



MDg Jörg Kraeusel  
Unterabteilungsleiter IV D

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

nachrichtlich:

Vertretungen der Länder  
beim Bund

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-4736

FAX +49 (0) 30 18 682-884736

E-MAIL IVD3@bmf.bund.de

DATUM 4. Februar 2011

**- Verteiler U 1 -**

**- E-Mail-Verteiler U 2 -**

BETREFF **Umsatzsteuer;  
Änderungen des Ortes der sonstigen Leistung (§ 3a UStG) durch das Jahressteuergesetz  
2010 - Anpassung der Abschnitte 3a.1, 3a.2, 3a.4, 3a.6, 3a.8, 3a.12, 3a.13 und 3a.14  
UStAE**

BEZUG BMF-Schreiben vom 17. Dezember 2010  
- IV D 3 - S 7117/10/10006 (2010/0968572) -

GZ **IV D 3 - S 7117/10/10006**

DOK **2011/0101498**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Durch Artikel 4 Nr. 4 und Artikel 32 Abs. 5 des Jahressteuergesetzes 2010 - JStG 2010 - vom 8. Dezember 2010 (BGBl. I S. 1768) wurden mit Wirkung vom 1. Januar 2011 die Regelungen zum Ort der sonstigen Leistung nach § 3a UStG mehrfach geändert.

## **I. Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses**

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder werden die Abschnitte 3a.1, 3a.2, 3a.4, 3a.6, 3a.8, 3a.12, 3a.13 und 3a.14 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses vom 1. Oktober 2010 (BStBl I S. 846), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 4. Februar 2011 - IV D 3 - S 7279/10/10006 (2011/0093284) - geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Abschnitt 3a.1 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„<sup>2</sup>Der Leistungsort bestimmt sich außerdem nur nach § 3a Abs. 1 UStG, wenn kein Tatbestand des § 3a Abs. 3 bis 8 UStG, des § 3b UStG, des § 3e oder des § 3f UStG vorliegt.“

b) Absatz 5 wird wie folgt gefasst:

„(5) Zur Sonderregelung für den Ort der sonstigen Leistung nach § 3a Abs. 6 und 8 Sätze 2 und 3 UStG wird auf Abschnitt 3a.14 verwiesen.“

2. Abschnitt 3a.2 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„<sup>2</sup>Der Leistungsort bestimmt sich nur dann nach § 3a Abs. 2 UStG, wenn kein Tatbestand des § 3a Abs. 3 Nr. 1, 2, 3 Buchstabe b und Nr. 5, Abs. 6 Satz 1 Nr. 1, Abs. 7 und Abs. 8 Sätze 1 und 3 UStG, des § 3b Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStG, des § 3e UStG oder des § 3f UStG vorliegt.“

b) Absatz 16 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„<sup>1</sup>Grundsätzlich fallen unter die Ortsregelung des § 3a Abs. 2 UStG alle sonstigen Leistungen an einen Unternehmer, soweit sich nicht aus § 3a Abs. 3 Nr. 1, 2, 3 Buchstabe b und Nr. 5, Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 und 3, Abs. 7 und Abs. 8 Sätze 1 und 3, § 3b Abs. 1 Sätze 1 und 2, §§ 3e und 3f UStG eine andere Ortsregelung ergibt.“

c) Absatz 17 wird gestrichen.

d) In Absatz 19 wird der dritte Gedankenstrich wie folgt gefasst:

„- die Einräumung der Eintrittsberechtigung zu kulturellen, künstlerischen, wissenschaftlichen, unterrichtenden, sportlichen, unterhaltenden oder ähnlichen Veranstaltungen, wie Messen und Ausstellungen, sowie die damit zusammenhängenden sonstigen Leistungen (§ 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG; vgl. Abschnitt 3a.6 Abs. 13);“

3. Abschnitt 3a.4 wird wie folgt geändert:

a) Die Absätze 2 und 3 werden wie folgt gefasst:

„(2) <sup>1</sup>In der Regel erbringen Unternehmer neben der Überlassung von Standflächen usw. eine Reihe weiterer Leistungen an die Aussteller. <sup>2</sup>Es kann sich dabei insbesondere um folgende sonstige Leistungen handeln:

1. <sup>1</sup>Technische Versorgung der überlassenen Stände. <sup>2</sup>Hierzu gehören z.B.

