

Urteil vom 27. February 2014, V R 32/11

Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 27.02.2014 V R 18/11 - Keine Entgeltminderung bei Vermittlung

BFH V. Senat

UStG § 17 Abs 1 S 1, EWGRL 388/77 Art 11 Teil C Abs 1 UAbs 1, UStG § 17 Abs 1 S 1, UStG VZ 2005 , UStG § 25, UStG § 25, UStG § 10 Abs 1, UStG § 10 Abs 1, EWGRL 388/77 Art 11 Teil A Abs 1 Buchst a

vorgehend FG München, 25. September 2011, Az: 3 K 1015/08

Leitsätze

NV: Aufgrund des EuGH-Urteils Ibero Tours hält der Senat nicht daran fest, dass ein Vermittler, der für einen anderen Unternehmer das Erbringen einer Leistung steuerpflichtig vermittelt, das Entgelt für die gegenüber seinem Auftraggeber erbrachte Vermittlungsleistung mindern kann, wenn er dem Kunden der von ihm vermittelten Leistung einen Preisnachlass gewährt .

Tatbestand

- 1** I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) vermittelte --neben der Erbringung anderer Leistungen-- für Reiseveranstalter Reiseleistungen, die die Reiseveranstalter durch Provisionen vergüteten. Sie gewährte dabei den Reisekunden Preisnachlässe auf den Reisepreis, die sie selbst finanzierte, so dass der Reiseveranstalter trotz des Preisnachlasses den vollen Reisepreis erhielt. Die Reiseveranstalter versteuerten ihre Reiseleistungen nach § 25 des Umsatzsteuergesetzes i.d.F. der Streitjahre (UStG), einer Regelung, die für die von der Klägerin erbrachten Vermittlungsleistungen nicht anzuwenden war.
- 2** Die Klägerin versteuerte die gegenüber den Reiseveranstaltern erbrachten Vermittlungsleistungen zunächst im Umfang der von den Reiseveranstaltern geschuldeten Provisionszahlungen. Unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) beantragte sie mit Schreiben vom 30. Oktober 2006, die Steuerfestsetzungen für die Streitjahre 2001 bis 2005 gemäß § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung zu ändern, da die Gewährung der Preisnachlässe an die Reisekunden gemäß § 17 UStG zu einer Minderung der an die Reiseveranstalter steuerpflichtig erbrachten Vermittlungsleistungen geführt habe.
- 3** Dem schloss sich der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) im Anschluss an eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung durch Erlass geänderter Steuerbescheide für die Streitjahre nur insoweit an, als die von den Reiseveranstaltern erbrachten Reiseleistungen steuerpflichtig waren. Soweit die durch die Reiseveranstalter erbrachten --und durch die Klägerin steuerpflichtig vermittelten-- Reiseleistungen gemäß § 25 Abs. 2 UStG steuerfrei waren, lehnte das FA die Änderung ab.
- 4** Einspruch und Klage, mit denen die Klägerin geltend machte, dass eine Minderung der Bemessungsgrundlage auch insoweit vorliege, als sie Rabatte bei der Vermittlung von Reisen gewährt habe, die steuerfrei sind, hatten keinen Erfolg.
- 5** Nach dem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2012, 473 veröffentlichten Urteil des Finanzgerichts (FG) ist die Klägerin zu einer Minderung nach § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG für Vermittlungsleistungen nicht berechtigt, soweit sich die von ihr gewährten Preisnachlässe auf steuerfreie Reiseleistungen bezogen.
- 6** Hiergegen wendet sich die Klägerin mit der Revision, für die sie Verletzung materiellen und formellen Rechts geltend macht.
- 7** Unter Bezugnahme auf den Senatsbeschluss vom 26. April 2012 V R 18/11 (BFHE 237, 512, BFH/NV 2012, 1393) zur Auslegung der Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG (Richtlinie 77/388/EWG) hat der erkennende Senat durch

Beschluss vom 26. November 2012 V R 32/11 gemäß § 155 der Finanzgerichtsordnung (FGO) i.V.m. § 251 Satz 1 der Zivilprozessordnung das Ruhen des Verfahrens bis zu einer Entscheidung durch den Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) in der Rechtssache C-300/12, Ibero Tours GmbH angeordnet. Mit Urteil vom 16. Januar 2014 C-300/12, Ibero Tours GmbH (Deutsches Steuerrecht 2014, 139) hat der EuGH in dieser Rechtssache entschieden:

"Die Bestimmungen der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG ... sind dahin auszulegen, dass die Grundsätze, die der Gerichtshof im Urteil vom 24. Oktober 1996, Elida Gibbs (C-317/94), zur Bestimmung der Besteuerungsgrundlage der Mehrwertsteuer aufgestellt hat, nicht anzuwenden sind, wenn ein Reisebüro als Vermittler dem Endverbraucher aus eigenem Antrieb und auf eigene Kosten einen Nachlass auf den Preis der vermittelten Leistung gewährt, die von dem Reiseveranstalter erbracht wird."

