



Grenzüberschreitende Dienstleistungen

1. Die Rechtslage im deutschen Umsatzsteuerrecht

2. Eigenschaft des Leistungsempfänger - Nicht-Unternehmer oder Unternehmer

3. Bestimmung des Leistungsortes im B2B-Bereich

4. Bestimmung des Leistungsortes im B2C-Bereich

Weitere Informationen

Dieses Dokument bietet Ihnen einen Überblick über die Grundregeln der umsatzsteuerlichen Behandlung von grenzüberschreitenden Dienstleistungen geben. Für die umsatzsteuerliche Behandlung dieser Dienstleistungen sind insbesondere vier Fragen von Bedeutung:

1. Für wen werden die Leistungen erbracht (für einen Unternehmer -B2B- oder einen Nicht-Unternehmer -B2C-)?
2. Wo liegt der umsatzsteuerrechtlich maßgebliche Leistungsort der erbrachten Dienstleistung, das heißt wo ist die Leistung „steuerbar“?
3. Wie wird die Umsatzsteuer in anderen EU-Mitgliedstaaten oder im Drittland abgewickelt?
4. Welche Regeln sind bei der Ausstellung der Rechnung zu beachten?

1. Die Rechtslage im deutschen Umsatzsteuerrecht

Mit dem Jahressteuergesetz 2009 hat das Umsatzsteuerrecht einige Änderungen erfahren. Grundlage der Änderung war das sogenannte EU-Mehrwertsteuerpaket 2010 (VAT-Package), das für alle EU-Mitgliedstaaten vorgegeben wurde. Die im Rahmen des EU-Mehrwertsteuerpaketes erlassene [Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie](#) trifft Regelungen zur Behandlung grenzüberschreitender Dienstleistungen, die die EU-Mitgliedstaaten in nationales Recht umsetzen mussten. Die EU-Mitgliedstaaten waren zur Umsetzung der wesentlichen Regelungen der Richtlinie verpflichtet (Beispiel: generelle Anwendung des reverse-charge-Verfahrens beim Empfängerortprinzip im B2B-Bereich nach § 3a Abs. 2 UStG). Bezüglich einiger Regelungen bestand bis Ende 2009 hinsichtlich der Umsetzung in nationales Recht ein Wahlrecht. Daher ist die Behandlung grenzüberschreitender Leistungen auch innerhalb der EU nicht immer einheitlich. Liegt der umsatzsteuerrechtliche Leistungsort einer sonstigen Leistung im EU-Gebiet oder im Drittlandsgebiet, sind daher stets die **jeweiligen nationalen Regelungen des jeweiligen EU-Mitgliedstaates oder Drittlandes** zu prüfen.

Die bedeutsamste Neuerung ist, dass seit 1.1.2010 das **Empfängerortprinzip grundsätzlich im B2B-Bereich** gilt.

Bei einer Dienstleistung ins EU- sowie ins Drittlandsgebiet muss daher unterschieden werden, ob sie von dem in Deutschland ansässigen Unternehmer

- an einen Nicht-Unternehmer (sogenannte Business to Customer (**B2C**) oder
- an einen Unternehmer für dessen Unternehmen (Business to Business (**B2B**))

erbracht wird.

Bei einer Leistungserbringung an einen Nicht-Unternehmer (**B2C**) gilt als Leistungsort weiterhin der Ort, an dem der leistende Unternehmer ansässig ist (§ 3 a Abs. 1 U StG). Wird eine Dienstleistung an einen unternehmerischen Leistungsempfänger (**B2B**) erbracht, ist nicht mehr der Sitz des leistenden Unternehmens maßgeblich, sondern der Sitz des Leistungsempfängers (§ 3 a Abs. 2 UStG). Von diesen beiden Grundregeln gibt es weiterhin einige **Ausnahmen**. Diese vom Grundsatz abweichenden Sonderregelungen stellen entweder auf den Ort der tatsächlichen Tätigkeit ab (§ 3 a Abs. 3 UStG) oder gelten, wenn die Leistungen an einen im Drittlandsgebiet ansässigen Nicht-Unternehmer erbracht werden (§ 3 a Abs. 4 UStG).

2. Eigenschaft des Leistungsempfänger - Nicht-Unternehmer oder Unternehmer

Für die umsatzsteuerrechtliche Behandlung der erbrachten Dienstleistung ist entscheidend, wo die erbrachte Dienstleistung umsatzsteuerlich erfasst wird, das heißt, wo die Leistung "steuerbar" ist. Dies hängt davon ab, wo der umsatzsteuerrechtlich maßgebliche Leistungsort liegt.

Bei der Bestimmung des umsatzrechtlichen Besteuerungsortes muss seit dem 1. Januar 2010 unterschieden werden, ob der Leistungsempfänger Unternehmer oder Nicht-Unternehmer ist. Leistungsempfänger ist derjenige, in dessen Auftrag die Leistung ausgeführt wird (Auftraggeber).

Der Empfänger einer Leistung ist **Nicht-Unternehmer (B2C)**, wenn er die Leistung als

- private Person oder
 - als Unternehmer für private und nicht unternehmerische Zwecke empfängt.
- Es ist aber zu beachten, dass bei der Verwendung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) die Leistung stets als im unternehmerischen Bereich (B2B) erfolgt gilt (sogenannter „Vertrauensschutz“, siehe unten).

Unternehmer (B2B-Bereich) im umsatzsteuerrechtlichen Sinne ist


- jeder, der eine Tätigkeit selbstständig ausübt und auch die Leistung für seinen unternehmerischen Bereich empfängt (vgl. § 2 UStG, Art. 9 ff. Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL)) oder
- nicht

unternehmerisch tätige juristische Personen, denen eine USt-IdNr. erteilt wurde, wenn sie die Leistung für ihre Tätigkeiten als Körperschaft öffentlichen Rechts empfangen (insbesondere auch juristische Personen des öffentlichen Rechts).

Der leistende Unternehmer wird regelmäßig nicht abschließend beurteilen können, ob der unternehmerische Leistungsempfänger die Dienstleistung für seinen unternehmerischen Bereich oder für private Zwecke empfängt. Verwendet der Leistungsempfänger beim Bezug der Leistung eine ihm erteilte Umsatzsteueridentifikationsnummer (USt-IdNr.), darf der leistende Unternehmer davon ausgehen, dass der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist und die Leistung für den unternehmerischen Bereich bezieht (sogenannter **Vertrauensschutz**). Der Leistungsempfänger ist, falls die Leistung nicht für unternehmerische Zwecke bestimmt war, in der Umsatzsteuer-Voranmeldung jedoch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Die **Unternehmereigenschaft** des Leistungsempfängers ist immer zu prüfen und **nachzuweisen**. Es gilt:

- **Leistungsempfänger ist EU-Unternehmer:**
 - Überprüfungspflicht der Unternehmereigenschaft des Vertragspartners durch Prüfung der USt-IdNr. beim Bundeszentralamt für Steuern (eine im Briefkopf eingedruckte USt-IdNr. ist alleine nicht ausreichend, vgl. UStAE Abschn. 3a.2 Abs. 10 S. 5),