- a) Herstellung der Anschlüsse für Strom, Gas, Wasser, Wärme, Druckluft, Telefon, Telex, Internetzugang und Lautsprecheranlagen,
- b) die Abgabe von Energie, z.B. Strom, Gas, Wasser und Druckluft, wenn diese Leistungen umsatzsteuerrechtlich Nebenleistungen zur Hauptleistung der Überlassung der Standflächen darstellen.

2. <sup>1</sup>Planung, Gestaltung sowie Aufbau, Umbau und Abbau von Ständen. <sup>2</sup>Unter die „Planung“ fallen insbesondere Architektenleistungen, z.B. Anfertigung des Entwurfs für einen Stand. <sup>3</sup>Zur „Gestaltung“ zählt z.B. die Leistung eines Gartengestalters oder eines Beleuchtungsfachmannes;
3. Überlassung von Standbauteilen und Einrichtungsgegenständen, einschließlich Miet-System-Ständen;
4. Standbetreuung und Standbewachung;
5. Reinigung von Ständen;
6. Überlassung von Garderoben und Schließfächern auf dem Messegelände;
7. Überlassung von Eintrittsausweisen einschließlich Eintrittskarten;
8. Überlassung von Telefonapparaten, Telefaxgeräten und sonstigen Kommunikationsmitteln zur Nutzung durch die Aussteller;
9. Überlassung von Informationssystemen, z.B. von Bildschirmgeräten oder Lautsprecheranlagen, mit deren Hilfe die Besucher der Messen und Ausstellungen unterrichtet werden sollen;
10. Schreibdienste und ähnliche sonstige Leistungen auf dem Messegelände;
11. Beförderung und Lagerung von Ausstellungsgegenständen wie Exponaten und Standausrüstungen;
12. Übersetzungsdienste;
13. Eintragungen in Messekatalogen, Aufnahme von Werbeanzeigen usw. in Messekatalogen, Zeitungen, Zeitschriften usw., Anbringen von Werbeplakaten, Verteilung von Werbeprospekten und ähnliche Werbemaßnahmen;
14. Besuchermarketing;
15. Vorbereitung und Durchführung von Foren und Sonderschauen, von Pressekonferenzen, von Eröffnungsveranstaltungen und Ausstellerabenden.

<sup>3</sup>Handelt es sich um eine einheitliche Leistung - sog. Veranstaltungsleistung - (vgl. Abschnitt 3.10 und EuGH-Urteil vom 9. 3. 2006, C-114/05, EuGHE I S. 2427), bestimmt sich der Ort dieser sonstigen Leistung nach § 3a Abs. 2 UStG, wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer oder eine einem Unternehmer gleichgestellte juristische Person ist (siehe Abschnitt 3a.2 Abs. 1). <sup>4</sup>Ist in derartigen Fällen der Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer (siehe Abschnitt 3a.1 Abs. 1), richtet sich der Leistungsort nach § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe a UStG. <sup>5</sup>Eine Veranstaltungsleistung im Sinne von Satz 3 kann dann angenommen werden, wenn neben der Überlassung von Standflächen zumindest noch drei weitere Leistungen der in Satz 2 genannten Leistungen vertraglich vereinbart worden sind und auch tatsächlich erbracht werden. <sup>6</sup>Werden nachträglich die Erbringung einer weiteren Leistung oder mehrerer weiterer Leistungen zwischen Auftragnehmer und Auftraggeber vereinbart, gilt dies als Vertragsergänzung und wird in die Beurteilung für das Vorliegen einer Veranstaltungsleistung einbezogen.

