



KMLZ UMSATZSTEUER NEWSLETTER

Reiseleistungen nach EuGH-Urteil neu zu interpretieren

1. Hintergrund

Für Reiseleistungen gelten gemäß den Art. 306 bis 310 der MwStSystRL Sonderregelungen. Die Umsatzsteuer entsteht nur auf die Differenz zwischen dem Entgelt, das der Kunde zahlt, und den Aufwendungen des Unternehmers für Reisevorleistungen (Margenbesteuerung). Sofern im Rahmen der Reise mehrere Leistungen erbracht werden, gelten diese als einheitliche Leistung. Zudem sind Reiseleistungen unabhängig von der Qualifikation der einzelnen Leistungen stets als am Sitz des Leistenden erbracht anzusehen.

Ziel der Sonderregelungen war die Vereinfachung der Vorschriften für Reisebüros und die gerechte Verteilung der Steuereinnahmen zwischen den Mitgliedstaaten. Schließlich bestehen die Leistungen der Reisebüros in der Regel aus mehreren Leistungen, insbesondere Transport- und Beherbergungsleistungen, die meist auch in unterschiedlichen Mitgliedstaaten erbracht werden, aber dennoch zu einem Gesamtpreis verkauft werden. Demzufolge würden die allgemeinen Bestimmungen bezüglich Leistungsort und Bemessungsgrundlage aufgrund der erforderlichen Aufteilung auf die einzelnen Leistungen in der Praxis zu großen Schwierigkeiten führen.

EuGH-Urteil beseitigt mögliche Doppel- oder Nichtbesteuerung von Reiseleistungen

Es gibt in der EU zwei unterschiedliche Interpretationen der Reiseleistungen, die Reisendenmaxime und die Kundenmaxime. Bei grenzüberschreitenden Fällen konnte dies zu Doppel- oder Nichtbesteuerungen führen. Der EuGH ist nun in seinen Urteilen vom 26.09.2013 zum Ergebnis gekommen, dass die MwStSystRL einheitlich im Sinne der Kundenmaxime auszulegen ist. Dadurch müssen nun die der Reisendenmaxime folgenden nationalen Vorschriften, wie z. B. § 25 UStG in Deutschland, auf den Prüfstand gestellt werden.

2. Reisendenmaxime vs. Kundenmaxime

Die Mitgliedstaaten haben die MwStSystRL jedoch in unterschiedlicher Weise umgesetzt. Ein Teil beschränkt die Sonderregelungen nur auf Leistungen an Reisende im Sinne eines Endverbrauchers (Reisendenmaxime). Polen, Italien, Tschechien, Griechenland, Frankreich, Finnland, Portugal und Spanien wenden die Sonderregelungen dagegen uneingeschränkt an, also auch auf Leistungen an andere Unternehmer (Kundenmaxime). Diese können z. B. auch andere Reisebüros sein und nicht zwingend Reisende.

Deutschland gehört zur Gruppe der Länder, die die Reisendenmaxime umgesetzt hat. Gemäß § 25 Abs. 1 Satz 1 UStG gelten die Sonderregelungen nur für Reiseleistungen, die nicht für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt sind. Der BFH hatte dies in seinem Urteil vom 15.01.2009 (V R 9/06) bestätigt (siehe auch Abschn. 25.1 Abs. 2 Satz 1 UStAE). Deshalb sollen insbesondere Kettengeschäfte zwischen Reiseunternehmern und Incentive-Reisen in den jeweiligen Vorstufen nicht der Besteuerung nach § 25 UStG unterliegen.