- Verwendet der Leistungsempfänger eine USt-IdNr., soll dies grundsätzlich vor Ausführung der Leistung erfolgen und in dem je weiligen Auftragsdokument schriftlich festgehalten werden. Der Begriff „Verwendung“ einer USt-IdNr. setzt ein positives Tun des Leistungsempfängers, in der Regel bereits bei Vertragsabschluss, voraus. Es reicht ebenfalls aus, wenn bei der erstmaligen Erfassung der Stammdaten eines Leistungsempfängers zusammen mit der für diesen Zweck erfragten USt-IdNr. zur Feststellung der Unternehmer Eigenschaft und des unternehmerischen Bezugs zusätzlich eine Erklärung des Leistungsempfängers aufgenommen wird, dass diese USt-IdNr. bei allen künftigen – unternehmerischen – Einzelaufträgen verwendet werden soll. Unschädlich ist es im Einzelfall, wenn der Leistungsempfänger eine USt-IdNr. erst nachträglich verwendet oder durch eine andere ersetzt. In diesem Fall muss ggf. die Besteuerung in dem einen EU-Mitgliedstaat rückgängig gemacht und in dem anderen EU-Mitgliedstaat nachgeholt und ggf. die übermittelte ZM berichtet werden. (UStAE 3a.2 Abs. 10 S. 1,2,4 bis 7)
- **Leistungsempfänger ist ein Drittlandsunternehmer:**
 - Vorlage einer Unternehmerbescheinigung, die von der jeweilig zuständigen Finanzverwaltung im Drittland ausgestellt ist (Die Bescheinigung sollte inhaltlich der Unternehmerbescheinigung nach § 61a Abs. 4 UStDV entsprechen. Kann der Leistungsempfänger den Nachweis nicht anhand einer Bescheinigung nach Satz 1 und 2 führen, bleibt es dem leistenden Unternehmer überlassen, auf welche Weise er nachweist, dass der im Drittlandsgebiet ansässige Leistungsempfänger Unternehmer ist)
 - Erbringt der leistende Unternehmer gegenüber einem im Drittlandsgebiet ansässigen Auftraggeber eine in § 3a Abs. 4 Satz 2 UStG  bezeichnete Leistung, muss der leistende Unternehmer grundsätzlich nicht prüfen, ob der Leistungsempfänger Unternehmer oder Nichtunternehmer ist, UStAE 3a.2 Abs. 12 S. 1.

3. Bestimmung des Leistungsortes im B2B-Bereich

3.1. Grundregel zur Bestimmung des Leistungsortes im B2B-Bereich

Für Dienstleistungen an Unternehmer (B2B) ist für die Bestimmung des umsatzsteuerlichen Leistungsortes maßgeblich, wo der Leistungsempfänger seinen Sitz hat (§ 3a Abs. 2 S. 1 UStG). Dort, wo der Ort der Dienstleistung aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht liegt, ist die Leistung auch steuerbar. Wenn die Leistung für eine Betriebsstätte ausgeführt wird, kommt es darauf an, wo diese ihren Sitz hat (§ 3a Abs. 2 S. 2 UStG).

Typische Leistungen, die von der neuen B2B-Regelung des § 3a Abs. 2 UStG betroffen sind, sind insbesondere:

- Beratungsleistungen,
- Übertragung von Rechten,
- Arbeiten an beweglichen Gegenständen,
- Vermittlungsleistungen (außer grundstücksbezogene Vermittlungen),
- Güterbeförderungen (einschließlich inner gemeinschaftlicher, Beladen, Entladen und Umschlagen sowie ähnliche mit einer Güterbeförderung in Zusammenhang stehende selbstständige Leistungen)
- Veranstaltungsleistungen wie zum Beispiel Seminare und Kongresse (s.a. BMF-Schreiben v. 21.5.2015)

Beispiel 1: Ein **Designer**, der einen Unternehmer (Nachweis durch geprüfte USt-IdNr.) als Kunden hat, erbringt umsatzsteuerlich seine Leistung dort, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt. Hat der Designer mit Sitz in Kiel als Kunden einen französischen Unternehmer, ist diese Leistung umsatzsteuerlich in Frankreich zu erfassen.

Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung dieser Leistung und die Regelungen zur Rechnungsstellung werden unter Punkt 3.3. dargestellt.

Beispiel 2: Ein deutscher **Spediteur** befördert Güter vom Hamburger Hafen (nicht Freihafen) im Auftrag eines belgischen Unternehmers (Nachweis durch geprüfte USt-IdNr.) zu dessen Kunden nach Frankreich. Diese Leistung ist dort steuerbar, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt; in diesem Falle in Belgien. Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung dieser Leistung und die Regelungen zur Rechnungsstellung werden unter Punkt 3.3. dargestellt.

Beispiel 3: Der in Hamburg ansässige **Handelsvertreter** vermittelt ein Warengeschäft zwischen einem Unternehmer (Nachweis durch geprüfte USt-IdNr.) mit Sitz in Spanien an einen anderen Unternehmer mit Sitz in Frankreich. Ort der Vermittlungsleistung ist Spanien (Sitz des Leistungsempfängers des Handelsvertreters). Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung dieser Leistung und die Regelungen zur Rechnungsstellung werden unter Punkt 3.3. dargestellt. Dies gilt auch wenn, die Ware des spanischen Unternehmers in Hamburg eingelagert (nicht Freihafen) ist und von dort direkt nach Frankreich geliefert wird.

3.2. Sonderregelungen zur Bestimmung des Leistungsortes im B2B-Bereich

Die Grundregel gilt allerdings nur vorbehaltlich der Sonderregelungen, die sich auf bestimmte Leistungen beziehen (§§ 3a Abs. 3 Nr. 1 bis 3, 5, Abs. 6 bis 8, 3b Abs. 1 S. 1 und 2, 3e oder 3f, 3g Abs. 1 UStG).

Wesentliche Ausnahmen im B2B-Bereich sind zum Beispiel:

- Grundstücksleistungen (Belegenheitsort, § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG, Punkt 3.2.1.)
- kurzfristige Vermietungen von Landfahrzeugen von bis 30 Tage und von Wasserfahrzeugen von bis zu 90 Tagen (Ort, an dem das Fahrzeug zur Verfügung gestellt wird, § 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG, Punkt 3.2.2.)
- Restaurations- und Verpflegungsleistungen (Ort, an dem sie erbracht werden, § 3a Abs. 3 Nr. 3b UStG, Punkt 3.2.4.)
- Personenbeförderungen (Ort des "Bewirkens", § 3b Abs. 1 UStG, Punkt 3.2.5.)
- Die Einräumung der Eintrittsberechtigung zu kulturellen, künstlerischen, wissenschaftlichen, unterrichtenden, sportlichen, unterhaltenden oder ähnlichen Veranstaltungen, wie Messen und Ausstellungen, sowie die damit zusammenhängenden sonstigen Leistungen an einen Unternehmer für dessen Unternehmen (Tätigkeitsort, § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG.).


3.2.1. Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück

Leistungen, die sich im Zusammenhang mit einem Grundstück ergeben, werden weiterhin dort umsatzsteuerlich erfasst, wo das **Grundstück belegen** ist (§ 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG). Dabei werden auch sonstige Leistungen im Zusammenhang mit leicht versetzbaren Gegenständen (z.B. Campingwagen und Zelte auf Campingplätzen zum stationären Gebrauch), die nicht untrennbar mit dem Boden verbunden sein müssen, als Grundstücksleistungen verstanden. Betroffen von dieser Regelung sind alle Dienstleistungen, die im engen sachlichen Zusammenhang mit einem Grundstück stehen, wie z.B.

- Vermietungsleistungen

- die Begutachtung von Grundstücken
- das Erstellen von Bauplänen
- Maklertätigkeiten, wie die Vermittlung von Immobilien
- sowie die Überlassung von Messeflächen, Bau- und Montageleistungen deutscher Messebauer im EU- oder Drittlandsgebiet. Dies sind grundsätzlich grundstücksbezogene Leistungen und keine Leistungen in Zusammenhang mit der Organisation von Messen (vgl. UStAE Abschn. 3a.4 Abs. 2 Nr. 2).

Beispiel 4: Ein deutscher Immobilieneigentümer vermietet eines seiner Häuser auf Mallorca an einen belgischen Unternehmer. Der Ort der Leistung ist Spanien, da dort das Grundstück belegen ist. Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung dieser Leistung und die Regelungen zur Rechnungsstellung werden unter Punkt 3.3. dargestellt.

Mit [Schreiben vom 18.12.2012](#)  (- wirksam für alle Leistungen ab dem 31.12.2012 -) hat das Bundesfinanzministerium die zunehmende Betonung einer europarechtlichen Auslegung des Begriffes "Grundstück" durch den Europäischen Gerichtshof (EuGH) berücksichtigt und zugleich die Abschnitte 3a.3 und 3a.4 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses geändert. Das Ministerium stellt klar, dass die Nutzung einer Straße, eines Tunnels oder einer Brücke gegen Mautgebühr ebenfalls unter die Einräumung eines Nutzungsrechts an einem Grundstück fällt. Lagerleistungen werden nur dann als grundstücksbezogene Leistungen erfasst, wenn als Lagerort ein ganz bestimmtes Grundstück oder ein ganz bestimmter Grundstücksteil vereinbart werden.

3.2.2. Vermietung von Beförderungsmitteln

Kurzfristige Vermietungen von Beförderungsmitteln (§ 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG) sind dort steuerbar, wo das Beförderungsmittel **tatsächlich zur Verfügung gestellt** (=körperlich übergeben) wird.

Kurzfristig ist eine Vermietung über einen ununterbrochenen Zeitraum von

- nicht mehr als 90 Tagen bei Wasserfahrzeugen
- nicht mehr als 30 Tagen bei anderen Beförderungsmitteln.

Beispiel 5: Ein deutscher Unternehmer übergibt in Paris an einen italienischen Unternehmer einen Mietwagen für 3 Tage. Der umsatzsteuerrechtliche Leistungsort liegt in Frankreich. Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung dieser Leistung und die Regelungen zur Rechnungsstellung werden unter Punkt 3.3 dargestellt.


Werden Straßenfahrzeuge über die genannten 30 Tage hinaus vermietet (**langfristigen Vermietungen**), gelten die Grundregeln. Es ist dann wiederum zwischen einer Leistung an einen Unternehmer (B2B, § 3a Abs. 2 UStG, Punkt 3.1.) oder an eine Privatperson (B2C, § 3a Abs. 1 UStG, Punkt 4.1.) zu unterscheiden.

Für Fälle mit **Drittlandsbezug** gelten zum Teil folgende Sonderregelungen:

- wenn der leistende Unternehmer im Drittland ansässig ist, gilt die Leistung unter den Voraussetzungen des § 3a Abs. 6 Nr. 1 UStG
als im Inland ausgeführt, wenn sie dort genutzt oder ausgewertet wird oder
- für die Vermietung von besonderen Beförderungsmitteln, wie z.B. **Schienenfahrzeuge oder LKW**, gilt die Vermietungsleistung unter den Voraussetzungen des § 3a Abs. 7 UStG als im Drittlandsgebiet ausgeführt.

Für die **langfristige Vermietung** von Beförderungsmitteln im B2C-Bereich ist der Wohnsitz oder Sitz des Empfängers maßgeblich. Ausnahme ist hier wiederum die Vermietung eines Sportbootes: In diesem Fall gilt die Vermietungsleistung als am Sitz der Geschäftsführung oder der Betriebsstätte des vermietenden Unternehmers ausgeführt, wenn diese gleichzeitig der Ort ist, an welchem das Sportboot zur Verfügung gestellt wird (vgl. § 3a Abs. 3 Nr. 2 S. 3, 4 UStG).


3.2.3. Organisation und Durchführung von Messen sowie Auftritte von Künstlern


Bei der Ortsbestimmung muss der leistende Unternehmer unterscheiden, ob es sich bei seinem Kunden um einen Nicht-Unternehmer (B2C) oder einen Unternehmer (B2B) handelt. Für B2C-Leistungen gilt weiterhin das Tätigkeitsortsprinzip (§ 3a Abs. 3 Nr. 3 a UStG). B2B-Leistungen unterfallen seit dem 1. Januar 2011 der Grundregel (§ 3a Abs. 2 UStG) und sind am Sitz des Leistungsempfängers zu versteuern. Einzelheiten siehe das [BMF-Schreiben vom 4.2.2011](#) .

Beispiel 6: Ein deutscher Künstler wurde von einem deutschen Privatmann engagiert, auf dessen Geburtstagsfeier aufzutreten. Der Auftritt findet in Paris statt. Der Künstler hat sich mehrere Tage in Berlin vorbereitet. Da für den umsatzsteuerrechtlichen Leistungsort allein der Auftrittsort entscheidend ist, gilt die Leistung als in Frankreich erbracht (§ 3a Abs. 3 Nr. 3 a UStG). Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung dieser Leistung und die Regelungen zur Rechnungsstellung werden unter Punkt 3.3. dargestellt.

Zum Thema "**Ort der sonstigen Leistungen bei Messen und Ausstellungen**" nimmt Abschnitt 3a.4

Umsatzsteueranwendungserlass (UStAE) Stellung. Danach bestimmt sich der Ort einer **Veranstaltungsleistung** - dazu gehören neben der Überlassung von Standflächen zumindest noch 3 weitere Leistungen nach Abschnitt 3a.4 Abs. 2 Satz 2 UStAE, z. B. Standbetreuung, technische Versorgung des Standes mit Strom, Gas, Wasser und Reinigung der Stände - nach § 3a Abs. 2 UStG, wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist.

