

## Abrechnung von Dienstleistungen ins Ausland

Stand: Januar 2022

Inhalt:	
1. Grundregel .....	1
1.1. Umsatzsteuerliche Behandlung im Ausland .....	2
1.2 Formalitäten im Zusammenhang mit der Grundregel .....	2
1.2.1 Rechnungsangaben .....	2
1.2.2 Umsatzsteuervoranmeldung .....	3
1.2.3. Zusammenfassende Meldung .....	3
1.2.4 Nachweis der Unternehmereigenschaft .....	4
2. Ausnahmen .....	4
2.1 Grundstücksleistungen .....	4
2.1.1 Rechnungsstellung .....	5
2.1.2 Umsatzsteuervoranmeldung .....	5
2.2 Organisation und Durchführung von Kongressen und Seminaren im Ausland .....	5
2.2.1 Rechnungsstellung .....	5
2.2.2 Umsatzsteuervoranmeldung .....	6
2.3 Weitere Ausnahmen .....	6

Die zunehmende Internationalisierung des Wirtschaftsverkehrs bringt es mit sich, dass immer häufiger Dienstleistungen nicht nur im Inland, sondern grenzüberschreitend erbracht werden. Dies gilt für Beratungs- und Gutachterleistungen ebenso wie beispielsweise für Montagen oder Reparaturen. Werden Dienstleistungen über die Grenze erbracht, stellt sich immer auch die Frage, was steuer- und abgabenrechtlich zu beachten ist. Insbesondere ist zu klären, wie die korrekte umsatzsteuerliche Behandlung der grenzüberschreitenden Leistungen aussieht. Hierbei spielt vor allem eine Rolle,

- in welchem Land die erbrachte Leistung umsatzsteuerlich erfasst wird, d. h., wo diese „steuerbar“ ist
- und wie als Folge dessen die jeweilige Rechnungsstellung auszusehen hat.

Bis 31. Dezember 2009 war die Rechtslage sehr komplex und durch eine Vielzahl von Ausnahmeregelungen gekennzeichnet, die das Verständnis erheblich erschwert haben. Zur Verbesserung dieser Situation wurde auf europäischer Ebene eine Rechtsänderung verabschiedet, die von allen EU-Mitgliedstaaten bis 31. Dezember 2009 umgesetzt sein musste (sogenanntes Mehrwertsteuerpaket 2010). In Deutschland ist dies durch das Jahressteuergesetz 2009 erfolgt. Hierdurch kam es in weiten Teilen seit **1. Januar 2010** zu einer Vereinfachung und damit spürbaren Verbesserung.

Die folgenden Ausführungen geben einen Überblick über die Grundzüge der umsatzsteuerlichen Behandlung von Dienstleistungen, die an **unternehmerische Leistungsempfänger** erbracht werden (B2B) aus Sicht eines in Deutschland ansässigen Leistenden. **Wichtig:** Für die Leistungserbringung an Privatpersonen gelten andere Regeln, die **nicht** Gegenstand dieser Information sind.

### 1. Grundregel

Seit 1. Januar 2010 gilt als Grundregel, dass Leistungen an Unternehmen für das Unternehmen dort steuerbar sind, **wo der Leistungsempfänger (Auftraggeber) seinen Sitz hat**, beziehungsweise wenn die Leistung an eine Betriebsstätte ausgeführt wird, wo diese ihren Sitz hat.

*Beispiel:* Aus Sicht eines deutschen EDV-Beraters, der ein in Österreich ansässiges Unternehmen berät, bedeutet dies, dass seine EDV-Beratungsleistung nicht in Deutschland steuerbar ist. Das heißt, dass die Leistung nicht der deutschen Umsatzbesteuerung unterliegt. Die Leistung ist vielmehr am Sitzort seines Auftraggebers, also in Österreich, steuerbar. Dies gilt auch dann, wenn die Tätigkeit nicht überwiegend vor Ort in Österreich, sondern in Deutschland im Büro ausgeführt wird. Folge hiervon ist, dass die Rechnung ohne deutsche Umsatzsteuer auszustellen ist. Vom Prinzip muss aufgrund der Steuerbarkeit der Leistung in Österreich vielmehr mit österreichischer Steuer abgerechnet werden. Da dies aufgrund der damit verbundenen Registrierungspflichten sehr aufwändig wäre, sind hier jedoch die nachfolgend dargestellten Verfahrensvereinfachungen im ausländischen Recht zu beachten.

