

# Umsatzsteuer in der Touristik

Regelbesteuerung –  
Margenbesteuerung – Praxisfälle

Von  
Dipl.-Betriebswirtin (FH) **Cyrilla Wolf**,  
Steuerberaterin

---

ERICH SCHMIDT VERLAG

**Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek**

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über [dnb.ddb.de](http://dnb.ddb.de) abrufbar.

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

[ESV.info/978 3 503 12472 5](http://ESV.info/9783503124725)

ISBN 978 3 503 12472 5

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2010

[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO Norm 9706.

Satz: A. Quednau Textbearbeitung und -gestaltung, Haan  
Druck und Bindung: Danuvia Druckhaus, Neuburg

## Vorwort

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

die vorliegende Erstausgabe von „Umsatzsteuer in der Touristik“ ist das an den Bedürfnissen der Ausbildung und Spezialisierung im Bereich Tourismuswirtschaft ausgerichtete Ergebnis einer in der Thematik versierten Steuerberaterin und Dozentin mit der Zielsetzung, dem interessierten Praktiker, Touristikstudenten und Steuerberater – auch bei männlicher Wortendung sind sämtliche Leserinnen stets inkludiert – die Grundzüge der nicht gerade als trivial zu bezeichnenden Besteuerung von touristischen Unternehmen nahe zu bringen.

Unter „Touristik“ ist die wirtschaftliche Tätigkeit der Reiseveranstalter und Reisevermittler zu verstehen, während „Tourismus“ darüber hinaus auch das Gastgewerbe (Beherbergungs- und Restaurationsbetriebe) umfasst. Ich verwende in meinen steuerlichen Abhandlungen den Begriff „Touristik“ unter Einbeziehung von Gastgewerbe und Beförderungsunternehmen.

Im nationalen wie im internationalen Bereich wird der Fokus gelegt auf die in der praktischen Arbeit (Preiskalkulation, Außenauftritt, Abrechnung, Buchung und Buchhaltung) auftretenden allgemeinen und speziellen Fragestellungen, die das Umsatzsteuerrecht tangieren. Deshalb konzentriere ich mich in meinen steuerlichen Ausführungen auf die Umsatzsteuer, die mit der Margensteuer als Lex Specialis eine Sonderregelung für Reiseunternehmen vorsieht. Der Aufbau des Buchs richtet sich nach dem Umsatzsteuergesetz, d.h. zunächst werden die für Freizeitwirtschaft relevanten Vorschriften der Regelbesteuerung, die auch für die Vermittlung touristischer Leistungen gelten, dargestellt.

Im Anschluss daran gehe ich auf die in der Touristikindustrie angewendete Margenbesteuerung ein. Die weitestgehende Harmonisierung auf EU-Ebene durch die 6. EG-Richtlinie und deren Folgevorschrift, die Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie, mit im Prinzip einfachen und gut gemeinten Vorgaben zur Regel- und Margenbesteuerung, gibt hier dem nationalen Umsatzsteuerrecht die Richtung als rechtliche Grundlage vor. Der Steuerteufel steckt dann im EU-Detail, nämlich im Zusammenspiel der vielen nationalen Regelungen. Nicht immer ergänzen sich die unterschiedlichen Besteuerungsverfahren in den einzelnen EU-Mitgliedsstaaten. Dies kann zu Doppelbesteuerungs- oder auch Nichtbesteuerungstatbeständen führen.

Die nationalen Vorschriften werden sowohl nach altem als auch nach dem ab 01.01.2010 geltenden neuen Recht abgehandelt. Dabei wird auf die Änderungen im Zusammenhang mit der Regelung des Leistungsorts, Reverse Charge und den Meldebestimmungen explizit eingegangen.

Ich weiß, dass die umsatzsteuerlichen Problemstellungen im unternehmerischen Reisealltag sowie bei Entscheidungsfindungen neben vielen anderen zu berücksichtigenden Aspekten nicht als einzig und allein relevante Kriterien ins Gewicht fallen. Sind Sie sich deshalb beim Umgang mit diesem Buch der steuerliche Brille der Autorin bewusst und beachten Sie folgenden Grundsatz eines bekannten Steuerrechtprofessors: „Wer nur nach Steuern steuert, ins Verderben steuert“.

Ausführungen zu ertragsteuerlichen Sonderthemen, insbesondere im Bereich geldwerte Vorteile in Form von verbilligten Reisen an Expedienten und Mitarbeiter der Reisebranche erscheinen erst in der folgenden Ausgabe. Ganz allgemeine Steuerthemen werden von mir allenfalls angerissen, ihre Beherrschung erleichtert das Verständnis der tourismusspezifischen Steuerrechtsfragen. Um die Lesbarkeit meiner Ausführungen so angenehm wie möglich zu gestalten, setze ich bevorzugt die den Inhalt ergänzenden Rechtsquellenangaben in Klammern erst am Ende eines Satzes, Absatzes oder Abschnitts.

