

## TIPPS & WISSENSWERTES

Liebe Leserin, lieber Leser!

Einige Regelungen des Jahressteuergesetzes 2019 sind bereits mit seiner Veröffentlichung in Kraft getreten. So unterliegen seit 18. Dezember 2019 auch Reiseleistungen an Unternehmer der umsatzsteuerlichen Margenbesteuerung. Was Anbieter und Empfänger von Reiseleistungen bei betrieblichen Reisen beachten müssen, darüber informiert unser erster Beitrag. Der zweite Beitrag berichtet von einer geplanten Gesetzesänderung. Mit einem „Nichtanwendungsgesetz“ stellt sich der Gesetzgeber gegen die weite Auslegung des Begriffes „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“. Auch im letzten Beitrag geht es um eine Gesetzesänderung. Zum Jahresbeginn wurde die Umsatzsteuer auf Bahnfahrten über 50 km auf den ermäßigten Steuersatz gesenkt. Dies gilt jedoch nicht für Fahrten, deren Tickets bereits in 2019 gekauft wurden.

Wir wünschen Ihnen eine informative Lektüre.

### **Rechnungen für Reiseleistungen berechtigen nicht immer zum Vorsteuerabzug Margenbesteuerung seit 18. Dezember 2019 auch bei Geschäftskunden**

Wer Reiseleistungen im eigenen Namen erbringt, hat bei der Berechnung der Umsatzsteuer die Margenbesteuerung als besondere Berechnungsform anzuwenden. Im Gegensatz zur Regelbesteuerung, bei der der gesamte Zahlbetrag der Umsatzsteuer unterworfen wird, entsteht bei der Margenbesteuerung die Umsatzsteuer nur auf den Differenzbetrag zwischen dem Umsatz und der eingekauften Reisevorleistung. Im Ergebnis wird weniger Umsatzsteuer zur Zahlung fällig. Die Kehrseite: Der Leistungsempfänger darf keine Vorsteuer abziehen. Die Umsatzsteuer auf die Marge darf daher auch nicht offen in der Rechnung ausgewiesen werden.

Diese Regelung ist nicht neu. Während die Margenbesteuerung gegenüber Privatpersonen bereits seit vielen Jahren angewendet wird, bestand bis vergangenes Jahr für Reiseleistungen an Unternehmer ein Wahlrecht. Wurden Reiseleistungen an einen Unternehmer für dessen betriebliche Zwecke erbracht, so konnte der leistende Unternehmer abweichend von der Margenbesteuerung auch die für ihn günstigere Regelbesteuerung anwenden. War das empfangende Unternehmen zum Vorsteuerabzug berechtigt, so konnte es die höhere Umsatzsteuer in der Umsatzsteuer-Voranmeldung geltend machen. Mit dem Inkrafttreten des Jahressteuergesetzes 2019 am 18. Dezember 2019 ist dieses Wahlrecht gestrichen. Ab sofort haben Unternehmer, die Reiseleistungen in eigenem Namen erbringen, zwingend die europakonforme Margenbesteuerung auf ihre Leistungen anzuwenden, wenn sie dafür Reisevorleistungen eingekauft haben.

Zu den Reiseleistungen zählen insbesondere die Beförderung, Unterbringung und Verpflegung, die Betreuung durch Reiseleiter sowie die Durchführung von Stadtrundfahrten, Besichtigungen u. anderen Veranstaltungen. Dabei müssen nicht alle Leistungen gemeinsam erbracht werden. Auch eine einzige Leistung, z. B. die Vermietung einer Ferienwohnung, kann den Unternehmer zur besonderen Margenbesteuerung zwingen. Zum Beispiel dann, wenn er die Ferienwohnung selbst anmietet, um sie im eigenen Namen zu vermieten.

Unter die besondere Margenbesteuerung einzuordnen sind nur Reiseleistungen, für die der leistende Unternehmer sogenannte Reisevorleistungen, d.h. Reiseleistungen von Dritten bezogen hat.

Beispiel:

Zur Teambildung organisiert der Unternehmer A einen Betriebsausflug. Mit der Organisation wird das ortsansässige Reisebüro beauftragt. Für die Beförderung bestellt das Reisebüro einen Bus inklusive Fahrer. Für die Busfahrt kalkuliert das Reisebüro 1.000 Euro. Das Busunternehmen berechnet die Gestellung des Busses und des Fahrers mit 750 Euro brutto. Die Marge des Reisebüros beträgt 250 Euro. Darin enthalten ist die Umsatzsteuer in Höhe von 39,92 Euro ( $250 / 1,19 \times 19\%$ ), die das Reisebüro an das Finanzamt abführen muss. In der Rechnung darf sie nicht ausgewiesen werden.

**Hinweis:** Da die Neuregelung bereits seit 18. Dezember 2019 in Kraft ist, muss die Margenbesteuerung auch für alle Reiseleistungen gegenüber anderen Unternehmen, die ab diesem Zeitpunkt erbracht werden, zwingend angewendet werden. Das bisherige Wahlrecht zur Anwendung der (günstigeren) nationalen Regelung ist ab diesem Zeitpunkt erloschen. Leider hat die Finanzverwaltung hierzu keine Übergangsregelung erlaubt. Wurden ungeachtet der neuen gesetzlichen Änderungen ab dem 18. Dezember 2019 weiterhin Rechnungen mit

Umsatzsteuer ausgestellt, so schuldet das ausstellende Unternehmen diese Umsatzsteuer gegenüber dem Finanzamt. Dennoch hat der Empfänger der Reiseleistungen trotz des Ausweises der Umsatzsteuer keine (!) Vorsteuerabzugsberechtigung.

Die zwingende Anwendung der Margenbesteuerung auf Reiseleistungen hat auch Auswirkungen auf die Preispolitik bei den Reisedienstleistern selbst. Auch sie können für bezogene Reisevorleistungen keine Vorsteuer geltend machen. Damit steigen die Aufwendungen und der Gewinn aus der Erbringung der Reiseleistung wird bei gleichem Umsatz gemindert. Anbieter von Reiseleistungen sollten sich mit ihrem Steuerberater abstimmen um eine kluge Preispolitik zu bestimmen, die ihrem Unternehmen nützt und der Zufriedenheit der Gäste und Reisekunden dient.

## Arbeitgeber aufgepasst

### Zusätzlichkeitserfordernis soll gesetzlich definiert werden

Damit Lohnbestandteile steuer- und damit auch sozialversicherungsfrei gewährt werden können, fordert der Gesetzgeber häufig, dass die Leistung zusätzlich zum „ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ gewährt wird. Doch was das genau heißt, wird von Arbeitgebern, Finanzverwaltung und Finanzgerichten unterschiedlich gesehen. Unklar war vor allem, ob auch bei einer Gehaltsumwandlung das Zusätzlichkeitserfordernis erfüllt sein kann. Ein klares Nein - ist die Meinung der Finanzverwaltung.

Die Bundesfinanzrichter dagegen vertraten im August 2019 in mehreren Urteilen die Auffassung, dass auch bei einer Gehaltsumwandlung die Zusätzlichkeit erfüllt sein kann. Nach ihrer Meinung liegt immer dann zusätzlicher Arbeitslohn vor, wenn dieser verwendungs- bzw. zweckgebunden neben dem ohnehin geschuldeten (Bar-)Lohn geleistet wird und wenn bei Wegfall der begünstigten Lohnleistung das Gehalt nicht automatisch (wieder) um den umgewandelten Betrag aufgestockt wird.

Doch diese weite Sichtweise ist nicht im Interesse des Gesetzgebers. Damit in der Praxis die begünstigende Rechtsprechung nicht angewendet werden kann, plant er eine Definition „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten“ Arbeitslohn in das Einkommensteuergesetz aufzunehmen. Ein Referentenentwurf liegt bereits vor. Danach werden *„Leistungen des Arbeitgebers (Sachbezüge oder Zuschüsse) für eine Beschäftigung nur dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht, wenn*

1. der Wert der Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet,
2. der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt oder
3. die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer Erhöhung des Arbeitslohns gewährt wird.

