



EuGH bejaht Leistungskette bei In-App-Käufen über App-Stores

36 | 2025

1 Hintergrund

Ist ein App-Store in die Erbringung einer Dienstleistung eingeschaltet und handelt dabei im eigenen Namen und für Rechnung des App-Entwicklers, sieht das Umsatzsteuerrecht eine Leistungskette vor (§ 3 Abs. 11 UStG / Art. 28 MwStSystRL). Der App-Store wird dann umsatzsteuerrechtlich so behandelt, als würde er die Dienstleistung selbst einkaufen und weiterverkaufen. Mit Wirkung zum 01.01.2015 wurde diese Regelung gemäß Art. 9a MwStVO für elektronische Dienstleistungen dahingehend konkretisiert, dass die Leistungskette in bestimmten Konstellationen fingiert wird, ohne dass es auf ein Handeln des App-Stores im eigenen Namen und für fremde Rechnung ankäme (vgl. KMLZ Umsatzsteuer Newsletter 33 I 2025). Das deutsche Vorlageverfahren in der Rs. C-101/24 – *Xyrality* betrifft jedoch noch die Rechtslage vor dem 01.01.2015. Der BFH legte dem EuGH die Fragen vor, ob eine Leistungskette nach Art. 28 MwStSystRL bei sog. In-App-Käufen vorliegt und wo die Leistung des App-Stores dann zu besteuern ist.

2 Sachverhalt

Streitig war die umsatzsteuerrechtliche Behandlung sog. In-App-Käufe. Die Endkunden konnten die zugrunde liegende Spiele-App zunächst kostenfrei über einen App-Store auf ihr Endgerät herunterladen. Der App-Store zeigte die vom App-Entwickler hochgeladene App im Namen des App-Entwicklers an.



Dr. Matthias Oldiges
Rechtsanwalt
+49 (0) 211 54 095-366
matthias.oldiges@kmlz.de

Innerhalb der Spiele-App hatten die Endkunden dann die Möglichkeit, kostenpflichtige In-App-Käufe zu tätigen. Dazu öffnete sich in der Spiele-App ein Pop-up-Fenster. Dieses war mit dem Logo des App-Stores versehen, ohne dass der App-Entwickler erwähnt wurde. Die Kaufabwicklung erfolgte über den App-Store unter Nutzung der dort hinterlegten Zahlungsmethode. Der App-Store war autorisiert, das jeweilige Entgelt für die In-App-Käufe beim Endkunden einzuziehen. Nach Kaufabschluss stellte der App-Store an die Endkunden Bestellbestätigungen aus, die den App-Entwickler als Leistenden benannten und Umsatzsteuer auswiesen.

3 Entscheidung des EuGH

Der EuGH bejaht eine Leistungskette nach Art. 28 MwStSystRL. Der App-Store tritt in Bezug auf die In-App-Käufe im eigenen Namen auf. Ein Handeln des App-Stores im fremden Namen ergibt sich nicht aus den Bestellbestätigungen, die den Namen des App-Herstellers ausweisen. Denn diese Bestellbestätigungen werden zwangsläufig erst nach Abschluss des Kaufvorgangs ausgestellt. Zu Art. 9a MwStVO macht der EuGH lediglich ergänzende Ausführungen, die keine Auswirkung auf die Entscheidung des EuGH haben. Der EuGH bestätigt, dass der am 01.01.2015 in Kraft getretene Art. 9a Abs. 1 MwStVO in zeitlicher Hinsicht keine Anwendung auf den vorliegenden Fall findet. Nichtsdestotrotz sollen die hinter Art. 9a Abs. 1 MwStVO stehenden Grundwertungen auch bei der Auslegung des Art. 28 MwStSystRL Berücksichtigung finden.

Nicht überraschend stellt der EuGH weiter fest, dass sich der Ort der Leistung für die fingierte Dienstleistung des App-Herstellers an den App-Store nach der Grundregel für B2B-Dienstleistungen des § 3a Abs. 2 UStG / Art. 44 MwStSystRL richtet. Weitaus interessanter ist dagegen, dass die Bestellbestätigungen an die Endkunden, auf denen der App-Hersteller als Leistender ausgewiesen wird, keine Steuerschuld nach § 14c UStG / Art. 203 MwStSystRL auslösen. Zu diesem Ergebnis kommt der EuGH, da die Endkunden im vorliegenden Fall nachweislich Nichtunternehmer waren. Die Frage, ob die Bestellbestätigungen überhaupt umsatzsteuerliche Rechnungen darstellen, konnte daher offenbleiben.

4 Praxisfolgen

Die Plattformbranche darf aufatmen. Denn anders als die Schlussanträge des Generalanwalts befürchten ließen, vermischt der EuGH nicht die Grenzen zwischen Art. 28 MwStSystRL und der Anwendung des Art. 9a MwStVO. Sehr überzeugend stellt der EuGH klar, dass ein App-Store immer dann in die Leistungskette einbezogen ist, wenn er im Zeitpunkt der Leistungsausführung nicht ausdrücklich im fremden Namen handelt. Für die Praxis von großem Interesse wäre die Frage, welche konkreten Anforderungen der EuGH an das Handeln einer digitalen Plattform im fremden Namen stellt. Diese Frage durfte der EuGH jedoch offenlassen, da im vorliegenden Fall ein mögliches Handeln im fremden Namen lediglich nach Leistungsausführung durch die Bestellbestätigung erfolgte.

Dass der EuGH die unwiderlegbare Vermutung in Art. 9a MwStVO nicht auf Zeiträume vor dem 01.01.2015 anwendet, war zu erwarten und gibt Rechtssicherheit für digitale Plattformen. Im Vergleich zur Rechtslage in den Streitjahren ist die heutige Rechtslage weitaus klarer. Denn die Regelung fingiert für alle elektronischen Dienstleistungen über digitale Plattformen (wie z. B. App-Stores) bereits dann eine Leistungskette, wenn die digitale Plattform in die Erbringung der Dienstleistung eingeschaltet ist und, wie im vorliegenden Fall, die Abrechnung gegenüber dem Endkunden autorisiert. Dann wird die Leistung der digitalen Plattform zugerechnet, ohne dass es auf weitere Voraussetzungen wie z. B. die vertraglichen Vereinbarungen oder das ausdrückliche Handeln im fremden Namen ankäme. Sehr erfreulich ist zudem, dass der EuGH seine Rechtsprechung in der Rs. *P-GmbH I und P-GmbH II* bestätigt, wonach Rechnungen an Nichtsteuerpflichtige keine Umsatzsteuerschuld nach § 14c UStG / Art. 203 MwStSystRL auslösen (vgl. KMLZ Umsatzsteuer Newsletter 31 | 2025). Dies hat auch über die Grenzen der Plattformökonomie hinaus eine große Praxisrelevanz.