(3) Werden die in Absatz 2 Satz 2 bezeichneten sonstigen Leistungen nicht im Rahmen einer einheitlichen Leistung im Sinne des Absatzes 2 Satz 5, sondern als selbständige Leistungen einzeln erbracht, gilt Folgendes:

1. <sup>1</sup>Die in Absatz 2 Satz 2 Nr. 1 bis 6 bezeichneten Leistungen fallen unter § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG. <sup>2</sup>Wegen der sonstigen Leistungen, die die Planung und den Aufbau eines Messestandes betreffen, vgl. insbesondere BFH-Urteil vom 24. 11. 1994, V R 39/92, BStBl 1995 II S. 151.
2. Der Leistungsort der in Absatz 2 Satz 2 Nr. 7 bezeichneten Leistungen richtet sich nach § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe a oder Nr. 5 UStG.
3. Der Leistungsort der in Absatz 2 Satz 2 Nr. 8 bezeichneten Telekommunikationsleistungen richtet sich nach § 3a Abs. 1, 2, 4 Sätze 1 und 2 Nr. 11 und Abs. 6 Satz 1 Nr. 3 UStG.
4. Der Leistungsort der in Absatz 2 Satz 2 Nr. 9 und 10 bezeichneten sonstigen Leistungen richtet sich nach § 3a Abs. 1 oder 2 UStG.
5. Der Leistungsort der in Absatz 2 Satz 2 Nr. 11 bezeichneten Beförderungsleistungen richtet sich nach § 3a Abs. 2 und 8 Sätze 1 und 3, § 3b Abs. 1 oder 3 UStG.

6. Der Leistungsort der in Absatz 2 Satz 2 Nr. 11 bezeichnete Lagerung von Ausstellungsgegenständen richtet sich nach § 3a Abs. 2 und 8 Sätze 1 und 3 oder § 3b Abs. 2 UStG.
7. Der Leistungsort der in Absatz 2 Satz 2 Nr. 12 bezeichneten Übersetzungsleistungen richtet sich nach § 3a Abs. 1, 2, 4 Sätze 1 und 2 Nr. 3 und Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 UStG.
8. Der Leistungsort der in Absatz 2 Satz 2 Nr. 13 bezeichneten Werbeleistungen richtet sich nach § 3a Abs. 1, 2, 4 Sätze 1 und 2 Nr. 2 und Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 UStG.
9. Der Leistungsort der in Absatz 2 Satz 2 Nr. 14 und 15 bezeichneten Leistungen richtet sich grundsätzlich nach § 3a Abs. 1 oder 2 UStG; soweit es sich um Werbeleistungen handelt, kommt auch die Ortsbestimmung nach § 3a Abs. 4 Sätze 1 und 2 Nr. 2 und Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 UStG in Betracht.“

b) Absatz 6 wird wie folgt gefasst:

„(6) Ist die Festlegung des Leistungsortes bei Veranstaltungsleistungen im Sinne des Absatzes 2 auf Grund des Rechts eines anderen Mitgliedstaates ausnahmsweise abweichend von Absatz 2 vorgenommen worden, ist es nicht zu beanstanden, wenn dieser Ortsregelung gefolgt wird.“

c) Nach Absatz 6 wird folgender Absatz 7 eingefügt:

„(7) Zur Übergangsregelung bei der Anwendung des Leistungsortes bei Veranstaltungsleistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen, vgl. Abschnitt II Nr. 1 des BMF-Schreiben vom 4. 2. 2011, BStBl I S. xxx.“