Ob die Änderung tatsächlich in der vorliegenden Form Eingang in das Einkommensteuergesetz finden wird, ist zwar noch ungewiss. Sicher dürfte aber sein, dass es zu einer gesetzlichen Konkretisierung kommen wird. Damit wären Gehaltsumwandlungen auch künftig in der Regel keine geeignete Form, um Arbeitnehmern steuerbegünstigte Leistungen zukommen zu lassen, es sei denn, eine Gehaltsumwandlung ist explizit erlaubt, wie bei der betrieblichen Altersversorgung.

**Achtung:** Seit 2020 müssen auch Gutscheine oder Geldkarten, die auf einen Geldbetrag lauten und die Anforderungen des § 2 Nr. 10 des Zahlungsdienstleistungsaufsichtsgesetzes erfüllen, zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden, um als steuerfreier Sachbezug bis 44 Euro (pro Monat) anerkannt zu werden.

## Unternehmer aufgepasst

### 7 % Umsatzsteuer auch im Schienenbahnfernverkehr

Bahnfahren soll preiswerter werden. Mit dem Klimaschutzpaket regelte der Gesetzgeber daher, dass der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % ab 2020 auch im Schienenbahnfernverkehr angewendet werden soll. Dies gilt grundsätzlich für alle Fahrten, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.

Doch was ist mit Einzelfahrkarten und Zeitkarten, die bereits in 2019 erworben wurden? Soweit die Fahrberechtigungen in 2019 gekauft und am PC oder Automaten ausgedruckt wurden, weisen diese

Fahrtberechtigungen noch 19 % Umsatzsteuer aus. Dies bleibt auch so für Fahrtberechtigungen, die sowohl in 2019 als auch in 2020 gelten, wie z. B. eine Jahreskarte für eine spezielle Zugstrecke oder die BahnCard 100 gegen Einmalzahlung. Erfolgt die Bezahlung der Jahreskarte dagegen in Rahmen eines monatlichen Abonnements, so ist in den monatlichen Raten ab Januar 2020 nur noch 7 % Umsatzsteuer enthalten. Für alle vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer bedeutet dies, dass sie nur noch 7 % Vorsteuer geltend machen dürfen. Dies gilt zumindest für alle Fahrausweise, die ab dem 1. Januar erworben werden.

Nach dem Umsatzsteuergesetz ist für den Umsatzsteuersatz allerdings nicht entscheidend, wann die Fahrkarte gekauft wurde, sondern der Zeitpunkt der Leistungserbringung. Wer bereits in 2019 eine Fahrkarte für eine erst in 2020 stattfindende Bahnfahrt geordert hat, darf also eigentlich auch nur 7 % Vorsteuer abziehen, d. h. die Rechnung müsste berichtigt werden. Aus Billigkeitsgründen erlaubt es die Finanzverwaltung den Schienenbahnverkehrsunternehmen jedoch in diesen Fällen auf eine Berichtigung des Umsatzsteuerausweises zu verzichten. Wird nicht berichtigt, dürfen vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmen für diese Tickets auch noch 19 % Vorsteuer geltend machen. Sie haben daher keinen Nachteil.

Anders sieht es aus bei Unternehmern, die nicht vorsteuerabzugsberechtigt sind, also bei Unternehmern, die ausschließlich oder überwiegend umsatzsteuerfreie Leistungen erbringen oder bei umsatzsteuerlichen Kleinunternehmern, sowie bei Privatpersonen. Sie profitieren nicht von der mit dem ermäßigten Steuersatz verbundenen Ticketpreissenkung, wenn sie bereits 2019 eine Fahrkarte für 2020 gekauft haben und die Rechnung nicht berichtigt wird. Schienenbahnverkehrsunternehmen werden jedoch allenfalls in Einzelfällen (z. B. bei einer noch 2020 geltenden BahnCard 100) die Rechnung aus Kulanz berichtigen.

Haben Sie Fragen zur Rechnungslegung für gekaufte Fahrkarten, sprechen Sie Ihren Steuerberater an. Er hilft Ihnen gern.

Die Erarbeitung des Rundschreibens erfolgt mit großer Sorgfalt.  
Eine Haftung kann hierfür jedoch nicht übernommen werden.