

Mandanten- Brief

Februar 2021

1. Umsatzsteuerliche Behandlung von Gutscheinen

Gutscheine spielen im Handel ebenso wie im Dienstleistungssektor eine bedeutende Rolle. Die Anwendung der steuerlichen Regelungen ist jedoch nicht immer einfach, zumal **zum 1. Januar 2019 die Gutschein-Richtlinie der EU in deutsches Recht umgesetzt wurde**. Mit Detailregelungen zu den neuen Gutscheinvorgaben, bei denen nun **zwischen Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheinen unterschieden** wird, hat sich die Finanzverwaltung allerdings Zeit gelassen. Erst Ende 2020 hat das Bundesfinanzministerium ein umfangreiches Schreiben veröffentlicht. In dieser **Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses** beantwortet das Ministerium nicht nur viele Zweifelsfragen zur neuen Rechtslage und gibt zahlreiche Beispiele dazu, es gewährt auch eine **Nichtbeanstandungsregelung** in Bezug auf die Detailregelungen für ab dem 1. Januar 2019 und **vor dem 2. Februar 2021 ausgestellte Gutscheine**.



- **Umsatzsteuerliche Gutscheine:** Gutscheine im umsatzsteuerlichen Sinn sind solche Instrumente, die **ganz oder teilweise anstelle einer Geldzahlung als Gegenleistung** für Gegenstände oder sonstige Leistungen verwendet werden können. Dabei spielt es keine Rolle, ob der Gutschein körperlich (Papier, Plastikkarte) oder elektronisch vorliegt.
- **Andere Gutscheine:** Kein Gutschein im umsatzsteuerlichen Sinn liegt vor, wenn der Gutschein den Inhaber **nur zu einem Preisnachlass** oder einer Preiserstattung berechtigt. **Gutscheine für Warenproben oder Muster** lösen grundsätzlich kein Entgelt aus und sind daher **ebenfalls keine Gutscheine im umsatzsteuerlichen Sinn**. Briefmarken, Fahrscheine, Eintrittskarten und vergleichbare Instrumente fallen nicht unter die Regelungen zu Gutscheinen, da es sich dabei vorrangig um Zahlungsnachweise handelt.
- **Guthabekarten:** Kann das Instrument **jederzeit gegen den ursprünglich gezahlten oder den Restbetrag zurückgetauscht** werden, liegt kein Gutschein vor, sondern eine Guthabekarte, die als bloßes Zahlungsmittel gilt.
- **Einzweck-Gutscheine:** Ein Einzweck-Gutschein ist dadurch gekennzeichnet, dass der **Ort der Lieferung oder Leistung**, zu deren Bezug der Gutschein berechtigt, **sowie die geschuldete Umsatzsteuer** bei der Ausgabe oder erstmaligen Übertragung des Gutscheins **feststehen**. Für die Annahme eines Einzweck-Gutscheins ist die Identität des leistenden Unternehmers anzugeben sowie die vom Gutschein erfasste Leistung so zu konkretisieren, dass der steuerberechtigte EU-Staat und der auf die Leistung entfallende Steuersatz und damit der zutreffende Steuerbetrag mit Sicherheit bestimmt werden können. Zudem muss zur Bestimmung des Orts der sonstigen Leistung, feststehen, ob der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist und diese für sein Unternehmen bezieht. Der **Leistungsgegenstand muss** zumindest

Gutschein-Richtlinie der EU seit 1. Januar 2019 in Kraft getreten

Unterscheidung zwischen Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheinen

Finanzverwaltung ließ sich viel Zeit mit Detailregelungen

umsatzsteuerliche Gutscheine berechtigen zum Bezug einer werthaltigen Ware oder Leistung

Coupons für Preisnachlässe oder Proben sind umsatzsteuerlich keine Gutscheine

unbeschränkte Rücktauschoption macht Gutschein zur Guthabekarte

Einzweck-Gutschein nur bei eindeutiger Klarheit über Leistungsort und fällige Umsatzsteuer bei Ausgabe des Gutscheins