4. Abschnitt 3a.6 wird wie folgt gefasst:

a) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe a UStG gilt nur für sonstige Leistungen an Nichtunternehmer (siehe Abschnitt 3a.1 Abs. 1).“

b) Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) <sup>1</sup>Insbesondere bei künstlerischen und wissenschaftlichen Leistungen ist zu beachten, dass sich im Falle der reinen Übertragung von Nutzungsrechten an Urheberrechten und ähnlichen Rechten (vgl. Abschnitt 3a.9 Abs. 1 und 2 sowie Abschnitt 12.7) der Leistungsort nicht nach § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe a UStG richtet. <sup>2</sup>Der Leistungsort bestimmt sich nach § 3a Abs. 1 UStG (vgl. Abschnitt 3a.1) oder nach § 3a Abs. 4 Sätze 1 und 2 Nr. 1 UStG (vgl. Abschnitt 3a.9 Abs. 1 und 2).“

c) Nach Absatz 12 wird folgende Zwischenüberschrift und der neue Absatz 13 eingefügt:

„Leistungen nach § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG

(13) <sup>1</sup>§ 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG gilt nur für Leistungen an einen Unternehmer für dessen unternehmerischen Bereich oder an eine einem Unternehmer gleichgestellte juristische Person (siehe Abschnitt 3a.2 Abs. 1). <sup>2</sup>Werden die in der Vorschrift genannten sonstigen Leistungen an Nichtunternehmer (siehe Abschnitt 3a.1 Abs. 1) erbracht, richtet sich der Leistungsort nach § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe a UStG; beim Verkauf von Eintrittskar-

ten im eigenen Namen und auf eigene Rechnung durch einen anderen Unternehmer als den Veranstalter richtet sich der Leistungsort dagegen nach § 3a Abs. 1 UStG (vgl. BFH-Urteil vom 3. 6. 2009, XI R 34/08, BStBl 2010 II S. 857).<sup>3</sup> Zu den Eintrittsberechtigungen gehören insbesondere

1. das Recht auf Zugang zu Darbietungen, Theateraufführungen, Zirkusvorstellungen, Freizeitparks, Konzerten, Ausstellungen sowie zu anderen ähnlichen kulturellen Veranstaltungen, auch wenn das Entgelt in Form eines Abonnements oder eines Jahresbeitrags entrichtet wird;
2. das Recht auf Zugang zu Sportveranstaltungen wie Spiele und Wettkämpfe gegen Entgelt, auch wenn das Entgelt in Form einer Zahlung für einen bestimmten Zeitraum oder eine festgelegte Anzahl von Veranstaltungen in einem Betrag erfolgt;
3. <sup>1</sup>das Recht auf Zugang zu der Allgemeinheit offen stehenden Veranstaltungen auf dem Gebiet des Unterrichts und der Wissenschaft, wie beispielsweise Konferenzen und Seminare. <sup>2</sup>Dies gilt unabhängig davon, ob der Unternehmer selbst oder ein Arbeitnehmer an der Veranstaltung teilnimmt und das Entgelt vom Unternehmer (Arbeitgeber) entrichtet wird.

#### Beispiel 1:

<sup>1</sup>Der Seminarveranstalter S mit Sitz in Salzburg (Österreich) veranstaltet ein Seminar zum aktuellen Umsatzsteuerrecht in der Europäischen Union in Berlin; das Seminar wird europaweit beworben. <sup>2</sup>Teilnahmebeschränkungen gibt es nicht. <sup>3</sup>An dem Seminar nehmen Unternehmer mit Sitz in Österreich, Belgien, Deutschland und Frankreich teil.

<sup>4</sup>Der Ort der Leistung ist nach § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG am Veranstaltungsort in Deutschland.

#### Beispiel 2:

<sup>1</sup>Die international tätige Wirtschaftsprüfungsgesellschaft W mit Sitz in Berlin beauftragt den Seminarveranstalter S mit Sitz in Salzburg (Österreich) mit der Durchführung eines Inhouse-Seminars zum aktuellen Umsatzsteuerrecht in der Europäischen Union in Salzburg. <sup>2</sup>An dem Seminar können nur Mitarbeiter der W teilnehmen. <sup>3</sup>Das Seminar wird im Januar 2011 durchgeführt. <sup>4</sup>Es nehmen 20 Angestellte des W teil.