Eine Besonderheit gilt jedoch für die "Einräumung einer **Eintrittsberechtigung**" (z.B. bei Veranstaltung von offenen Kongressen oder Konzerten). Stellt die Eintrittsberechtigung den alleinigen Gegenstand der Leistung dar, ist diese **seit dem 1. Januar 2011** sowohl im B2C- als auch im B2B-Verhältnis an dem Ort steuerbar, an dem die Veranstaltung (z.B. die Messe, der Kongress, das Konzert) stattfindet. Insoweit wird nicht nach dem Status des Leistungsempfängers unterschieden. Vielmehr gilt generell die Regelung des § 3a Abs. 3 Nr. 3 a UStG. Zu den Eintrittsberechtigungen ist auch das [BMF-Schreiben vom 10. Juni 2013](#)  zu berücksichtigen, durch das der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE v. 1.10.10, BStBl I S. 864), Abschn. 3a.6 Abs. 2 und 13 geändert wird. Hintergrund ist die gemeinsame Auslegung der EU-Mitgliedstaaten beim Anwendungsbereich der Ortsregelung beim Verkauf von Eintrittskarten für Veranstaltungen durch einen anderen Unternehmer als den Veranstalter.

Erbringt ein Veranstalter eine **Reihe an Veranstaltungsleistungen für einen privaten Empfänger (B2C)**, zum Beispiel die Planung des Auf- und Abbaus, die Standbetreuung- und Überwachung sowie die Reinigung der Stände, können diese Leistungen umsatzsteuerrechtlich zu einer einheitlichen Leistung zusammengefasst werden (sogenannte „umfassende Veranstaltungsleistungen“). Diese ist dann am Ort der tatsächlichen Leistungserbringung zu besteuern (§ 3a Abs. 3 Nr. 3 a UStG). Ob es sich allerdings um eine umfassende Veranstaltungsleistung oder doch um selbstständige Einzelleistungen (wie die Überlassung von Messeflächen als grundstücksbezogene Leistungen nach § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG, Punkt 4.2.2.) handelt, muss im konkreten Einzelfall geprüft werden. Bislang fehlt es an einer Klarstellung der Finanzverwaltung, unter welchen Voraussetzungen eine umfassende Veranstaltungsleistung vorliegt. Erste (wenige) Anhaltspunkte, ob es sich um eine umfassende Leistung handelt, gibt das [BMF-Schreiben vom 21.5.2015](#) .

3.2.4. Restaurant- und Verpflegungsleistungen

Restaurantleistungen wie die Abgabe von Speisen oder Getränken sind dort steuerbar, wo sie erbracht werden (§ 3a Abs. 3 Nr. 3 b UStG). Fällt der Leistungsort einer Restaurantleistung in das übrige Gemeinschafts- oder Drittlandsgebiet, ist sie auch dort steuerbar. Für Restaurantleistungen, die an Bord eines Schiffes, in einem Luftfahrzeug oder in der Eisenbahn **während der Beförderung innerhalb des Gemeinschaftsgebiets** erbracht werden, gilt der **Abgangsort des Beförderungsmittels** als

Leistungsort (§ 3e U StG). Für diese Leistungen ist das [reverse-charge-Verfahren \(Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers\)](#) explizit ausgeschlossen (§ 13 b Abs. 6 Nr. 6 UStG).

3.2.5. Personenbeförderungsleistungen

Für Personenbeförderungsleistungen gilt das **Tätigkeitsortprinzip** (§ 3b Abs. 1 S. 1 U StG). Der umsatzsteuerrechtliche Leistungsort liegt dort, wo die Beförderung bewirkt wird.

Bei einer Personenbeförderung, die sich nicht nur auf das deutsche Inland erstreckt (**grenzüberschreitende Beförderung**), gilt nur die in Deutschland zurückgelegte Beförderungsstrecke als in Deutschland erbracht und steuerbar (§ 3b Abs. 1 S. 2 UStG). Die im übrigen Gemeinschafts- oder Drittlandsgebiet zurückgelegten Beförderungsstrecken gelten als in dem jeweiligen Land erbracht. Bemessungsgrundlage der jeweiligen Umsatzsteuer ist jeweils das Entgelt, das auf den Teil der Leistung in Deutschland entfällt. Einzelheiten zu der Behandlung grenzüberschreitender Beförderungen können Sie UStAE Abschn. 3b.1 Abs. 4 bis 18 entnehmen.

Beispiel 7: Ein deutscher Omnibusunternehmer befördert die Mitarbeiter eines Unternehmers aus betrieblichen Gründen von Deutschland über Frankreich nach Spanien. Leistungsorte der Beförderungsleistung sind Deutschland, Frankreich und Spanien und zwar jeweils bezüglich der Strecke, die im dem jeweiligen EU-Mitgliedstaat zurückgelegt wurde. Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung dieser Leistung und die Regelungen zur Rechnungsstellung werden unter Punkt 3.3. dargestellt.

Bei einer grenzüberschreitenden Personenbeförderung mit **kurzen in- oder ausländischen Beförderungstrecken**, die entweder insgesamt als steuerbar oder insgesamt als nicht steuerbar zu behandeln ist (§ 1 Abs. 3 S. 1 Nr. 2 und 3 i.V.m. §§ 4, 6 oder 7 UStG), wird die Strecke nicht umsatzsteuerrechtlich aufgeteilt, sondern einheitlich besteuert. Kurze Strecken sind zum Beispiel nicht länger als 10 km (siehe UStAE Abschn. 3b.1 Abs. 14, 15).

3.2.6. Güterbeförderungsleistungen

Güterbeförderungsleistungen oder Leistungen wie das Be- und Entladen sowie Umschlagen werden im B2B-Bereich nach der **Grundregel** (§ 3 a Abs. 2 U StG, Punkt 3.1.) am Sitz des Leistungsempfängers ausgeführt und sind dort steuerbar.

Ausnahme: Werden Güterbeförderungsleistungen im B2B-Bereich, die tatsächlich **nur im Drittlandsgebiet** erbracht werden. Der Leistungsort liegt nach der Grundregel (§ 3 a Abs. 2 UStG, Punkt 3.1.) zwar im Falle eines deutschen Auftraggebers in Deutschland, könnte die Gefahr einer Doppelbesteuerung bestehen. Es wird daher von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn dieser Umsatz nicht der Umsatzbesteuerung in Deutschland unterworfen wird, wenn

- der leistenden Unternehmer Steuerschuldner gemäß § 13 b Abs. 1 Nr. 1 UStG oder
- der Leistungsempfänger Steuerschuldner nach § 13 b Abs. 1 S. 1 Nr. 2 und Abs. 2 S. 1 UStG ist.

Zudem sind die sogenannten **durchbrochenen innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen** zu beachten. Eine solche liegt vor, wenn eine Privatperson (Auftraggeber) einem Unternehmer (Auftragnehmer) einen Generalauftrag erteilt, einen Gegenstand über eine längere, grenzüberschreitende, durch Leistungen von mehreren Subunternehmern vorgenommene, Beförderungsstrecke zu transportieren.

