



nesemann  grambeck
umsatz | steuer | beratung

Umsatzbesteuerung von Reiseleistungen

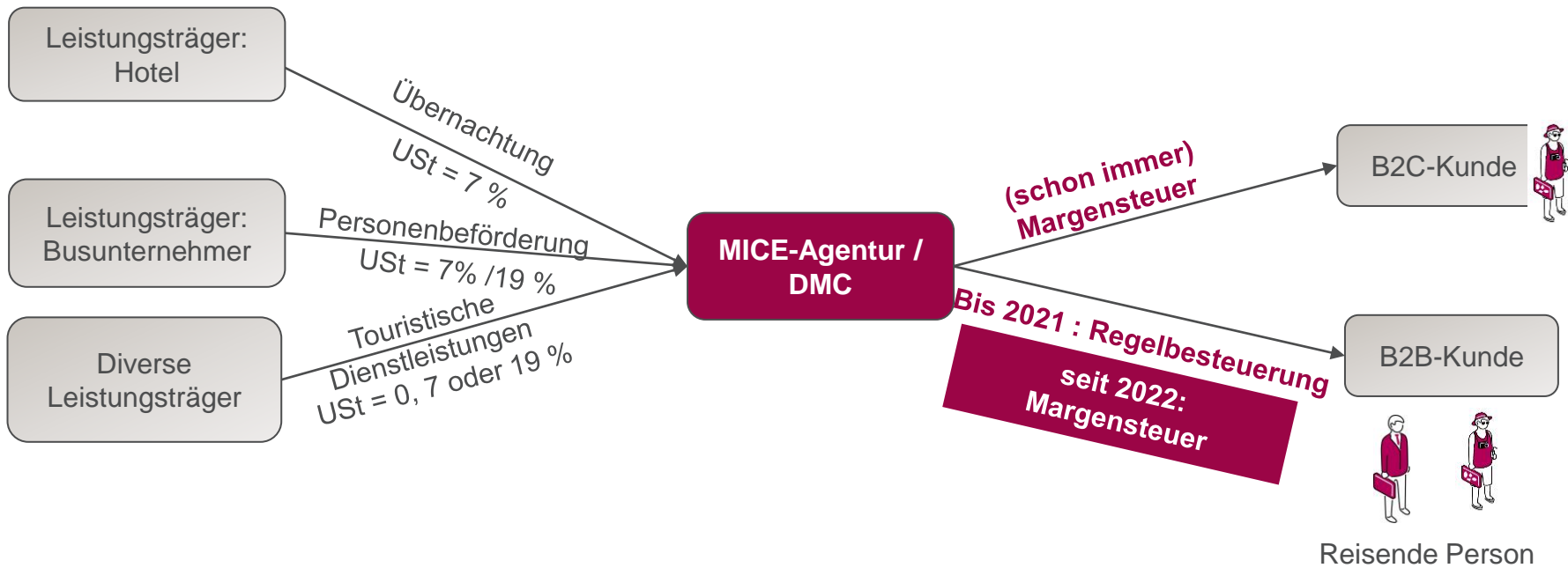
Dr. Hans-Martin Grambeck, Norderstedt
grambeck@umsatz-steuer-beratung.de

9. Oktober 2023

1. Margensteuer

(1) Eigenleistungen des Leistungsträgers = Regelbesteuerung

(2) Reiseleistung im eigenen Namen unter Inanspruchnahme von Reisevorleistungen



- **Beherbergungsleistungen und Personentransporte** lösen die Margensteuer aus (und infizieren das gesamte Paket)
- **Reiseleistung = Margensteuer:** kein Vorsteuerabzug aus Reisevorleistungen, kein Steuerausweis in der Rechnung, kein Vorsteuerabzug für den Kunden
- **Veranstalter mit Sitz im Drittland** haben noch bis Ende 2026 ein Wahlrecht, Reiseleistungen nach den allgemeinen Regeln zu versteuern oder die Margensteuer anzuwenden

		Reiseleistung / Margensteuer
Einzelleistung	Beherbergung only	ja
	... only	nein
Leistungsbündel	Beherbergung + x	ja
	Transfer + x	ja

- mit X =
- 1. Beförderung zu den einzelnen Reisezielen, Transfer;
 - 2. Beherbergung;
 - 3. Verpflegung;
 - 4. Betreuung durch Reiseleiter;
 - 5. Durchführung von Veranstaltungen (z.B. Stadtrundfahrten, Besichtigungen, Sport- und sonstige Animationsprogramme, Landausflüge);
 - 6. Eintrittsberechtigungen.
 - ... ??? (Gefahr der extensiven Auslegung, z.B. Kongress!)

Wichtig: Eigenleistungen zählen bei der Bündelung NICHT mit
 Wichtig: Zweck der Reise nicht maßgeblich / es gibt auch keine „Reisenebenleistungen“

- **Reiseleistungen entstehen aus Reisevorleistungen**
 - **Reisevorleistungen** sind alle Leistungen, die von einem Dritten erbracht werden und dem Reisenden unmittelbar zugutekommen. In Betracht kommen alle Leistungen, die der Reisende in Anspruch nehmen würde, wenn er die Reise selbst zusammenstellte, insbesondere Beförderung, Beherbergung und Verpflegung.
 - Nicht: Eigenleistungen („fabricated inhouse“) -> Beispiel: Menükarte
 - Nicht: Leistungen, die dem Kunden nur mittelbar zugute kommen -> Beispiel: Busfahrer für gemieteten Bus
- **Wirken marginale Reiseleistungsbestandteile infizierend?**
 - Beispiel: Transfer für 1.000 Euro zu einem Galadinner für 50.000 Euro
- **Wie geht das mit der Einzelmarge?**
 - Berechnung der Marge für jede Veranstaltung
- **Warum unterscheiden sich die Regelungen von EU-Land zu EU-Land?**
-

			Regel- besteuerung	Margensteuer Aufpreis	Margensteuer margenmindernd
1	Hotel	Nettoverkaufspreis	100,00 €	100,00 €	100,00 €
2		Umsatzsteuer	7,00 €	7,00 €	7,00 €
3		Brutto	107,00 €	107,00 €	107,00 €
4	MICE Agentur / DMC	Bruttoeinkaufspreis	107,00 €	107,00 €	107,00 €
5		Vorsteuer	-7,00 €	- €	- €
6		Marge	20,00 €	20,00 €	10,92 €
7		Nettoverkaufspreis	120,00 €		
8		Umsatzsteuer	8,40 €	3,80 €	2,08 €
9		Bruttoverkaufspreis	128,40 €	130,80 €	120,00 €
10	Kunde ohne VSt- Abzug	Bruttopreis	128,40 €	130,80 €	
11	Kunde mit VSt- Abzug	Vorsteuerabzug	-8,40 €		
12		Nettoaufwand	120,00 €	130,80 €	120,00 €

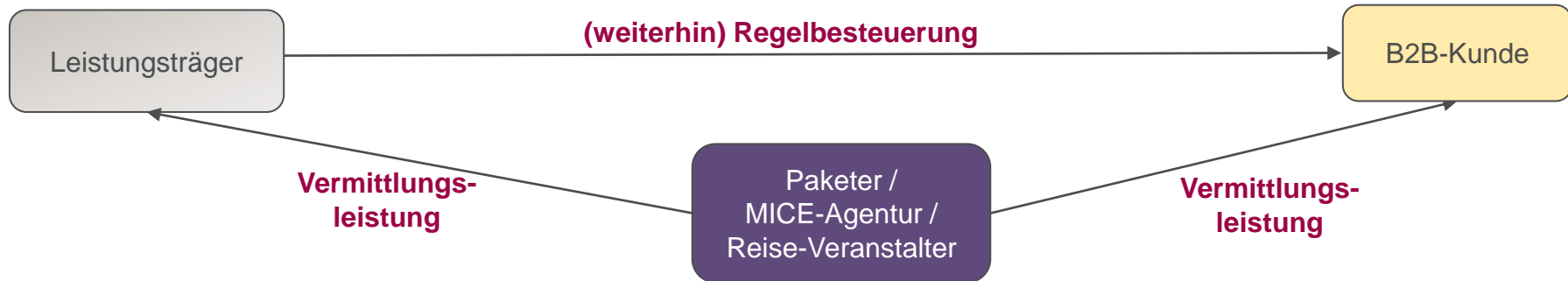
Auswirkungen:

(1) MICE-Agentur / DMC =

- kein Vorsteuerabzug mehr aus Reisevorleistung (Hotel 7 Euro) / Kalk. auf Brutto-EK!
- Weniger Umsatzsteuer (Nettoentgelt vs. Nettomarge)
- Verändertes Layout der Ausgangsrechnung (Steuerausweis?)
- Kein Opt out (substance over form!)

(2) B2B-Kunde: Verteuerung aufgrund Verlust Vorsteuerabzug (von 120 Euro auf 130,80 Euro)

(3) B2C-Kunde: der Effekt ist überschaubar (von 128,40 auf 130,80 Euro)



- Es kommt maßgeblich auf die zivilrechtliche Beurteilung an (Beurteilung anhand des zugrundeliegenden Rechtsverhältnisses nach dem Gesamtbild des Einzelfalls).
- Im Hinblick darauf, dass eine Vermittlungsleistung ein Handeln im fremden Namen erfordert, ist entscheidend, wie der Unternehmer nach außen (gegenüber dem Leistungsempfänger) auftritt. Es muss für den Leistungsempfänger **objektiv** erkennbar sein, dass der Handelnde für den Geschäftsabschluss im fremden Namen auftreten will. In der Regel hat dies durch die Prospektgestaltung und durch klare Hinweise außerhalb seiner AGB zu geschehen.

Vorteil:

- B2B-Kunde erhält (vom Leistungsträger) eine Rechnung mit Steuerausweis (Vorsteuerabzug!)

Nachteile:

- Verändern sich die Konditionen der Leistungsträger?
- „open book“ = Entgelttransparenz
- B2B-Kunde muss zahlreiche Leistungsträger als Kreditoren anlegen und buchen (Clearing kann weiterhin über die Agentur laufen).

Die Margensteuer steht auf der Agenda der EU-Kommission

- 2017: EU Study on the review of the VAT Special Scheme for travel agents and options for reform
- Diverse Dokumente (Mehrwertsteuerausschuss, Group on Future of VAT, VAT Expert Group) - > VAT in the Digital Age
- 2022 “Study on VAT rules applicable to the travel and tourism“
- 2024: Wir erwarten einen Richtlinienvorschlag der EU-Kommission
 - B2B opt out? (zurück zur Regelbesteuerung)
 - Zurück zur Globalmarge?
 - Konkretisierung des Begriffs der Reiseleistung?
 - Neuer Ansatz für Veranstalter / Kunden aus dem Drittland?

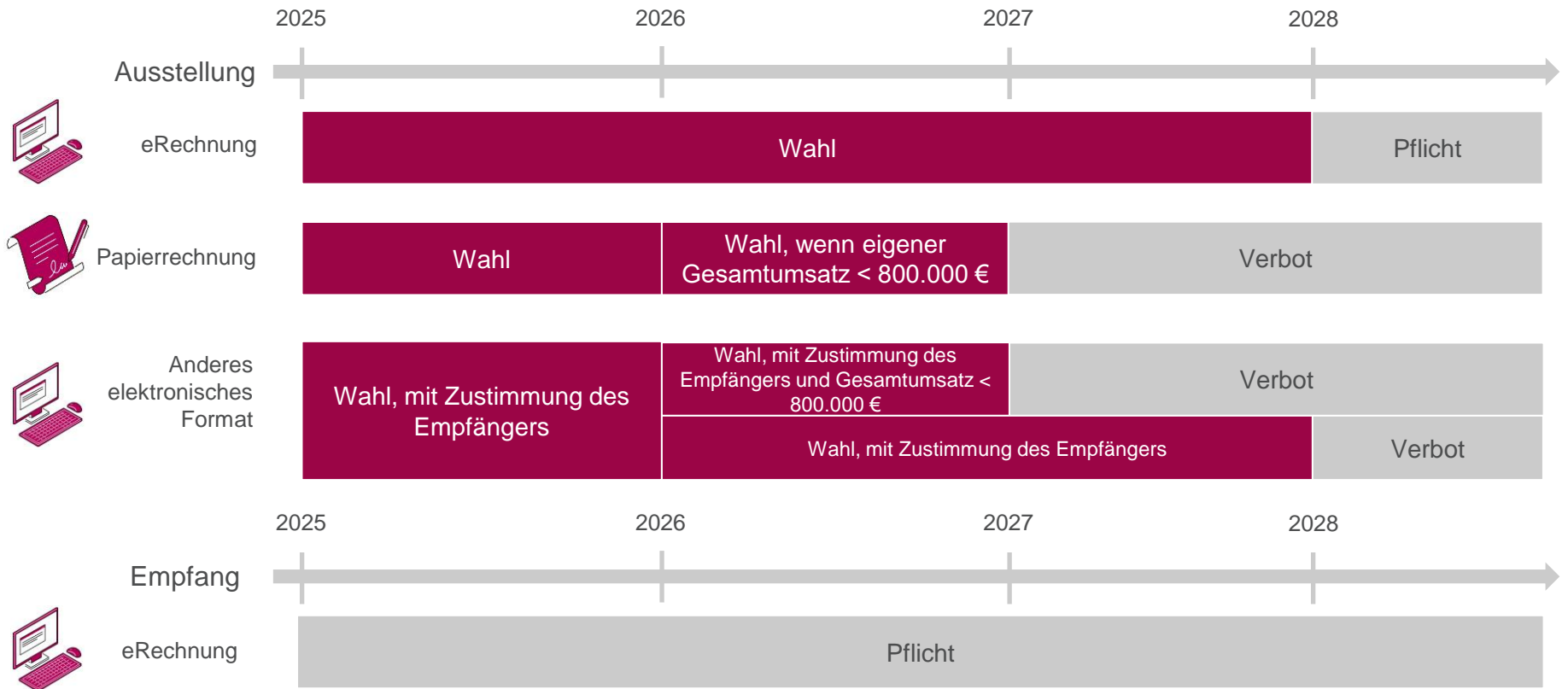
Destination EU	EU-Veranstalter	Non EU-Veranstalter
EU-Kunde	Sitzort Veranstalter beibehalten?	Besteuerung Wohnsitz Kunde oder Destination???
Non-EU-Kunde	Keine EU USt (Wohnsitz Kunde)	Keine EU-USt (Vermeidung Gegenmaßnahmen Drittland)

2. B2B E-Invoicing 2025/2026

Entwurf des neuen §14 UStG (Wachstumschancengesetz)

- *Führt der Unternehmer eine Lieferung oder eine sonstige Leistung ... aus, ist er **berechtigt**, eine Rechnung auszustellen.*
- *In den folgenden Fällen ist er zur Ausstellung einer Rechnung **verpflichtet**, wenn der Umsatz nicht nach § 4 Nummer 8 bis 29 steuerfrei ist:*
 - *Für eine Leistung an einen anderen Unternehmer ... ist innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung ... **als elektronische Rechnung** ... auszustellen, wenn der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger im Inland ... ansässig sind.*
- *Eine elektronische Rechnung ist eine Rechnung, die in einem **strukturierten elektronischen Format** ausgestellt, übermittelt und empfangen wird und eine elektronische Verarbeitung ermöglicht. Die elektronische Rechnung muss der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2014/55/EU vom 16. April 2014 (ABl. L 133 vom 6. 5. 2014, S. 1) entsprechen.*

Die e-Rechnung kommt



Technische Umsetzung?

- Die Abrechnung mittels E-Rechnung bedeutet, dass diese in der Form eines strukturierten XML-Datenformats zu erfolgen hat, Grundlage ist die Europäische CEN-Norm 16931. Der strukturierte Datensatz ist elektronisch zu übermitteln und zu empfangen, was eine automatische / elektronische Verarbeitung ohne Medienbrüche ermöglicht.
- Für die Erzeugung des Datensatzes, die Übermittlung und den Empfang (inkl. Visualisierung) bedarf es entsprechender Softwarelösungen. Es ist noch nicht geklärt, ob diese Software von der Finanzverwaltung bereitgestellt oder ob es privatwirtschaftliche Angebote geben wird.

Ausnahmen

- B2C
- Inländer an Ausländer bzw. Ausländer an Inländer
- Kleinbetragsrechnungen (250 Euro)
- Fahrausweise

Aber KEINE Ausnahme insbesondere für

- **Margenrechnungen i.S.d. § 25 UStG**
- Rechnungen i.S.d. § 13

Nicht zu vergessen:

1. Die obligatorische Verwendung der eRechnung ist Voraussetzung für die zu einem späteren Zeitpunkt einzuführende Verpflichtung zur **transaktionsbezogenen Meldung** von Umsätzen im B2B-Bereich durch Unternehmer an ein bundeseinheitliches elektronisches System der Verwaltung (Meldesystem / real time reporting).
2. Auf EU-Ebene ist die Einführung der obligatorischen e-Rechnung für **grenzüberschreitende** Umsätze (die bislang in die Zusammenfassende Meldung einfließen) geplant (evtl. 2028), parallel hierzu ebenfalls ein transaktionsbezogenes Meldesystem

3. 7% oder 19%?

§ 12 (2) Nr. 11 UStG

- Steuerbegünstigt ist „die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält... gilt nicht für Leistungen, die **nicht unmittelbar der Vermietung** dienen, auch wenn diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind;
- Daher 19% auf Zusatzangebote im Hotel
 - Parkplatz
 - Wellness
 - PayTV und Internet
 - (Getränke beim) Frühstück
 - ...

Bundesfinanzhof: „Es ist ernstlich zweifelhaft, ob das in § 12 Abs. 2 Nr. 11 S. 2 UStG im nationalen Recht angeordnete Aufteilungsgebot für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, mit Unionsrecht vereinbar ist.“

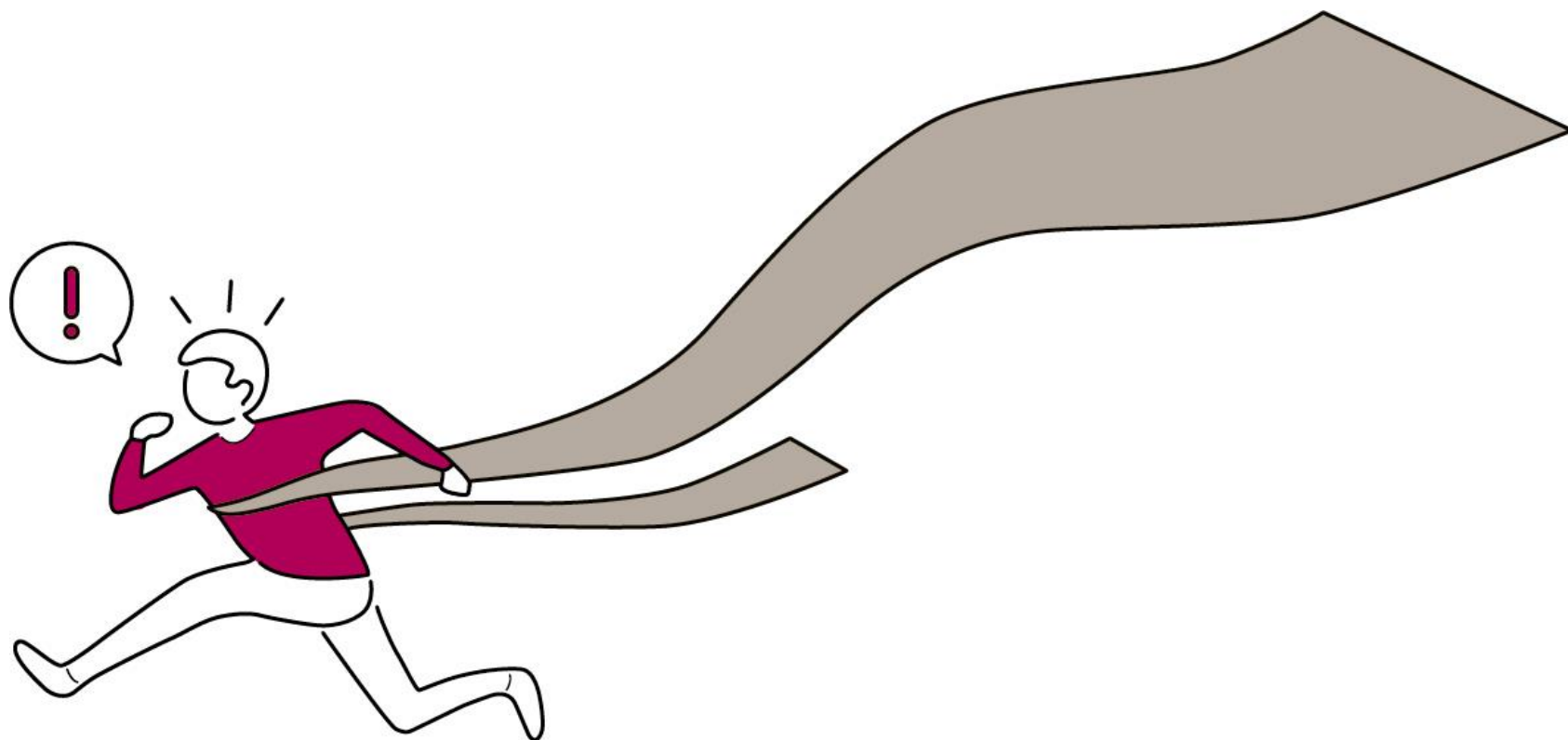
-> Denn: Nebenleistungen teilen umsatzsteuerlich das Schicksal der Hauptleistung

Entscheidungen sind für 2024 zu erwarten.

(m.E. wird sich hier nichts ändern...)

§ 12 (2) Nr. 15 UStG

- Steuerbegünstigt sind „die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem **1. Januar 2024** erbrachten Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen, mit Ausnahme der Abgabe von Getränken.“
- Auf Antrag der Opposition wurde in der letzten Septemberwoche über eine Verlängerung der Sonderregelung abgestimmt – die Koalitionsparteien haben dies abgelehnt.
- Die Regierung will die Steuerschätzung im November 2023 abwarten und dann entscheiden, ob die geschätzten 3 Mrd. Euro anderweitig finanzierbar sind.
- Frage (siehe Hotel): ist die Rückausnahme für Getränke mit EU-Recht vereinbar? Sind Getränke Nebenleistung zum Essen? Oder umgekehrt?
- m.E. gehen wir zurück auf 19%
- Vorsichtsprinzip: ab 2024 mit 19% kalkulieren



- Die vorliegende Präsentation dient ausschließlich zur Verschaffung eines allgemeinen Überblicks zu den ausgewählten umsatzsteuerlichen Themenbereichen.
- Eine genaue Betrachtung des Einzelfalls und dessen umsatzsteuerliche Würdigung kann durch die vorliegende Präsentation keinesfalls ersetzt werden und ist zur Vermeidung von Risiken stets dringend empfohlen.
- Die Präsentationsinhalte wurden nach bestem Wissen und Gewissen auf Basis der aktuellen Gesetzgebung und Rechtsprechung (Stand: **Oktober 2023**) erstellt. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- Eine Weitergabe dieser Schulungsunterlagen an Dritte darf nicht ohne Zustimmung von nesemann & grambeck umsatz | steuer | beratung Steuerberatungsgesellschaft mbH erfolgen.

Gerne anmelden „travel
community – Email-news“

Gerne Input für Beck Online-Kommentar
Umsatzsteuer, u.a. § 25 UStG

Gerne Leseranfragen für die SRTour
(<https://srtourdigital.de>)

Dr. Hans-Martin Grambeck
Dipl.-Volkswirt
Steuerberater
grambeck@umsatz-steuer-beratung.de
Tel.: +49 (0) 40 – 41 62 26 450

