
Datum: 20.02.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 2472/99
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:0220.10K2472.99.00

Tenor:

Anmerkung: Der Klage wurde stattgegeben.

Tatbestand

1

Die Klägerin betrieb in den Streitjahren in der Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts einen sogenannten Konsularservice. Gesellschafter waren zu je 50 v. H. die Herren T und E. Unternehmensgegenstand war neben der Vermittlung von Flügen die Beschaffung von Einreisedokumenten für Reisen in die Länder der "Gemeinschaft Unabhängiger Staaten" (GUS). Kunden der Klägerin waren sowohl Privatpersonen als auch Reisebüros, die für ihre Kunden die Dienste der Klägerin in Anspruch nahmen. Diese gestalteten sich wie folgt:

2

Beauftragte ein Kunde die Klägerin mit der Beschaffung eines Visums, so übersandte ihm die Klägerin ein Antragsformular und ein Informationsblatt der Botschaft des Reiselandes über die Einreisebestimmungen und forderte ihn gleichzeitig zur Zahlung der anfallenden Gebühren und Vergütungen mittels eines beigefügten Überweisungsträgers auf. Das ausgefüllte Antragsformular reichte der Kunde unter Beifügung der erforderlichen Reisedokumente (Reisepass usw.) und des Zahlungsnachweises an die Klägerin zurück, die sodann die Unterlagen an die Behörden des Reiselandes weiterleitete.

3

Nach den im wesentlichen gleichartigen Reisebestimmungen der GUS-Staaten war für die Erteilung eines Touristenvisums die Vorlage einer Reisebestätigung (Voucher) erforderlich, die von einigen großen Reisebüros und Hotels - sogenannten Referenzunternehmen - der Reiseländer ausgestellt wurden. Mit diesen Unternehmen stand die Klägerin in vertraglichen Beziehungen, für Reisen in die Russische Föderation mit der "U". Für die Ausstellung des Visums erhob das Konsulat eine Gebühr, die in den Streitjahren für ein Touristenvisum für Rußland 55,-- DM betrug. Das Referenzunternehmen berechnete für die Visabestätigung ein Entgelt von 35,-- DM, mit dem die Klägerin ihre Kunden belastete, während ihre eigenen Dienste mit 40,-- DM (Beschaffung des Visums) bzw. 20,-- DM (Beschaffung der

4

Visabestätigung) abgegolten wurden, so daß der Kunde insgesamt 150,-- DM zu zahlen hatte. Allein das staatlich genehmigte Referenzunternehmen durfte die Bereithaltung der erforderlichen Betreuungsleistungen vor Ort gewähren. Es stand hierfür durch die Angabe seiner Referenznummer im Voucher des Reisenden ein. Bei den Betreuungsleistungen handelte es sich insbesondere um Aufgaben, die das Referenzunternehmen übernehmen mußte, wenn ein Reisender vor Ort Probleme bekam, z.B. aufgrund von Krankheiten. Wegen der Art der von dem Referenzunternehmen erbrachten Leistungen wird beispielhaft auf das Schreiben der Firma U an die Firma T und E GmbH (Blatt 80 f. der Gerichtsakte) Bezug genommen.

In ihren Umsatzsteuervoranmeldungen und Jahreserklärungen 1995 und 1996 behandelte die Klägerin die Konsulargebühren als durchlaufende Posten, während sie das auf die Visabestätigungen entfallende Entgelt in Höhe der an die Referenzunternehmen gezahlten Vergütung als steuerfreie Reisevorleistungen im Sinne des § 25 Abs. 2 Satz 1 UStG ansah und nur ihre eigene Vergütung der Umsatzsteuer unterwarf. 5

Der Beklagte rechnete hingegen beide Positionen der Bemessungsgrundlage hinzu. 6

Dem Einspruch gegen die auf dieser Grundlage erlassenen Umsatzsteuerbescheide vom 31.03.1998 half der Beklagte bezüglich der Konsulargebühren ab. Im übrigen vertrat er die Auffassung, daß die Beibringung der Visabestätigung Teil der einheitlichen Leistung "Beschaffung eines Touristenvisums" sei mit der Folge, daß das gesamte dafür vereinnahmte Entgelt zur Bemessungsgrundlage gehöre. Auch soweit die Klägerin mit dem Einspruch erstmals geltend gemacht hatte, daß es sich bei der Vermittlung von Flugreisen um steuerfreie Leistungen gehandelt habe, wies er den Rechtsbehelf als unbegründet zurück, weil die Klägerin die offen ausgewiesene Umsatzsteuer nach § 14 Abs. 3 UStG schulde. Wegen der Einzelheiten wird auf die Einspruchsentscheidung vom 9.8.2000 Bezug genommen. 7

