

# Umsatzsteuer in der Touristik - Teil II

## Margenbesteuerung

der Reiseveranstalter, Paketer und Incomer  
mit MICE- und Business Travel

Hinweis zu allen in diesem Buch genannten Verweisen auf Teil I -  
*„Umsatzsteuer in der Touristik - Regelbesteuerung der Leistungsträger,  
Vermittler und Reiseveranstalter mit Freizeitwirtschaft“*,  
4. Auflage, Erich Schmidt Verlag.

Die 4. Auflage erscheint voraussichtlich im Herbst 2020.



# **Umsatzsteuer in der Touristik - Teil II**

## Margenbesteuerung

der Reiseveranstalter, Paketer und Incomer  
mit MICE- und Business Travel

Von

**Cyrilla Wolf**

Dipl.-Betriebswirtin (FH)  
Steuerberaterin

taxwise.de

**Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

**Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**

[www.taxwise.de](http://www.taxwise.de)

1. Auflage 2020

eBook: ISBN 978 9974 94 967 6

Alle Rechte vorbehalten

© Cyrilla Wolf, Berlin | Montevideo 2020

[www.taxwise.de](http://www.taxwise.de)

Gesetzt aus der Source Sans Pro 10 Punkt

<https://fonts.adobe.com/fonts/source-sans#fonts-section>

Satz und Produktion: Dietrich Wagner, Montevideo

# Vorwort zur 1. Auflage

Im Laufe der Entwicklung der Rechtsprechung durch den Europäischen Gerichtshof und den Bundesfinanzhof lässt sich eine Ausweitung des Geltungsbereichs der Margenbesteuerung beobachten. Schrittweise wurden die Voraussetzungen für die Anwendung dieser besonderen Besteuerungsform reduziert. Zunächst bezog die Finanzverwaltung ab 2013 die Dienstleistungskommission in die Sonderregelung ein. Seit 18.12.2019 ist auch der B2B-Reiseumsatz betroffen. Die Bedeutung der „Sonderregelung für Reisebüros“ über den Verkauf von Urlaubsreisen hinaus für Dienstleistungsprodukte der MICE-Anbieter, Organisatoren von Messe- und Seminarpaketen, Firmenjubiläen, Betriebsausflügen und Events, hat mich dazu bewogen, diesem Thema einen gesonderten Band II zur „Umsatzsteuer in der Touristik“ zu widmen.

Die vorliegende 1. Auflage wird dominiert von den weitreichenden Änderungen des § 25 UStG, die mit dem „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ (JStG 2019) umgesetzt worden sind. Die Einführung der mehrstufigen Margenbesteuerung (kurz: B2B-TOMS) ist DIE zentrale steuerliche Änderung in der Reisewirtschaft. Sie hat weitreichende Folgen auf die betriebliche Struktur und die Preisbildung der betroffenen Unternehmen.

Weniger denn je können steuerliche Regulierungen die wirtschaftliche Realität in einer vernetzten Welt außer Acht lassen. Unternehmen agieren hochflexibel. Sie reagieren auf konkurrierende Besteuerungssysteme und sich daraus ergebende Marktchancen. Ganz besonders gilt dies für die durchdigitalisierte Reiseindustrie. Mit ihren international vernetzten Teams ist sie in der Lage, von außerhalb des Geltungsbereiches der MwStSystRL und über Landes- und Sprachgrenzen hinweg, internetaffine und preissensible Kunden in der Europäischen Union direkt anzusprechen. Reiseunternehmen im Gemeinschaftsgebiet haben dabei das Nachsehen. Dies umso mehr, je gründlicher ihre Finanzverwaltungen an der Umsetzung des Unionsrechts festhalten.

Von 2013 bis Dezember 2019 durchlebte die Reisewirtschaft eine durch rechtliche Unsicherheit gekennzeichnete Phase der Wahlrechtsausübung in Hinblick auf die Anwendung der B2B-Margenbesteuerung und der Bildung von Einzelbemessungsgrundlagen.

Seit Inkrafttreten des Jahressteuergesetzes 2019 ergeben sich neue Fragestellungen. Diese betreffen die Umsetzung der mehrstufigen Margenbesteuerung und damit verbundene Aufgaben, wie die Ermittlung der Leistungsorte durch die Leistungskette oder die Anwendung der Use & Enjoyment-Rule bei Bezug einer einheitlichen Reiseleistung über mehrere Zwischenhändler. Ebenso sind die Behandlung des zwischenunternehmerischen Flugverkaufs und die Anwendung der Zielortsregelung nicht geklärt.