<sup>5</sup>Da das Seminar nicht für die Öffentlichkeit allgemein zugänglich ist, fällt der Umsatz nicht unter die Eintrittsberechtigungen nach § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG. Der Leistungsort ist nach § 3a Abs. 2 Satz 1 UStG am Sitzort der W in Berlin.

<sup>4</sup>Zu den mit den in § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG genannten Veranstaltungen zusammenhängenden sonstigen Leistungen gehören auch die Nutzung von Garderoben und von sanitären Einrichtungen gegen gesondertes Entgelt. <sup>5</sup>Nicht unter § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG fällt die Berechtigung zur Nutzung von Räumlichkeiten, wie beispielsweise Turnhallen oder anderen Räumen, gegen Entgelt. <sup>6</sup>Auch die Vermittlung von Eintrittsberechtigungen fällt nicht unter § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG; der Leistungsort dieser Umsätze richtet sich bei Leistungen an einen Unternehmer für dessen unternehmerischen Bereich oder an eine einem Unternehmer gleichgestellte juristische Person (siehe Abschnitt 3a.2 Abs. 1) nach § 3a Abs. 2 UStG, bei Leistungen an einen Nichtunternehmer (siehe Abschnitt 3a.1 Abs. 1) nach § 3a Abs. 3 Nr. 4 UStG.“

5. In Abschnitt 3a.8 Nummer 2 wird der Klammerzusatz in Satz 2 wie folgt gefasst:

„(vgl. jedoch § 3a Abs. 5 UStG, § 3a Abs. 6 UStG und Abschnitt 3a.14 Abs. 1 bis 3 sowie § 3a Abs. 8 Sätze 2 und 3 UStG und Abschnitt 3a.14 Abs. 6).“

6. Abschnitt 3a.12 Absatz 6 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„<sup>2</sup>Der Leistungsort richtet sich nach § 3a Abs. 2 oder 3 Nr. 3 Buchstabe a UStG.“

7. Abschnitt 3a.13 Absätze 1 und 2 wird wie folgt gefasst:

„(1) <sup>1</sup>Bei bestimmten sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz, von Elektrizität über das Elektrizitätsnetz oder von Wärme oder Kälte über Wärme- oder Kältenetze (§ 3a Abs. 4 Satz 2 Nr. 14 UStG) richtet sich der Leistungsort bei Leistungen an im Drittlandsgebiet ansässige Nichtunternehmer (siehe Abschnitt 3a.1 Abs. 1) regelmäßig nach § 3a Abs. 4 Satz 1 UStG. <sup>2</sup>Zu diesen Leistungen gehören die Gewährung des Zugangs zu Erdgas-, Elektrizitäts-, Wärme- oder Kältenetzen, die Fernleitung, die Übertragung oder die Verteilung über diese Netze sowie andere mit diesen Leistungen unmittelbar zusammenhängende Leistungen in Bezug auf Gas für alle Druckstufen und in Bezug auf Elektrizität für alle Spannungsstufen sowie in Bezug auf Wärme und auf Kälte.

(2) Zu den mit der Gewährung des Zugangs zu Erdgas-, Elektrizitäts-, Wärme- oder Kältenetzen und der Fernleitung, der Übertragung oder der Verteilung über diese Netze unmittelbar zusammenhängenden Umsätzen gehören insbesondere Serviceleistungen wie Überwachung, Netzoptimierung, Notrufbereitschaften.“

7. Abschnitt 3a.14 wird wie folgt gefasst:

a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„<sup>1</sup>§ 3a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 UStG gilt nur für Leistungen an im Inland ansässige juristische Personen des öffentlichen Rechts, wenn diese

