

Reiseveranstalter – Reisevermittler

Darstellung der umsatzsteuerlichen Abgrenzungskriterien und Konsequenzen der unrichtigen Einordnung

Zur umsatzsteuerlichen Abgrenzung des Handels im eigenen Namen von der Vermittlung einer Reise (Handeln im fremden Namen) haben sich insbesondere das hessische FG (28.11.2001), das FG Düsseldorf (19.01.2007) und der Bundesfinanzhof (19.01.1967) geäußert.

Grundsätzlich knüpft die umsatzsteuerliche Beurteilung an den zivilrechtlichen Grundlage an. Hiernach ist zu beurteilen, wie der Unternehmer im allgemeinen Geschäftsverkehr gegenüber dem Reisenden auftritt. Es ist die Frage zu stellen:

„Als wessen Leistung erscheint die Reise am Markt?“

Nach § 651a Abs. 2 BGB kann die Erklärung des Anbieters, nur Verträge zu vermitteln, im Hinblick auf die sonstigen Umstände unbeachtlich sein, wenn der Urlauber die Erklärungen und das Verhalten des Anbieters als solche eines Reiseveranstalters verstehen und werten darf.

Als Vermittler kann der Unternehmer nur behandelt werden,

wenn er durch **eindeutige Vereinbarungen**, denen auch die **tatsächliche Durchführung** entspricht, herausstellt, dass er die Leistungen als Vermittler erbringt.

Das Auftreten als Vermittler muss durch die **Prospektgestaltung** und durch **klare Hinweise außerhalb der AGB** herausgestellt werden. Dabei können die in Prospekten und Vordrucken aufgenommenen Hinweise, nur als Vermittler aufzutreten, umsatzsteuerlich nur dann bedeutsam sein, wenn sich das Unternehmen im **Wirtschaftsleben auch entsprechend verhält**.

Die Prüfung, ob eine Vermittlungsleistung vorliegt, wird im Rahmen einer Gesamtwürdigung der Umstände aus Sicht des Kunden vorgenommen. Daher können die folgenden Hinweise **nicht isoliert** betrachtet werden:

Es gelten für die Katalog- und Prospektgestaltung folgende Grundsätze, die auf die Eigenschaft als Reiseveranstalter aufzutreten deuten:

- Die Aufmachung des Katalogs ist die eines Reiseveranstalters.
- Der „Vermittler“ ist als Herausgeber des Katalogs genannt.
- Das Titelblatt des Prospekts oder Katalogs trägt den Namen des Unternehmers, ohne einen Hinweis auf die Vermittlerrolle.
- In dem Prospekt werden die Reisen als „unsere Reiseziele“ oder „unsere Touren“ dargestellt.
- Widersprüchliche Ausführungen in den AGBs

Heidrich & Müller-Hansen

Partnerschaftsgesellschaft • Steuerberatungsgesellschaft

- Aus dem Buchungsformular und der Rechnung ist nicht klar ersichtlich, dass es sich bei dem Unternehmen am Zielort, dem Paket- oder Pauschalreiseveranstalter um den Vertragspartner handelt. Der Vermittler darf nicht als einziger Aussteller, Bearbeiter und Empfänger des Reisepreises bezeichnet sein. Hinweise auf zusätzliche Anlagen, Wegbeschreibungen u.ä. helfen nicht ab.
- Die Entgegennahme der Reklamationen und Rügen nach § 651g Abs. 1 BGB erweckt den Anschein, dass der Vermittler selbst dafür einsteht, dass die angebotene Leistung reibungslos und einwandfrei ausgeführt wird. Formulierungen, wie „Unsere Haftung“ sind eine eigene Vertrauenswerbung.
- Abschluss von Reiserücktrittskostenversicherungen im Rahmen eines Rahmen- oder Kollektivvertrags im eigenen Namen
- Ungenaue bzw. unvollständige Angaben zur Anschrift etc. des Reiseveranstalters

Aufgrund der Tatsache, dass die Untersuchung der Vermittlerrolle durch Gesamtwürdigung der Umstände erfolgt, kann die oben genannte Aufzählung nicht als abschließend betrachtet werden. Vielmehr ist diese als Richtschnur zu verstehen und ist Ergebnis der oben genannten Urteile.

Die klare Unterscheidung zwischen Reisevermittlungsleistungen und der Reiseveranstaltung ist notwendig, da die steuerlichen Konsequenzen sich gravierend von einander unterscheiden.