Reiseumsätze beinhalten unterschiedliche Leistungsinhalte, die aufgrund einer Vielfalt an Rahmenparametern, wie z.B. den Ansässigkeitsstaaten der Vertragspartner, keine Pauschalbeurteilungen zulassen. Daneben ist Ihre steuerliche

Behandlung nur bedingt skalierbar und automatisierbar, was besonders Reiseportalbetreiber vor Herausforderungen stellt.

Dieser Band II „Margenbesteuerung der Reiseveranstalter, Paketer und Incomer mit MICE- und Business Travel“ soll Reiseunternehmen und ihren Steuerberatern – daneben auch den Mitarbeitern der Buchhaltung und Studenten der Reisewirtschaft - im täglichen Geschäft als Arbeitshilfe dienen und praktische margensteuerliche Fragen beantworten. Er bildet die Ergänzung zum Grundlagenband „Umsatzsteuer in der Touristik - Regelbesteuerung der Leistungsträger, Vermittler und Reiseveranstalter mit Freizeitwirtschaft“. Um Redundanzen zu vermeiden, sei bei nicht ausschließlich margensteuerspezifischen Themen auf den Grundlagenband verwiesen. Allerdings ist die Margenbesteuerung dort nicht gänzlich ausgespart. Sie wird z.B. in Verbindung mit der Dienstleistungskommission oder der Abgrenzung zur Vermittlung bearbeitet.

Die mehrstufige Margenbesteuerung passt nicht zur unternehmerischen Wirklichkeit der Reisewirtschaft und ist daher auf dünnem Eis gebaut. Die vorhandene Sonderregelung ist in ihrer vereinfachenden Schlichtheit für das B2B-Kettengeschäft nicht ausgelegt. Dem Reiseunternehmer entstehen hierdurch zahlreiche Komplikationen und Unsicherheiten. Mangels Vorliegen eines entsprechenden Anwendungserlasses, löse ich Fragen zu den Gesetzesänderungen und Ihren Auswirkungen auf das Reiseunternehmen nach bestem Wissen und Gewissen auf Basis der vorhandenen Gesetzeslogik.

Selbstverständlich habe ich das Ziel, in meinen Ausführungen richtig und vollständig zu sein, muss jedoch Haftungsansprüche jeder Art ausschließen.

Besonders danke ich meinem Lebensgefährten Dietrich Wagner für seine emotionale und technische Unterstützung bei der Entstehung dieses Fachbuches.

Den Lesern wünsche ich viel Freude bei der praktischen Umsetzung.

Berlin | Montevideo Juni 2020

*Cyrilla Wolf*



# Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 1. Auflage .....	5
Abkürzungsverzeichnis .....	11
Abbildungsverzeichnis .....	14
<b>I. Margenbesteuerung nach neuem Recht seit 18.12.2019 (§ 25 UstG).....</b>	<b>17</b>
1. Begriffsbestimmungen zur Margenbesteuerung .....	17
a) Historische B2C-Margenbesteuerung.....	18
b) Einstufige B2B-Margenbesteuerung.....	18
c) Mehrstufige Margenbesteuerung.....	19
2. Hintergrund der Gesetzesänderung zum 18.12.2019 .....	21
a) Klage der Europäischen Kommission gegen die Bundesrepublik Deutschland .....	21
b) Wahlrecht bei B2B-Umsätzen bis 17.12.2019 .....	24
c) BFH-Urteil zur mehrstufigen Margenbesteuerung für den Zeitraum der Wahlrechtsausübung.....	27
<i><b>Exkurs:</b> Transaktionsbezogene Betrachtungsweise kein             Steuersparmodell .....</i>	<i>31</i>
<i><b>Exkurs:</b> Teilumsätze und Margenbesteuerung .....</i>	<i>34</i>
d) Ermittlung der Bemessungsgrundlage für bis 17.12.2019 bewirkte Umsätze .....	35
3. Aktivitäten auf EU-Ebene .....	39
a) EU-Initiative zum 01.01.2003 mangels Einstimmigkeit gescheitert.....	40
b) Evaluierung zur Sonderregelung seit 2020.....	43
c) Bestrebungen zur Reform des Beschlussfassungsverfahrens in der EU-Steuerpolitik.....	44
<b>II. Margenbesteuerung versus Regelbesteuerung.....</b>	<b>46</b>
<b>III. Sonderregelung des § 25 UStG und MwStSystRL .....</b>	<b>49</b>
<b>IV. Prüfung auf Ebene der Ausgangsumsätze .....</b>	<b>53</b>
<b>V. Vorteile der Margenbesteuerung .....</b>	<b>55</b>
<b>VI. Voraussetzungen und Rechtsfolgen der Margenbesteuerung.....</b>	<b>58</b>
1. Voraussetzungen der Margenbesteuerung .....	58
<i><b>Exkurs:</b> Was sind Reiseleistungen?.....</i>	<i>63</i>




2. Rechtsfolgen der Margenbesteuerung.....	64
3. Sonderfälle der Margenbesteuerung.....	66
a) Reiseleistungen an Vereine.....	66
b) Reiseleistungen an Schulen und Universitäten .....	67
c) High-School-Programme .....	68
<b>VII. Ermittlung der Marge.....</b>	<b>71</b>
1. Drittlandsanteil der Marge.....	73
<i><b>Exkurs:</b> Leistungsortsermittlung und Drittlandsanteil der Marge bei mehrstufiger Margenbesteuerung.....</i>	<i>74</i>
2. Einzelmargen ab 01.01.2022, <del>Gruppenmargen oder Gesamtmenge</del> .....	78
a) Zur Historie der Gesetzesänderung ab 01.01.2022 .....	78
b) Vorgehen bei der Ermittlung von Einzelmargen .....	80
c) Wahlrecht zur Bildung von Gruppenmargen oder einer Gesamtmenge noch bis 31.12.2021.....	93
d) Was ist unter einer Einzelmarge zu verstehen?.....	96
e) Auswirkungen der Einzelmarge auf verschiedene Umsatzmodelle .....	103
(1) Reisegutscheine.....	103
(2) Incentives.....	104
(3) Dynamisch paketierte Reisen.....	105
(4) Familienreisen.....	106
3. Negative Margen .....	107
a) Rechtslage bis 2021.....	107
<i><b>Exkurs:</b> Anwendung von BFH-Entscheidungen .....</i>	<i>111</i>
b) Rechtslage ab 2022.....	111
4. Optimierung der Steuerbelastung .....	118
a) Reiseproduktion.....	119
b) Drittlandsanteile bis 31.12.2021 .....	124
c) Besteuerung in Drittländern .....	126
d) EU-Reisen durch EU-Reiseveranstalter .....	133
<b>VIII. Besonderheiten für margenbesteuerte Unternehmen.....</b>	<b>137</b>
1. Zielorts- und Geringfügigkeitsregelung .....	137
a) Flugbeförderung.....	137

---

b) Schiffsbeförderung.....	139
2. Besteuerung von inländischer Zubringer- und Abbringer- beförderung .....	141
a) Zubringer- und Abbringerfahrten zum Flug als Eigenleistung des Luftverkehrsunternehmers .....	141
b) Zubringer- und Abbringerflüge zum Hauptflug als Eigenleistung des Luftverkehrsunternehmers .....	143
c) Zubringer- und Abbringerflüge zum Hauptflug als Eigenleistung in Verbindung mit Reiseleistungen.....	144
d) Zubringer- und Hauptflug als Reisevorleistungen .....	145
3. Unentgeltliche und verbilligte Reiseleistungen.....	146
4. Umsatzsteuer-Voranmeldungen bei Margenumsätzen.....	148
<i><b>Exkurs:</b> Informationsaustausch der Verwaltungsbehörden .....</i>	<i>150</i>
5. Abrechnung von Reiseleistungen .....	153
a) Besonderheiten bei Rechnungen über Reiseleistungen.....	153
b) Folgen für die Rechnungsstellung durch die Rechtsänderung zum 18.12.2019.....	154
6. Anpassung der Steuerbelastung durch Umstellung langfristiger B2B-Verträge .....	157
7. Reiseleistungen und Vorsteuerabzug.....	161
a) Allgemeines zum Vorsteuerabzug bei Reiseleistungen .....	161
b) Abzugsverbot der Regelumsatzsteuer im B2B-Geschäft seit 18.12.2019.....	162
c) Vorsteuerabzug aus der Margenumsatzsteuer im B2B-Geschäft seit 18.12.2019.....	163
d) Vorsteuerabzug aus den Eingangsleistungen der Leistungsträger in besonderen Fällen.....	169
8. Gesamtumsatz bei Kleinunternehmern .....	174
<b>IX. Gemischte Reiseleistungen .....</b>	<b>176</b>
<b>X. Reiserücktrittskostenversicherung .....</b>	<b>185</b>
<b>XI. Storno und Umbuchung.....</b>	<b>186</b>
1. Stornogebühren der Veranstalter und Leistungsträger .....	186
2. Bereitstellungs- und Ausfallentgelte .....	188
3. Umbuchungsgebühren der Veranstalter und Leistungsträger .....	189

<b>XII. Anzahlungen</b> .....	191
1. Anzahlungen auf margenbesteuerte Reiseleistungen.....	191
2. Anzahlungen auf gemischte Reiseleistungen .....	192
3. Anzahlungen auf B2B-Reiseleistungen vor der Gesetzesänderung .....	193
<b>XIII. B2B-Margenbesteuerung - Fluch und Segen</b> .....	196
1. Auswirkungen der Rechtsänderung auf einzelne Marktteilnehmer.....	196
a) Incentive-Veranstalter.....	196
b) MICE-Veranstalter.....	199
c) MICE-Sonderformen mit Ausstellungsflächen oder Eintrittsberechtigungen.....	205
(1) Veranstaltungsleistung als komplexe Leistung ohne Hotelübernachtung .....	205
(2) Eigenleistung Informationsveranstaltung mit Reiseleistungen.....	207
(3) Seminar-Ticket als Fremdleistung ergänzt um Reiseleistungen.....	210
2. Lösungsvorschläge außerhalb der Margenbesteuerung.....	211
a) Drittlandsveranstalter als Reiseportal.....	211
b) Reiseveranstaltung unter Umgehung von Reisevorleistungen .....	218
c) Ausbau des Provisionsmodells zur Vermeidung der Margenbesteuerung.....	218
 <b>Anhang</b>	
1. Formularsammlung .....	223
2. Rechtsquellen und Verwaltungsanweisungen zur margengebester- ten Reisewirtschaft: Gesetze, Verordnungen und Anwendungserlass...	240
3. BMF-Schreiben zur margengebesteren Reisewirtschaft.....	243
4. Rechtsprechung zur margengebesteren Reisewirtschaft: EuGH- und BFH-Urteile .....	245
 Stichwortverzeichnis.....	325

# Durchblick bei der B2B-Margenbesteuerung!

 Einschneidende Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2019 - Einführung der **B2B-Margenbesteuerung** (ab 18.12.2019) sowie die zukünftige Berechnung der Margensteuer über **Einzelmargen** (ab 01.01.2022) – hinterlassen nachhaltig Spuren in der gesamten Reisebranche.

Wie Sie steuerlich richtig mit der neuen Gesetzeslage verfahren, zeigt Ihnen Cyrilla Wolf anhand zahlreicher **Praxisfälle aus der Reisewirtschaft** auf, insbesondere zu der besonders von den Änderungen betroffenen MICE-Branche und den Reiseportalen. Schwerpunktmäßig behandelt werden dabei

- **Herausforderungen bei mehrstufigen Leistungsketten:**  
Preiskalkulation, Vorsteuerabzug, Rechnungsstellung und Anzahlungen,
- **Tipps und Vergleichsrechnungen**  
zur Vermeidung umsatzsteuerlich besonders belastender Konstellationen,
- **Auswirkungen aktueller Rechtsentwicklungen**  
Vorhaben auf EU-Ebene, jüngste EuGH-/BFH-Rechtsprechung z.B. zu unausgenutzten Kapazitäten, Zubringerflügen oder zum Hoteleinkauf.

Zahlreiche Darstellungen und Berechnungsbeispiele zur Sonderregelung für Reiseunternehmen sowie Lösungsvorschläge zur Umgehung der Margenbesteuerung runden die Aufarbeitung der Gesetzesänderungen ab.

*Dieses Buch stellt als Teil II den Ergänzungsband des im ESV erscheinenden Spezialwerkes „Umsatzsteuer in der Touristik“ der Autorin dar.*

