Urteil vom 27. März 2019, V R 10/19 (V R 60/16)

Ferienwohnungsvermietung als Reiseleistung

ECLI:DE:BFH:2019:U.270319.VR10.19.0

BFH V. Senat

UStG § 12 Abs 2 Nr 11, UStG § 25, EGRL 112/2006 Art 306 Abs 1, EGRL 112/2006 Art 98 Abs 2 UAbs 1, EGRL 112/2006 Anh 3 Nr 12, UStG VZ 2011

vorgehend FG München, 07. Juni 2016, Az: 3 K 3557/13

Leitsätze

Die Vermietung von Ferienwohnungen, die der Unternehmer von anderen Unternehmern angemietet hat, unterliegt der Margenbesteuerung nach § 25 UStG unter Anwendung des Regelsteuersatzes .

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 8. Juni 2016 3 K 3557/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) vermietete im Streitjahr 2011 im eigenen Namen Häuser im Inland sowie in Österreich und Italien zu Urlaubszwecken an Privatkunden. Sie mietete diese ihrerseits für die Zeiträume der eigenen Vermietung von dem jeweiligen Eigentümer an. Die Kundenbetreuung vor Ort erfolgte durch die jeweiligen Eigentümer oder deren Beauftragte. Zu den Leistungen gehörte neben der Bereitstellung der Unterkunft typischerweise auch die Reinigung der Unterkunft sowie gegebenenfalls ein Wäsche- und Semmelservice.

2 Die Klägerin berechnete die Steuer nach der sogenannten Margenbesteuerung des § 25 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) unter Anwendung des Regelsteuersatzes. Mit Schreiben vom 6. Mai 2013 beantragte sie die Änderung der Steuerfestsetzung und die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) lehnte dies ebenso wie das Finanzgericht (FG) ab. Das FG begründete dies damit, dass unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) zu Art. 26 der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG und zu der später in Kraft getretenen Richtlinie des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem 2006/112/EG (MwStSystRL) die sogenannte Margenbesteuerung für Reiseleistungen nach § 25 UStG im Streitfall anzuwenden sei. Die zusätzliche Anwendung des ermäßigten Steuersatzes komme nicht in Betracht, da die Reiseleistung des § 25 UStG nicht im Katalog der Steuersatzermäßigungen des § 12 Abs. 2 UStG genannt sei.

3 Hiergegen richtet sich die Revision der Klägerin, mit der sie geltend macht, dass im Rahmen der Margenbesteuerung der ermäßigte Steuersatz anzuwenden sei.

4 Die Klägerin beantragt,
das Urteil des FG aufzuheben und die Umsatzsteuer 2011 unter Änderung des Umsatzsteuerbescheids vom 13. März 2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 6. November 2013 auf 377,74 € festzusetzen.

5 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

6 Das FG habe zutreffend entschieden.

7 Im Revisionsverfahren hat der erkennende Senat mit Beschluss vom 3. August 2017 V R 60/16 (BFHE 258, 558, BStBl II 2018, 37) den EuGH um Vorabentscheidung zur Klärung folgender Fragen zur Auslegung der MwStSystRL ersucht:

"1. Unterliegt eine Leistung, die im Wesentlichen in der Überlassung einer Ferienwohnung besteht und bei der zusätzliche Leistungselemente nur als Neben- zur Hauptleistung anzusehen sind, entsprechend dem EuGH-Urteil Van Ginkel vom 12. November 1992 C-163/91 (EU:C:1992:435) der Sonderregelung für Reisebüros nach Artikel 306 MwStSystRL?

2. Bei Bejahung der Frage zu 1.: Kann diese Leistung neben der Sonderregelung für Reisebüros nach Artikel 306 MwStSystRL zusätzlich auch der Steuersatzermäßigung für die Beherbergung in Ferienunterkünften im Sinne von Artikel 98 Absatz 2 MwStSystRL in Verbindung mit Anhang III Nummer 12 unterliegen."

8 Hierzu hat der EuGH in seinem Urteil Alpenchalets Resorts vom 19. Dezember 2018 C-552/17 (EU:C:2018:1032) wie folgt geantwortet:

"1. Die Art. 306 bis 310 der Richtlinie 2006/112/EG ... sind dahin auszulegen, dass die bloße Überlassung einer von anderen Steuerpflichtigen angemieteten Ferienwohnung durch ein Reisebüro oder eine solche Überlassung einer Ferienwohnung mit zusätzlichen, als Nebenleistungen einzustufenden Leistungselementen unabhängig von dem Stellenwert dieser zusätzlichen Leistungen jeweils eine einheitliche Leistung darstellt, die der Sonderregelung für Reisebüros unterliegt.

2. Art. 98 Abs. 2 der Richtlinie 2006/112 ist dahin auszulegen, dass die in der Beherbergung in Ferienunterkünften bestehende Dienstleistung von Reisebüros, die unter Art. 307 der Richtlinie fällt, nicht dem ermäßigten Steuersatz oder einem der ermäßigten Steuersätze im Sinne von Art. 98 Abs. 2 der Richtlinie unterliegen kann."

9 Die Klägerin weist hierzu darauf hin, dass nach dem EuGH-Urteil bereits dann eine Einordnung als Reiseveranstalter zu erfolgen habe, wenn Vorleistungen in Anspruch genommen werden. Nicht entschieden habe der EuGH aber, unter welchen Voraussetzungen ein Reisebüro vorliege. Sie erbringe keine Reiseleistungen. Die bloße Vermietung könne hierfür nicht ausreichen. Der ermäßigte Steuersatz sei anzuwenden. Es könnten nicht alle Kettengeschäfte unter die Sonderregelung fallen. Die Sonderregelung sei auf die Erbringung einer einzelnen Leistung durch einen anderen Unternehmer als ein Reisebüro nicht anzuwenden. Hierfür sprächen Wortlaut, Sinn und Zweck sowie eine historische Auslegung. Es müsse eine Leistung durch einen Reiseveranstalter vorliegen.