im Hinblick auf die Gattung des jeweiligen Leistungsgegenstands **auf dem Gutschein angegeben** sein, sodass hieraus der zutreffende Steuersatz eindeutig bestimmbar ist. Es kann sich auch dann um einen Einzweck-Gutschein handeln, wenn der **Gutschein zum Bezug mehrerer, genau bezeichneter Einzelleistungen** berechtigt. In diesen Fällen ist der Gesamtbetrag im jeweiligen Verhältnis der Einzelleistungen aufzuteilen. Die **Umsatzsteuer** für die durch den Einzweck-Gutschein geschuldete Leistung **entsteht im Zeitpunkt der Ausgabe** des Gutscheins. Wird ein Gutschein vor Ausgabe an einen anderen Unternehmer übertragen, entsteht die Umsatzsteuer insoweit im Übertragungszeitpunkt. Die spätere Gutscheineinlösung, also die tatsächliche Lieferung oder Leistungserbringung, ist für die umsatzsteuerliche Würdigung nicht mehr relevant. Erfolgt **bei der Einlösung eine Zuzahlung** durch den Gutscheininhaber, so ist lediglich dieser Differenzbetrag zu versteuern.

- **Mehrzweck-Gutscheine:** Ein Mehrzweck-Gutschein liegt vor, wenn bei der Übertragung oder Ausgabe des Gutscheins der Leistungsort, der leistende Unternehmer oder der Leistungsgegenstand noch nicht endgültig feststehen und daher die **geschuldete Umsatzsteuer nicht bestimmbar** ist. Bei einem Mehrzweck-Gutschein gilt die Lieferung der Gegenstände oder die Erbringung der sonstigen Leistung **erst im Zeitpunkt der tatsächlichen Erbringung der Leistung** als erbracht. Die Ausgabe eines Mehrzweck-Gutscheins und alle bis dahin erfolgten Übertragungen sind steuerlich unbeachtlich.
- **Einordnung:** Der Gutschein soll **vom Aussteller sichtbar als Einzweck- oder als Mehrzweck-Gutschein gekennzeichnet** werden. Die **rechtliche Einordnung** erfolgt **durch den leistenden Unternehmer**. Darauf sowie auf die Kennzeichnung dürfen der Aussteller und weitere Unternehmer der Leistungskette vertrauen. Dies gilt nicht, soweit sie Kenntnis hatten oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes hätten haben müssen, dass die rechtliche Einordnung bzw. die Kennzeichnung zu Unrecht erfolgt ist.
- **Bemessungsgrundlage:** Wird ein **Einzweck-Gutschein** entgeltlich an einen anderen Unternehmer übertragen oder an einen Kunden ausgegeben, bestimmt sich die Umsatzsteuer nach dem **dafür bezahlten Preis**. Wird ein **Mehrzweck-Gutschein**, der über Vertriebsketten übertragen wurde, vom Gutscheininhaber eingelöst und liegen beim leistenden Unternehmer keine Angaben über die Höhe der vom Kunden gezahlten Gegenleistung vor, richtet sich die Steuer nach dem **Gutscheinwert**.
- **Nichteinlösung:** Sollte ein Gutschein vom Inhaber nicht innerhalb der Gültigkeitsdauer eingelöst werden und somit verfallen, ergeben sich daraus allein **weder bei Einzweck- noch bei Mehrzweck-Gutscheinen weitere umsatzsteuerliche Folgen**, da beim Einzweck-Gutschein die ursprüngliche Leistung bereits bei Ausgabe des Gutscheins als erbracht galt und beim Mehrzweck-Gutschein in diesem Fall nie ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch zustande kam. Eine Änderung der Bemessungsgrundlage für einen verfallenen Einzweck-Gutschein kommt nur dann in Betracht, wenn das Entgelt ausnahmsweise zurückgezahlt wird. Die Nichteinlösung eines Gutscheins hat allerdings Auswirkung auf die **Bemessungsgrundlage einer Vermittlungsleistung**, wenn der auf den leistenden Unternehmer entfallende Entgeltanteil bei Nichteinlösung beim Vermittler verbleibt und sich dadurch das Entgelt für die Vermittlungsleistung erhöht.

umsatzsteuerpflichtig ist die Übertragung oder Ausgabe des Einzweck-Gutscheins selbst

Einlösung des Einzweck-Gutscheins spielt keine Rolle für die Umsatzsteuer

Zuzahlung ist bei der Einlösung zu versteuern

Mehrzweck-Gutschein bei Bestimmbarkeit der Umsatzsteuer erst bei Einlösung

Einordnung erfolgt durch den Leistungserbringer

Aussteller muss Gutschein eindeutig kennzeichnen

Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist der bezahlte Preis oder der Gutscheinwert