Ich bin mir bewusst, dass die Geburtsstunde des Handbuchs der Beginn einer dauerhaften „Pflegebeziehung“ zwischen diesem, der Autorin sowie der geneigten Leserschaft bedeutet. Sowohl Produktentwicklungen in der Branche als auch der Erfindungsreichtum der Gesetzgeber werden dazu führen, dass es in absehbarer Zeit einer Überarbeitung bedarf. Das ist das Los aller steuerrechtlichen Publikationen. In diesem Zusammenhang rege ich an, dass Sie sich mit mir als Autorin gern in Verbindung setzen, wann immer Sie feststellen, dass das Buch fehlerhaft, missverständlich oder ergänzungsbedürftig ist. Selbstverständlich habe ich das Ziel, in meinen Ausführungen richtig und vollständig zu sein, muss jedoch Haftungsansprüche jeder Art ausschließen. Ich freue mich über Ihre Zuschriften unter [cw@stb-cyriillawolf.de](mailto:cw@stb-cyriillawolf.de).

Den Lesern wünsche ich ein gutes Gelingen und viel Freude in der praktischen Umsetzung all dessen, was in der Theorie längst vorweggenommen worden ist.

München, im Dezember 2009

Cyriilla Wolf



# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	5
Abkürzungsverzeichnis .....	13
Abbildungsverzeichnis .....	17

## I. Regelbesteuerung

<b>1. Grundlagen der Umsatzbesteuerung .....</b>	<b>21</b>
A. Steuerbare Umsätze (§ 1 UStG) .....	22
a. Inland und Ausland .....	23
b. Unentgeltliche touristische Leistungen .....	24
B. Unternehmer und Unternehmen (§ 2 UStG) .....	26
a. Umsatzsteuerliche und einkommensteuerliche Betrachtungsweise .....	26
b. Umsatzsteuerliche Organschaft .....	27
C. Lieferung und sonstige Leistung (§ 3 UStG) .....	29
a. Lieferungen .....	29
b. Sonstige Leistungen .....	30
c. Abgabe von Speisen und Getränken .....	30
d. Touristische Nebenleistungen .....	33
e. Dienstleistungskommission .....	35
D. Besteuerungsort im Tourismus (§§ 3a, 3b und 3e UStG) .....	39
a. Lieferort beim Departure Principle .....	40
b. Ort der touristischen Leistung .....	43
c. Betriebsstätte versus Sitzort .....	47
d. Beförderungsmittel .....	48
e. Vermietungsleistung versus Beförderungsleistung .....	49
f. Grundstücksleistungen .....	51
g. Messen .....	51
h. Personenbeförderungsleistungen .....	55
i. Kreuzfahrten .....	58
j. Kulturelle Veranstaltungen und Handel mit Eintrittskarten .....	59
E. Steuerbefreiungen im Tourismus (§ 4 UStG) .....	61
a. Umsätze für die Seeschifffahrt .....	61
b. Umsätze für die Luftfahrt .....	61
c. Vermittlungsleistungen für Reiseunternehmen .....	62
d. Moving Meals .....	62
e. Gewährung von Versicherungsschutz .....	64
f. Beherbergungsleistungen an Fremde .....	64
g. Kultur- und Unterhaltungsleistungen .....	66
h. Leistungen der Jugendherbergen .....	66

F. Bemessungsgrundlage (§ 10 UStG) .....	69
a. Durchlaufende Posten .....	69
b. Tauschähnliche Umsätze mit Baraufgabe .....	70
c. Schadensersatz und Stornogebühren .....	72
d. Unentgeltliche und verbilligte Überlassung von Gegenständen .....	73
e. Unentgeltliche und verbilligte Erbringung einer anderen sonstigen Leistung .....	74
f. Aufmerksamkeiten .....	76
g. Trinkgelder .....	76
G. Steuersätze für touristische Dienstleistungen (§ 12 UStG) .....	78
H. Ermäßigte und allgemeine Steuersätze innerhalb der EU .....	82
I. Leistungszeitpunkt in der Touristik (§ 13 UStG) .....	87
J. Rechnungen und Gutschriften (§ 14 UStG) .....	89
a. Kleinbetragsrechnungen .....	90
b. Fahrausweise als Rechnungen .....	91
K. Vorsteuerabzug (§ 15 UStG) .....	93
a. Ausschluss vom Vorsteuerabzug .....	94
b. Ausnahmen vom Ausschluss des Vorsteuerabzugs .....	95
c. Vorsteuervergütung im Ausland gezahlter Umsatzsteuer .....	96
d. Vorsteuervergütung bei im Ausland ansässigen Unternehmen .....	97
e. Rechnungen von Kleinunternehmern .....	98
f. Elektronische Rechnungen .....	99
g. Rechnungen mit „c/o“-Vermerk .....	100
h. Rechnungen mit ungenauer Leistungsbeschreibung .....	101
L. Steuerberechnung, Besteuerungszeitraum und Währungsfragen (§ 16 UStG) .....	102
a. Steuerberechnung .....	102
b. Besteuerungszeitraum .....	102
c. Währungsfragen .....	103
M. Beförderungseinzelbesteuerung (§ 16 UStG) .....	104
N. Reverse Charge (§ 13b UStG) .....	108
a. Entstehung der Steuer beim Übergang der Steuerschuldner- schaft .....	111
b. Ausstellung der Reverse-Charge-Rechnung .....	111
c. Abführung der Umsatzsteuer und Vorsteuerabzug im Reverse- Charge-Verfahren .....	111
d. Ausnahmen vom Reverse-Charge-Verfahren .....	112
e. Reverse Charge <u>ab 2010</u> .....	114
O. Nullsatz (§ 26 UStG) .....	115
a. Nutzen der Nullsatz-Regelung .....	115
b. Flugunterbrechungen bei internationalen Flügen .....	117