10 Das FA verweist auf das Urteil des EuGH.

Entscheidungsgründe

II.

11 Die Revision der Klägerin ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Klägerin hat mit der Vermietung von Ferienwohnungen, die sie von anderen Unternehmern angemietet hat, Leistungen erbracht, die der Margenbesteuerung nach § 25 UStG unter Anwendung des Regelsteuersatzsatzes unterliegen.

12 1. Im Streitfall ist § 25 UStG anzuwenden.

13 a) Nach § 25 Abs. 1 UStG gelten die nachfolgenden Vorschriften für Reiseleistungen eines Unternehmers, die nicht für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt sind, soweit der Unternehmer dabei gegenüber dem Leistungsempfänger im eigenen Namen auftritt und Reisevorleistungen in Anspruch nimmt. Die Leistung des Unternehmers ist als sonstige Leistung anzusehen. Erbringt der Unternehmer an einen Leistungsempfänger im Rahmen einer Reise mehrere Leistungen dieser Art, so gelten sie als eine einheitliche sonstige Leistung. Der Ort der sonstigen Leistung bestimmt sich nach § 3a Abs. 1 UStG. Reisevorleistungen sind Lieferungen und sonstige Leistungen Dritter, die den Reisenden unmittelbar zugute kommen.

14 Unionsrechtlich beruht dies auf Art. 306 Abs. 1 MwStSystRL. Danach wenden die Mitgliedstaaten auf Umsätze von Reisebüros die Mehrwertsteuer-Sonderregelung dieses Kapitels an, soweit die Reisebüros gegenüber dem Reisenden in eigenem Namen auftreten und zur Durchführung der Reise Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen anderer Steuerpflichtiger in Anspruch nehmen. Diese Sonderregelung gilt nicht für Reisebüros, die lediglich als Vermittler handeln und auf die zur Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage Art. 79 Abs. 1 Buchst. c MwStSystRL anzuwenden ist.

15 b) Hierzu hat der EuGH in seinem Urteil Alpenchalets Resorts (EU:C:2018:1032, Leitsatz 1) entschieden, dass nach Art. 306 ff. MwStSystRL die bloße Überlassung einer von anderen Steuerpflichtigen angemieteten Ferienwohnung durch ein Reisebüro oder eine solche Überlassung einer Ferienwohnung mit zusätzlichen, als Nebenleistungen einzustufenden Leistungselementen unabhängig von dem Stellenwert dieser zusätzlichen Leistungen jeweils eine einheitliche Leistung darstellt, die der Sonderregelung für Reisebüros unterliegt.

16 Der EuGH hat dies ausdrücklich damit begründet, dass er entgegen den Bedenken, die der erkennende Senat in seinem Vorlagebeschluss in BFHE 258, 558, BStBl II 2018, 37 formuliert hat, an seiner bisherigen Rechtsprechung zu dieser Sonderregelung festhält.

17 Würden vom Anwendungsbereich von Art. 306 MwStSystRL Leistungen eines Reisebüros allein deswegen ausgeschlossen, weil sie nur die Unterkunft umfassen, so führte das zu einer komplexen steuerlichen Regelung, in der die anwendbaren Mehrwertsteuervorschriften davon abhingen, welche Bestandteile die dem Reisenden angebotenen Leistungen umfassten. Eine solche Steuerregelung widerspräche den Zielen der Richtlinie (EuGH-Urteil Alpenchalets Resorts, EU:C:2018:1032, Rz 25). Dem schließt sich der erkennende Senat an.

18 c) Nach Maßgabe dieser Rechtsprechung unterliegt die Klägerin entgegen ihren Einwendungen somit als Reisebüro i.S. von Art. 306 MwStSystRL der Margenbesteuerung, da sie eine Anmietung von Unterkünften an Ferienorten ermöglichte. Der EuGH ist auf die gegen die Anwendung der Sonderregelung bestehenden Bedenken nicht eingegangen. Es liegen auch keine Anhaltspunkte für Leistungsbezüge von Nichtunternehmern vor (EuGH-Urteil Alpenchalets Resorts, EU:C:2018:1032, Rz 22).

19 2. Die Steuersatzermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG kommt nicht in Betracht.

20 a) Nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG ermäßigt sich die Steuer auf 7 % für die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält, sowie die kurzfristige Vermietung von Campingflächen.

21 Unionsrechtliche Grundlage hierfür ist Art. 98 Abs. 1 MwStSystRL. Danach können die Mitgliedstaaten einen oder zwei ermäßigte Steuersätze anwenden. Die ermäßigten Steuersätze sind gemäß Art. 98 Abs. 2 Unterabs. 1 MwStSystRL nur auf die Lieferungen von Gegenständen und die Dienstleistungen der in Anhang III genannten Kategorien anwendbar. Anhang III Nr. 12 zur MwStSystRL bezieht sich dabei auf die Beherbergung in Hotels und ähnlichen Einrichtungen, einschließlich der Beherbergung in Ferienunterkünften, und Vermietung von Campingplätzen und Plätzen für das Abstellen von Wohnwagen.

22 b) Hierzu hat der EuGH in seinem Urteil Alpenchalets Resorts (EU:C:2018:1032, Leitsatz 2) entschieden, dass nach Art. 98 Abs. 2 MwStSystRL die in der Beherbergung in Ferienunterkünften bestehende Dienstleistung von Reisebüros, die unter Art. 307 MwStSystRL fällt, nicht dem ermäßigten Steuersatz unterliegen kann. Dem schließt sich der erkennende Senat an.

23 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de