Nichteinlösung oder Verfall eines Gutscheins hat im Regelfall keine steuerlichen Folgen

Auswirkungen nur im Fall von Vermittlungsleistung für den Gutschein

- **Gutscheinrückgabe:** Wird ein **Einzweck-Gutschein** zurückgegeben und erhält der Kunde den Gutscheinwert ausgezahlt, dann wird der **ursprüngliche Umsatz rückgängig** gemacht. Die Umsatzsteuer ist daher beim Gutschein-aussteller und beim leistenden Unternehmer entsprechend zu berichtigen. Bei der Rückgabe und Erstattung des Kaufpreises eines **Mehrzweck-Gut-scheins** ergeben sich dagegen **keine umsatzsteuerlichen Auswirkungen**.
- **Weitere Fälle:** Beim **Verkauf von Gutscheinen an andere Unternehmer**, die diese weiter vertreiben (Vertriebsketten), beim **innergemeinschaftli-chen Handel** sowie bei der **unentgeltlichen Ausgabe** von Gutscheinen sind viele Konstellationen denkbar, zu denen es ebenfalls Detailregelungen gibt. Sprechen Sie uns bei Fragen einfach an!

Rücknahme eines Gut-scheins wirkt sich nur bei Einzweck-Gutscheinen aus

Detailregelungen zu Vertriebsketten, Leistungsort und unentgeltlicher Ausgabe

2. Verlängerung der steuerlichen Corona-Maßnahmen

Durch die Corona-Pandemie entstehen **weiterhin beträchtliche wirt-schaftliche Schäden**. Die Finanzverwaltung hat daher **verschiedene Er-leichterungen und Billigkeitsmaßnahmen verlängert**, die sonst Ende 2020 ausgelaufen wären. Im Einzelnen betrifft das folgende Maßnahmen:

Bund und Länder einigen sich auf Verlängerung der Corona-Maßnahmen

- **Stundung:** Die nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich betroffenen Steuerzahler können **bis zum 31. März 2021** unter Darlegung ihrer Ver-hältnisse **Anträge auf Stundung** der bis zum 31. März 2021 fälligen Steu-ern stellen. Die **Stundungen** werden **längstens bis zum 30. Juni 2021 gewährt**. Über den 30. Juni 2021 hinaus werden Anschlussstundungen für die bis zum 31. März 2021 fälligen Steuern im Zusammenhang mit einer angemessenen, längstens bis zum 31. Dezember 2021 dauernden Ratenzah-lungsvereinbarung gewährt. Bei der Nachprüfung der Voraussetzungen stellt das Finanzamt keine strengen Anforderungen. Auf die Erhebung von Stun-dungszinsen verzichtet das Finanzamt in diesen Fällen ebenfalls.
- **Vollstreckungsaufschub:** Wird dem Finanzamt bis zum 31. März 2021 aufgrund einer Mitteilung des Steuerzahlers bekannt, dass er nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich negativ wirtschaftlich betroffen ist, soll **bis zum 30. Juni 2021 von Vollstreckungsmaßnahmen** bei bis zum 31. März 2021 fällig gewordenen Steuern **abgesehen** werden. In diesen Fäl-len erlässt das Finanzamt auch die im Zeitraum vom 1. Januar 2021 bis zum 30. Juni 2021 entstandenen Säumniszuschläge. Bei **Vereinbarung einer an-gemessenen Ratenzahlung** ist eine **Verlängerung des Vollstreckungs-aufschubs** längstens bis zum 31. Dezember 2021 einschließlich des Erlasses der bis dahin insoweit entstandenen Säumniszuschläge möglich.
- **Vorauszahlungen:** Nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich betrof-fene Steuerzahler können **bis zum 31. Dezember 2021** unter Darlegung der Verhältnisse **Anträge auf Anpassung der Vorauszahlungen** auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer 2021 stellen. Bei der Prüfung der Vor-aussetzungen stellen die Finanzämter keine strengen Anforderungen.
- **Andere Fälle:** Für Anträge auf (Anschluss-)Stundung oder Vollstreckungsauf-schub sowie auf Anpassung von Vorauszahlungen **außerhalb der benann-ten Zeiträume** oder **bei nicht unmittelbar und erheblich betroffenen Steuerzahlern** gelten die allgemeinen Grundsätze und Nachweispflichten. Dies gilt auch für Ratenzahlungen über den 31. Dezember 2021 hinaus.