### 1.1. Umsatzsteuerliche Behandlung im Ausland

**Europäische Union:** Für die umsatzsteuerliche Behandlung im EU-Ausland gilt, dass auf Basis der europäischen Mehrwertsteuersystem-Richtlinie in allen Mitgliedstaaten der EU beim Bezug von Leistungen, die der genannten Grundregel unterfallen, die sogenannte **Reverse-charge-Regelung** angewendet wird. Danach berechnet der Leistungsempfänger auf der Grundlage des anzuwendenden Steuersatzes seines Landes die Steuer selbst, deklariert den Betrag gegenüber seinem Finanzamt und zieht ihn unter den allgemeinen Voraussetzungen als Vorsteuer ab. Der Ausweis ausländischer Umsatzsteuer beziehungsweise die umsatzsteuerliche Registrierung des deutschen Dienstleisters im Ausland ist daher nicht erforderlich. Dies trifft etwa für das oben erwähnte Beispiel des EDV-Beraters zu, der ein österreichisches Unternehmen berät.

**Drittland:** Sitzt der Leistungsempfänger im Drittland, ist die Beurteilung der Situation schwieriger, weil es anders als in der EU keine einheitliche Rechtsgrundlage gibt. Die Umsatzsteuersysteme der Drittlandstaaten unterscheiden sich insoweit wesentlich. Teilweise wird jedoch eine vom Verfahren her der Reverse-charge-Regelung ähnliche Praxis auch von manchen Drittländern angewandt. So ist zum Beispiel auch in der Schweiz der Dienstleistungsempfänger Steuerschuldner für die meisten der an ihn von ausländischen Unternehmern erbrachten sonstigen Leistungen (sogenannte Bezugsteuer). Ebenso ist zu beachten, dass der Umsatz des deutschen Unternehmers dann nicht erfasst wird, wenn er nach dem Umsatzsteuerrecht der Staaten kein Steuergegenstand ist oder ein vergleichbares Besteuerungssystem überhaupt nicht besteht (zum Beispiel in den USA auf Bundesebene). Im Übrigen kann jedoch nur ein Blick ins jeweilige nationale Recht Sicherheit über die Behandlung der jeweiligen Leistung im Drittland geben. Erste Ansprechpartner hierfür können die deutschen Auslandshandelskammern vor Ort sein.

### 1.2 Formalitäten im Zusammenhang mit der Grundregel

Im Zusammenhang mit dem vorstehend beschriebenen, relativ einfachen Prinzip der Steuerbarkeit von Leistungen am Sitz des Leistungsempfängers müssen mit Blick darauf, dass der deutsche Fiskus weitgehend seinen Steueranspruch verliert, einige Formalitäten beachtet werden.

#### 1.2.1 Rechnungsangaben

Bei der Abrechnung sind besondere Rechnungshinweise zu beachten. Dabei ist zu differenzieren, ob in die EU oder ins Drittland abgerechnet wird.

**Abrechnung in die EU:** Wer über eine Leistung abrechnet, die aufgrund der Grundregel im EU-Ausland steuerbar ist, hat die im europäischen Recht verankerte Regelung zu beachten, dass er folgende Angaben zusätzlich in die Rechnung aufnimmt:

- Umsatzsteueridentifikationsnummer des Leistenden, sofern diese nicht bereits generell an Stelle der nationalen Steuernummer angegeben wird,
- Umsatzsteueridentifikationsnummer des Leistungsempfängers,
- Hinweis auf Umkehr der Steuerschuld. Die verpflichtende Formulierung hierfür lautet:

„Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“. Übersetzungen dieses Hinweises in die EU-Amtssprachen finden Sie in unserem Merkblatt „Rechnungshinweis in Landessprachen“.

Im Beispiel des unter Punkt 1 angeführten EDV-Beraters heißt dies also, dass dieser eine Rechnung ohne Steuer an seinen österreichischen Unternehmenskunden ausstellt. Hierauf nimmt er neben den allgemeinen Angaben seine USt-IdNr., die USt-IdNr. des österreichischen Kunden sowie den beschriebenen Hinweis auf die Umkehr der Steuerschuld auf.

