

Die Besteuerung der grenzüberschreitenden Personenbeförderungsleistungen Grundsätzliche Regelungen in der EU

Allgemein

Die Besteuerung der grenzüberschreitenden Personenbeförderungsleistungen ist europarechtlich durch die Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem -Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie- vorgeschrieben.

Die Personenbeförderung mit Omnibussen unterliegt, wie jede andere Leistung, die ein Unternehmer gegen Entgelt ausführt, der Umsatzsteuer. Erstreckt sich eine Personenbeförderung auf mehrere Länder, ist für die Besteuerung das Entgelt auf die in den einzelnen Ländern zurückgelegten Strecken aufzuteilen und anteilig der Steuerpflicht in den jeweiligen Ländern zu unterwerfen.

Dies gilt unabhängig davon, ob die Beförderung von einem inländischen oder ausländischen Unternehmer ausgeführt wird oder ob inländische oder ausländische Fahrgäste befördert werden. Dies gilt sowohl für Personenbeförderungen im Linienverkehr als auch für Personenbeförderungen im Gelegenheitsverkehr.

Die Nationalität des leistenden Unternehmers kann nur Einfluss auf die Art der Steuererhebung und die Steuerschuldnerschaft haben.

Die europäische Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie ist bisher in den europäischen Ländern nicht einheitlich umgesetzt worden. Die Besteuerung der einzelnen Streckenanteile richtet sich daher grundsätzlich nach den in den einzelnen Ländern gelten Vorschriften.

Grundsätzliches zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft

Im Regelfall führt der leistende Unternehmer die auf das Entgelt entfallende Umsatzsteuer an das Finanzamt ab.

Die sog. **Umkehr der Steuerschuldnerschaft - reverse charge Verfahren**– findet statt, wenn folgende Kriterien erfüllt sind:

- sowohl Leistender als auch Leistungsempfänger sind **Unternehmer**
- der **Leistende** ist ein ausländischer Unternehmer (nicht im Land der Leistung ansässig), der eine Leistung erbringt
- der **Leistungsempfänger** muss Unternehmer sein (er muss aber nicht notwendigerweise im Land der Leistung ansässig sein)

Liegen diese Voraussetzungen vor, geht die Steuerschuldnerschaft per Gesetz auf den Leistungsempfänger übertragen wird. Dieser ist verpflichtet, die auf das Entgelt entfallende Umsatzsteuer an die zuständigen Finanzbehörden abzuführen und eine Steuererklärung einzureichen. Dabei spielt es grundsätzlich keine Rolle, ob die Personenbeförderung im Linien- oder Gelegenheitsverkehr ausgeführt wird.

Die Regelungen zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft sind allerdings in Europa für Personenbeförderungsleistungen nicht einheitlich umgesetzt worden. Es hängt wiederum von den einzelnen Ländervorschriften ab, wie dies gehandhabt wird.

Da die Ländervorschriften zur Umsetzung der Mehrwertsteuerrichtlinie zum Teil sehr komplex gestaltet sind, kann hier nur ein grober Überblick zu den Regelungen in den einzelnen europäischen Ländern gegeben werden.

Die Umsetzung der Richtlinie in den europäischen Ländern

Deutschland

Kernvorschrift für die Bestimmung des Orts einer Beförderungsleistung von Personen in Deutschland ist § 3b UStG. Der im Inland gefahrene Streckenanteil unterliegt in Deutschland der Besteuerung. Die Aufteilung der Bemessungsgrundlage erfolgt grundsätzlich im Verhältnis der im Inland und Ausland gefahrenen Kilometer. Der Unternehmer kann wählen, ob er die Aufteilung der Entgelte ausgehend von den Nettobeträgen (Beförderungsentgelte ohne inländische und ausländische Steuer) oder ausgehend von den Bruttobeträgen (Beförderungsentgelte inklusive der Steuern) ermittelt.

Leerkilometer müssen berücksichtigt werden, nicht jedoch Fahrten zwischen Betriebshof und Startpunkt der Personenbeförderung.

Hin – und Rückfahrten gelten grundsätzlich als einheitliche Leistung.

Eine Steuerbefreiung ist, mit wenigen Ausnahmen bei der Beförderung mit Wasserfahrzeugen, nicht gegeben.

Die im Inland steuerpflichtigen Beförderungsleistungen unterliegen grundsätzlich dem Regelsteuersatz mit 19%. Ausnahmen liegen u.a. vor für den genehmigten Linienverkehr innerhalb einer Gemeinde oder wenn die Beförderungsstrecke nicht mehr als 50 km beträgt. Hierfür gilt der ermäßigte Steuersatz von 7%.