Ansprechpartner: Ronny Langer
Dipl.-FW (FH), Steuerberater
Tel.: 089 / 217 50 12 - 50
ronny.langer@kmlz.de

Wie die betroffenen Mitgliedstaaten richtig vorgetragen haben, besteht bei der Reisendenmaxime das praktische Problem, dass im Einzelfall schwer prüfbar ist, ob der Kunde die Reise selbst nutzt (Endverbraucher) oder ob er sie weiterverkauft (Unternehmer). Dieser Prüfschritt könnte bei der Kundenmaxime unterbleiben. Aus diesem Grund waren bereits die Art. 53 und 54 MwStSystRL (§ 3a Abs. 3 Nr. 3a und Nr. 5 UStG) bezüglich Eintrittsberechtigungen entsprechend gefasst worden. Der Status des Kunden ist hier auch nicht mehr relevant für die Ortsbestimmung.

3. Doppel- oder Nichtbesteuerung möglich

Aufgrund der unterschiedlichen Umsetzung der MwStSystRL konnten sich je nach Konstellation Doppel- oder Nichtbesteuerungen ergeben.

Beispiel:

Ein deutsches Unternehmen (D1) organisiert eine Rundreise in Italien (Übernachtung und Beförderung) mit Kosten von 2.000 € zzgl. 400 € USt und verkauft diese an ein anderes deutsches Unternehmen (D2) für brutto 3.000 €, das die Reise an einen Endkunden für brutto 4.000 € verkauft.

Nach deutschem Recht gelten Übernachtung und Beförderung von D1 als in Italien erbracht. Nach italienischem Recht handelt es sich um eine Reiseleistung, die als am Sitz von D1 in Deutschland ausgeführt gilt. Beide Länder sehen die Besteuerung also im jeweils anderen Land.

D1 wird zwar die italienische Vorsteuer von 400 € aus dem Einkauf nicht erstattet bekommen, muss aber auch keine Umsatzsteuer abführen, weder auf den Gesamtpreis noch auf die Marge. D2 führt 19 % aus seiner Marge von 1.000 € an den deutschen Fiskus ab. Die Marge des D1 von 600 € bleibt aber letztlich unbesteuert.

4. EuGH bestätigt Kundenmaxime

Vordergründig sind die Entscheidungen des EuGH erforderlich geworden, da die Formulierung der MwStSystRL inkonsistent geworden ist. Der Begriff „Kunde“ hat sich in verschiedenen Sprachfassungen eingeschlichen und den Begriff „Reisender“ ersetzt. Eigentlich ging es aber darum, die MwStSystRL, deren Vorgängerversion aus dem Jahr 1977 stammte, den wirtschaftlichen Realitäten des 21. Jahrhunderts anzupassen. Es besteht zwischen den Beteiligten kein Zweifel, dass die Ziele der Sonderregelung für Reiseleistungen mit der Kundenmaxime besser zu erreichen sind. Schließlich werden Reisen nicht mehr nur von Reisebüros an die Endkunden verkauft, sondern auch zwischen Reiseunternehmen. Es gab auch Überlegungen, die MwStSystRL entsprechend anzupassen. Dies war aber bisher an der Einigungsbereitschaft der Mitgliedstaaten gescheitert. Deshalb sah sich die Generalanwältin wohl auch zu einem Hinweis ermuntert, dass dem EuGH eine Art legislative Funktion zugefallen ist: *„Es ist schwer, sich des Eindrucks zu erwehren, dass der Gerichtshof eine Frage der Mehrwertsteuerpolitik (und der Vorschriftenformulierung) entscheiden soll, deren Lösung die Fähigkeiten oder die Bereitwilligkeit der Mitgliedstaaten und des Gesetzgebers überfordert.“* Der EuGH umschiffte diese Klippe mit der Begründung, dass die Vorschriften der MwStSystRL teleologisch auszulegen, also die damit verfolgten Ziele zu ermitteln sind.

5. Fazit

Es werden einige Mitgliedstaaten, so auch Deutschland, nicht umhin kommen, die nationalen Regelungen zu ändern oder zumindest neu zu interpretieren. Zudem ist die Frage, ob sich Unternehmen bis dahin – je nach Konstellation – auf das einschränkende nationale Recht oder auf das ggf. günstigere EU-Recht berufen können.