- Unternehmer sind und die Leistung nicht für ihr Unternehmen bezogen wird oder
- nicht Unternehmer sind und ihnen keine USt-IdNr. erteilt worden ist.“

bb) Satz 4 Beispiel 2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„<sup>1</sup>Die im Inland ansässige Rundfunkanstalt R (unternehmerisch tätige juristische Person des öffentlichen Rechts mit USt-IdNr.) verpflichtet für ihren nicht unternehmerischen Bereich

1. den in Norwegen ansässigen Künstler N für die Aufnahme und Sendung einer künstlerischen Darbietung;
2. den in der Schweiz ansässigen Journalisten S, Nachrichten, Übersetzungen und Interviews auf Tonträgern und in Manuskriptform zu verfassen.“

b) Nach Absatz 4 werden nachfolgende Überschriften und die neuen Absätze 5 und 6 angefügt:

## „Sonstige im Drittlandsgebiet ausgeführte Leistungen an Unternehmer

(5) <sup>1</sup>§ 3a Abs. 8 Sätze 1 und 3 UStG gilt nur für sonstige Leistungen an Unternehmer und diesen gleichgestellte juristische Personen (siehe Abschnitt 3a.2 Abs. 1). <sup>2</sup>Güterbeförderungsleistungen, im Zusammenhang mit einer Güterbeförderung stehende Leistungen wie Beladen, Entladen, Umschlagen oder ähnliche mit der Beförderung eines Gegenstands im Zusammenhang stehende Leistungen (vgl. § 3b Abs. 2 UStG und Abschnitt 3b.2), Arbeiten an und Begutachtungen von beweglichen körperlichen Gegenständen (vgl. Abschnitt 3a.6 Abs. 11) oder Reisevorleistungen im Sinne des § 25 Abs. 1 Satz 5 UStG werden regelmäßig im Drittlandsgebiet genutzt oder ausgewertet, wenn sie tatsächlich ausschließlich dort in Anspruch genommen werden können. <sup>3</sup>Ausgenommen hiervon sind Leistungen, die in einem der in § 1 Abs. 3 UStG genannten Gebiete (insbesondere Freihäfen) erbracht werden. <sup>4</sup>Die Regelung gilt nur in den Fällen, in denen der Leistungsort für die in § 3a Abs. 8 Satz 1 UStG genannten Leistungen unter Anwendung von § 3a Abs. 2 UStG im Inland liegen würde und

- der leistende Unternehmer für den jeweiligen Umsatz Steuerschuldner nach § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG wäre, oder
- der Leistungsempfänger für den jeweiligen Umsatz Steuerschuldner nach § 13b Abs. 1 und Abs. 5 Satz 1 UStG wäre.

## Im Drittlandsgebiet ausgeführte Telekommunikationsleistungen an Nichtunternehmer

(6) <sup>1</sup>§ 3a Abs. 8 Sätze 2 und 3 UStG gilt nur für Telekommunikationsleistungen an Nichtunternehmer (siehe Abschnitt 3a.1 Abs. 1). <sup>2</sup>Zum Begriff der Telekommunikationsleistungen vgl. im Einzelnen Abschnitt 3a.10 Abs. 1 bis 4. <sup>3</sup>Die Regelung gilt nur in den Fällen, in denen der Leistungsempfänger der Telekommunikationsleistung im Gemeinschaftsgebiet ansässig ist, sich aber tatsächlich vorübergehend im Drittlandsgebiet aufhält und der Leistungsort unter Anwendung von § 3a Abs. 1 UStG im Inland liegen würde. <sup>4</sup>Telekommunikationsleistungen werden regelmäßig nur dann im Drittlandsgebiet genutzt oder ausgewertet, wenn sie tatsächlich ausschließlich dort in Anspruch genommen werden können. <sup>5</sup>Ausgenommen hiervon sind die Telekommunikationsleistungen, die in einem der in § 1 Abs. 3 UStG genannten Gebiete (insbesondere Freihäfen) erbracht werden.