Das Reverse Charge Verfahren findet in Deutschland seit 2013 bei Personenbeförderungsleistungen keine Anwendung mehr. Hier muss der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer erklären und abführen. Rechtliche Grundlage hierfür ist § 13b UStG.

Die Besteuerung erfolgt im allgemeinen Besteuerungsverfahren. Eine Sonderregelung für ausländische Unternehmer ist nicht vorgesehen.

Österreich

Die Besteuerung der Personenbeförderungsleistungen erfolgt nach ähnlichen Grundsätzen wie in Deutschland. Die Busunternehmen müssen sich in Österreich registrieren lassen und Steuererklärungen einreichen, sowie die auf die österreichische Strecke entfallende Umsatzsteuer abführen.

Es gilt ein ermäßigter Steuersatz von 10%.

Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft (Reverse Charge Verfahren) auf den Leistungsempfänger findet statt.

Die Steuerschuld des Leistungsempfängers besteht unabhängig davon, ob er in Österreich ansässig ist oder dort bereits eine Steuernummer besitzt. Er muss sich als Steuerschuldner in Österreich umsatzsteuerlich registrieren lassen und die Steuer abführen, auch wenn er ansonsten keine weiteren eigenen Umsätze in diesem Land tätigt.

Busunternehmen, die ausschließlich für andere Unternehmen fahren, brauchen sich nicht in Österreich registrieren zu lassen. Eventuelle Vorsteuern können nur im Vorsteuervergütungsverfahren geltend gemacht werden.

Frankreich

Grundsätzlich sieht das französische Recht vor, dass der in Frankreich gelegene Streckenanteil eines grenzüberschreitenden Personenverkehrs als eine in Frankreich erbrachte Beförderungsleistung gilt und daher mehrwertsteuerpflichtig ist. Dies gilt für alle Personenbeförderungsdienste, sowohl im Gelegenheits-, als auch im Linienverkehr, die von ausländischen Unternehmen in Frankreich durchgeführt werden.

Es gilt ein ermäßigter Steuersatz von 10 %.

Ausnahme: keine Steuerpflicht besteht bei Busfahrten mit mindestens 10 Teilnehmern in folgenden Fällen:

- Transitfahrten durch Frankreich
- Fahrten nach Frankreich, wenn eine Hin- und Rückfahrt von und zum Ausgangsland gegeben ist und kein endgültiger Ausstieg in Frankreich erfolgt. Eine Unterbrechung oder die Länge der Dauer des Aufenthaltes spielt dabei keine Rolle. (z. B. Rundreisen durch Frankreich).

Die Steuerpflicht ist demnach vor allem gegeben für Personenbeförderungen im Linienverkehr mit Haltestellen in Frankreich, wenn nur ein Hinfahrt- oder Rückfahrtticket gekauft wird oder der Ein- und Ausstieg in Frankreich erfolgt.

Alle übrigen Fahrten werden als **nicht steuerpflichtig** behandelt.

In Frankreich findet das Reverse-Charge-Verfahren Anwendung.

Ist eine Steuerpflicht des Busunternehmers in Frankreich gegeben, findet die Umkehr Steuerschuldnerschaft statt, wenn der Busunternehmer im Auftrag eines anderen Unternehmens fährt. Dieses gilt auch, wenn der Leistungsempfänger ein ausländisches Unternehmen ist. Letzteres muss sich dann in Frankreich für umsatzsteuerliche Zwecke registrieren lassen und die Steuer in Frankreich abführen.

Es besteht in diesem Fall keine Registrierungspflicht des leistenden Busunternehmers in Frankreich, wenn dieser ausschließlich für andere Unternehmer fährt und keine eigenen Reisen an Privatpersonen durchführt.

Ist keine Steuerpflicht gegeben, kann die Vorsteuer im Vorsteuervergütungsverfahren geltend gemacht werden.

Belgien

Die Personenbeförderungsleistungen sind auch in Belgien anteilig zu versteuern.

Die Busunternehmen müssen sich registrieren und Steuererklärungen einreichen, sowie die auf die belgische Strecke entfallende Umsatzsteuer abführen.

Es gilt ein ermäßigter Steuersatz von 6%.

In Belgien gilt die Umkehr der Steuerschuld nur für den Fall, dass der Leistungsempfänger in Belgien ansässig und/oder umsatzsteuerlich registriert ist.

Der leistende Unternehmer muss aber in jedem Fall eine belgische MWSt-Erklärung abgeben.

Niederlande

Die Personenbeförderungsleistungen sind auch hier nunmehr anteilig zu versteuern. Es besteht Registrierungspflicht.

Es gilt ein ermäßigter Steuersatz von 6%.

