

Merkblatt
Bestimmung des Ortes von sonstigen Leistungen,
die durch im Ausland ansässige Unternehmer
an inländische juristische Personen öffentlichen Rechts ausgeführt werden
(Stand: Oktober 2016)

Erbringt ein Unternehmer mit Sitz im Ausland (Europäische Union - EU - oder Drittland) eine sonstige Leistung an eine juristische Person öffentlichen Rechts (jPöR), z. B. eine Gemeinde, eine Stadt oder einen Landkreis, kann die sonstige Leistung der Umsatzbesteuerung in Deutschland unterliegen. Das hat zur Folge, dass die jPöR regelmäßig steuerliche Erklärungspflichten zu erfüllen und Umsatzsteuer zu entrichten hat. Die sonstige Leistung unterliegt in Deutschland der Umsatzbesteuerung, wenn ihr Ort nach §§ 3a, 3b und 3e Umsatzsteuergesetz (UStG) Deutschland ist. Der Leistungsort ist abhängig davon, ob die jPöR Unternehmer ist oder ob ihr eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) erteilt worden ist, sowie von der Art der Leistung.

1. Grundsätze

Bezieht die jPöR eine sonstige Leistung von einem Unternehmer mit Sitz im Ausland, ist grundsätzlich der Status der jPöR für die Bestimmung des Ortes der sonstigen Leistung entscheidend.

1.1 Die jPöR ist **nicht unternehmerisch tätig und** ihr ist **keine USt-IdNr.** erteilt worden:

Der leistende Unternehmer erbringt die Leistung dort, wo er sein Unternehmen betreibt¹. Folglich hat er die Leistung nach dem Recht seines Staates zu besteuern und der jPöR eine Rechnung mit ausländischer Umsatzsteuer zu erteilen. Die jPöR hat in Deutschland keine steuerlichen Pflichten zu erfüllen.

1 § 3a Abs. 1 UStG

1.2 Die jPöR ist **nicht unternehmerisch** tätig und ihr ist eine **USt-IdNr.** erteilt worden:

Der jPöR ist die USt-IdNr. vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) erteilt worden, weil sie einen Gegenstand von einem Unternehmer mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat der EU erworben hat und die jPöR den Erwerb als innergemeinschaftlichen Erwerb¹ der deutschen Umsatzbesteuerung unterwerfen muss.

Beim Bezug einer sonstigen Leistung gilt die nicht unternehmerisch tätige jPöR, der eine USt-IdNr. erteilt worden ist, nach der Gleichstellungsfiktion des § 3a Abs. 2 Satz 3 UStG als Unternehmer. Der leistende Unternehmer erbringt die Leistung dort, wo die jPöR ihren Sitz hat; folglich unterliegt die Leistung der deutschen Umsatzsteuer. Die jPöR ist Steuerschuldner² und hat die Umsatzsteuer anzumelden und an das Finanzamt abzuführen. Sie **muss** dem leistenden Unternehmer gegenüber ihre USt-IdNr. verwenden, damit der leistende Unternehmer den Leistungsort zutreffend bestimmen kann.

Hiervon ausgenommen sind nur die Leistungen, die die jPöR für den **privaten Bedarf ihres Personals** bezieht³. Hier liegt der Ort der sonstigen Leistung grundsätzlich dort, wo der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt⁴. Er hat die Leistung nach dem Recht seines Staates zu besteuern und der jPöR eine Rechnung mit ausländischer Umsatzsteuer zu erteilen. Die jPöR hat in Deutschland keine steuerlichen Pflichten zu erfüllen. In diesen Fällen darf die jPöR die ihr für Zwecke der Erwerbsbesteuerung erteilte USt-IdNr. gegenüber dem Leistenden **nicht** verwenden.

1.3 Die jPöR ist (teilweise) **unternehmerisch** tätig⁵:

Es kommt **nicht** darauf an, ob die Leistung für den unternehmerischen Bereich, für den hoheitlichen Bereich oder gleichzeitig für beide Bereiche der jPöR ausgeführt wird. Der Leistungsort richtet sich in allen Fällen und **insgesamt** nach dem Sitz der jPöR⁶. Die jPöR ist Steuerschuldner⁷ und hat die Umsatzsteuer anzumelden und an das Finanzamt abzuführen. Sie **muss** dem leistenden Unternehmer gegenüber - soweit vorhanden - ihre USt-IdNr. verwenden, damit dieser den Leistungsort zutreffend bestimmen kann. Verfügt sie nicht über eine USt-IdNr., hat sie dem Leistenden die Verwendung anderweitig zu bestätigen.