Beispiel 8: Eine französische Privatperson (Auftraggeber) erteilt einem deutschen Unternehmer A (Auftragnehmer) den Auftrag, einen Gegenstand von Paris nach Berlin zu transportieren. Subunternehmer B befördert den Gegenstand von Paris nach Düsseldorf, von dort aus übernimmt Subunternehmer C den Transport bis nach Berlin. Die

Subunternehmer leisten an den Unternehmer A. Daher liegt der Leistungsort beim Leistungsempfänger (§ 3 a Abs. 2 UStG). Bei der Leistung des Unternehmers A an den privaten Auftraggeber handelt es sich allerdings um eine B2C-Leistung, welche nach den unter 4.2.4. dargestellten Regelungen zu behandeln ist (Leistungsort der gesamten Beförderungsleistung gegenüber der Privatperson ist Beginn der Beförderungstrecke, daher Frankreich (§ 3 b Abs. 3 UStG)).

Liegt der umsatzsteuerrechtliche Besteuerungsort in Deutschland, ist zudem zu prüfen, ob eine Güterbeförderungsleistung in Zusammenhang mit einer Ausfuhrleistung **steuerfrei** (§ 4 Nr. 3 UStG) ist. Die Voraussetzungen der Steuerfreiheit müssen durch Belege nachweisbar sein (§ 20 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung). In der Rechnung ist dann keine Umsatzsteuer auszuweisen. Auf die Umsatzsteuerfreiheit ist in der Rechnung hinzuweisen.

3.3. Leistungsort des deutschen Unternehmers liegt nicht im Inland

Bei grenzüberschreitenden Dienstleistungen kann der umsatzsteuerliche Leistungs- und Besteuerungsort ins übrige EU-Gemeinschafts- oder Drittlandsgebiet verlegt werden. Dies ist regelmäßig bei einem nicht in Deutschland ansässigen Leistungsempfänger einer B2B-Leistung der Fall (§ 3a Abs. 2 UStG, Punkt 3.1.). Zu beachten ist, dass Drittlandsgebiet im Umsatzsteuerrecht auch die Freihäfen im Sinne der Freizonen des Kontrolltyps I nach dem Zollverwaltungsgesetz sind (§ 1 Abs. 2 UStG).

3.3.1. Abwicklung der Umsatzsteuer im übrigen EU-Gemeinschaftsgebiet (reverse-charge-Verfahren)

Wird der Ort der Leistung umsatzsteuerrechtlich in einen anderen EU-Mitgliedstaat verlegt, ist die Umsatzsteuer auch dort zu erfassen. Für die Abwicklung der Umsatzsteuer im übrigen EU-Gebiet gibt es im Grundsatz folgende Handhabungen:


- **Leistungsort im EU-Gebiet nach § 3 a Abs. 2 UStG**
 - immer Steuerschuldübertragung auf den Leistungsempfänger (sogenanntes reverse-charge-Verfahren, entspricht dem deutschen § 13 b UStG)
- **Leistungsort im EU-Gebiet nicht nach § 3 a Abs. 2 UStG** (nationale Wahlrechte nach der MwStSystRL)
 - Prüfung im Einzelfall, ob das reverse-charge-Verfahren nach dem jeweiligen Recht im EU-Mitgliedstaat Anwendung findet,
 - sonst: Prüfung, ob die umsatzsteuerliche Registrierung des Leistenden oder die Einsetzung eines Fiskalvertreters im jeweiligen anderen EU-Mitgliedstaat notwendig ist.

Auf Basis der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie gilt in allen **EU-Mitgliedstaaten** die **reverse-charge-Regelung**, wenn der Leistungsort einer B2B-Leistung zu dem in der EU ansässigen Leistungsempfänger gemäß § 3 a Abs. 2 UStG (Punkt 3.1.) verlegt wird. Bei dem reverse-charge-Verfahren übernimmt der im EU-Gebiet ansässige Leistungsempfänger die Umsatzsteuerschuld des in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässigen leistenden Unternehmers (reverse charge). Die Umsatzsteuer des jeweiligen EU-Mitgliedstaates wird von dem Leistungsempfänger nach den jeweils geltenden nationalen Regelungen des anderen EU-Staates im Rahmen seiner Umsatzsteuervoranmeldung beziehungsweise Umsatzsteuererklärung angemeldet. Bei regelbesteuerten Unternehmen kann diese Umsatzsteuer zeitgleich als Vorsteuer geltend gemacht werden (entspricht § 15 Abs. 1 UStG).

Für Leistungen, deren Besteuerungsort in einem anderen EU-Mitgliedstaat liegt, richtet sich dieser aber **nicht nach § 3a Abs. 2 UStG** (vgl. die Sonderregelungen unter Punkt 3.2.) richtet, wie

- bei Grundstücksleistungen, bei denen das Grundstück z.B. in Frankreich liegt und der Besteuerungsort damit Frankreich ist (§ 3 a Abs. 3 Nr. 1 UStG),
- z.B. bei einer Personenbeförderung in Italien, bei der der Besteuerungsort Italien ist (§ 3 b Abs. 1 UStG)


muss vorab geklärt werden, ob das reverse-charge-Verfahren für diese Fälle auch nach den nationalen Regelungen des jeweiligen EU-Mitgliedstaates gilt.

Für den Fall, dass das reverse-charge-Verfahren nicht anwendbar ist, ist eine **umsatzsteuerliche Registrierung** und/oder ggfs. **die Einschaltung eines Fiskalvertreters** erforderlich. Hierfür gibt es weder im EU- noch im Drittlandsgebiet einheitliche Regelungen, so dass im Einzelfall mit dem Leistungsempfänger geprüft werden sollte, ob eine umsatzsteuerliche Registrierung notwendig oder die Bestellung eines Fiskalvertreters angezeigt bzw. vorgeschrieben ist. Auch hier sollten frühzeitig Informationen z.B. bei der [Auslandshandelskammer](#)  eingeholt werden. Beachtet der deutsche Unternehmer gegebenenfalls seine Registrierungspflicht nicht, verwirkt er in dem jeweiligen EU-Mitgliedstaat oder Drittland sein Recht auf Abzug der ihm dort in Rechnung gestellten Umsatzsteuer (Vorsteuer). Die Verwirkung gilt häufig auch dann, wenn der Unternehmer sich im Folgejahr umsatzsteuerrechtlich registrieren lässt.

3.3.2. Abwicklung der Umsatzsteuer im Drittlandsgebiet


Liegt der Besteuerungsort im Drittland, sollten vorab Informationen über deren nationalen Steuerpflichten eingeholt werden. Im Einzelfall ist zu prüfen, ob

- das Drittland eine Umsatzbesteuerung nach europäischem Verständnis überhaupt kennt,
- wenn ja, ob das reverse-charge-Verfahren, wie grundsätzlich zum Beispiel in der Schweiz, anwendbar ist.

