

Reiseveranstalter:

Margenbesteuerung im Bereich des Business Travel?

Autor: Klaus Kügler, Steuerberater

Datum: 25.04.2016

1. Einleitung

Das **EuGH-Urteil vom 26.09.2013** (Az. C-189/11) in Sachen „TOMS & Wholesale“ und die sich daran anschließende Umsetzung in der deutschen Rechtsprechung (**BFH-Urteil vom 21.11.2013**, Az. V R 11/11) sorgt in der Touristikbranche für große Unsicherheit und Aufregung. Nach über drei Jahrzehnten hat sich in Deutschland das Nebeneinander von zwei Prinzipien bei der Besteuerung von Reiseleistungen bewährt: Im Bereich der Erbringung von Reiseleistungen an Privatleute („Business-to-Customer“ bzw. „**B2C**“) gilt die Sonderregelung der Margenbesteuerung gemäß § 25 UStG. Erbringt ein Reiseveranstalter seine Leistungen an einen Unternehmer („Business-to-Business“ bzw. „**B2B**“) kam bislang die sog. Regelbesteuerung zur Anwendung. Nach dem Willen der EU-Kommission soll nun auch der B2B-Bereich der Touristikbranche dem Regime der Margenbesteuerung unterworfen werden. **Welche Bedeutung hat dieser grundlegende Wandel in der Besteuerung für unsere reiseveranstaltenden Mandanten?**

2. B2C-Margenbesteuerung nach § 25 UStG

Die 1980 in Deutschland eingeführte **Margenbesteuerung** ist durch folgende Merkmale gekennzeichnet:

- Reiseleistungen eines Reiseunternehmers werden im eigenen Namen (Reiseveranstalter) an Nichtunternehmer (Endverbraucher) erbracht.
- Der Reiseveranstalter kauft die Reiseleistungen als Fremdleistungen ein (sog. Reisevorleistungen).

- Eigenleistungen des Reiseveranstalters fallen mangels Fremdleistungscharakters insoweit nicht unter die Margenbesteuerung (z.B. Einsatz des unternehmenseigenen Busses oder des angestellten Reiseleiters).

Sind die oben genannten Voraussetzungen erfüllt, wird lediglich die **Marge des gesamten Reisepakets** besteuert: Reisepreis gegenüber Kunden abzüglich Reisevorleistungen = Marge. Bei der Marge handelt es sich um einen Bruttobetrag, aus dem die Umsatzsteuer herauszurechnen ist. Ein Vorsteuerabzug aus den Reisevorleistungen ist ausgeschlossen. Der Leistungsort der Besteuerung wird für das gesamte Reisepaket einheitlich ins Inland verlagert.

Zudem ist in Deutschland die **Bildung von Gruppenmargen** zum Beispiel nach Zielorten, Reisearten, abgrenzbare Reiseleistungen oder Zeiträumen zulässig. Positive und negative Einzelmargen können auf diese Weise bei gleichartigen Reiseangeboten miteinander verrechnet werden und die Gesamtsteuerbelastung senken.

3. B2B-Regelbesteuerung nach UStG

Die **Regelbesteuerung** im Business Travel gilt insbesondere im Rahmen der Veranstaltung von Geschäftsreisen, Incentive-Reisen für Arbeitnehmer/Kunden oder der Leistungserbringung an andere Reiseunternehmer (Kettengeschäfte).

Jede einzelne Komponente der zusammengestellten Reise ist **als eigenständige Hauptleistung umsatzsteuerlich zu beurteilen** (Flug, Transfer zum Flughafen, Hotel, Verpflegung, Eintrittsberechtigungen zu kulturellen Veranstaltungen, Mietwagen, Reiseführer etc.). Schlussendlich ergeben sich gravierende Unterschiede in der Besteuerung von den Einzelkomponenten: Leistungsteile können (ganz oder teilweise) nicht steuerbar im Inland, steuerfrei oder steuerpflichtig zu 0%, 7% bzw. 19% sein. Zudem können sich Registrierungspflichten im Ausland ergeben – dies gilt insbesondere im Zusammenhang mit der Hotelunterkunft, dessen Besteuerung sich im Regelfall an der Belegenheit des Hotelgrundstücks orientiert.

4. Vor- und Nachteile einer ‚zukünftigen‘ Margenbesteuerung im B2B-Bereich

Folgende **Vorteile** sprechen für eine Einführung der Margenbesteuerung im Bereich des Business Travels:

- Die steuerliche Handhabung im Alltagsgeschäft ist wesentlich einfacher und praktikabler, da nicht jede Komponente der zusammengestellten Reise einzeln steuerlich zu würdigen ist. Das Reisepaket wird einheitlich als Ganzes der Besteuerung unterworfen.
- Registrierungspflichten im Ausland und die damit verbundenen Kosten werden durch die Verlagerung des Leistungsorts der Besteuerung ins Inland vermieden.