**Abrechnungen ins Drittland:** Werden entsprechende Leistungen an einen im Drittland ansässigen Kunden berechnet, richtet sich die Rechnungsstellung formal aufgrund der Steuerbarkeit im Drittland nach den betreffenden Drittlandsregelungen. Aus deutscher Sicht bestehen insoweit keine verpflichtenden Sonderangaben. Es empfiehlt sich in diesen Fällen jedoch ein Hinweis, dass es sich um einen nicht im Inland steuerbaren Umsatz handelt, zum Beispiel „nicht im Inland steuerbare Leistung“

### 1.2.2 Umsatzsteuervoranmeldung

Die Leistungen müssen in der Umsatzsteuervoranmeldung gesondert gemeldet werden. Für die Umsatzsteuervoranmeldung 2022 gilt folgende Differenzierung:

- Leistungen, die nach der Grundregel **in der EU** steuerbar sind, müssen in die Zeile 50, Kennziffer 21 (nicht steuerbare sonstige Leistungen gem. § 18b Satz 1 Nr. 2 UStG).
- Leistungen, die nach der Grundregel **im Drittland** steuerbar sind, müssen in die Zeile 51, Kennziffer 45 (übrige nicht steuerbare Umsätze (Leistungsort nicht im Inland))

### 1.2.3. Zusammenfassende Meldung

Zur Überprüfung, ob bei **in die EU erbrachten Leistungen** auf der Seite des Leistungsempfängers der steuerfreien Abrechnung eine Versteuerung des Leistungsbezugs gegenübersteht, sind seit Januar 2010 innergemeinschaftliche Leistungen, die nach der Grundregel in der EU steuerbar sind, in der **Zusammenfassenden Meldung** anzugeben. Hierunter fallen nahezu alle innergemeinschaftlichen Leistungen bis auf die nachfolgend beschriebenen wesentlichen Ausnahmegruppen. Während sich seit 1. Juli 2010 der bisherige quartalsweise Meldezeitraum für Lieferungen auf monatliche Meldungen verkürzt hat, ist dies für Leistungen nicht der Fall. Die Meldung für Leistungen kann weiterhin quartalsweise abgegeben werden und zwar jeweils bis zum 25. des Folgemonats der Ausführung der Leistung. Wer zeitgleich mit den Lieferungen monatlich die Meldung abgeben möchte, kann dies jedoch (freiwillig) tun.

Für die Form der Meldung hat das Bundeszentralamt für Steuern ein Vordruckmuster und dazu eine Ausfüllanleitung veröffentlicht. Die Identifizierung, ob eine innergemeinschaftliche Lieferung, Leistung oder ein Dreiecksgeschäft gemeldet wird, erfolgt anhand folgender Zahlenidentifizierungen:

Inneregemeinschaftliche Lieferung	Keine Kennzeichnung/0
Leistung	Kennzeichnung 1
Dreiecksgeschäft	Kennzeichnung 2

Weitergehende Informationen finden Sie auf der Homepage des Bundeszentralamts für Steuern .

**Beachte:** Im Drittland steuerbare Leistungen sowie in der EU steuerbare Leistungen, die nicht nach der Grundregel, sondern einer Ausnahme in der EU steuerbar sind, werden nicht in der Zusammenfassenden Meldung gemeldet.

#### 1.2.4 Nachweis der Unternehmereigenschaft

Wie unter Punkt 1 erwähnt, greift die beschriebene Grundregel nur für Leistungen die **an Unternehmer fürs Unternehmen** erbracht werden. Aus diesem Grund ist die Unternehmereigenschaft nachzuweisen. Die Frage, wie sich die Finanzverwaltung den Nachweis dieser Voraussetzungen vorstellt, ist im amtlichen Umsatzsteuer-Anwendungserlass niedergelegt. Zwar wird der Nachweis danach dem leistenden Unternehmer überlassen, die Finanzverwaltung macht jedoch deutlich, wie sie ihn sich optimaler Weise vorstellt. Hierbei differenziert sie zwischen EU und Drittland:

