



***Reverse Charge et al. –
Aktuelles für das Reisenetz***

Berlin, 18.11.2011

Dr. Volker M. Jorczyk

T T L Tourism Tax & Law RAgesellschaft mbH Köln,,



Agenda

1. Gesetzliche Grundlagen 2010 + 2011
2. Reverse Charge - Grundprinzipien
3. Kein RC bei StFreiheit!
4. B2B-Sprachreisen ab 2011 – Auffassung FinVerw DE
5. Zwischenergebnis
6. Aktuelles



1. Gesetzliche Grundlagen 01.01.2010

MwStSystRL

Artikel 44 Ort der Dienstleistung – Allgemeine Bestimmungen

Als Ort einer Dienstleistung an einen Steuerpflichtigen, der als solcher handelt, gilt der Ort, an dem dieser Steuerpflichtige den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat. [...]

Artikel 53 Dienstleistungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts [...]

Als Ort einer Dienstleistung und damit zusammenhängender Dienstleistungen betreffend Tätigkeiten auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder ähnliche Veranstaltungen wie Messen und Ausstellungen, einschließlich der Erbringung von Dienstleistungen der Veranstalter solcher Tätigkeiten, gilt der Ort, an dem diese Tätigkeiten tatsächlich ausgeübt werden.

UStG

§ 3a Ort der sonstigen Leistung

[...]

(2) Eine sonstige Leistung, die an einen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird, wird vorbehaltlich der Absätze 3 bis 7 und der §§ 3b, 3e und 3f an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt. [...]

(3) Abweichend von den Absätzen 1 und 2 gilt:

[...]

3. Die folgenden sonstigen Leistungen werden dort ausgeführt, wo sie vom Unternehmer tatsächlich erbracht werden:

a) kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen, wie Leistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen, einschließlich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter sowie die damit zusammenhängenden Tätigkeiten, die für die Ausübung der Leistungen unerlässlich sind,

[...]



1. Gesetzliche Grundlagen 01.01.2011

MwStSystRL

Artikel 44 Ort der Dienstleistung – Allgemeine Bestimmungen

Als Ort einer Dienstleistung an einen Steuerpflichtigen, der als solcher handelt, gilt der Ort, an dem dieser Steuerpflichtige den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat. [...]

Artikel 53

Als Ort einer Dienstleistung an einen Steuerpflichtigen betreffend die Eintrittsberechtigung sowie die damit zusammenhängenden Dienstleistungen für Veranstaltungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder für ähnliche Veranstaltungen wie Messen und Ausstellungen gilt der Ort, an dem diese Veranstaltungen tatsächlich stattfinden.

Artikel 54

(1) Als Ort einer Dienstleistung sowie der damit zusammenhängenden Dienstleistungen an einen Nichtsteuerpflichtigen betreffend Tätigkeiten auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder ähnliche Veranstaltungen wie Messen und Ausstellungen, einschließlich der Erbringung von Dienstleistungen der Veranstalter solcher Tätigkeiten, gilt der Ort, an dem diese Tätigkeiten tatsächlich ausgeübt werden.

(2) Als Ort der folgenden Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige gilt der Ort, an dem sie tatsächlich erbracht werden:

- Nebentätigkeiten zur Beförderung wie Beladen, Entladen, Umschlag und ähnliche Tätigkeiten;
- Begutachtung von beweglichen körperlichen Gegenständen und Arbeiten an solchen Gegenständen.

UStG

§ 3a Ort der sonstigen Leistung

[...]

(2) Eine sonstige Leistung, die an einen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird, wird vorbehaltlich der Absätze 3 bis 7 und der §§ 3b, 3e und 3f an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt. [...]

(3) Abweichend von den Absätzen 1 und 2 gilt:

[...]