Wenn im Drittland **kein vergleichbares Umsatzsteuersystem** nach europäischen Vorbild besteht, wird der Umsatz des deutschen Unternehmers nicht erfasst wird (z. B. in den Vereinigten Emiraten). Einen ersten Anhaltspunkt, ob die Staaten ein Umsatzsteuersystem nach europäischen Vorbild kennen, bietet die [Länderliste zur Umsatzsteuer-Rückvergütung](#). Weitere Hinweise können ebenfalls die jeweiligen [deutschen Auslandshandelskammern](#)  geben.

Für den Fall, dass das [reverse-charge-Verfahren im Drittland](#) nicht anwendbar ist, ist eine **umsatzsteuerliche Registrierung** oder ggfs. **die Einschaltung eines Fiskalvertreters** in dem jeweiligen Land erforderlich (für weitere Erläuterungen vgl. 3.3.1.).

3.3.3. Besondere Vorschriften zur Rechnungsstellung

Wird der Ort der Leistung ins EU-oder Drittlandsgebiet verlegt, hat dies auch Auswirkungen auf die Rechnungsstellung durch den Leistungserbringer. Ein in Deutschland ansässiger Unternehmer hat eine grenzüberschreitende Leistung an den Leistungsempfänger mit Sitz in einem anderen EU-Mitgliedstaat oder Drittland **ohne deutsche Umsatzsteuer** abzurechnen. Die Rechnungen sind unter Berücksichtigung der jeweils **nationalen Rechnungsvorschriften** der EU-Mitgliedstaaten oder der Drittländer auszustellen, über die sich der leistende Unternehmer rechtzeitig zu informieren hat. Ein erster Anlaufpunkt kann dabei die jeweilige deutsche Auslandshandelskammer (www.ahk.de ) sein.

Die **Rechnungsvorschriften in der EU** sind weitgehend harmonisiert und daher mit den deutschen Regelungen vergleichbar (siehe Dokument "[Pflichtangaben in Rechnungen](#)"). Bei Rechnungen an einen in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässigen Leistungsempfänger muss in der Rechnung zudem folgendes aufgeführt werden:

- **USt-IdNr. des Leistenden,**
- **USt-IdNr. des Leistungsempfängers** und
- wenn reverse-charge: **Hinweis auf Umkehr der Steuerschuld**, z.B. "Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers", „VAT-reversed“ oder „reversed-charge“ (vgl. § 14 a Abs. 5 UStG). Eine Übersetzung des Hinweises auf die Umkehr der Steuerschuld in die Amtssprachen der Europäischen Union finden Sie im Dokument "[Rechnungshinweis: Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers](#)".

3.3.4. Pflicht zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung (ZM)

Zu Kontrollzwecken wurde die Pflicht zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung für **sonstige Leistungen in das EU-Gemeinschaftsgebiet** ausgedehnt. Während die Meldung bislang nur für innergemeinschaftliche Lieferungen abzugeben war, ist sie seit dem **1. Januar 2010** auch für sonstige Leistungen abzugeben, die nach der neuen Grundregel für B2B-Dienstleistungen im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerbar sind (vgl. § 18a UStG in Verbindung mit § 3a Abs. 2 UStG, Punkt 3.1.). Hierunter fallen bis auf die wesentlichen Ausnahmegruppen des § 3a Abs. 3 UStG (zum Beispiel Grundstücksleistungen, Personenbeförderungen, Arbeiten an beweglichen Gegenständen, die kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln, vgl. Punkt 3.2.) alle innergemeinschaftlichen Dienstleistungen, die in einem anderen EU-Mitgliedstaat steuerbar sind.

Die Meldungen sind bis zum 25. Tag nach Ablauf jedes Kalendervierteljahres, in dem im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerpflichtige sonstige Leistungen i.S.d. § 3a Abs. 2 UStG, für die der in einem anderen Mitgliedstaat ansässige


Leistungsempfänger die Steuer dort schuldet, ausgeführt wurden, dem Bundeszentralamt für Steuern nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz elektronisch zu übermitteln. Wer zeitgleich mit den innergemeinschaftlichen Lieferungen die Meldung über die sonstige Leistung monatlich abgeben möchte, kann dies (freiwillig) tun. Hat das Finanzamt von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlungen befreit, kann die Meldung bis zum 25. Tag nach Ablauf des Kalenderjahres abgegeben werden, wenn

1. die Summe der Lieferungen und sonstigen Leistungen des Unternehmers im vorangegangenen Jahr 200.000 Euro nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich nicht übersteigen wird und
2. die Summe seiner im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführten steuerpflichtigen Leistungen i.S.d. § 3a Abs. 2 UStG (B2B), für die der in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Leistungsempfänger die Steuer dort schuldet, im vorangegangenen Kalenderjahr 15.000 Euro nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich nicht übersteigen wird.

Die Identifizierung, ob eine innergemeinschaftliche Lieferung, grenzüberschreitende sonstige Leistung oder ein Dreiecksgeschäft gemeldet wird, erfolgt anhand folgender Zahlenidentifizierungen:

Innergemeinschaftliche Lieferung	keine Kennzeichnung 0
grenzüberschreitende sonstige Leistung	Kennzeichnung 1
Dreiecksgeschäft:	Kennzeichnung 2

Hinweis: Weitere Informationen zur Zusammenfassenden Meldungen finden Sie im Dokument "[Zusammenfassende Meldung \(ZM\)](#)". Für **Drittlands-Dienstleistungen** darf keine Zusammenfassende Meldung abgegeben werden.

In der deutschen [Umsatzsteuervoranmeldung](#)  sind in **Zeile 41** „Nicht steuerbare Umsätze (Leistungsort nicht im Inland)“ anzuzeigen (§ 18b Satz 1 Nr. 2 UStG), für die nach § 3a Abs. 2 UStG der im anderen EU-Mitgliedstaat ansässige Leistungsempfänger die Umsatzsteuer dort schuldet. In **Zeile 42** der Umsatzsteuervoranmeldung sind die übrigen nicht steuerbaren Umsätze einzutragen, deren Leistungsort nicht im Inland liegt und die der Umsatzsteuer unterliegen, wenn sie im Inland ausgeführt worden wären.

Tip: Weitere Hinweise und Formulare zur Umsatzsteuervoranmeldung und zur Umsatzsteuerjahreserklärung finden Sie auf unserem [Merkblatt](#).

3.4. Leistungsort wird für einen deutschen Leistungsempfänger ins Inland verlegt

Empfängt ein im Inland ansässiger Unternehmer von einem im Gemeinschafts- oder Drittlandsgebiet ansässigen Unternehmer eine umsatzsteuerpflichtige Dienstleistung, findet in jedem Fall das reverse-charge-Verfahren Anwendung (§ 13b Abs. 1 UStG, vgl. Punkt 3.3.1.). Das heißt, dass in der Rechnung des Ausländers keine Umsatzsteuer ausgewiesen sein darf, auf den Wechsel der Steuerschuldnerschaft hingewiesen und die USt-IdNr. des Leistungsempfängers angegeben sein muss.