- 8** Die Klägerin beantragt sinngemäß,
das Urteil des FG aufzuheben und die Umsatzsteuerbescheide für 2001 bis 2005 vom 5. September 2007 und die hierzu erlassene Einspruchsentscheidung vom 19. Februar 2008 dahin zu ändern, dass die verbleibende Umsatzsteuer auf 34.702 € (2001), 25.745,57 € (2002), 21.724,99 € (2003), 23.509,06 € (2004) und 24.289,74 € (2005) vermindert wird.
- 9** Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 10** II. Die Revision der Klägerin ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO).
- 11** 1. Ändert sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz, hat der Unternehmer, der den Umsatz ausgeführt hat, gemäß § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG den dafür geschuldeten Steuerbetrag zu berichtigen. Bei der Bemessungsgrundlage, deren Änderung nach § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG zur Berichtigung führt, handelt es sich um das Entgelt i.S. von § 10 Abs. 1 UStG (BFH-Urteile vom 28. Mai 2009 V R 2/08, BFHE 226, 166, BStBl II 2009, 870, unter II.3.a; vom 17. Dezember 2009 V R 1/09, BFH/NV 2010, 1869, unter II.1., und vom 11. Februar 2010 V R 2/09, BFHE 228, 467, BStBl II 2010, 765, unter II.1.). Entgelt ist alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer (§ 10 Abs. 1 Satz 2 UStG).
- 12** Unionsrechtliche Grundlage für § 17 Abs. 1 Nr. 1 UStG ist in den Streitjahren (2001 bis 2005) Art. 11 Teil C Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie 77/388/EWG (entspricht Art. 90 Abs. 1 der Richtlinie des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem 2006/112/EG --MwStSystRL--). Danach wird im Falle der Annullierung, der Rückgängigmachung, der Auflösung, der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung oder des Preisnachlasses nach der Bewirkung des Umsatzes die Besteuerungsgrundlage (Steuerbemessungsgrundlage) unter von den Mitgliedstaaten festgelegten Bedingungen entsprechend vermindert. § 10 Abs. 1 Satz 1 UStG beruht unionsrechtlich auf Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG (jetzt Art. 73 MwStSystRL). Danach umfasst die Steuerbemessungsgrundlage bei der Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistende für diese Umsätze vom Abnehmer (Erwerber) oder Dienstleistungsempfänger oder von einem Dritten erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen.
- 13** 2. Der erkennende Senat hat in seiner bisherigen Rechtsprechung eine Entgeltminderung bejaht.
- 14** 3. Der EuGH hat mit Urteil Ibero Tours in DStR 2014, 139, Leitsatz entschieden, dass sich aus dem EuGH-Urteil Elida Gibbs in Slg. 1996, I-5339 keine Entgeltminderung für den Fall ergibt, dass "ein Reisebüro als Vermittler dem Endverbraucher aus eigenem Antrieb und auf eigene Kosten einen Nachlass auf den Preis der vermittelten Leistung gewährt, die von dem Reiseveranstalter erbracht wird."
- 15** Danach wirkt sich der Preisnachlass nicht auf das Entgelt der vom Vermittler an den Reiseveranstalter erbrachten Dienstleistungen aus, da der Vermittler keinen Nachlass für die im Rahmen der Vermittlungstätigkeit an den Reiseveranstalter erbrachten Dienstleistungen gewährt (EuGH-Urteil Ibero Tours in DStR 2014, 139, Rdnr. 27). Aufgrund dieses Urteils hält der Senat nicht mehr an seiner bisherigen Rechtsprechung (BFH-Urteile vom 12. Januar 2006 V R 3/04, BFHE 213, 69, BStBl II 2006, 479, unter II.2. mit Berechnungsbeispiel; vom 13. Juli 2006 V R 46/05, BFHE 214, 463, BStBl II 2007, 186) fest, dass ein Vermittler das Entgelt für seine Vermittlungsleistung mindern kann, wenn er dem Kunden der von ihm vermittelten Leistung einen Preisnachlass gewährt.

- 16** 4. Danach hat das FG im Ergebnis zu Recht entschieden, dass die Klägerin zu einer Berichtigung gemäß § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG nicht berechtigt ist. Die durch die Klägerin als Vermittlerin gewährten Preisnachlässe für die von ihr vermittelten Leistungen führen nicht zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage i.S. von § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG, so dass es auf die zwischen den Beteiligten bislang streitige Frage der Steuerfreiheit oder Steuerpflicht der vermittelten Leistung nicht ankommt.
- 17** 5. Der erkennende Senat weicht damit nicht von der Rechtsprechung des XI. Senats des BFH ab. Denn das BFH-Urteil vom 15. Februar 2012 XI R 24/09 (BFHE 236, 267, BStBl II 2013, 712) betrifft eine anders gelagerte Fallgestaltung, bei der dem EuGH-Urteil Elida Gibbs in Slg. 1996, I-5339 entsprechend eine Lieferkette über einen Zwischenhändler vorliegt.
- 18** 6. Soweit die Klägerin eine Verletzung formellen Rechts behauptet hat, hat sie dies entgegen § 120 Abs. 3 Nr. 2 Buchst. b FGO nicht begründet, so dass diese Rüge unzulässig ist.
- 19** 7. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de