



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

HAUSANSCHRIFT

TEL

FAX

E-MAIL

DATUM 6. Februar 2014

- E-Mail-Verteiler U1 -

- E-Mail-Verteiler U2 -

BETREFF **Umsatzsteuer;  
Vermittlung grenzüberschreitender Personenbeförderungsleistungen im Luftverkehr  
durch Reisebüros**

GZ **IV D 2 - S 7200/07/10012**

DOK **2014/0107980**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Nach § 4 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe b UStG ist die Vermittlung grenzüberschreitender Personenbeförderungen im Luftverkehr von der Umsatzsteuer befreit, sofern sie nicht gegenüber dem Reisenden erfolgt (§ 4 Nr. 5 Satz 2 UStG). Reisebüros können den Verkauf von Einzelflugscheinen für grenzüberschreitende Flüge an Reisende nach Abschnitt 4.5.2 Abs. 1 UStAE als eine steuerfreie Vermittlungsleistung behandeln, sofern sie dabei für den Leistungsträger, mithin das die Beförderungsleistung erbringende Luftverkehrsunternehmen, z. B. im Rahmen eines Vermittlungsauftrags, tätig sind.

Nach der Einführung des sog. Nullprovisionsmodells, das die bisherigen Vergütungsregelungen in den Agenturverträgen in der Regel ab dem 1. September 2004 ersetzte, haben die Reisebüros beim Verkauf von Flugscheinen keinen garantierten Provisionsanspruch mehr gegenüber dem Luftverkehrsunternehmen; z. T. ist eine Vermittlungstätigkeit für das Luftverkehrsunternehmen ausdrücklich ausgeschlossen.

Zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung der Leistungen von Reisebüros bei Vereinbarung des sog. Nullprovisionsmodells wurde im BMF-Schreiben vom 30. März 2006 - IV A 5 - S 7200 - 13/06 -, BStBl I S. 308, festgehalten, dass Reisebüros beim Verkauf von

Flugscheinen die Vermittlungsleistungen somit gegenüber den Reisenden erbringen und gegenüber diesen hierfür regelmäßig als Gebühren bezeichnete Beträge (z. B. die sog. Service-Fee) erheben. Erhält ein Reisebüro gleichwohl eine Zahlung von einem Luftverkehrsunternehmen, ohne von diesem ausdrücklich zur Vermittlung beauftragt zu sein, ist diese Zahlung regelmäßig Entgelt von dritter Seite für die gegenüber dem Reisenden erbrachte Vermittlungsleistung. Nach den Umständen des Einzelfalls (z. B. auf der Grundlage eines gesonderten Dienstleistungsvertrags) kann allerdings ein Entgelt für eine gesonderte Leistung des Reisebüros an das Luftverkehrsunternehmen, die nicht in der steuerfreien Vermittlung einer Personenbeförderungsleistung besteht, oder in besonders gelagerten Ausnahmefällen ein nicht steuerbarer Zuschuss gegeben sein. Diese Grundsätze des BMF-Schreibens vom 30. März 2006, a. a. O., wurden Inhalt der Abschnitte 4.5.2 Abs. 6 und 10.1 Abs. 9 UStAE.

Die bisherige Annahme, dass eine Zahlung von einem Luftverkehrsunternehmen an ein Reisebüro, ohne von diesem ausdrücklich zur Vermittlung beauftragt zu sein, regelmäßig Entgelt von dritter Seite für die gegenüber dem Reisenden erbrachte Vermittlungsleistung darstellt, trägt den seit Einführung des sog. Nullprovisionsmodells festgestellten Sachverhalten nicht hinreichend Rechnung. Zudem wurden Zusatzvereinbarungen zum 1. Januar 2013 durch Mustervereinbarungen dahingehend angepasst, dass durch das Luftverkehrsunternehmen gegenüber dem Reisebüro sog. Incentives (z. B. Reisebüro-Boni, Marketingzuschüsse o. ä.) als Entgelt für besondere Vertriebsleistungen gewährt werden, wenn es die Erbringung von Leistungen des Luftverkehrsunternehmens in besonderem Maß fördert und bei Kundenberatungsgesprächen bevorzugt anbietet.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt bei der Vermittlung grenzüberschreitender Personenbeförderungen im Luftverkehr Folgendes:

In jedem Einzelfall ist auf Basis der vertraglichen Vereinbarungen zu prüfen, welche Leistungen mit der Zahlung vergütet werden.

Erhält ein Reisebüro aufgrund vertraglicher Vereinbarungen von einem Luftverkehrsunternehmen Zahlungen, so liegt einer solchen Entgeltzahlung regelmäßig eine im Rahmen eines Leistungsaustauschverhältnisses erbrachte Leistung des Reisebüros an das Luftverkehrsunternehmen zugrunde. Im Fall der seit 1. Januar 2013 gezahlten Incentives ist dies eine (Vertriebs-)Leistung eigener Art, die in der Bevorzugung des Luftverkehrsunternehmens gegenüber Mitbewerbern besteht und nicht nach § 4 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe b UStG steuerfrei ist. Liegt der Zahlung in anderen Fällen eine Vermittlungsleistung zugrunde, steht es der Anwendung der Steuerbefreiung des § 4 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe b UStG nicht entgegen, wenn das sog. Nullprovisionsmodell vereinbart oder eine Vermittlungstätigkeit für das Luftverkehrsunternehmen anderweitig ausgeschlossen worden ist. Denn der Inhalt von schuldrechtlichen