Mit der Klage trägt die Klägerin vor: 8

Der Begriff "Visa-Bestätigung" gebe den Inhalt der damit verbundenen Leistungen nur unzureichend wieder. Neben der Anmeldung der Touristen bei den Behörden bestehe die wesentliche Aufgabe des Referenzunternehmens darin, als Ansprechpartner bei der Lösung auftretender Probleme im Reiseland zu dienen und dem Reisenden weiterzuhelfen. Die ausländischen Behörden wollten durch diese Bestimmung sicherstellen, dass Reisende mit ihren Anliegen, Anfragen und Probleme nicht staatliche Stellen, sondern ausgewählte Spezialisten "belästigen". Da das Reisen in den ehemaligen Staaten der GUS nicht mit dem in Europa vergleichbar sei, werde Einreisewilligen die Betreuung durch ein Reisebüro auf diese Art und Weise "verordnet". 9

Dass die Kunden sehr wohl Veranlassung hätten, die Leistungen der Vertragspartner am Reiseort zu bewerten, könne am Fall einer Einreise in die GUS über Moskau dargestellt werden. Alle Flüge von Deutschland nach Moskau würden auf dem Flughafen Scheremetjevo 1 landen. Die Kunden würden dort bereits am Flugzeug von den Mitarbeitern der Firma U empfangen. Das Gepäck der Kunden von U werde bereits am Flugzeug auf Wagen der U verladen. Die Kunden würden von U-Mitarbeitern durch die Zoll- und Passkontrolle geleitet. Dies sei ein beachtlicher Service. Die Wartezeiten an der Gepäckausgabe am Zoll und an der Passkontrolle betrügen oft weit mehr als 1 Stunde. Dies bliebe den U-Kunden erspart. Des weiteren müßten alle einreisenden Personen in Moskau bei der Ausländerbehörde erfaßt werden. Dazu sei der Pass vorzulegen. Ohne Einreisevermerk im Pass sei eine spätere Ausreise nicht möglich. U übernehme die Passvorlage als Serviceleistung. Die U-Kunden 10

bräuchten sich also nicht selbst zur Ausländerbehörde zu bemühen.

Die von der Firma U bekundete Leistungsbereitschaft stelle eine Leistung im umsatzsteuerlichen Sinne dar. Das wirtschaftliche Interesse des Reisenden begründe sich aus der Tatsache, dass ein Kunde, der ein fremdes Land bereise, das Angebot einer Hilfeleistung bei Bedarf selbstverständlich beanspruchen werde. Der Umstand, dass ihm diese Leistung durch stattdliches Gebot verordnet werde, mache sein Interesse nicht geringer. 11

Letztendlich stelle sich das Verschaffen der Visabestätigung als Besorgungsleistung (Leistungseinkauf) dar, die nach § 3 Abs. 11 UStG zu beurteilen sei. Da die Reiseleistungen am Sitzort des leistenden Referenzunternehmens erbracht würden und damit in Deutschland nicht steuerbar seien, sei der Ort der Besorgungsleistung ebenfalls im Drittlandsgebiet und die Leistung deshalb in Deutschland nicht steuerbar. 12

Die Klägerin beantragt 13

unter Änderung der Umsatzsteuerbescheide für 1995 und 1996 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 9.8.2000 die Umsatzsteuer für 1995 um DM 38.623,32 und für 1996 um DM 57.509,09 herabzusetzen. 14

Der Beklagte beantragt, der Klage für 1995 in Höhe von DM 401,32 und für 1996 in Höhe von DM 14.243,09 stattzugeben und im Übrigen die Klage abzuweisen. 15

Zur Begründung bezieht der Beklagte sich im wesentlichen auf die Einspruchsentscheidung. 16

Entscheidungsgründe 17

Die Klage ist begründet. 18

Die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide in Gestalt der Einspruchsentscheidung sind rechtswidrig und verletzen die Klägerin deshalb in ihren Rechten, vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO. 19

Der Beklagte hat die Einnahmen der Klägerin für die Visabestätigungen und aus der Vermittlung von Flugtickets zu Unrecht der Umsatzsteuer unterworfen. Diese Einnahmen sind umsatzsteuerfrei bzw. nicht steuerbar. 20

Da dies in Bezug auf die Einnahmen aus der Vermittlung von Flugtickets zwischen den Beteiligten unstreitig ist, sieht der erkennende Senat insoweit von einer Begründung ab. Für 1995 beträgt die hierauf entfallende Umsatzsteuerkürzung DM 401,32 und für 1996 DM 14.243,09. 21