### Beispiel 1:

<sup>1</sup>Der Unternehmer A mit Sitz in Hannover schließt einen Vertrag über die Erbringung von Telekommunikationsleistungen (Übertragung von Signalen, Schrift, Bild, Ton oder Sprache via Mobilfunk) mit der im Inland ansässigen Privatperson P ab, die für drei Monate eine Tätigkeit in Russland ausübt. <sup>2</sup>Danach werden an P nur Telekommunikationsleistungen erbracht, wenn er von Russland aus sein Handy benutzt. <sup>3</sup>Das Entgelt wird über Prepaid-Karten von P an A entrichtet. <sup>4</sup>Eine Verwendung des Guthabens auf der Prepaid-Karte für Telekommunikationsdienstleistungen im Gemeinschaftsgebiet ist vertraglich ausgeschlossen.

<sup>5</sup>Trotz der vorübergehenden Auslandstätigkeit ist P nicht im Drittland, sondern im Inland ansässig, weil er weiterhin hier seinen Wohnsitz hat. <sup>6</sup>Der Leistungsort für die von A erbrachten Telekommunikationsleistungen wäre grundsätzlich nach § 3a Abs. 1 UStG im Inland. Da P aber die von A vertraglich zu erbringenden Telekommunikationsleistungen nur im Drittlandsgebiet in Anspruch nehmen kann, verlagert sich der Leistungsort für diese Leistungen in das Drittlandsgebiet (§ 3a Abs. 8 Satz 2 UStG).

### Beispiel 2:

<sup>1</sup>Der Unternehmer A mit Sitz in Hannover schließt einen Vertrag über die Erbringung von Telekommunikationsleistungen (Übertragung von Signalen, Schrift, Bild, Ton oder Sprache via Mobilfunk) mit der im Inland ansässigen Privatperson P ab. <sup>2</sup>Eine Nutzungsbeschränkung ist nicht vorgesehen. <sup>3</sup>P fährt für drei Wochen nach Russland in Urlaub und führt in dieser Zeit von Russland aus Telefonate. <sup>4</sup>Das Entgelt wird über Prepaid-Karten von P an A entrichtet. <sup>5</sup>Die Verwendung des Guthabens auf der Prepaid-Karte ist vertraglich nicht eingeschränkt.

<sup>6</sup>Der Leistungsort für die von A erbrachten Telekommunikationsleistungen ist nach § 3a Abs. 1 UStG im Inland. <sup>7</sup>Eine Verlagerung des Leistungsortes nach § 3a Abs. 8 Satz 2 UStG erfolgt nicht, weil vertraglich nicht festgelegt ist, dass die zu erbringenden Telekommunikationsleistungen nur im Drittlandsgebiet in Anspruch genommen werden können.“

Diese Regelungen sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2010 ausgeführt werden.

## **II. Übergangsregelung bei der Anwendung des Leistungsortes bei sog. einheitlichen Veranstaltungsleistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen ab 1. Januar 2011**

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt bei der Anwendung des Leistungsortes bei sog. einheitlichen Veranstaltungsleistungen (vgl. Abschn. 3a.4 Abs. 2 Satz 3 UStAE) im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen ab 1. Januar 2011 Folgendes:

Die Bestimmung des Leistungsortes bei Veranstaltungsleistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen nach § 3a Absatz 2 UStG, wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer oder eine einem Unternehmer gleichgestellte juristische Person ist (siehe Abschnitt 3a.2 Abs. 1), ist auf Umsätze und Teilleistungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2010 ausgeführt werden (§ 27 Abs. 1 Satz 1 UStG), auch dann, wenn das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vor dem 1. Januar 2011 vereinnahmt wird und die Leistung erst nach dem 31. Dezember 2010 ausgeführt wird (§ 27 Abs. 1 Satz 2 UStG).