Vertragsbeziehungen ist durch Auslegung der abgegebenen Willenserklärungen, bei der auch der Empfängerhorizont zu berücksichtigen ist, zu bestimmen (vgl. BFH-Urteil vom 3. November 2011, V R 16/09, BStBl 2012 II S. 378). Daher kann allein die Bezeichnung einer Vereinbarung (hier: sog. Nullprovisionsmodell) oder der anderweitige vertragliche Ausschluss einer Vermittlungstätigkeit das Vorliegen einer Vermittlungsleistung an den Luftverkehrsunternehmer nicht generell ausschließen. Dafür, dass eine nach § 4 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe b UStG steuerfreie Vermittlungsleistung vorliegt, trägt der Steuerpflichtige die Feststellungslast.

Die Abschnitte 4.5.2, 4.5.3 und 10.1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 6. Februar 2014 - IV D 2 - S 7100/07/10007 (2014/0107895), BStBl I S. XXX, geändert worden ist, werden wie folgt geändert:

1. Abschnitt 4.5.2 Abs. 6 wird wie folgt gefasst:

„(6) <sup>1</sup>Erhält ein Reisebüro eine Zahlung von einem Luftverkehrsunternehmen, das die dem Reisenden vermittelte grenzüberschreitende Personenbeförderung im Luftverkehr erbringt, obwohl eine Vermittlungsprovision nicht vereinbart wurde (z. B. im Rahmen des sog. Nullprovisionsmodells oder einer sog. Incentive-Vereinbarung), ist im Einzelfall auf Basis der vertraglichen Vereinbarungen zu prüfen, welche Leistungen des Reisebüros mit der Zahlung vergütet werden. <sup>2</sup>Zahlungen des Luftverkehrsunternehmens für die Bereitschaft des Reisebüros, die Erbringung von Leistungen des Luftverkehrsunternehmens in besonderem Maß zu fördern und in Kundengesprächen bevorzugt anzubieten, sind Entgelt für eine steuerpflichtige Vertriebsleistung eigener Art des Reisebüros gegenüber dem Luftverkehrsunternehmen. <sup>3</sup>Erhält ein Reisebüro, das grenzüberschreitende Personenbeförderungsleistungen im Luftverkehr im Auftrag des Luftverkehrsunternehmens vermittelt, von diesem für den Flugscheinverkauf ein Entgelt, und erhebt es daneben einen zusätzlichen Betrag vom Reisenden (z. B. sog. Service-Fee), erbringt es beim Flugscheinverkauf eine nach § 4 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe b UStG steuerfreie Vermittlungsleistung an das Luftverkehrsunternehmen und gleichzeitig eine Vermittlungsleistung an den Reisenden (vgl. im Einzelnen Abschnitt 10.1 Abs. 9).“

2. In Abschnitt 4.5.3 Abs. 3 wird der Klammerzusatz am Ende wie folgt gefasst:

„(vgl. Abschnitt 10.1 Absatz 9 Nr. 1 und 4).“

3. Abschnitt 10.1 Abs. 9 Nr. 3 wird wie folgt gefasst:

„3. <sup>1</sup>Erhält ein Reisebüro von einem Luftverkehrsunternehmen, das die dem Reisenden vermittelte Personenbeförderungsleistung erbringt, **eine Zahlung**, ohne von diesem ausdrücklich zur Vermittlung beauftragt zu sein (z. B. im Rahmen eines sog. Nullprovisionsmodells oder einer sog. Incentive-Vereinbarung), ist im Einzelfall auf Basis der vertraglichen Vereinbarungen zu prüfen, welche Leistungen des Reisebüros mit der Zahlung vergütet werden. <sup>2</sup>Zahlungen des Luftverkehrsunternehmens für die Bereitschaft des Reisebüros, die Erbringung von Leistungen des Luftverkehrsunternehmens in besonderem Maß zu fördern und in Kundengesprächen bevorzugt anzubieten, sind Entgelt für eine steuerpflichtige Vertriebsleistung eigener Art des Reisebüros gegenüber dem Luftverkehrsunternehmen.“

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Für vor dem 1. April 2014 erbrachte Dienstleistungen eines Reisebüros im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Personenbeförderungen im Luftverkehr wird es - auch für die Zwecke des Vorsteuerabzugs - nicht beanstandet, wenn Zahlungen der Luftverkehrsunternehmen ohne Prüfung im Einzelfall als Leistungsentgelte, als Entgelt von dritter Seite für die gegenüber dem Reisenden erbrachte Vermittlungsleistung oder in besonders gelagerten Ausnahmefällen als nicht steuerbarer Zuschuss behandelt werden.

Für vor dem 1. Juli 2006 erbrachte Vermittlungsleistungen eines Reisebüros im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Personenbeförderungen im Luftverkehr gegenüber einem Reisenden wird zudem in Fortführung der Übergangsregelung in Tz. 7 des BMF-Schreibens vom 30. März 2006 - IV A 5 - S 7200 - 13/06 -, a. a. O., die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe b UStG nicht beanstandet.

Dieses Schreiben tritt an die Stelle des BMF-Schreibens vom 30. März 2006 - IV A 5 - S 7200 - 13/06 -, a. a. O. Es wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht und steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Umsatzsteuer - Umsatzsteuer-Anwendungserlass zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag