Sammlung der Rechtsprechung

Rechtssache C-409/24

J-GmbH
gegen
Finanzamt K

(Vorabentscheidungsersuchen des Bundesfinanzhofs)

Urteil des Gerichtshofs (Vierte Kammer) vom 5. März 2026

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 98 – Befugnis der Mitgliedstaaten, auf bestimmte Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen einen ermäßigten Mehrwertsteuersatz anzuwenden – Kurzfristige Beherbergung in Hotels und ähnlichen Einrichtungen – Anhang III Nr. 12 – Auf die Beherbergung in Hotels und ähnlichen Einrichtungen anwendbarer ermäßigter Mehrwertsteuersatz – Nebenleistungen zur Beherbergung – Nationale Regelung, die eine Methode zur Aufteilung der steuerbaren Umsätze vorsieht – Nichtanwendung des ermäßigten Mehrwertsteuersatzes auf Leistungen, die nicht unmittelbar der Beherbergung dienen – Grundsatz der steuerlichen Neutralität“

Harmonisierung des Steuerrechts – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Befugnis der Mitgliedstaaten, auf bestimmte Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen einen ermäßigten Steuersatz anzuwenden – Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes auf Leistungen der kurzfristigen Beherbergung – Ausschluss von Nebenleistungen, die nicht unmittelbar der kurzfristigen Beherbergung dienen – Zulässigkeit – Voraussetzungen – Nebenleistungen zur Hauptleistung der kurzfristigen Beherbergung – Keine Auswirkung

(Richtlinie 2006/112 des Rates, Art. 98 Abs. 1 und 2 und Anhang III Nr. 12)

(vgl. Rn. 50-59, 67-75 und Tenor)

Zusammenfassung

Der mit Vorabentscheidungsersuchen des Bundesfinanzhofs (Deutschland) in drei unterschiedlichen Rechtssachen befasste Gerichtshof bestätigt, dass die Mitgliedstaaten unter bestimmten Voraussetzungen Leistungen vom Anwendungsbereich des ermäßigten Mehrwertsteuersatzes für Dienstleistungen der kurzfristigen Beherbergung in Hotels und ähnlichen Einrichtungen ausschließen können, die nicht unmittelbar einer solchen Beherbergung dienen, auch wenn sie als Nebenleistungen zu dieser Beherbergung angesehen werden könnten.

In der Rechtssache C-409/24 betrieb J, eine Gesellschaft deutschen Rechts, ein Hotel und ein Restaurant mit Parkplatz, der ohne zusätzliche Kosten von den Hotelgästen genutzt werden konnte. Neben der Übernachtung umfasste die Beherbergung auch ein optionales Frühstück, dessen Preis von dem in Rechnung gestellten Gesamtbetrag abgezogen wurde, wenn die Gäste auf das Frühstück verzichteten.

Da J der Ansicht war, dass die Übernachtung, das Frühstück und die Bereitstellung von Parkplätzen eine einheitliche Leistung darstellten, wandte sie auf die gesamte Leistung den ermäßigten Mehrwertsteuersatz von 7 % an, der in der nationalen Regelung für Leistungen der kurzfristigen Beherbergung vorgesehen ist [1].

Das Finanzamt K (Deutschland) war jedoch der Auffassung, dass das Frühstück und die Bereitstellung von Parkplätzen von der Beherbergungsleistung zu trennen und mit dem Mehrwertsteuer-Normalsatz von 19 % zu besteuern seien. J legte gegen die Steuerbescheide des Finanzamts Einsprüche ein, die zurückgewiesen wurden.

In der Rechtssache C-410/24 betrieb D im Jahr 2013 eine Pension und bot ihren Gästen Übernachtungen mit Frühstück an, das – unabhängig von der Entscheidung der Gäste, dieses in Anspruch zu nehmen – im pauschalen Gesamtpreis enthalten war.

Nachdem D im Jahr 2013 Umsätze zum ermäßigten Mehrwertsteuersatz von 7 % und Umsätze zum Mehrwertsteuer-Normalsatz von 19 % angemeldet hatte, beantragte sie 2018, alle im Rahmen der kurzfristigen Beherbergung erbrachten Leistungen als einheitliche Leistung diesem ermäßigten Steuersatz zu unterwerfen, was das Finanzamt F (Deutschland) ablehnte.

In der Rechtssache C-411/24 betrieb D, eine Gesellschaft deutschen Rechts, im Jahr 2011 zwei Hotels mit Parkplätzen und WLAN-Netzwerken. Eines dieser Hotels verfügte zudem über Fitness- und Wellnesseinrichtungen. Die Gäste der Hotels konnten diese Annehmlichkeiten und Einrichtungen ohne zusätzliche Kosten nutzen.

D erklärte diese Leistungen als Nebenleistungen zur kurzfristigen Beherbergung, die dem ermäßigten Mehrwertsteuersatz von 7 % unterliegen sollten. Das Finanzamt A (Deutschland) erließ jedoch einen Bescheid, in dem es feststellte, dass diese Umsätze dem Mehrwertsteuer-Normalsatz von 19 % unterworfene Umsätze seien.

Nachdem ihre jeweiligen Klagen gegen die Bescheide der betreffenden Finanzämter im ersten Rechtszug abgewiesen worden waren, legten die Klägerinnen der Ausgangsverfahren jeweils Revision beim vorlegenden Gericht ein.

Dieses Gericht war der Ansicht, dass – abgesehen von der optionalen Bereitstellung eines Frühstücks, das eine eigenständige Leistung darstelle – die Bereitstellung von Parkplätzen oder Fitness- und Wellnesseinrichtungen, der Zugang zum WLAN-Netzwerk des Hotels und die Bereitstellung eines inkludierten Frühstücks (im Folgenden: in den Ausgangsverfahren in Rede stehende Leistungen), Nebenleistungen zur Leistung der kurzfristigen Beherbergung seien, weil der von den Gästen gezahlte Gesamtpreis unabhängig von der Nutzung durch die Gäste gegolten habe. Da diese Leistungen jedoch nicht unmittelbar der kurzfristigen Beherbergung gedient

[1] § 12 Abs. 2 Nr. 11 des Umsatzsteuergesetzes vom 21. Februar 2005 (BGBl. 2005 I S. 386) bestimmt in der auf den Ausgangsrechtsstreit anwendbaren Fassung: „(2) Die Steuer ermäßigt sich auf 7 Prozent für die folgenden Umsätze: … 11. die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält, sowie die kurzfristige Vermietung von Campingflächen. Satz 1 gilt nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind."

hätten, seien sie nach der nationalen Regelung von der Hauptleistung, der kurzfristigen Beherbergung, zu trennen gewesen und folglich von der Anwendung des ermäßigten Mehrwertsteuersatzes auszuschließen.

Das vorlegende Gericht hat jedoch Zweifel hinsichtlich der Vereinbarkeit einer solchen Regelung mit Art. 98 Abs. 1 und 2 in Verbindung mit Anhang III Nr. 12 der Richtlinie 2006/112 [2].

Daher hat es beschlossen, die Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen.

Würdigung durch den Gerichtshof

Abweichend von dem in Art. 96 der Mehrwertsteuerrichtlinie aufgestellten Grundsatz, dass jeder Mitgliedstaat einen Mehrwertsteuer-Normalsatz anwendet, der für die Lieferungen von Gegenständen und für Dienstleistungen gleich ist, räumt Art. 98 Abs. 1 und 2 dieser Richtlinie den Mitgliedstaaten die Möglichkeit ein, auf die Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen der in Anhang III dieser Richtlinie genannten Kategorien einen oder zwei ermäßigte Mehrwertsteuersätze anzuwenden.

Nach ständiger Rechtsprechung können die Mitgliedstaaten die Anwendung des ermäßigten Mehrwertsteuersatzes auf konkrete und spezifische Aspekte dieser Kategorien beschränken.

Die den Mitgliedstaaten zuerkannte Wahrnehmung der Möglichkeit einer selektiven Anwendung des ermäßigten Mehrwertsteuersatzes unterliegt jedoch der zweifachen Bedingung, dass zum einen für die Zwecke der Anwendung dieses ermäßigten Satzes nur konkrete und spezifische Aspekte der in Rede stehenden Kategorie von Leistungen herausgelöst werden und zum anderen der Grundsatz der steuerlichen Neutralität gewahrt wird.

In Bezug auf die erste Bedingung ist auf der Grundlage objektiver, klarer und genauer Kriterien zu bestimmen, ob die Leistungen der kurzfristigen Beherbergung, für die nach der nationalen Regelung der ermäßigte Mehrwertsteuersatz gilt, als solche getrennt von den übrigen Leistungen der Kategorie in Anhang III Nr. 12 der Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmbar sind.

Im vorliegenden Fall sieht die nationale Regelung vor, dass der ermäßigte Mehrwertsteuersatz auf die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen sowie die kurzfristige Vermietung von Campingflächen anwendbar ist, mit Ausnahme von Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind.

Zudem werden in dieser Regelung die Dienstleistungen angeführt, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der kurzfristigen Beherbergung stehen, sowie – nicht abschließend – die Leistungen aufgezählt, die von der Anwendung des ermäßigten Mehrwertsteuersatzes nicht begünstigt sind.

[2] Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1, im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).

Somit sind solche Angaben vorbehaltlich der vom vorlegenden Gericht vorzunehmenden Prüfungen geeignet, die dem ermäßigten Mehrwertsteuersatz unterliegenden Leistungen der kurzfristigen Beherbergung genau zu bestimmen und sie von den übrigen Leistungen der in Rede stehenden Kategorie zu unterscheiden, so dass die erste Voraussetzung erfüllt ist.

Der Gerichtshof stellt im Wesentlichen fest, dass diese Schlussfolgerung nicht dadurch in Frage gestellt wird, dass die in den Ausgangsverfahren in Rede stehenden Leistungen, deren Preise in einem pauschalen Gesamtpreis der kurzfristigen Beherbergung enthalten sind, aus der Sicht des Durchschnittsverbrauchers als Nebenleistungen zu dieser Beherbergung angesehen werden könnten.

In Bezug auf die zweite Bedingung, die Wahrung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität, weist der Gerichtshof darauf hin, dass dieser Grundsatz es nicht zulässt, gleichartige Gegenstände oder Dienstleistungen, die miteinander in Wettbewerb stehen, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich zu behandeln.

Nach ständiger Rechtsprechung sind Gegenstände oder Dienstleistungen gleichartig, wenn sie ähnliche Eigenschaften haben und beim Verbraucher denselben Bedürfnissen dienen, so dass sie aus seiner Sicht austauschbar sind.

Läge eine solche Austauschbarkeit vor, verstieße die Anwendung des Mehrwertsteuer-Normalsatzes auf die in den Ausgangsverfahren in Rede stehenden Leistungen nicht gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität, sofern diese Leistungen, wenn sie von einem anderen Wirtschaftsteilnehmer eigenständig erbracht werden, ebenfalls dem Mehrwertsteuer-Normalsatz unterliegen.

Da nach Ansicht des vorlegenden Gerichts die nationale Regelung es erlaubt, die kurzfristige Beherbergung von Leistungen, die nicht unmittelbar dieser Beherbergung dienen, zu trennen und auf diese Leistungen den gleichen Satz anzuwenden, der für die gleichen Leistungen gilt, die ein anderer Wirtschaftsteilnehmer in der unmittelbaren Nachbarschaft erbringt, ist eine solche Regelung offenbar nicht mit dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität unvereinbar.

Nach alledem hält der Gerichtshof die im Ausgangsverfahren in Rede stehende nationale Regelung für mit Art. 98 Abs. 1 und 2 in Verbindung mit Anhang III Nr. 12 der Mehrwertsteuerrichtlinie vereinbar.