3. Die folgenden sonstigen Leistungen werden dort ausgeführt, wo sie vom Unternehmer tatsächlich erbracht werden:

a) kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen, wie Leistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen, einschließlich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter sowie die damit zusammenhängenden Tätigkeiten, die für die Ausübung der Leistungen unerlässlich sind, **an einen Empfänger, der weder ein Unternehmer ist, für dessen Unternehmen die Leistung bezogen wird, noch eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person, der eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt worden ist. [...]**

[...]

5. Die Einräumung der Eintrittsberechtigung zu kulturellen, künstlerischen, wissenschaftlichen, unterrichtenden, sportlichen, unterhaltenden oder ähnlichen Veranstaltungen, wie Messen und Ausstellungen, sowie die damit zusammenhängenden sonstigen Leistungen an einen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person, der eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt worden ist, wird an dem Ort erbracht, an dem die Veranstaltung tatsächlich durchgeführt wird.

[...]



1. Gesetzliche Grundlagen 01.01.2011

MwStSystRL

Artikel 59a Vermeidung der Doppelbesteuerung und der Nichtbesteuerung

Um Doppelbesteuerung, Nichtbesteuerung und Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden, können die Mitgliedstaaten bei Dienstleistungen, deren Erbringungsort sich gemäß den Artikeln 44, 45, 56 und 59 bestimmt,

- a) den Ort einer oder aller dieser Dienstleistungen, der in ihrem Gebiet liegt, so behandeln, als läge er außerhalb der Gemeinschaft, wenn die tatsächliche Nutzung oder Auswertung außerhalb der Gemeinschaft erfolgt;*
- b) den Ort einer oder aller dieser Dienstleistungen, der außerhalb der Gemeinschaft liegt, so behandeln, als läge er in ihrem Gebiet, wenn in ihrem Gebiet die tatsächliche Nutzung oder Auswertung erfolgt.*

[...]

UStG

§ 3a Abs. 8 UStG

*(8) Erbringt ein Unternehmer eine Güterbeförderungsleistung, eine im Zusammenhang mit einer Güterbeförderung stehende Leistung wie Beladen, Entladen, Umschlagen im Sinne des § 3b Absatz 2, eine Arbeit an oder eine Begutachtung von beweglichen körperlichen Gegenständen im Sinne des § 3a Absatz 3 Nummer 3 Buchstabe c oder eine **Reisevorleistung** im Sinne des § 25 Absatz 1 Satz 5, ist diese Leistung abweichend von Absatz 2 als im Drittlandsgebiet ausgeführt zu behandeln, wenn die Leistung tatsächlich **im Drittlandsgebiet genutzt oder ausgewertet** wird.*



1. Gesetzliche Grundlagen 2010 + 2011

MwStSystRL

Artikel 132 Steuerbefreiungen für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten

(1) Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:

[...]

- i) Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung;*

[...]

UStG

§ 4 Steuerbefreiungen bei Lieferungen und sonstigen Leistungen

Von den unter § 1 Abs. 1 Nr. 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei

[...]

21.

- a) die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen privater Schulen und anderer allgemein bildender oder berufsbildender Einrichtungen, aa) wenn sie als Ersatzschulen gemäß Artikel 7 Abs. 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind oder bb) wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten,*

[...]



1. Gesetzliche Grundlagen 2010 ff.

UStG – bis 30.06.2010

§ 13b Leistungsempfänger als Steuerschuldner [Reverse Charge]

(1) Für folgende steuerpflichtige Umsätze entsteht die Steuer mit Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch mit Ablauf des der Ausführung der Leistung folgenden Kalendermonats:

1. Werklieferungen und sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers;

[...]

(2) ¹In den in Absatz 1 und 2 Nummer 1 bis 3 genannten Fällen schuldet der Leistungsempfänger die Steuer, wenn er ein Unternehmer oder eine juristische Person ist; [...]

⁴Die Sätze 1 bis 3 gelten nicht, wenn bei dem Unternehmer, der die Umsätze ausführt, die Steuer nach § 19 Abs. 1 nicht erhoben wird.

[...]

(5) Bei der Berechnung der Steuer sind die §§ 19 und 24 nicht anzuwenden.