### **1. Schlussrechnung über nach dem 31. Dezember 2010 erbrachte Leistungen bei Abschlagszahlungen vor dem 1. Januar 2011**

Bei nach dem 31. Dezember 2010 ausgeführten Veranstaltungsleistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen an einen Leistungsempfänger, der ein Unternehmer oder eine einem Unternehmer gleichgestellte juristische Person ist, ist der Leistungsort an dem Ort, an dem der Leistungsempfänger seinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat, an die die Leistung tatsächlich erbracht wird (§ 3a Absatz 2 UStG). Befindet sich der Leistungsort danach im Ausland, hat der leistende Unternehmer eine Rechnung auszustellen, in der das (Netto-)Entgelt anzugeben ist und auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinzuweisen ist (§ 14a Abs. 5 UStG). Dies gilt unabhängig davon, ob der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teile des Entgelts vor dem 1. Januar 2011 vereinnahmt hat oder nicht.

Hat der leistende Unternehmer in diesen Fällen das Entgelt oder Teile des Entgelts vor dem 1. Januar 2011 vereinnahmt und hierfür auch eine Rechnung mit offenem Steuerausweis erstellt, hat er die Rechnung(en) über diese Zahlungen im Voranmeldungszeitraum der tatsäch-

lichen Ausführung der Leistung zu berichtigen (§ 27 Abs. 1 Satz 3 UStG, § 14c Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStG). In der Schlussrechnung sind die gezahlten Abschlagszahlungen nur dann mit ihrem Bruttobetrag (einschließlich Umsatzsteuer) anzurechnen, wenn die Umsatzsteuer bis zum Zeitpunkt der Erteilung der Schlussrechnung nicht an den Leistungsempfänger zurückerstattet wurde.

Es ist jedoch nicht zu beanstanden, wenn es bei der Abrechnung des ursprünglichen vor dem 1. Januar 2011 vom leistenden Unternehmer vereinnahmten Entgelts oder der vereinnahmten Teile des Entgelts mit gesondertem Steuerausweis verbleibt. Voraussetzung hierfür ist, dass das vor dem 1. Januar 2011 vereinnahmte Entgelt oder die vereinnahmten Teile des Entgelts vom leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe versteuert (= in einer Voranmeldung oder in einer Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr angemeldet) wurden. In derartigen Fällen ist keine Berichtigung der über geleistete Abschlagszahlungen erteilten Rechnungen durchzuführen.

## **2. Berichtigung einer vor dem 1. Januar 2011 erstellten Rechnung über Anzahlungen, wenn die Zahlung erst nach dem 31. Dezember 2010 erfolgt**

Wurden für Veranstaltungsleistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen an einen Leistungsempfänger, der ein Unternehmer oder eine einem Unternehmer gleichgestellte juristische Person ist, Abschlagszahlungen oder Anzahlungen vereinnahmt, bevor die Leistung oder die Teilleistung ausgeführt worden ist, entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt oder Teilentgelt vereinnahmt worden ist (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 4 UStG). Entscheidend für die Steuerentstehung ist nicht, wann die Rechnung erstellt worden ist, sondern der Zeitpunkt der Vereinnahmung des entsprechenden Entgelts oder des Teilentgelts. Vereinnahmt der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teilentgelt für die vorgenannten Leistungen nach dem 31. Dezember 2010, bestimmt sich der Leistungsort nach dem Sitz oder der Betriebsstätte des Leistungsempfängers, wenn die Leistung tatsächlich an diese erbracht wird (§ 3a Absatz 2 UStG). Ist die Rechnung hierfür vom leistenden Unternehmer vor dem 1. Januar 2011 erstellt worden, hat der Leistungsempfänger seinen Sitz im Ausland und wurde die - inländische - Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen, ist die Rechnung entsprechend zu berichtigen.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht und steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Wirtschaft und Verwaltung - Steuern - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Umsatzsteuer-Anwendungserlass zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag  
Kraeusel