---

P. Global Distribution Systems .....	119
a. Berechnung der GDS-Gebühr vom IT-Dienstleister an den Leistungsträger .....	119
b. Berechnung der GDS-Gebühr vom Leistungsträger an die Agentur .....	119
c. Berechnung der GDS-Gebühr von der Agentur an den Geschäftskunden .....	121
<b>2. Vermittlungsleistungen .....</b>	<b>122</b>
A. Rechtliche Grundlagen der Vermittlung .....	122
a. Zivilrechtliche Ebene .....	122
b. Handelsrechtliche Ebene .....	122
c. Steuerrechtliche Ebene .....	123
B. Abgrenzung von Leistungsinhalten der Vermittlung .....	126
a. Zivilrechtliche Abgrenzungskriterien .....	127
b. Steuerrechtliche Abgrenzungskriterien .....	128
c. Reisebüro als Kommissionär .....	128
d. Reisebüro als Eigenhändler .....	128
e. Reisebüro als Reisemittler .....	130
C. Ortsbestimmung der Vermittlung .....	131
D. Vermittlung unter Verwendung einer USt-IdNr. ....	135
E. Steuerfreie Vermittlung .....	138
F. Reverse Charge bei der Vermittlung .....	140
G. Vermittlung grundstücksbezogener Leistungen .....	142
H. Vermittlung von erdgebundenen Beförderungsleistungen .....	147
a. Omnibusbeförderung .....	147
b. Beförderung mit der Bahn .....	150
I. Vermittlung von Beförderungsleistungen mit Wasserfahrzeugen .....	153
J. Vermittlung von Leistungen der Luftbeförderung .....	156
K. Vermittlung von Mietwagen .....	162
L. Vermittlung von Eintrittskarten für Veranstaltungen .....	164
M. Vermittlung von Reisepaketten .....	166
N. B2B-Flugticketverkauf .....	176
a. Consolidator – Fiktion der Vermittlung .....	176
b. Freistellung der Kontingentabgabe im Kettengeschäft .....	177
O. Serviceleistungen der Reisebüros an Reisekunden .....	179

## II. Margenbesteuerung (§ 25 UStG)

1. Margenbesteuerung versus Regelbesteuerung .....	181
2. Sonderregelung des § 25 UStG und MwStSystRL .....	184
3. Prüfung auf Ebene der Ausgangsumsätze .....	187
4. Vorteile der Margenbesteuerung .....	188
5. Voraussetzungen und Rechtsfolgen der Margenbesteuerung .....	191
6. Ermittlung der Marge .....	195
A. Drittlandsanteil der Marge .....	197
B. Einzelmargen, Gruppenmargen oder Gesamtmarge .....	197
C. Negative Margen .....	199
D. Optimierung der Steuerbelastung .....	201
a. Reiseproduktion .....	201
b. Drittlandanteile .....	203
7. Besonderheiten für margenbesteuerte Unternehmen .....	206
A. Zielortsregelung .....	206
B. Unentgeltliche und verbilligte Reiseleistungen .....	207
C. Besonderheiten bei Rechnungen über Reiseleistungen .....	208
D. Reiseleistungen und Vorsteuerabzug .....	209
E. Umsatzsteuervoranmeldungen bei Margenumsätzen .....	210
F. Gesamtumsatz bei Kleinunternehmern .....	210
8. Gemischte Veranstaltungsleistungen .....	211
9. High-School-Programme .....	215
10. Reiserücktrittskostenversicherung .....	217
11. Storno und Umbuchung .....	218
A. Stornogebühren der Veranstalter und Leistungsträger .....	218
B. Umbuchungsgebühren der Veranstalter und Leistungsträger .....	219
C. Stornoprovisionen und Umbuchungsprovisionen der Reisebüros .....	220
12. Anzahlungen .....	222
A. Margenbesteuerte Anzahlungen .....	222
B. Regelbesteuerte Anzahlungen .....	223
III. Praxisfälle .....	225



---

**IV. Anhang**

1. Glossar .....	277
2. Formularsammlung .....	285
3. Rechtsquellen und Verwaltungsanweisungen: Gesetze, Verordnungen und Richtlinien .....	319
4. Verwaltungsanweisungen: Erlasse und BMF-Schreiben .....	321
5. Rechtsprechung in der Touristik: EuGH- und BFH-Urteile .....	330
Stichwortverzeichnis .....	351