Zudem müssen folgende Besonderheiten beachten werden: Ist der leistende Unternehmer **im Gemeinschaftsgebiet ansässig** und liegt der Leistungsort nach § 3a Abs. 2 UStG (Punkt 3.1.) im Inland, sind die in der Zusammenfassenden Meldung des deutschen Leistungsempfängers ohne Umsatzsteuer ausgewiesenen Rechnungsbeträge zuzüglich der deutschen Umsatzsteuer in der Umsatzsteuer-Voranmeldung in **Zeile 48** anzumelden. Es ist dann zu prüfen, ob nach § 15 UStG die enthaltende Umsatzsteuer als **Vorsteuer** geltend gemacht werden kann. Sofern die Steuerschuldnerschaft aufgrund abweichender

Regelung des § 3a Abs. 2 UStG auf den Leistungsempfänger übertragen wird sind in den Fällen des Leistungsbezugs aus dem EU-Gemeinschaftsgebiet die Angaben in **Zeile 49** vorzunehmen.

4. Bestimmung des Leistungsortes im B2C-Bereich

4.1. Grundregel zur Bestimmung des Leistungsortes an einen Nicht-Unternehmer (B2C)

Dienstleistungen an einen Nicht-Unternehmer (B2C) gelten im Grundsatz als an dem Ort ausgeführt, von dem aus der leistende **Unternehmer sein Unternehmen betreibt** (§ 3a Abs. 1 S. 2 UStG). Wenn die Leistung von einer Betriebsstätte ausgeführt wird, kommt es darauf an, wo diese ihren Sitz hat (§ 3a Abs. 1 S. 2 UStG).

Beispiel 9: Ein Designer mit Sitz in Hamburg hat für einen französischen Kunden, der Nicht-Unternehmer ist, eine Leistung erbracht. Der Leistungsort liegt in Deutschland, so dass die Leistung des Designers in Deutschland steuerbar ist.

4.2. Sonderregeln zur Bestimmung des Leistungsortes an einen Nicht-Unternehmer (B2C)

Die Grundregel für den B2C-Bereich gilt allerdings nicht für folgende Sonderregelungen für bestimmte sonstige Leistungen (§§ 3a Abs. 3 UStG bis 7, 3 b, 3e und 3f UStG), wie zum Beispiel:

- Grundstücksleistungen (Belegenheitsort, § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG),
- kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln bis 30 Tage, bei Wasserfahrzeugen bis zu 90 Tagen (Ort, an dem das Fahrzeug zur Verfügung gestellt wird, § 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG),
- kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, spor tliche, unterhaltende unterrichtende und ähnliche Leistungen sowie der Veranstalter (Tätigkeitsort, § 3a Abs. 3 a UStG),
- Restaurations- und Verpflegungsleistungen (Ort, an dem sie erbracht werden, § 3a Abs. 3 Nr. 3 b UStG),
- Arbeiten an beweglichen Gegenständen (Tätigkeitsort, § 3a Abs. 3 Nr. 3 c UStG),
- Vermittlungsleist ungen (Tätigkeitsort, § 3a Abs. 3 Nr. 4 UStG) und
- Personen und Güterbeförderungen (Ort des "Be wirkens", § 3b Abs. 1 UStG).

sowie

- Katalogleistungen des § 3a Abs. 4 UStG, wenn der Empfänger der Leistung ein Verbraucher mit Wohnsitz im Drittland ist (Wohnsitz des Leistungsempfängers, siehe Punkt 4.2.1.). Hat der Empfänger einer Katalogleistung seinen Wohnsitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, bleibt es bei der Grundregel: der Leistungsort befindet sich am Sitz des leistenden Unternehmers.

4.2.1. Regelungen für sogenannte Katalogleistungen im B2C-Bereich für Empfänger im Drittland

Für sogenannte Katalogleistungen bestehen Ausnahmen von der Grundregel (mit Ausnahme der Vermietung von Beförderungsmitteln nur für Leistungen), wenn der Leistungsempfänger

- **Nicht-Unternehmer** (B2C Leistungen) und
- **im Drittlandsgebiet** ansässig ist.

Der umsatzsteuerliche Leistungsort dieser Dienstleistungen liegt grundsätzlich am **Sitz oder Wohnsitz des Empf ängers**, wenn er Nicht-Unternehmer ist (§ 3a Abs. 4 S. 1 UStG).

Die von der Ausnahmeregelung für den B2C-Bereich **betroffenen sonstigen Leistungen** sind folgende (vgl. § 3a Abs. 4 S. 2 UStG):

1. die Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Patenten, Urheberrechten, Markenrechten und ähnlichen Rechten;

2. die sonstigen Leistungen, die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit dienen, einschließlich der Leistungen der Werbemittler und der Werbeagenturen;
3. die sonstigen Leistungen aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt, Patentanwalt, Steuerberater, Steuerbevollmächtigter, Wirtschaftsprüfer, vereidigter Buchprüfer, Sachverständiger, Ingenieur, Aufsichtsratsmitglied, Dolmetscher und Übersetzer sowie ähnliche Leistungen anderer Unternehmer, insbesondere die rechtliche, wirtschaftliche und technische Beratung;
4. die Datenverarbeitung;
5. die Überlassung von Informationen einschließlich gewerblicher Verfahren und Erfahrungen; so zum Beispiel die Überlassung von Software auf elektr. Wege
6. a) die Verwaltung von Krediten und Kreditsicherheiten,
b) die sonstigen Leistungen im Geschäft mit Gold, Silber und Platin. Das gilt nicht für Münzen und Medaillen aus diesen Edelmetallen;
7. die Gestellung von Personal;
8. der Verzicht auf Ausübung eines der in Nummer 1 b bezeichneten Rechte;
9. der Verzicht, ganz oder teilweise eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit auszuüben;
10. die Vermietung beweglicher körperlicher Gegenstände, ausgenommen Beförderungsmittel;
11. die Gewährung des Zugangs zu Erdgas- und Elektrizitätsnetzen und die Fernleitung, die Übertragung oder Verteilung über diese Netze sowie die Erbringung anderer damit unmittelbar zusammenhängender sonstiger Leistungen.

