mit Wohnsitz im Drittlandgebiet

Der Mandant ist eine Privatperson mit Wohnsitz im Drittlandgebiet (z. B. USA, Schweiz) oder aber ein Unternehmer, der die Rechtsanwaltsleistung nicht für sein Unternehmen, sondern für sich als Privatmann bezieht.

Abweichend von der Grundregel, dass der Ort der sonstigen Leistung der Sitz des Leistungserbringers ist (§ 3a Abs. 1 UStG), wird die Rechtsanwaltsleistung gemäß § 3a Abs. 4 Satz 1, Satz 2 Nr. 3 UStG am Ort des Leistungsempfängers erbracht, also nicht im Inland. Die sonstige Leistung ist nicht umsatzsteuerbar.

Folge:

Die Rechnung an den Mandanten erfolgt ohne Umsatzsteuerausweis.

Bei einer finanzamtlichen Prüfung muss der Rechtsanwalt nachweisen, dass der Auftraggeber eine Privatperson ist, die ihren Wohnsitz im Drittland hat. Dieser Nachweis kann nur da-

durch geführt werden, dass der Name des Auftraggebers angegeben wird und dessen Wohnsitz im Drittland jedenfalls zunächst glaubhaft gemacht wird. Den Namen des Auftraggebers darf der Rechtsanwalt nur angeben, wenn ihn sein Auftraggeber insoweit von der gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht (§ 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB, § 43a Abs. 2 BRAO) entbunden hat. Im Bedarfsfall muss auch ein plausibler Wohnsitznachweis geliefert werden (hierzu BFH vom 19.05.2010 XI R 6/09, DStRE 2010, 1260). Darf mangels Befreiung von der gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht der Name des Auftraggebers nicht bekannt gegeben werden oder kann der Wohnsitznachweis nicht geführt werden, wird der Rechtsanwalt nach der Grundregel des § 3a Abs. 1 UStG besteuert. Er hat dann die Umsatzsteuer nachzuentrichten. Dies gilt insbesondere, wenn er, wie notwendig, vor einer finanzamtlichen Prüfung die Namen sämtlicher Mandanten in seiner EDV-Buchhaltung löscht, was nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes für den Normalfall erlaubt ist (BFH vom 28.10.2009 VIII R 78/05 DStR 2010, 326).

Fallgruppe 2:

Der Mandant ist Unternehmer mit Sitz im Drittlandgebiet

Der Mandant ist ein Unternehmer, der die Rechtsanwaltsleistung für sein Unternehmen bezieht. Der Sitz bzw. die leistungsempfangende Betriebsstätte des Unternehmers liegen im Drittland, z. B. in den USA oder in der Schweiz.

Die Rechtsanwaltsleistung wird gemäß § 3a Abs. 2 UStG im Drittland ausgeführt und ist damit im Inland nicht steuerbar.

Folge:

Die Rechnung an den Mandanten erfolgt ohne Umsatzsteuerausweis.

Bei einer finanzamtlichen Prüfung muss der Rechtsanwalt nachweisen, dass der Auftraggeber ein Unternehmer ist, seinen Sitz in einem Drittland hat oder die leistungsempfangende Betriebsstätte im Drittland liegt und dass die Rechtsanwaltsleistung für dessen Unternehmen erbracht worden ist. Diesen Nachweis kann der Rechtsanwalt nur führen, wenn sein Auftraggeber ihn insoweit von der gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht (§ 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB, § 43a Abs. 2 BRAO) entbindet und damit die Mandatsbeziehung als solche und der Gegens-

tand der Beratung den Finanzbehörden mitgeteilt werden darf. Der Rechtsanwalt sollte sich insoweit die Befreiung von der Verschwiegenheitspflicht schriftlich bestätigen lassen. Wird diese Bestätigung nicht erteilt, können die Voraussetzungen nicht dargelegt und glaubhaft gemacht werden, die eine Rechtsanwaltsleistung abweichend von § 3a Abs. 1 UStG nicht steuerbar machen. Der Rechtsanwalt muss mit einer Nacherhebung der Umsatzsteuer rechnen. Dies gilt insbesondere, wenn der Rechtsanwalt vor einer finanzamtlichen Prüfung die Namen seiner Mandanten in der EDV-Buchhaltung löscht, was nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes für den Normalfall zulässig ist (BFH vom 28.10.2009 a.a.O.)

Fallgruppe 3:

Der Mandant ist eine Privatperson mit Wohnsitz im übrigen Gemeinschaftsgebiet

Der Mandant ist ein Privatperson mit Wohnsitz im übrigen Gemeinschaftsgebiet (z. B. Frankreich) oder ein Unternehmer mit Sitz im Gemeinschaftsgebiet, der aber die Rechtsanwaltsleistung nicht für sein Unternehmen, sondern für sich als Privatmann bezieht.