Das Reverse charge Verfahren findet nur Anwendung, wenn der Leistungsempfänger in den Niederlanden ansässig ist.

Dänemark

Die Personenbeförderungsleistungen müssen anteilig versteuert werden.
Die Registrierung ist vor der ersten Fahrt vorzunehmen.

Der Steuersatz beträgt 25%.

Das Reverse charge Verfahren ist nicht anwendbar.

Polen

In Polen ist die Besteuerung der Personenbeförderungsleistungen ebenfalls vorgeschrieben. Die Registrierung ist vor der ersten Fahrt vorzunehmen.

Es besteht ein Wahlrecht zwischen dem sog. vereinfachten Verfahren und dem regulären Verfahren.
Im Gegensatz zum regulären Verfahren ist im vereinfachten Verfahren kein Vorsteuerabzug möglich.
Für Unternehmen, die regelmäßig nach oder durch Polen fahren, bietet sich daher das reguläre Verfahren an.

Es gilt ein ermäßigter Steuersatz von 8%.

Das Reverse charge Verfahren ist grundsätzlich nicht vorgesehen.

Slowenien

Die Personenbeförderungsleistung ist anteilig zu versteuern. Es besteht Registrierungspflicht vor der ersten Fahrt.

Auch hier gibt es grundsätzlich ein Wahlrecht zwischen vereinfachtem und regulärem Verfahren.
Im Gegensatz zum regulären Verfahren müssen im vereinfachten Verfahren die Reisen zwingend vor Reisebeginn gemeldet werden. Ein Vorsteuerabzug ist im vereinfachten Verfahren nicht vorgesehen.
Für Unternehmen, die für das vereinfachte Verfahren registriert sind, empfiehlt es sich, die Anmeldung der Beförderung auf der Fahrt mitzuführen.

Es gilt ein ermäßigter Steuersatz von 9,5%.

Das Reverse-Charge Verfahren findet keine Anwendung.

Kroatien

Die Personenbeförderungsleistung ist auch hier anteilig zu versteuern.
Es besteht Registrierungspflicht vor der ersten Fahrt.

Der Steuersatz beträgt 25%.

Das Reverse-Charge Verfahren findet grundsätzlich keine Anwendung.

Schweden

Schweden hat die Mehrwertsteuersystem-Richtlinie nicht umgesetzt.

Beförderungen die nicht ausschließlich in Schweden stattfinden, sind in Schweden nicht steuerpflichtig.

Dies gilt auch für Busunternehmen, die als Subunternehmer von Deutschland nach Schweden im Linienverkehr fahren.

Beförderungen, die ausschließlich in Schweden stattfinden (Anfangs- und End-Ort liegen in Schweden), sind zwar grundsätzlich steuerpflichtig. Es gilt aber nicht die anteilige Streckenbesteuerung. Zu versteuern sind nur die Tickets, die auf die ausschließlich schwedischen Strecken entfallen.

Es besteht daher in Schweden grundsätzlich keine Registrierungspflicht für Busunternehmen. Die Vorsteuer kann im Vorsteuervergütungsverfahren geltend gemacht werden.

Italien

In Italien ist die Richtlinie derzeit noch nicht umgesetzt worden.

Grenzüberschreitende Fahrten von nach und durch Italien sind steuerbefreit.

Es bestehen derzeit allerdings noch keine gesicherten Erkenntnisse, inwieweit die inner-italienische Personenbeförderung im Linienverkehr der italienischen Steuer unterworfen ist.

Die Vorsteuer kann im Vorsteuervergütungsverfahren geltend gemacht werden.

Spanien

Es besteht grundsätzlich eine Steuerpflicht und Registrierungspflicht für Busunternehmen.

Die Registrierung und Abgabe der Steuererklärungen für ausländische Unternehmen ist aber derzeit noch sehr kompliziert und kostenaufwändig.

Da für die Personenbeförderungsleistung ein ermäßigter Steuersatz von 10% gilt, dem ein Normalsteuersatz von 21% für Tankungen und Maut gegenübersteht, wird sich i.d.R. keine Steuerschuld errechnen. Bei Unternehmen mit hohem Vorsteueraufkommen könnte der Aufwand der Registrierung jedoch von Vorteil sein.

Eine Vorsteuervergütung im Vorsteuervergütungsverfahren für Busunternehmen findet nicht statt.

Vorsteuervergütung

In den Ländern Großbritannien, Luxembourg, Tschechien, Portugal, Ungarn besteht keine Registrierungspflicht.

Die Vorsteuern können über das Vorsteuervergütungsverfahren geltend gemacht werden.

© Mai 2017 - Dr. Koerner International Steuerberatungs GmbH