[...]

UStG – ab 01.07.2010

§ 13b Leistungsempfänger als Steuerschuldner [Reverse Charge]

(1) Für nach § 3a Absatz 2 im Inland steuerpflichtige sonstige Leistungen eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind.

(2) Für folgende steuerpflichtige Umsätze entsteht die Steuer mit Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch mit Ablauf des der Ausführung der Leistung folgenden Kalendermonats:

1. Werklieferungen und nicht unter Absatz 1 fallende sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers;

[...]

(5) ¹In den in Absatz 1 und 2 Nummer 1 bis 3 genannten Fällen schuldet der Leistungsempfänger die Steuer, wenn er ein Unternehmer oder eine juristische Person ist; [...]

⁴Die Sätze 1 bis 3 gelten nicht, wenn bei dem Unternehmer, der die Umsätze ausführt, die Steuer nach § 19 Abs. 1 nicht erhoben wird.

[...]

(8) Bei der Berechnung der Steuer sind die §§ 19 und 24 nicht anzuwenden.

[...]



2. Reverse Charge - Grundprinzipien

- Allg. B2B-Reverse-Charge ab 2010
- Verfahrensvereinfachung („VAT-Package“)
- „Historisches“ Reverse Charge gilt weiterhin.
- Anwendbar nur auf steuerpflichtige Leistungen.
- Kein Reverse Charge bei Steuerfreiheit.
- **Beispiel:**
Einkauf UK-Band in 2011 für Pop-Event-Reise nach Budapest
= LO B2B-Musik am Sitz von RV in DE!
= B2B-Reverse-Charge anwendbar! (Keine Steuerfreiheit)
- StBefreiung nach Maßgabe LO - Divergenzen international!



3. **Kein RC bei StFreiheit!**

- **Beispiel: Sprachschuleinkauf**
LO ab 2011 am Sitz von DE-SprachRV
- § 4 Nr. 21 UStG anwendbar:
 - Fremdsprachenunterricht generell begünstigt.
 - Bescheinigung zust. Landesbehörde erforderlich.
 - Auslandssprachschulen fehlt Bescheinigung i. d. R.
 - Grundsätzlich keine StBefreiung nach UStG,
d. h. prinzipiell RC anwendbar!!!
 - BMF: Nichtbeanstandungsregelung = „Ersatznachweis“
Steuerfreiheit ausreichend (Schreiben 26.04.2011)
 - Div. Praxisprobleme (vgl. schon nationale Auslegung)



4. B2B-Sprachreisen – Auffassung FinVerw

Abschn. 4.21.4 UStAE - Unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen

(1) Leistungen dienen dem Schul- und Bildungszweck dann unmittelbar, wenn dieser gerade durch die jeweils in Frage stehende Leistung erfüllt wird (BFH-Urteil vom 26.10.1989, V R 25/84, BStBl 1990 II S. 98). **Für die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 Buchstabe a UStG ist ausreichend, dass die darin bezeichneten Leistungen ihrer Art nach den Zielen der Berufsaus- oder der Berufsbildung dienen.** Es ist unerheblich, wem gegenüber sich der Unternehmer zivilrechtlich zur Ausführung dieser Leistungen verpflichtet hat. Stellt der Unternehmer im Rahmen der Erteilung des Unterrichts Lehrkräfte oder für den Unterricht geeignete Räume zur Verfügung, fallen auch diese Leistungen unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 Buchstabe a UStG (vgl. BFH-Urteil vom 10.6.1999, V R 84/98, BStBl II S. 578). Auf die Ziele der Personen, welche die Einrichtungen besuchen, kommt es nicht an. Unerheblich ist deshalb, ob sich die Personen, an die sich die Leistungen der Einrichtung richten, tatsächlich auf einen Beruf oder eine Prüfung vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts vorbereiten (BFH-Urteil vom 3.5.1989, V R 83/84, BStBl II S. 815). ...