In Bezug auf die Visabestätigungen gilt Folgendes: 22

Das Beschaffen der Visabestätigung stellt sich als Besorgungsleistung (Leistungseinkauf) gemäß § 3 Abs. 11 UStG dar. Damit sind die für die besorgte Leistung geltenden Vorschriften auf die Besorgungsleistung entsprechend anzuwenden. Da die besorgte Leistung, nämlich die Leistung der Firma B in Rußland, im Drittlandsgebiet bewirkt und damit nicht steuerbar ist, gilt dies auch für die von der Klägerin erbrachte Besorgungsleistung (vgl. zusammenfassend Bundesfinanzhof, Urteil vom 29.08.2002 V R 8/02, BFH/NV 2002, 1686). 23

Die Tatbestandsvoraussetzungen dieser Vorschrift sind erfüllt. Die Klägerin hat für den einzelnen Reisenden eine Leistung besorgt, die durch das Referenzunternehmen zu 24

erbringen ist.

Das gilt auch dann, wenn der Ansicht des Beklagten zu folgen sein sollte, daß die Beschaffung des Visums keine Reiseleistung im Sinne des § 25 UStG darstellt, weil sie vor Reiseantritt erfolgt und nur der Vorbereitung der Reise dient (vgl. Henkel, DStR 1995, 1329, 1332 zur Reiserücktrittskostenversicherung). Denn die Visabestätigung ist nicht Teil einer einheitlichen Leistung "Beschaffung eines Touristenvisums". Zutreffend ist allerdings, daß die Erteilung eines Touristenvisums nach den Einreisebestimmungen der GUS-Länder die Vorlage einer Visabestätigung voraussetzt. Deren Bedeutung geht indessen über die einer bloßen Bescheinigung hinaus. Mit der Visabestätigung verpflichtet sich nämlich das Referenzunternehmen zur Erbringung sonstiger Leistungen gegenüber dem Touristen, die letzterer im Bedarfsfall in Anspruch nehmen kann. Dies kommt zum Ausdruck in der Ausstellung eines sog. "Vouchers", der dem Touristen ausgehändigt wird und nach der Terminologie der Touristikbranche die Funktion eines Gutscheins für im voraus bezahlte Leistungen hat. Der Umfang der vom Referenzunternehmen versprochenen Leistungen ergibt sich allerdings nicht aus dem Voucher selbst, der lediglich die Telefonnummer des Referenzunternehmens ausweist. Er bestimmt sich vielmehr nach den vertraglichen Vereinbarungen zwischen der Klägerin und dem Referenzunternehmen und ist zwischen den Beteiligten streitig. Unstreitig ist aber, daß das Referenzunternehmen dem Touristen während der Reise bei allfälligen Problemen im Reiseland als Ansprechpartner zur Verfügung steht, worauf letzterer in dem ihm von der Klägerin ausgehändigten Informationsblatt hingewiesen wird. Schon mit der Bereithaltung als Ansprechpartner erbringt das Referenzunternehmen aber eine Leistung (vgl. z. B. Kfz-Schutzbrief oder Gewährung von Versicherungsschutz), die den Touristen unmittelbar zugute kommt. Auch ein Tourist, der die Reise ohne Einschaltung eines Veranstalters organisieren würde, käme um die Inanspruchnahme einer vergleichbaren Leistung eines Referenzunternehmens nicht umhin, weil er ohne Visabestätigung ein Touristenvisum nicht erhalten würde. Dagegen stünde es ihm frei, sich der Dienste der Klägerin bei der Beschaffung der Visabestätigung zu bedienen und das Visum sodann unter Vorlage des Vouchers beim Konsulat des Reiselandes selbst zu beantragen. Ebenso wenig wäre er gehindert, sich wegen der Visabestätigung an ein Referenzunternehmen im Reiseland zu wenden. Das zeigt, dass die Beschaffung der Visabestätigung und des Visums selbst nicht notwendigerweise miteinander verknüpft sind und deshalb unter Berücksichtigung der auf sie entfallenden Entgeltsanteile - 90,-- DM für die Beschaffung des Visums, 55,-- DM für die Visabestätigung - nicht im Verhältnis von Haupt- und Nebenleistung zueinander stehen.

25

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO, die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit auf §§ 151 FGO, 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozeßordnung.

26

Der Senat läßt gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung zu. Die Frage, ob es sich bei der Beschaffung der Visabestätigung um einen sog. Leistungseinkauf handelt, ist von erheblicher wirtschaftlicher Bedeutung für die Reisebranche und bedarf deshalb einer höchstrichterlichen Klärung.

27