1 § 1a Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b UStG

2 § 13b Abs. 1 bzw. Abs. 2 Nr. 1 i. V. m. Abs. 5 Satz 1 Halbsatz 1 UStG

3 § 3a Abs. 2 Satz 3 letzter Halbsatz UStG

4 § 3a Abs. 1 UStG

5 § 2 Abs. 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung bzw. § 2b in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung (s. zur Anwendungsregelung BMF-Schreiben vom 19. April 2016, BStBl I 2016, S. 481)

6 § 3a Abs. 2 UStG

7 § 13b Abs. 1 bzw. Abs. 2 Nr. 1 i. V. m. Abs. 5 Satz 1 Halbsatz 1 UStG

Hiervon ausgenommen sind nur die Leistungen, die die jPöR für den **privaten Bedarf ihres Personals** bezieht¹. Hier liegt der Ort der sonstigen Leistung grundsätzlich dort, wo der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt². Er hat die Leistung nach dem Recht seines Staates zu besteuern und der jPöR eine Rechnung mit ausländischer Umsatzsteuer zu erteilen. Die jPöR hat in Deutschland keine steuerlichen Pflichten zu erfüllen. In diesen Fällen darf die jPöR eine ihr erteilte USt-IdNr. **nicht** verwenden.

2. Ausnahmen

Von den Grundsätzen nach Tz. 1. gibt es zahlreiche Ausnahmen, die in der Anlage dargestellt sind.

Befindet sich danach der Ort der sonstigen Leistung in Deutschland, unterliegt die Leistung der deutschen Umsatzsteuer. Die jPöR ist grundsätzlich Steuerschuldner³ und hat die Umsatzsteuer anzumelden und an das Finanzamt abzuführen.

Ist die jPöR Unternehmer oder gilt sie nach der Gleichstellungsfiktion in § 3a Abs. 2 Satz 3 UStG als Unternehmer, **muss** sie dem leistenden Unternehmer gegenüber - soweit vorhanden - eine ihr erteilte USt-IdNr. verwenden, damit dieser den Leistungsort zutreffend bestimmen kann.

1 § 3a Abs. 2 Satz 3 letzter Halbsatz UStG

2 § 3a Abs. 1 UStG

3 § 13b Abs. 1 bzw. Abs. 2 Nr. 1 i. V. m. Abs. 5 Satz 1 Halbsatz 1 UStG; zu den Ausnahmen s. § 13b Abs. 6 UStG

**Bestimmung des Ortes von sonstigen Leistungen,
die durch im Ausland ansässige Unternehmer
an inländische juristische Personen öffentlichen Rechts ausgeführt werden
(Stand: Oktober 2016)**

	Art der bezogenen Leistung und leistender Unternehmer	jPöR • ist kein Unternehmer und ihr ist keine USt-IdNr. erteilt worden oder • bezieht Leistung ausschließlich für den privaten Bedarf ihres Personals	jPöR • ist kein Unternehmer, hat aber eine USt-IdNr. und bezieht Leistung für hoheitlichen Bereich oder • ist Unternehmer und bezieht Leistung für hoheitlichen und/oder unternehmerischen Bereich
Grundsatz			
1.	nicht unter 2. bis 17. aufgeführte sonstige Leistungen durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Sitzort Leistender (Ausland) § 3a Abs. 1 UStG	Sitzort jPöR (Inland) § 3a Abs. 2 UStG
Ausnahmen			
2.	Leistung in Zusammenhang mit einem Grundstück durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Belegenheit des Grundstücks § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG	
3.	<u>kurzfristige</u> Vermietung eines Beförderungsmittels durch <u>EU</u> -Unternehmer	Ort der Übergabe des Fahrzeugs § 3a Abs. 3 Nr. 2 Sätze 1 und 2 UStG	
4.	<u>kurzfristige</u> Vermietung eines Beförderungsmittels durch <u>Drittlands</u> unternehmer zur Nutzung im Inland	Inland § 3a Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 UStG	
5.	<u>langfristige</u> Vermietung eines Beförderungsmittels (außer Sportboote) durch <u>EU</u> -Unternehmer	Sitzort jPöR (Inland) § 3a Abs. 3 Nr. 2 Satz 3 UStG	Sitzort jPöR (Inland) § 3a Abs. 2 UStG