4. B2B-Sprachreisen – Auffassung FinVerw

...

(2) Die Lieferungen von Lehr- und Lernmaterial dienen nicht unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck. Sie sind nur insoweit steuerfrei, als es sich um Nebenleistungen handelt. Eine **Nebenleistung** liegt in diesen Fällen vor, wenn das den Lehrgangsteilnehmern überlassene Lehr- und Lernmaterial inhaltlich den Unterricht ergänzt, zum Einsatz im Unterricht bestimmt ist, von der Schule oder der Bildungseinrichtung oder dem Lehrer für diese Zwecke selbst entworfen worden ist **und bei Dritten nicht bezogen werden kann** (vgl. BFH-Urteil vom 12.12.1985, V R 15/80, BStBl 1986 II S. 499).

(3) Leistungen, die sich auf die **Unterbringung und Verpflegung von Schülern** beziehen, **dienen dem Schul- und Bildungszweck** im Regelfall nicht unmittelbar, sondern **nur mittelbar** (BFH-Urteil vom 17.3.1981, VII R 84/80, BStBl II S. 746). **Diese Leistungen können aber unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 23 UStG steuerfrei sein.**



4. B2B-Sprachreisen – Auffassung FinVerw

§ 4 Nr. 23 UStG - Beherbergung und Beköstigung von Jugendlichen

Von den unter § 1 Abs. 1 Nr. 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

die Gewährung von Beherbergung, Beköstigung und der üblichen Naturalleistungen durch Personen und Einrichtungen, wenn sie **überwiegend Jugendliche für Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecke** oder für Zwecke der Säuglingspflege bei sich aufnehmen, soweit die Leistungen an die Jugendlichen oder an die bei ihrer Erziehung, Ausbildung, Fortbildung oder Pflege tätigen Personen ausgeführt werden. **Jugendliche** im Sinne dieser Vorschrift sind alle Personen **vor Vollendung des 27. Lebensjahres**. Steuerfrei sind auch die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die diese Unternehmer den Personen, die bei den Leistungen nach Satz 1 tätig sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewähren.



5. Zwischenergebnis

- RLage schon in DE nicht eindeutig.
- Inländ. Kettengeschäft mit Sprachreisen (= Schule + Jugendliche) stfrei, wenn Paket nur NL und/oder Beherbergung und Beköstigung von Jugendlichen enthält (Subunternehmergedanke; keine persönliche Steuerbefreiung).
- Ausblick:
RC im EU-Ausland wg. fehlender Harmonisierung im Hinblick auf TOMS, Infringement Proceedings, Abgrenzung NL/HL, RC und unterschiedlich umgesetzten StBefreiungsregeln problematisch!
Übertragbarkeit auf andere Tatbestände?



6. Aktuelles

Gewerbsteuer auf den Hoteleinkauf – Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1e GewStG?

"Dem Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7) werden folgende Beträge wieder hinzugerechnet, soweit sie bei der Ermittlung des Gewinns abgesetzt worden sind:

1. Ein Viertel der Summe aus [...]

e) der Hälfte der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung der unbeweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, [...]

soweit die Summe den Betrag von 100 000 Euro übersteigt;"



6. Aktuelles

Doppelbesteuerung von Restaurationsleistungen

- Erstes Musterverfahren (BFH-Urteil vom 15.01.2009)
- Zweites Musterverfahren FG Nürnberg
- BFH-Verfahren Restauration + "GV"
- Diverse

19 % auf DE-Flusskreuzer ab 2012?



Noch Fragen?



Dr. Volker M. Jorczyk



Dr. Volker M. Jorczyk
Dipl.-Finw., RA, StB
T T L Tourism Tax & Law
Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Worringer Straße 25
50668 Köln

Tel.: 0221 221 973124-36
Mobil 0173 2449190
Fax.: 0221 221 973124-39
E-Mail: vj@tourismtaxlaw.com
Internet: www.tourismtaxlaw.com



Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

© 2011  Tourism Tax & Law Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
All rights reserved.