- **Für EU-Unternehmen:** Überprüfung der Unternehmereigenschaft des Vertragspartners durch Prüfung der USt-IdNr., vergleichbar den innergemeinschaftlichen Lieferungen beim Bundeszentralamt für Steuern ; Verwendung der USt-IdNr. soll bereits bei Vertragsschluss durch positives Tun vereinbart werden.
- **Für Drittlandsunternehmen:** Vorlage einer Unternehmerbescheinigung des für das Drittlandsunternehmen zuständigen Finanzamts im Drittland (wie bei Vergütungsverfahren), es sei denn, es handelt sich um eine sogenannte Katalogleistung. In dem Fall ist ein besonderer Nachweis der Unternehmereigenschaft nicht erforderlich, da auch Katalogleistungen, die an Nichtunternehmer mit Sitz im Drittland erbracht werden, im Drittland steuerbar sind.

Soweit es sich bei der erbrachten Leistung überdies um eine Leistung handelt, die mit hoher Wahrscheinlichkeit für den privaten Gebrauch des Unternehmers oder seines Personals erbracht wird, genügt es nicht, wenn allein die USt-IdNr. oder der Status als Unternehmen nachgewiesen wird. Vielmehr muss der leistende Unternehmer über ausreichende Informationen verfügen, die eine Verwendung spezifisch für unternehmerische Zwecke bestätigen. Hierfür nennt die Finanzverwaltung eine Erklärung des Leistungsempfängers, mit der dieser die unternehmerische Verwendung bestätigt. Die Leistungen, für die die Finanzverwaltung insbesondere davon ausgeht, dass sie mit hoher Wahrscheinlichkeit nicht unternehmerisch bezogen werden, zählt das Bundesfinanzministerium in Abschnitt 3a.2 Absatz 11a des Umsatzsteueranwendungserlasses auf. Dazu zählen unter anderem persönliche Steuererklärungen sowie andere persönliche oder familiäre Beratungsleistungen.

Für das Beispiel des im Punkt 1 genannten EDV-Beraters heißt das zugleich, dass er seine an das in Österreich ansässige Unternehmen erbrachte Beratungsleistung in der Zeile 50 (Kennziffer 21) der Umsatzsteuervoranmeldung und in der Zusammenfassenden Meldung meldet und daneben mit der USt-IdNr. seines Vertragspartners wie beschrieben verfährt.

## 2. Ausnahmen

Das vorstehende Prinzip gilt für alle Leistungen, die der beschriebenen Grundregel folgen. Dies ist seit 2010 der weit überwiegende Teil der Leistungen, wie zum Beispiel auch die zuvor als Ausnahme behandelten Vermittlungsleistungen, Lohnveredelungen oder Güterbeförderungen. Nur für den Fall, dass eine Ausnahme greift, ist anders zu verfahren. Die Zahl der Ausnahmen ist jedoch nur noch gering. Nachfolgend finden Sie die wichtigsten.

### 2.1 Grundstücksleistungen

Leistungen, die sich auf ein Grundstück beziehen, werden dort umsatzsteuerlich erfasst, wo das Grundstück liegt. Die Leistungen, die hierunter fallen sind vielfältig. Hierzu zählen zum Beispiel Vermietungsleistungen, die Begutachtung von Grundstücken, das Erstellen von Bauplänen sowie Maklertätigkeiten.

Ebenso fallen hierunter aber auch grundstücksrelevante Bau- und Montageleistungen und Übernachtungen im Hotel. Die genaue Abgrenzung muss im Einzelfall sorgfältig vorgenommen werden. Hierfür ist fachkundiger Rat unerlässlich.

