

## **Merkblatt**

### **Bestimmung des Ortes von sonstigen Leistungen, die seit dem 1. Januar 2010 durch im Ausland ansässige Unternehmer an inländische juristische Personen öffentlichen Rechts ausgeführt werden (Stand: 1. Juli 2011)**

Erbringt ein Unternehmer mit Sitz im Ausland (Europäische Union 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 steuerliche Erklärungspflichten zu erfüllen und Umsatzsteuer zu entrichten hat. Eine sonstige Leistung unterliegt in Deutschland der Umsatzbesteuerung, wenn der Ort der sonstigen Leistung nach §§ 3a und 3b 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 betreibt<sup>1</sup>. 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.

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

Der jPöR ist die USt-IdNr. vom Bundeszentralamt für Steuern erteilt worden, weil sie einen Gegenstand von einem Unternehmer mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen

---

1 § 3a Abs. 1 UStG

Union erworben hat und die jPöR den Erwerb als innergemeinschaftlichen Erwerb<sup>2</sup> der deutschen Umsatzbesteuerung unterwerfen muss.

Beim Bezug einer sonstigen Leistung gilt die nichtunternehmerisch tätige jPöR, der eine USt-IdNr. erteilt worden ist, nach der Gleichstellungsfiktion in § 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 Steuerschuldner<sup>3</sup> und hat die Umsatzsteuer anzumelden und zu bezahlen. Sie **muss** dem leistenden Unternehmer gegenüber die USt-IdNr. verwenden, damit der leistende Unternehmer den Leistungsort zutreffend bestimmen kann.

- 1.3 Die jPöR ist **unternehmerisch tätig** im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art i. S. v. § 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 Körperschaftsteuergesetz (KStG) oder eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes. Ihr sind für diesen Betrieb und/oder für die Besteuerung innergemeinschaftlicher Erwerbe ihrer hoheitlich tätigen Organisationseinheiten USt-IdNrn. erteilt worden:

Es kommt nicht (mehr) darauf an, ob die Leistung für den unternehmerischen oder für den hoheitlichen Bereich der jPöR ausgeführt wird. Ist die Leistung für den unternehmerischen Bereich, sowohl für den unternehmerischen als auch für den hoheitlichen Bereich oder ausschließlich für den hoheitlichen Bereich bestimmt, richtet sich der Leistungsort **immer** nach dem Sitz der jPöR<sup>4</sup>. Die jPöR ist Steuerschuldner und hat die Umsatzsteuer anzumelden und zu bezahlen. Sie **muss** dem leistenden Unternehmer gegenüber die USt-IdNr. verwenden, damit dieser den Leistungsort zutreffend bestimmen kann.

Hiervon ausgenommen sind nur die Leistungen, die die jPöR für den **privaten Bedarf ihres Personals** bezieht. Hier richtet sich der Leistungsort grundsätzlich nach dem Sitz oder der Betriebsstätte des leistenden Unternehmers, wenn die Leistung von dieser aus erbracht wird<sup>5</sup>; ggf. richtet sich der Leistungsort nach den Spezialregelungen für den Leistungsort in § 3a Abs. 3 bis 8, § 3b und § 3e UStG (s. Anlage). In diesen Fällen darf die jPöR weder die ihr für den unternehmerischen Bereich noch die ihr für Zwecke der Umsatzbesteuerung innergemeinschaftlicher Erwerbe erteilte USt-IdNr. verwenden.

---

2 § 1a Abs. 1 Nr. 2b UStG

3 § 13b Abs. 1 bzw. Abs. 2 Nr. 1 i. V. m. Abs. 5 Halbsatz 1 UStG

4 § 3a Abs. 2 UStG

5 § 3a Abs. 1 UStG

## 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 Steuerschuldner<sup>6</sup> und hat die Umsatzsteuer anzumelden und zu bezahlen.

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 die USt-IdNr. verwenden, damit dieser den Leistungsort zutreffend bestimmen kann.