Eine Ausnahmeregelung zu der Grundregelung des § 3a Abs. 1 UStG greift nicht ein, auch nicht diejenige des § 3a Abs. 4 Satz 1 UStG, die lediglich für das Drittlandgebiet gilt. Ort der sonstigen Leistung ist somit derjenige Ort, von dem aus der Rechtsanwalt sein Unternehmen betreibt, bei kammerzugehörigen Rechtsanwälten regelmäßig das Inland. Es liegt eine im Inland ausgeführte sonstige Leistung gegen Entgelt gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG vor, die umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig ist.

Folge:

Die Rechnung an den Mandanten erfolgt mit Umsatzsteuerausweis.

Bei einer finanzamtlichen Prüfung kann der Name des Mandanten in der EDV-Buchhaltung gelöscht werden (BFH vom 28.10.2009 a.a.O.).

Fallgruppe 4:

Der Mandant ist umsatzsteuerlicher Unternehmer mit Sitz im übrigen Gemeinschaftsgebiet

Der Mandant ist ein umsatzsteuerlicher Unternehmer, der die Rechtsanwaltsleistung für sein Unternehmen bezieht. Der Sitz des Unternehmers bzw. der leistungsempfangenden Betriebsstätte liegen im übrigen Gemeinschaftsgebiet (EU-Mitgliedsstaaten) z. B. in Frankreich. Gleichgestellt ist ein Mandant, der eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person ist, der eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt worden ist.

Die sonstige Leistung wird gemäß § 3a Abs. 2 UStG im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführt und ist damit im Inland nicht steuerbar. Aufgrund des „Reverse-Charge-Verfahrens“ ist die Leistung im Empfängerland der dort geltenden Umsatzsteuerbesteuerung zu unterwerfen.

Folge:

Die Rechnung an den Mandanten erfolgt ohne Umsatzsteuerausweis.

Um die Besteuerung der Rechtsanwaltsleistungen im Empfängerland zu ermöglichen und sicherzustellen, sind die Rechtsanwaltsleistungen der Fallgruppe 4 seit dem 01.01.2010 in der sog. Zusammenfassenden Meldung (ZM) gemäß §18 a Abs. 2, Abs. 7 UStG zu erklären und zwar nunmehr an jedem 25. des Monats für die sonstigen Leistungen des Vormonats. In der ZM sind anzugeben die Summe der Bemessungsgrundlage der an den einzelnen Leistungsempfänger erbrachten sonstigen Leistungen als auch die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers, die diesem in einem anderen Mitgliedsstaat erteilt worden ist (§ 18a Abs. 4 Nr. 3 UStG). Nicht zu beschreiben ist der Gegenstand der anwaltlichen Dienstleistung. Werden die Angaben in der zusammenfassenden Meldung nicht, nicht rechtzeitig, nicht richtig oder nicht vollständig gemacht, liegt eine Ordnungswidrigkeit nach § 26a Abs. 1 Nr. 5 UStG vor, die mit einer Geldbuße bis zu 5.000 € geahndet werden kann.

Um die Angaben in der ZM machen zu können, muss der Rechtsanwalt seinen Auftraggeber um Erlaubnis bitten, dass er dessen von einem anderen Mitgliedsstaat erteilte Umsatzsteuer-

Identifikationsnummer in der ZM angibt und damit die Mandatsbeziehung offenbart. Ohne die Erlaubnis des Mandanten läge ein Verstoß gegen die gesetzliche Verschwiegenheitspflicht gemäß § 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB, § 43a Abs. 2 BRAO vor. Die Erlaubnis muss bei der Honorarvereinbarung eingeholt werden, weil dabei auch die Umsatzsteuerpflicht zu regeln ist. Die Erlaubnis muss spätestens dann vorliegen, wenn eine **entgeltpflichtige** Rechtsanwaltsleistung ausgeführt wird, weil dies die Umsatzsteuerpflicht des Auftraggebers in seinem Sitzstaat auslöst.

Bei einer finanzamtlichen Prüfung muss der Rechtsanwalt nachweisen, dass der Auftraggeber ein umsatzsteuerlicher Unternehmer ist und seinen Sitz im übrigen Gemeinschaftsgebiet hat. Dieser Nachweis geschieht durch Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, die dem Auftraggeber von einem anderen Mitgliedsstaat erteilt worden ist. Der Rechtsanwalt muss außerdem glaubhaft machen, dass die Rechtsanwaltsleistung für das Unternehmen des Auftraggebers bezogen wird. Davon ist auszugehen, wenn der Unternehmer die Rechtsanwaltsleistung unter Angabe seiner ausländischen USt-ID-Nummer bestellt (Abschn. 3a Punkt 2 Abs. 9 UStAE) und die Rechtsanwaltsleistung nicht augenscheinlich privaten Zwecken dient. Im letzteren Fall greift die Grundregel des § 3a Abs. 1 UStG ein. Ort der sonstigen Leistung ist dann der Kanzleisitz des Rechtsanwalts. Die Leistung wird im Inland erbracht und ist umsatzsteuerpflichtig.

(Stand: 16.12.2010)

* * *