4.2.2. Grundstückleistungen, kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln, Veranstaltungsleistungen, Restaurantleistungen, Personenbeförderungen

Für eine Reihe weiterer Leistungen ist umsatzsteuerrechtlich der **Ort der tatsächlichen Tätigkeit** maßgeblich (§ 3a Abs. 3 UStG). Dies gilt für folgende Leistungen:

- Grundstückleistungen (Belegenheitsort, § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG, Punkt 3.2.1.),
- kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln bis zu 30 Tage, bei Wasserfahrzeugen bis zu 90 Tagen (Ort, an dem das Fahrzeug zur Verfügung gestellt wird, § 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG, Punkt 3.2.2.),
- kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, sportliche, unterhaltende unterrichtende und ähnliche Leistungen sowie der Veranstalter (Tätigkeitsort, § 3a Abs. 3 a UStG, Punkt 3.2.3., auch für die Einräumung einer „Eintrittsberechtigung“, es sei denn, es handelt sich um einen B2B-Fall, § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG);
- Restaurations- und Verpflegungsleistungen (Ort, an dem sie erbracht werden, § 3a Abs. 3 Nr. 3 b UStG, Punkt 3.2.4.) und
- Personenbeförderungen (Ort des „Bewirkens“, § 3b Abs. 1 UStG, Punkt 3.2.6.).

4.2.3. Arbeiten an körperlichen Gegenständen

Arbeiten an körperlichen Gegenständen sind insbesondere Reparatur- und Wartungsleistungen an Maschinen und Fahrzeugen sowie die Begutachtung beweglicher Gegenstände zur Wertermittlung als auch die Feststellung von Schadenshöhen an ebensolchen Gegenständen. Für diese Leistungen, die im B2C-Bereich erbracht wurden, gilt das **Tätigkeitsortprinzip** des § 3a Abs. 3 Nr. 3 c UStG. Danach liegt der umsatzsteuerrechtliche Leistungs- und Besteuerungsort an dem Ort der tatsächlichen Tätigkeit.


Beispiel 10: Führt ein deutscher Unternehmer eine Inspektion an einer von ihm nach Luxemburg gelieferten Musikanlage (außerhalb der vereinbarten Garantiefrist) für eine deutsche Privatperson durch und rechnet er die Leistung entgeltlich ab, liegt die umsatzsteuerrechtliche Behandlung in Luxemburg. Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung dieser Leistung und die Regelungen zur Rechnungsstellung werden unter Punkt 3.3. dargestellt.

4.2.4. Güterbeförderungsleistungen

Bei Güterbeförderungen, beim Be- und Entladen, Umschlagen und bei ähnlichen mit der Beförderung eines Gegenstands im Zusammenhang stehenden Leistungen wird im B2C-Bereich für die Bestimmung des Leistungsort auf den Ort der tatsächlichen Tätigkeit abgestellt (§ 3b Abs. 2 UStG).

Beispiel 11: Der deutsche Unternehmer befördert für eine belgische Privatperson einen Gegenstand innerhalb Spaniens. Ort der Tätigkeit ist Spanien, so dass die Leistung dort steuerbar ist. Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung dieser Leistung und die Regelungen zur Rechnungsstellung werden unter Punkt 3.3. dargestellt.

Erstreckt sich eine solche Beförderung nicht nur auf das Inland (**grenzüberschreitende Beförderung**), ist nur die Strecke, die im Inland zurückgelegt wird, im Inland steuerbar (entspricht der Behandlung von Personenbeförderungsleistungen, vgl. Punkt 3.2.5.). Einzelheiten zu der Behandlung grenzüberschreitender Beförderungen sind UStAE Abschn. 3b.3 dargestellt.

Beginnt die Beförderung eines Gegenstandes in einem anderen EU-Mitgliedstaat und endet sie in einem weiteren anderen EU-Mitgliedstaat (**innergemeinschaftliche Beförderung**), gilt die Leistung umsatzsteuerrechtlich an dem Ort ausgeführt, an dem die Beförderung des Gegenstandes beginnt (§ 3b  Abs. 3 UStG, vgl. UStAE Abschn. 3b.3).

Beispiel 12: Eine Privatperson aus Deutschland beauftragt einen deutschen Frachtführer, Umzugsgut von Spanien nach Belgien zu befördern. Die Beförderung des Frachtführers ist innergemeinschaftlich. Leistungsort der Beförderungsleistung ist Beginn der Beförderung, damit Spanien (§ 3b Abs. 3 UStG). Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung dieser Leistung und die Regelungen zur Rechnungsstellung werden unter Punkt 3.3. dargestellt.

Zudem sind die sogenannten **durchbrochenen innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen** zu beachten. Insoweit wird auf Punkt 3.2.6. verwiesen.


Liegt der umsatzsteuerrechtliche Besteuerungsort in Deutschland, ist zudem stets zu prüfen, ob die Güterbeförderungsleistungen unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 3 UStG **steuerfrei** sind (vgl. Punkt 3.2.6.).

4.3. Leistungsort des deutschen Unternehmers liegt nicht im Inland

Für die umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Leistungen eines deutschen Unternehmers an einen Nicht-Unternehmer, bei welcher sich der Leistungsort nach § 3a Abs. 1, 3 und 5 UStG bestimmt, gilt das **reverse-charge Verfahren** (auch innerhalb der EU) **nicht**. Daher ist rechtzeitig und im Einzelfall zu prüfen, ob die

- umsatzsteuerliche **Registrierung des Leistenden** oder
- die **Einsetzung eines Fiskalvertreters**

im jeweiligen anderen EU-Mitgliedstaat oder Drittland notwendig ist. Es gelten entsprechend die Ausführungen zur Abwicklung der Umsatzsteuer im Drittland unter Punkt 3.3.1. und 3.3.2.

Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an die für Sie zuständige IHK. Welche IHK für Ihr Unternehmen zuständig ist, können Sie einfach über den **IHK-Finder  ermitteln.** Trotz sorgfältiger Prüfung können wir für die Richtigkeit der Angaben keine Gewähr übernehmen. Bitte wenden Sie sich im Zweifelsfall an das für Sie zuständige Finanzamt.

Weitere Informationen

➤ [Umsatzsteuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers](#)
(Nr. 1167658)

➤ [Umsatzsteuervoranmeldung und -jahreserklärung](#)
(Nr. 1167728)

⬇ [Regelungen zur Steuerschuldumkehr in Europa](#) (PDF-DATEI · 25 KB)
(Nr. 1157920)

➤ [Umsatzsteuer-Rückvergütung](#)
(Nr. 1167662)

🔗 [Umsatzsteuer-Anwendungserlass aktuelle Fassung](#)
(Link: http://www.bundesfinanzministerium.de/Web/DE/Themen/Steuern/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer_Anwendungserlass/umsatzsteuer_anwendungserlass.html)

🔗 [Umsatzsteuergesetz \(UStG\)](#)
(Link: http://www.gesetze-im-internet.de/ustg_1980/__3a.html)

🔗 [Europäische Kommission Generaldirektion Steuern und Zollunion](#)
(Link: http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_de.htm)

Kontakt

Abteilung Steuer- und Finanzpolitik

+49 40 36138-352

Kontaktinformationen

Handelskammer Hamburg
Adolphsplatz 1
20457 Hamburg

Telefon: +49 40 36138-138

E-Mail: service@hk24.de

© Handelskammer Hamburg.

Für die Richtigkeit der in dieser Website enthaltenen Angaben können wir trotz sorgfältiger Prüfung keine Gewähr übernehmen