Stundungsanträge bis Ende März 2021 möglich

Ratenzahlungs-vereinbarung für überfällige Steuern

Aussetzung von Voll-streckungsmaßnahmen bis Ende Juni 2021

Verzicht auf Säumniszuschläge

Antrag auf Anpassung der Vorauszahlungen bis Ende 2021 möglich

in allen anderen Fällen gibt es keine Sonderregelungen

3. Vollstreckungsschutz für Steuerschulden vor Corona

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat entschieden, dass die **Verwaltungsanweisung zur Berücksichtigung der Auswirkungen des Coronavirus**, wonach bei von der Pandemie wirtschaftlich Betroffenen nicht vollstreckt werden soll, auch Fälle erfasst, in denen die **Steuerrückstände aus der Zeit vor der Pandemie** stammen. Der Vollstreckungsschutz gilt allerdings nicht für offene Gewerbesteuern, da die Regelung nur die ganz oder teilweise dem Bund zufließenden Steuern erfasst. Dazu gehört die Gewerbesteuer nicht.

4. Zahlung von Verwarnungsgeldern durch Arbeitgeber

Zahlt der **Arbeitgeber als Halter eines betrieblichen Fahrzeugs** ein Verwarnungsgeld aufgrund des Verstoßes eines Arbeitnehmers, dann erfolgt diese **Zahlung auf eine eigene Schuld**. Die **Zahlung führt daher nicht zu Arbeitslohn** beim Arbeitnehmer, der die Ordnungswidrigkeit begangen hat. Mit diesem Urteil hat der Bundesfinanzhof klargestellt, dass es darauf ankommt, ob die **Verwarnung gegenüber dem Arbeitnehmer oder dem Arbeitgeber wirksam** wird. Übernimmt der Arbeitgeber Verwarnungsgelder für Verwarnungen, die gegenüber dem Arbeitnehmer wirksam geworden sind, führt diese Übernahme **auch dann zu Arbeitslohn, wenn die Zahlung im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse** des Arbeitgebers erfolgt. Steuern fallen aber in beiden Fällen an, denn während steuerpflichtiger Arbeitslohn immerhin beim Arbeitgeber zu Betriebsausgaben führt, sind gegenüber dem Arbeitgeber festgesetzte Verwarnungsgelder vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen.

5. Hinzurechnung von Mieten für Messestände

Das Finanzgericht Münster ist bereits das zweite Finanzgericht, das **der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung der Mieten für einen Messestand** widerspricht. Messestellplätze weisen nach Überzeugung des Gerichts **nicht die für die Hinzurechnung erforderliche Eigenschaft als fiktives Anlagevermögen** auf: Nachdem der Bundesfinanzhof schon Hotelkontingente bei Reiseveranstaltern nicht als fiktives Anlagevermögen sieht, liege die Annahme fiktiven Anlagevermögens bei einem Messestand noch ferner.

6. Vermietungsobjekt als erste Tätigkeitsstätte

Immobilienbesitzer, für die die **vermietete Immobilie eine erste Tätigkeitsstätte** ist, können für die **Fahrten zum Vermietungsobjekt** statt einer Kilometerpauschale **nur die Entfernungspauschale** geltend machen. Die Regelungen zur Entfernungspauschale gelten nämlich auch bei Mieteinkünften. Weil es für Vermieter aber keinen Arbeitgeber gibt, der die erste Tätigkeitsstätte festlegen könnte, hat das Finanzgericht Köln entschieden, dass die erste Tätigkeitsstätte eines Vermieters **der Ort ist, an dem er mindestens 1/3 der für dieses Objekt erbrachten Tätigkeiten** ausübt. Ein Vermieter, der seine Immobilie also regelmäßig aufsucht, kann schnell diese Grenze erreichen und muss dann Abstriche bei den ansetzbaren Fahrtkosten in Kauf nehmen.

Vollstreckungsschutz für Betroffene umfasst auch Steuerschulden vor Beginn der Corona-Krise

Zahlung von Verwarnungsgeldern durch Arbeitgeber ist kein Arbeitslohn

Verwarnung muss direkt gegenüber dem Arbeitgeber als Fahrzeughalter ergangen sein

Steuerbelastung in beiden Fällen

Messeständen fehlt Eigenschaft als fiktives Anlagevermögen

Entfernungspauschale auch bei Vermietung möglich

entscheidend ist die am Vermietungsobjekt aufgewandte Zeit