Schwerer wiegen jedoch folgende **Nachteile**, mit denen Reiseunternehmer im B2B-Sektor belastet wären:

- Im Rahmen der Margenbesteuerung wird die Bruttomarge stets mit einem einheitlichen Steuersatz von 19% belegt. Steuerbefreiungen oder ermäßigte Steuersätze bei der Leistungsdurchreichung kommen nicht zum Tragen. Die Regelbesteuerung führt hingegen durch eine differenzierte Besteuerung der Einzelleistungen im Regelfall zu einer niedrigeren Gesamtsteuerbelastung.
- Die Margensteuer ist für den Kunden nicht als Vorsteuer abziehbar und würde somit einen Kostenbestandteil des Reisepreises darstellen. Hingegen ist im Rahmen der Regelbesteuerung die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer für den Geschäftskunden als Vorsteuer abziehbar. Im Ergebnis bedeutet die Margenbesteuerung im B2B-Bereich eine erhebliche Verteuerung des Reisepreises für den Endverbraucher oder die Margensteuer geht zu Lasten des Reiseunternehmers, wenn der erhöhte Reisepreis auf dem Markt nicht durchgesetzt werden kann. Aufgrund des herrschenden Preiskampfes ist wohl Letzteres zu erwarten.

- Vorsteuerbeträge sind bei der Margenbesteuerung nicht abziehbar. Insbesondere im Ausland geleistete Vorsteuerbeträge können somit nicht über eine umsatzsteuerliche Registrierung vor Ort oder über ein Vorsteuervergütungsverfahren wieder erstattet werden.

5. EU-Vormarsch gegen die Regelbesteuerung im B2B-Bereich

Der EuGH hat mit seiner Entscheidung vom 26.09.2013 den Stein gegen die Regelbesteuerung im Reisegeschäft ins Rollen gebracht. Aufgrund einer Begriffsauslegung in der europäischen Mehrwertsteuersystemrichtlinie kommt das Gericht zu dem Schluss, dass die Anwendung der Sonderregelung nicht auf die Erbringung von Reiseleistungen an Endverbraucher beschränkt ist, sondern auf alle erbrachten Reiseleistungen uneingeschränkt anzuwenden ist. Der **BFH** folgte in seinen Urteilen vom 21.11.2013 und vom 20.03.2014 (Az. V R 25/11) der Rechtsauffassung des EuGH und räumt für die Anwendung ein **faktisches Wahlrecht** ein, ob der Reiseveranstalter auf seine B2B-Leistungen die Regel- oder Margenbesteuerung anwenden möchte. Entscheidend ist jedoch die tatsächliche Ausübung des Wahlrechts. Wenn die Durchführung der Margenbesteuerung auf Geschäftsreisen nicht vorgenommen wurde, kann nicht im Nachhinein auf die Regelbesteuerung verzichtet werden.

Zwischenzeitlich hat die EU-Kommission im Rahmen eines **Vertragsverletzungsverfahrens am 24.09.2015** Deutschland dazu aufgefordert, die nationale Vorschrift nach § 25 UStG auf den Anwendungsbereich „B2B“ auszuweiten. Bislang sind keine Bestrebungen des deutschen Gesetzgebers erkennbar, dieser Forderung nachzukommen. Hier bleibt zu hoffen, dass die starre Forderung seitens der EU-Ebene in ein nationales Wahlrecht umgemünzt wird. Somit sollte jedem Reiseveranstalter die Möglichkeit gegeben werden, dass für ihn günstigste Besteuerungsregime zu wählen – Margenbesteuerung oder Regelbesteuerung. Ob jedoch ein solches Wahlrecht je nach Ausgestaltung auch gegenüber EU-Recht dauerhaft Bestand hat, kann kaum abgewogen werden.

6. Gruppenmargenbildung verstößt gegen EU-Recht

In der **EuGH**-Entscheidung vom 26.09.2013 nahm das Gericht zu einem weiteren wichtigen Punkt Stellung. Der EuGH favorisiert die in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie verankerte **Bildung und Besteuerung von Einzelmargen**. Die in Deutschland gestattete Bildung von Gruppenmargen wird als Verstoß gegen EU-Recht angeprangert. Auch in diesem Punkt zeigt sich, dass die Entscheidung des EuGH an der gelebten Praxis in der Touristikbranche vollständig vorbeigeht. Der administrative Aufwand für die Dokumentation der Einzelmargen je Reiseleistung bedeutet eine erhebliche Mehrbelastung für Reiseunternehmen. In der Folge lassen sich **negative und positive Margen** nicht mehr miteinander verrechnen und lösen eine faktische Überbesteuerung aus. Die ohnehin bestehende maximale Steuerbelastung der Marge durch Anwendung des einheitlichen Umsatzsteuersatzes von 19% wird hiermit noch verschärft.

7. Ausblick

Die wenig zufriedenstellende Rechtslage und die abwartende Haltung des Bundesfinanzministeriums bedeuten für Unternehmen der Reisebranche eine große **Planungs- und Rechtsunsicherheit**. Aktuell sollte jedes Unternehmen genau abwägen, ob im B2B-Bereich die Margenbesteuerung die günstigere Alternative darstellt und das vom BFH vorläufig eingeräumte Wahlrecht ausgeübt werden sollte. Wir helfen Ihnen an dieser Stelle sehr gerne weiter, die für Sie optimale Entscheidung zu treffen.

Als Ihre Spezialisten halten wir Sie über die zukünftigen Entwicklungen auf dem Laufenden und stehen Ihnen unterstützend zur Seite.

Klaus Kügler

Steuerberater

Gesellschafter-Geschäftsführer der KÜGLER Steuerberatungsgesellschaft mbH