Liegt eine **Vermittlungsleistung** vor, wird diese umsatzsteuerlich durch den Vermittler dort besteuert, wo die **zugrundeliegende Leistung** (Reiseleistung) erbracht wird. Liegt der Ort der Reiseleistung im Ausland, ist die Vermittlungsleistung im Inland nicht steuerbar.

Die Ortsbestimmung einer **Reiseleistung** wird abhängig vom Empfänger der Leistung beurteilt. Es ist zwischen dem B2B-Geschäft (Leistungen gegenüber Unternehmern) und dem B2C-Geschäft (Leistungen gegenüber Endverbrauchern) zu trennen. Wesentlicher Unterschied ist, dass das **B2C-Geschäft** einheitlich am **Ort des Reiseveranstalters** in Höhe der Marge (Reisepreis abzgl. Reisevorleistungen) steuerbar ist und das **B2B-Geschäft** als regelbesteuerter Leistung in Einzelkomponenten aufzuteilen ist. Für die Einzelkomponenten ist **jeweils gesondert der Ort der Leistung zu ermitteln** (Unterbringung: Ort des Hotels; Beförderung: Ort der Beförderungsstrecke; etc).

Eine nachträgliche Feststellung der Reiseveranstaltereigenschaft des vermeintlichen Vermittlers kommt nun in Frage, wenn der Reisevermittler wie ein Reiseveranstalter gegenüber dem Reisenden auftritt. Damit kommt ein Wechsel der Vermittlereigenschaft zum Reiseveranstalter nur in Frage, wenn ein B2C-Geschäft vermittelt wird.

1. Der **bisherige Reiseveranstalter** erbringt keine Reiseleistung gegenüber dem Reisenden, sondern hat dem vermeintlichen Vermittler die von ihm besorgten Reisevorleistungen in Rechnung zu stellen. In diesem Fall hat der bisherige Reiseveranstalter die Reiseleistung als einheitliche Leistung am Ort seines Unternehmens besteuert. Nach Feststellung der Reiseveranstaltertätigkeit des Vermittlers muß der bisherige Veranstalter die Grundsätze des B2B-Geschäfts

Heidrich & Müller-Hansen

Partnerschaftsgesellschaft • Steuerberatungsgesellschaft

anwenden und die Gesamtleistung in die Einzelkomponenten aufteilen und gesondert in Rechnung stellen.

2. Der **vermeintliche Vermittler** hat nun statt eines Vermittlungsgeschäfts eine Reiseleistung zu besteuern. Diese ist beim B2C-Geschäft an seinem Sitz in Höhe der Marge steuerbar. Dabei ergeben sich die Reisevorleistungen aus der geänderten Rechnung des bisherigen Reiseveranstalters. Handelt es sich bei der vermittelten Reise um eine Reise innerhalb der EU, so ist die Marge (zuvor Provision) insgesamt im Inland steuerpflichtig. War das Vermittlungsgeschäft bisher nicht steuerbar, weil der bisherige Reiseveranstalter seinen Sitz im Ausland hat, kommt es nun, bei Wegfall der Vermittlerstellung, zur Besteuerung der Marge (Provision) im Inland.

Beispiel:

Das Unternehmen A in Deutschland vermittelt Reisen innerhalb der EU an Endverbraucher für den Reiseveranstalter B in der Schweiz. Es wird festgestellt, dass keine Vermittlungsleistung vorliegt, sondern A als Reiseveranstalter am Markt auftritt.

Steuerliche Folgen:

Zunächst hat A die Provisionen als **nichtsteuerbare Umsätze** in Deutschland erklärt, da als Leistungsort der Sitz des Reiseveranstalters gilt. Nach Feststellung, dass der D die Rolle des Reiseveranstalters zukommt, hat dieser die Margenbesteuerung in Deutschland durchzuführen. Die vermeintliche Provision ist als Marge in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig. Der Rohertrag des Unternehmers A vermindert sich also um 15,97 Prozent aufgrund der Nachbelastung mit Umsatzsteuer.

Der B muss dem A die Reiseleistungen in Rechnung stellen und dabei die Grundsätze des B2B-Geschäfts berücksichtigen.

Die Ausführungen zeigen, dass eine steuerliche Untersuchung der Vermittlungsverträge von Reiseveranstaltern und Vermittlern notwendig ist, um eine eventuelle nachträgliche Änderung der Besteuerungsform beim „Reiseveranstalter“ (Vom B2C zum B2B-Geschäft) und beim „Vermittler“ (Vom Vermittlungsgeschäft zum B2C-Geschäft) zu vermeiden.