---

<sup>6</sup> § 13b Abs. 1 bzw. Abs. 2 Nr. 1 i. V. m. Abs. 5 Halbsatz 1 UStG

**Bestimmung des Ortes von sonstigen Leistungen,  
die seit dem 1. Januar 2010 durch im Ausland ansässige Unternehmer  
an inländische juristische Personen öffentlichen Rechts ausgeführt werden  
(Stand: 1. Juli 2011)**

	<b>Art der bezogenen Leistung und Leistender Unternehmer</b>	<b>jPöR ist kein Unternehmer und hat keine USt-IdNr.</b>	<b>jPöR ist kein Unternehmer, hat aber USt-IdNr.</b>	<b>jPöR ist Unternehmer und bezieht Leistung für privaten Bedarf ihres Personals</b>	<b>jPöR ist Unternehmer und bezieht Leistung für hoheitlichen und/oder unternehmerischen Bereich</b>
<b>Grundsatz</b>					
1.	nicht unter 2. bis 19. aufgeführte sonstige Leistungen durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Sitzort Leistender Ausland § 3a Abs. 1 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG	Sitzort Leistender Ausland § 3a Abs. 1 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG
<b>Ausnahmen</b>					
2.	Leistung in Zusammenhang mit einem Grundstück durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Belegenheit Grundstück § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG	Belegenheit Grundstück § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG	Belegenheit Grundstück § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG	Belegenheit Grundstück § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG
3.	kurzfristige Vermietung eines Beförderungsmittels durch EU-Unternehmer	Ort der Übergabe des Fahrzeugs § 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG	Ort der Übergabe des Fahrzeugs § 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG	Ort der Übergabe des Fahrzeugs § 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG	Ort der Übergabe des Fahrzeugs § 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG
4.	kurzfristige Vermietung eines Beförderungsmittels durch Drittlandsunternehmer zur Nutzung im Inland	Inland § 3a Abs. 6 Nr. 1 UStG	Inland § 3a Abs. 6 Nr. 1 UStG	Inland § 3a Abs. 6 Nr. 1 UStG	Inland § 3a Abs. 6 Nr. 1 UStG

	<b>Art der bezogenen Leistung und Leistender Unternehmer</b>	<b>jPöR ist kein Unternehmer und hat keine USt-IdNr.</b>	<b>jPöR ist kein Unternehmer, hat aber USt-IdNr.</b>	<b>jPöR ist Unternehmer und bezieht Leistung für privaten Bedarf ihres Personals</b>	<b>jPöR ist Unternehmer und bezieht Leistung für hoheitlichen und/oder unternehmerischen Bereich</b>
5.	langfristige Vermietung eines Beförderungsmittels durch Drittlandsunternehmer zur Nutzung im Inland	Inland § 3a Abs. 6 Nr. 1 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG	Inland § 3a Abs. 6 Nr. 1 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG
6.	kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen durch EU- oder Drittlandsunternehmer bis 31. Dezember 2010	Ort der Tätigkeit § 3a Abs. 3 Nr. 3a UStG	Ort der Tätigkeit § 3a Abs. 3 Nr. 3a UStG	Ort der Tätigkeit § 3a Abs. 3 Nr. 3a UStG	Ort der Tätigkeit § 3a Abs. 3 Nr. 3a UStG
7.	kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen durch EU- oder Drittlandsunternehmer ab 1. Januar 2011 (Gesetzgebungsverfahren zu Art. 4 Nr. 4a JStG 2010)	Ort der Tätigkeit § 3a Abs. 3 Nr. 3a UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG	Ort der Tätigkeit § 3a Abs. 3 Nr. 3a UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG
8.	Abgabe von Speisen und Getränken im Inland durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Ort der Abgabe Inland § 3a Abs. 3 Nr. 3b UStG	Ort der Abgabe Inland § 3a Abs. 3 Nr. 3b UStG	Ort der Abgabe Inland § 3a Abs. 3 Nr. 3b UStG	Ort der Abgabe Inland § 3a Abs. 3 Nr. 3b UStG
9.	Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen und deren Begutachtung durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Ort der Tätigkeit § 3a Abs. 3 Nr. 3c UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG	Ort der Tätigkeit § 3a Abs. 3 Nr. 3c UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG
10.	Vermittlungsleistung durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Ort des vermittelten Umsatzes § 3a Abs. 3 Nr. 4 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG	Ort des vermittelten Umsatzes § 3a Abs. 3 Nr. 4 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG

	<b>Art der bezogenen Leistung und Leistender Unternehmer</b>	<b>jPöR ist kein Unternehmer und hat keine USt-IdNr.</b>	<b>jPöR ist kein Unternehmer, hat aber USt-IdNr.</b>	<b>jPöR ist Unternehmer und bezieht Leistung für privaten Bedarf ihres Personals</b>	<b>jPöR ist Unternehmer und bezieht Leistung für hoheitlichen und/oder unternehmerischen Bereich</b>
11.	Einräumung der Eintrittsberechtigung zu kulturellen, künstlerischen und ähnlichen Veranstaltungen wie Messen und Ausstellungen durch EU- oder Drittlandsunternehmer ab 1. Januar 2011 (Gesetzgebungsverfahren zu Art. 4 Nr. 4a JStG 2010)	Sitzort Leistender Ausland § 3a Abs. 1 UStG	Ort der Veranstaltung § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG	Sitzort Leistender Ausland § 3a Abs. 1 UStG	Ort der Veranstaltung § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG
12.	auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistung durch Drittlandsunternehmer	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 5 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 5 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG
13.	in § 3a Abs. 4 Nr. 1 - 10 UStG genannte Leistungen (z. B. Beratungs- und Datenverarbeitungsleistungen) durch Drittlandsunternehmer zur Nutzung oder Auswertung im Inland	Inland § 3a Abs. 6 Nr. 2 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG	Inland § 3a Abs. 6 Nr. 2 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG
14.	Telekommunikations- sowie Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen durch Drittlandsunternehmer zur Nutzung im Inland	Inland § 3a Abs. 6 Nr. 3 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG	Inland § 3a Abs. 6 Nr. 3 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG

	<b>Art der bezogenen Leistung und Leistender Unternehmer</b>	<b>jPöR ist kein Unternehmer und hat keine USt-IdNr.</b>	<b>jPöR ist kein Unternehmer, hat aber USt-IdNr.</b>	<b>jPöR ist Unternehmer und bezieht Leistung für privaten Bedarf ihres Personals</b>	<b>jPöR ist Unternehmer und bezieht Leistung für hoheitlichen und/oder unternehmerischen Bereich</b>
15.	in § 3a Abs. 8 UStG in der ab 1. Januar 2011 geltenden Fassung (Gesetzgebungsverfahren zu Art. 4 Nr. 4c JStG 2010) genannte im Drittland genutzte oder ausgewertete Leistung (z. B. Güterbeförderung, Arbeit an oder Begutachtung von beweglichen körperlichen Gegenständen) durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Je nach Leistung entsprechend dieser Tabelle z. B. § 3b oder § 3a Abs. 3 Nr. 3c UStG	Drittland § 3a Abs. 8 UStG	Je nach Leistung entsprechend dieser Tabelle z. B. § 3b oder § 3a Abs. 3 Nr. 3c UStG	Drittland § 3a Abs. 8 UStG
16.	Personenbeförderung durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Inland, soweit die Beförderungsstrecke im Inland liegt § 3b Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStG	Inland, soweit die Beförderungsstrecke im Inland liegt § 3b Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStG	Inland, soweit die Beförderungsstrecke im Inland liegt § 3b Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStG	Inland, soweit die Beförderungsstrecke im Inland liegt § 3b Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStG
17.	Güterbeförderung durch EU- oder Drittlandsunternehmer innerhalb eines Staates	Inland, wenn die Beförderungsstrecke im Inland liegt § 3b Abs. 1 Satz 3 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG	Inland, wenn die Beförderungsstrecke im Inland liegt § 3b Abs. 1 Satz 3 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG
18.	innergemeinschaftliche Güterbeförderung durch EU- oder Drittlandsunternehmer	Ort des Beginns der Beförderung § 3b Abs. 3 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG	Ort des Beginns der Beförderung § 3b Abs. 3 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG
19.	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	Ort der Tätigkeit § 3b Abs. 2 UStG	Sitzort jPöR Inland § 3a Abs. 2 UStG