### 2.1.1 Rechnungsstellung

Grundstücksleistungen, die sich auf ausländische Grundstücke beziehen, sind aufgrund der Steuerbarkeit im Ausland ausnahmslos ohne deutsche Umsatzsteuer abzurechnen. Dies gilt auch dann, wenn derartige Umsätze an im Inland ansässige Unternehmer abgerechnet werden, so zum Beispiel, wenn ein deutscher Subunternehmer für einen deutschen Generalunternehmer in Luxemburg einen Erdaushub vornimmt oder Rohre verlegt. Wird dies nicht beachtet und mit deutscher Steuer abgerechnet, steht der Vorsteuerabzug für den deutschen Rechnungsempfänger (im Beispiel Generalunternehmer) in Frage, da es sich in diesem Fall um zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer handelt, die als solche nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Für diese Umsätze muss vielmehr generell die **ausländische Umsatzsteuer** des Landes, in dem das Grundstück liegt, in Rechnung gestellt werden, die vom leistenden, d.h. Rechnung stellenden, deutschen Unternehmer auch geschuldet wird. Voraussetzung hierfür ist in der Regel die vorherige steuerliche Registrierung des deutschen Unternehmers im entsprechenden Land. Teilweise sehen Staaten zwar auch hier eine Vereinfachung entsprechend der Steuerschuldverlagerung im Rahmen des **Reverse-charge-Verfahrens** oder in ähnlicher Weise vor. Dies bedarf jedoch der genauen Prüfung im Einzelfall im nationalen Steuerrecht des Belegenheitsorts. Auch EU-rechtlich ist eine solche Vereinfachung nicht zwingend vorgeschrieben und daher nicht verlässlich.

Beachtet der deutsche Unternehmer gegebenenfalls seine Registrierungspflicht nicht, verwirkt er in jedem Fall in dem jeweiligen Land sein Recht auf Abzug der ihm dort entstandenen Vorsteuern. Für die weiteren Einzelheiten sollte fachkundiger Rat vor Ort, zum Beispiel die Auskunft der zuständigen ausländischen Steuerbehörde eingeholt werden.

### 2.1.2 Umsatzsteuervoranmeldung

In der deutschen **Umsatzsteuervoranmeldung 2022** ist der entsprechende Umsatz in der Zeile 51 (Kennziffer 45), "Übrige nicht steuerbare Umsätze (Leistungsort nicht im Inland)" zu melden. Eine Meldung in der Zusammenfassenden Meldung erfolgt auch bei EU-Kunden nicht.

## 2.2 Organisation und Durchführung von Kongressen und Seminaren im Ausland

Leistungen im Zusammenhang mit der Organisation und Durchführung von Kongressen, Seminaren oder ähnlichen Veranstaltungen werden dann gesondert behandelt, wenn die „Eintrittsberechtigung“ vermittelt wird. Dies greift zum Beispiel bei Veranstaltungen, wie Konzerten, sportlichen Wettkämpfen oder Kongressen, bei denen öffentlich Tickets veräußert werden. Entsprechende Leistungen sind immer dort steuerbar, wo die „Eintrittsberechtigung“ vermittelt wird, also wo die Veranstaltung stattfindet.

### 2.2.1 Rechnungsstellung

Entsprechende im Ausland erbrachte Leistungen sind aufgrund der Steuerbarkeit im Ausland ohne deutsche Umsatzsteuer abzurechnen. Das gilt ebenso wie bei den Grundstücksleistungen auch dann, wenn die Leistungen für inländische Kunden erbracht werden, so zum Beispiel, wenn ein deutscher Seminar- oder Konzertanbieter einen Kongress oder ein Konzert in Luxemburg veranstaltet und hierfür auch an deutsche Kunden Eintrittskarten verkauft. Wird dies nicht beachtet und mit deutscher Steuer abgerechnet, steht der Vorsteuerabzug für den deutschen Rechnungsempfänger in Frage, da es sich in diesem Fall um zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer handelt, die als solche nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die Rechnungsstellung hat dementsprechend ohne deutsche Umsatzsteuer zu erfolgen. Auch für diese Umsätze muss grundsätzlich die ausländische Umsatzsteuer des Landes, in dem die Veranstaltung stattfindet, in Rechnung gestellt werden. Voraussetzung hierfür ist in der Regel wiederum die vorherige steuerliche Registrierung im entsprechenden Land. Zur Klärung von Details ist die Einholung fachkundigen Rats und die Abklärung der Rechtslage vor Ort erforderlich.