	Art der bezogenen Leistung und leistender Unternehmer	jPöR <ul style="list-style-type: none"> • ist kein Unternehmer und ihr ist keine USt-IdNr. erteilt worden oder • bezieht Leistung ausschließlich für den privaten Bedarf ihres Personals 	jPöR <ul style="list-style-type: none"> • ist kein Unternehmer, hat aber eine USt-IdNr. und bezieht Leistung für hoheitlichen Bereich oder • ist Unternehmer und bezieht Leistung für hoheitlichen und/oder unternehmerischen Bereich
6.	langfristige Vermietung eines Beförderungsmittels durch <u>Drittlands</u> unternehmer zur Nutzung im Inland	Inland § 3a Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 UStG	Sitzort jPöR (Inland) § 3a Abs. 2 UStG
7.	kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Ort der Tätigkeit § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe a UStG	Sitzort jPöR (Inland) § 3a Abs. 2 UStG <i>Ausnahme: Veranstaltungsleistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen im Drittland: Ort der Tätigkeit (Drittland), § 3a Abs. 8 UStG</i>
8.	Abgabe von Speisen und Getränken im Inland durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Ort der Abgabe (Inland) § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe b UStG <i>Ausnahme: Abgabe während einer Beförderung innerhalb des Gemeinschaftsgebiets i.S.d. § 3e UStG¹</i>	
9.	Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen und deren Begutachtung durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Ort der Tätigkeit § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe c UStG	Sitzort jPöR (Inland) § 3a Abs. 2 UStG <i>Ausnahme: Tätigkeitsort im Drittland: Ort der Tätigkeit (Drittland), § 3a Abs. 8 UStG</i>
10.	Vermittlungsleistung durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Ort des vermittelten Umsatzes § 3a Abs. 3 Nr. 4 UStG	Sitzort jPöR (Inland) § 3a Abs. 2 UStG
11.	Einräumung der Eintrittsberechtigung zu kulturellen, künstlerischen und ähnlichen Veranstaltungen wie Messen und Ausstellungen durch EU- oder Drittlandsunternehmer ²	Ort der Veranstaltung § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe a UStG	Ort der Veranstaltung § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG

1 beachte Ausnahme von der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b Abs. 6 Nr. 6 UStG

2 beachte Ausnahme von der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b Abs. 6 Nr. 4 UStG

	Art der bezogenen Leistung und leistender Unternehmer	jPöR • ist kein Unternehmer und ihr ist keine USt-IdNr. erteilt worden oder • bezieht Leistung ausschließlich für den privaten Bedarf ihres Personals	jPöR • ist kein Unternehmer, hat aber eine USt-IdNr. und bezieht Leistung für hoheitlichen Bereich oder • ist Unternehmer und bezieht Leistung für hoheitlichen und/oder unternehmerischen Bereich
12.	in § 3a Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 - 10 UStG genannte Leistungen (z. B. Beratungs-, Werbe- oder Datenverarbeitungsleistungen) durch <u>Drittlands</u> unternehmer zur Nutzung oder Auswertung im Inland	Inland § 3a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 UStG	Sitzort jPöR (Inland) § 3a Abs. 2 UStG
13.	Telekommunikations-, Rundfunk-, Fernseh- oder elektronische Dienstleistungen durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Sitzort jPöR (Inland) § 3a Abs. 5 UStG	Sitzort jPöR (Inland) § 3a Abs. 2 UStG
14.	<u>Personen</u> beförderung durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Inland, <u>soweit</u> die Beförderungsstrecke im Inland liegt § 3b Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStG	
15.	innergemeinschaftliche <u>Güter</u> beförderung (Beginn und Ende in verschiedenen Mitgliedstaaten der EU) durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Ort des Beginns der Beförderung § 3b Abs. 3 UStG	Sitzort jPöR (Inland) § 3a Abs. 2 UStG
16.	übrige <u>Güter</u> beförderung durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Inland, <u>soweit</u> die Beförderungsstrecke im Inland liegt § 3b Abs. 1 Sätze 1 bis 3 UStG	Sitzort jPöR (Inland) § 3a Abs. 2 UStG <i>Ausnahme: Strecke ausschließlich im Drittland: Ort der Tätigkeit (Drittland), § 3a Abs. 8 UStG</i>
17.	mit einer Güterbeförderung in Zusammenhang stehende Leistungen durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Ort der Tätigkeit § 3b Abs. 2 UStG	Sitzort jPöR (Inland) § 3a Abs. 2 UStG <i>Ausnahme: Tätigkeitsort im Drittland: Ort der Tätigkeit (Drittland), § 3a Abs. 8 UStG</i>