

Ermäßigter Mehrwertsteuersatz ist auf die Lieferung von Büchern auf elektronischem Weg (Download, Streaming) nicht anwendbar

Umsatzsteuer



In der Rechtssache Rzecznik Praw Obywatelskich (RPO), C-390/15 vom 07.03.2017 entschied der EuGH, dass der ermäßigte Steuersatz auf die Lieferung von Büchern auf elektronischem Weg (Download, Streaming) nicht anwendbar ist. Dies begründete der EuGH damit, dass die Lieferung digitaler Bücher auf elektronischem Weg unter die Mehrwertsteuer-Sonderregelung für den elektronischen Handel fällt, für welche die Anwendung eines ermäßigten Mehrwertsteuersatzes ausgeschlossen ist.

Nach dem Wortlaut des Anhang III Nr 6 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie 2006/112/EG (MWSt-SystRL) können die Mitgliedstaaten für die „*Lieferung von Büchern auf jeglichen physischen Trägern, einschließlich des Verleihs durch Büchereien [...], Zeitungen und Zeitschriften, mit Ausnahme von Druckerzeugnissen, die vollständig oder im Wesentlichen Werbezwecken dienen*“ einen ermäßigten Mehrwertsteuersatz anwenden. Der Begriff „*jeglichen physischen Trägern*“ umfasst nach dem EuGH-Urteil in der Rechtssache [C-390/15](#) alle denkbaren Arten körperlicher Datenträger. Nicht darunter fallen hingegen Bücher, die auf elektronischem Weg geliefert werden, womit für diese der normale Steuersatz anzuwenden ist.

Hintergrund

Das Polnische Verfassungsgericht stellte ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH hinsichtlich des Art 98 Abs 2 iVm Anhang III Nr 6 der MWSt-SystRL in der durch die Richtlinie 2009/47/EG geänderten Fassung vom 05. Mai 2009 in Bezug auf die Lieferung von digitalen Büchern auf elektronischem Weg. Darin zog es in Zweifel, ob diese Bestimmungen dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität entsprechen.

Der EuGH stellt zunächst fest, dass der Prüfungsmaßstab nicht der Grundsatz der steuerlichen Neutralität, sondern der Grundsatz der Gleichbehandlung ist. Weiters stellt der EuGH fest, dass

eine Ungleichbehandlung gegeben ist, weil die Mitgliedstaaten nicht die Möglichkeit haben, für die Lieferung digitaler Bücher auf elektronischem Weg die Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes vorzusehen, während die Anwendung eines solchen Satzes bei der Lieferung digitaler Bücher auf jeglichen physischen Trägern zulässig ist. Nach Auffassung des EuGH behandeln die prüfungsgegenständlichen Bestimmungen der MWSt-SystRL somit zwei vergleichbare Sachverhalte unterschiedlich.

Eine unterschiedliche Behandlung vergleichbarer Sachverhalte führt aber gemäß EuGH zu keinem Verstoß gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung, sofern es dafür eine gebührende Rechtfertigung gibt, was dann der Fall ist, wenn die Ungleichbehandlung iZm einem – vom Unionsgesetzgeber verfolgten – rechtlich zulässigen Ziel steht. Im entscheidungsgegenständlichen Fall erachtet der EuGH die unterschiedliche Behandlung dadurch als gerechtfertigt, dass die Lieferung digitaler Bücher auf elektronischem Wege als Teil einer Mehrwertsteuer-Sonderregelung für den elektronischen Handel anzusehen ist, in deren Rahmen es vom Unionsgesetzgeber als erforderlich angesehen worden sei, „... die auf elektronischem Wege erbrachten Dienstleistungen klaren, einfachen und einheitlichen Regeln zu unterwerfen, damit der für diese Dienstleistungen geltende Mehrwertsteuersatz zweifelsfrei ermittelt werden könne und so die

Handhabung dieser Steuer durch die Steuerpflichtigen und die nationalen Finanzverwaltungen erleichtert werde“.

Der Unionsgesetzgeber hat laut dem EuGH bei der Schaffung dieser unterschiedlichen Regelungen das ihm zukommende – weite – Ermessen nicht überschritten. Wenn die Mitgliedstaaten die Möglichkeit hätten, auf die Lieferung digitaler Bücher auf elektronischem Weg einen ermäßigten Steuersatz anzuwenden, wie es bei der Lieferung solcher Bücher auf jeglichen physischen Trägern zulässig ist, würde die Kohärenz der gesamten, vom Unionsgesetzgeber angestrebten Maßnahme beeinträchtigt, die darin besteht, alle elektronischen Dienstleistungen von der Möglichkeit der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auszunehmen.

Im Ergebnis hat daher der EuGH die unterschiedliche Behandlung der Lieferung digitaler Bücher auf elektronischem Weg und der Lieferung von Büchern auf jeglichen physischen Trägern als gerechtfertigt angesehen.

Praktische Folgen

Gemäß § 10 Abs 2 Z 1 lit a des österreichischen UStG (öUStG) fällt ua die Lieferung und die Einfuhr der in Z 33 der Anlage 1 zum öUStG genannten Gegenstände (ds Bücher, Zeitungen und weitere dort genannte Druckwerke) unter den ermäßigten 10%igen Steuersatz.

Mit Bezugnahme auf die Urteile des EuGH vom 05.03.2015, Rs [C-502/13](#) und [C-479/13](#) vertritt die österreichische Finanzverwaltung in den Umsatzsteuer-Richtlinien, Rz 1172, die Rechtsauffassung, dass der Verkauf von digitalen oder elektronischen Büchern nicht unter den ermäßigten Steuersatz fällt.

Da die Anwendung unterschiedlicher Umsatzsteuersätze bei der Lieferung digitaler Bücher auf elektronischem Weg (20 %) und der Lieferung von Büchern auf jeglichen physischen Trägern (10 %) auf Grund der einschlägigen Vorjudikatur des EuGH in Österreich schon umgesetzt wurde, ergibt sich auf Grund des EuGH-Urteils vom 07.03.2017 in der Rechtssache C-390/15 kein Anpassungsbedarf.

Wolfgang Hornich
Senior Manager, Tax
T +43 1 31332-3303
whornich@kpmg.at

kpmg.at