**Beachte:** Mit Schreiben vom 9. Juni 2021 hat die Finanzverwaltung zum Leistungsort von **Online-Veranstaltungen** Stellung genommen. Mangels physischem Leistungsort war unklar, ob sich die Ortsbestimmung ebenfalls nach dem Ort richten kann, an dem die jeweilige Veranstaltung tatsächlich stattfindet. Das Bundesministerium für Finanzen stellt nunmehr klar, dass eine Veranstaltung die physische Anwesenheit des Teilnehmers erfordert. D. h. sind die Teilnehmer der Online-Veranstaltung Unternehmen, so richtet sich der Leistungsort gemäß der unter Ziff. 1 beschriebenen Grundregel danach, wo der Leistungsempfänger seinen Sitz hat.

### 2.2.2 Umsatzsteuervoranmeldung

In der deutschen Umsatzsteuervoranmeldung 2021 ist der entsprechende Umsatz in der Zeile 51 (Kensziffer 45), „Übrige nicht steuerbare Umsätze (Leistungsort nicht im Inland)“ zu melden. Eine Meldung in der Zusammenfassenden Meldung erfolgt auch bei EU-Kunden nicht.

### 2.3 Weitere Ausnahmen

Über die bereits beschriebenen, im Anwendungsbereich relevanteren Ausnahmen bei **Grundstücksleistungen** und **Veranstaltungsleistungen** hinaus sind folgende weitere wesentlichen Ausnahmen zu nennen:

- **Restaurant- und Verpflegungsleistungen** sind dort steuerbar, wo sie erbracht werden. Das heißt, beim Essen in deutschen Restaurants fällt deutsche Umsatzsteuer an. Wer hingegen in Frankreich essen geht, wird mit französischer Steuer belastet.
- **Kurzfristige Vermietungen von Beförderungsmitteln** sind dort steuerbar, wo das Beförderungsmittel tatsächlich zur Verfügung gestellt wird. Der kürzere Zeitraum wird dabei mit einem Zeitraum von 30 Tagen ununterbrochenen Besitzes (bei Wasserfahrzeugen 90 Tagen) definiert. Wer also in Paris am Flughafen einen Mietwagen für eine kurze Geschäftsreise übernimmt, wird hierfür mit französischer Steuer belastet. Werden Fahrzeuge hingegen über die genannten 30 Tage hinaus gemietet oder geleast, gilt die Grundregel. Nach dieser kommt es für die Steuerbarkeit auf den Sitz des Leistungsempfängers an.
- **Personenbeförderungen** schließlich werden nach der zurückgelegten Beförderungsstrecke beurteilt. Dies bedeutet, dass ggf. eine Aufteilung nach Streckenanteilen vorzunehmen ist.
- **Rein im Drittland abgewickelte Güterbeförderungen bzw. Arbeiten und Begutachtungen beweglicher Gegenstände:** Erbringt ein Unternehmer Güterbeförderungsleistungen bzw. eine Arbeit oder Begutachtung an einem beweglichen Gegenstand, die im Drittland genutzt oder ausgewertet wird, so ist die Leistung abweichend von der ansonsten geltenden Grundregel im Drittland steuerbar.

Beispiele:

- a) der deutsche Unternehmer DE beauftragt den Transporteur T eine Maschine direkt von seinem chinesischen Vorlieferanten CN1 an seinen chinesischen Kunden CN2 innerhalb Chinas zu befördern. Die Beförderungsleistung des Transporteurs T ist, da sie nur im Drittland genutzt bzw. ausgewertet wird, abweichend von der Grundregel in China steuerbar.
- b) Der deutsche Unternehmer DE beauftragt seinen japanischen Subunternehmer Sub-JP vor Ort eine Reparatur an der von DE gelieferten (beweglichen) Maschine bei seinem japanischen Kunden K-JP vorzunehmen. Die Reparaturleistung ist, da sie nur im Drittland genutzt bzw. ausgewertet wird, abweichend von der Grundregel in Japan steuerbar. Dies würde auch dann gelten, wenn zur Ausführung ein deutscher Subunternehmer mit der Reparaturleistung in Japan beauftragt würde.

Hinweis: Dieses Merkblatt soll nur erste Hinweise geben und erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Obwohl es mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, kann eine Haftung für die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden.

**Ihr Ansprechpartner:**

Bernd Falge

Tel.: 0521 554-206

E-Mail: b.falge@ostwestfalen.ihk.de