

Bundesministerium der Finanzen
Herrn MDg Dr. Günter Hofmann
Unterabteilungsleiter III C
Wilhelmstr. 97
10117 Berlin

per E-Mail: IIIc2@bmf.bund.de

Kürzel
NP/Me/Gi – S 08/17

Telefon
+49 30 27876-540

Telefax
+49 30 27876-799

E-Mail
mein@dstv.de

Datum
14.08.2017

**Umsatzsteuer: Gutschein-Richtlinie (EU) 2016/1065 – Entwurf des BMF-
Umsetzungsvorschlags**

Sehr geehrter Herr Dr. Hofmann,

haben Sie vielen Dank für die Übersendung des Entwurfs eines Vorschlags zur Umsetzung der Gutschein-Richtlinie des Rats der Europäischen Union ([Richtlinie \(EU\) 2016/1065 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG \(MwStSystRL\)](#)) verbunden mit der Gelegenheit zur schriftlichen Stellungnahme. Gerne nimmt der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) diese Möglichkeit wahr und teilt Ihnen seine Anregungen zu ausgewählten Aspekten des Entwurfs mit.

I. Vorbemerkung

Mit den neuen Vorschriften soll eine einheitliche steuerliche Behandlung der Gutscheine betreffenden Umsätze im Binnenmarkt gewährleistet werden. Ausweislich der Erläuterungen des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) orientiert sich der Umsetzungsvorschlag sehr stark an dem Wortlaut der Gutschein-Richtlinie. Diese Vorgehensweise begrüßt der DStV dem Grunde nach, da sie dem vorgenannten Ziel Rechnung trägt. Sie fördert die vom Rat der Europäischen Union beabsichtigte Vermeidung von Inkohärenzen, Wettbewerbsverzerrungen sowie der Doppelbesteuerung oder Nichtbesteuerung.

Da der Umsetzungsvorschlag nicht über den Text der Richtlinie hinausgeht, klärt er einige praxisrelevante Fragen hingegen nicht. Beispielsweise enthält er keine Anhaltspunkte, wie der

gesetzlich definierte Gutschein von ähnlichen Instrumenten, wie Preisnachlassgutscheinen, abgegrenzt wird. Ausweislich des Erwägungsgrunds 4 der Gutschein-Richtlinie sollen die neuen Regelungen für solche Instrumente nicht gelten. Entsprechende Fragen dürften jedoch künftig in der Praxis auftreten und sollten möglichst rechtssicher geklärt werden.

Zudem löst der Umsetzungsvorschlag nicht die Frage, wie umsatzsteuerlich verfahren wird, wenn Einzweck- oder Mehrzweck-Gutscheine nicht eingelöst werden. Dies entspricht zwar den Vorgaben der Gutschein-Richtlinie. Deren Erwägungsgrund 12 stellt klar, dass sie *„...nicht auf die Situationen abzielt, in denen ein Mehrzweck-Gutschein nicht während seiner Gültigkeitsdauer vom Endverbraucher eingelöst wird, und der Verkäufer die für diesen Gutschein erhaltene Gegenleistung einbehält“*. Dennoch erscheint es systematisch zweifelhaft, dass der Verkäufer eines Einzweck-Gutscheins auch bei Nicht-Einlösung des Gutscheins mit der abgeführten Umsatzsteuer belastet ist, der Verkäufer eines Mehrzweck-Gutscheins in diesem Fall hingegen nicht.

Der DStV begrüßt vor diesem Hintergrund die Ankündigung eines BMF-Einführungsschreibens, welches nähere Ausführungen enthalten soll. Er plädiert für eine frühzeitige Einbindung der steuerlichen Berater in die weiteren Überlegungen. Nur so kann eine für die Beratung praktikable Umsetzung gelingen.

Zudem sollte das BMF-Einführungsschreiben so rechtzeitig vor dem 01.01.2019 veröffentlicht werden, dass steuerliche Berater und Steuerpflichtige ausreichend Zeit haben, die Unternehmensabläufe und technischen Modalitäten auf die Neuerungen anzupassen.

II. Umsetzungsvorschlag des BMF

1. Vermittlungs- oder gesonderte Dienstleistungen; § 3 Abs. 13 UStG-E

Der Erwägungsgrund 10 der Gutschein-Richtlinie stellt die umsatzsteuerliche Behandlung von reinen Vermittlungsleistungen oder gesonderten Dienstleistungen wie Vertriebs- oder Absatzförderungsleistungen klar: Erhält ein Steuerpflichtiger, der nicht im eigenen Namen handelt, eine gesonderte Gegenleistung für die Übertragung eines Gutscheins, soll diese Gegenleistung nach den normalen Mehrwertsteuerregelungen zu versteuern sein. Art. 30b Abs. 2 UAbs. 2 MwStSystRL führt entsprechend des Erwägungsgrunds 10 aus:

„Wird ein Mehrzweck-Gutschein von einem anderen Steuerpflichtigen als dem Steuerpflichtigen, der den gemäß Unterabsatz 1 der Mehrwertsteuer unterliegenden Umsatz erbringt, übertragen, so unterliegen alle bestimmbaren Dienstleistungen wie etwa Vertriebs- oder Absatzförderungsleistungen der Mehrwertsteuer.“

Obwohl sich der Umsetzungsvorschlag sehr stark an dem Wortlaut der Änderungsrichtlinie orientiert, enthält er keine dementsprechende Klarstellung. Durch das bewusste Abweichen von der Richtlinie an dieser Stelle könnten Fragen in der Praxis auftreten. Zur Vermeidung etwaiger Zweifel regt der DStV an, § 3 Abs. 13 UStG-E um einen an dem Richtlinien text orientierten Satz 9 zu ergänzen.

2. Erbringung der Leistung; § 3 Abs. 13 S. 3 UStG-E

Nach § 3 Abs. 13 S. 3 UStG-E gilt die *„...Übertragung eines Gutscheins als Erbringung der Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht“*, wenn *„...ein Unternehmer einen Einzweck-Gutschein im eigenen Namen überträgt“*.

Der DStV regt aus systematischen Gründen an, die Passage *„...als Erbringung der Leistung...“* durch *„...als die Lieferung der Gegenstände oder die Erbringung der sonstigen Leistung...“* zu ersetzen. Eine solche Formulierung entspricht zum einen dem Wortlaut der Richtlinie. Art. 30b Abs. 1 MwStSystRL, der Grundlage für diese Regelung ist, bezieht die Fiktion auf die Lieferung von Gegenständen und die Erbringung von Dienstleistungen. Zum anderen unterscheidet das Umsatzsteuergesetz dem Wortlaut nach zwischen *„Lieferung“* und *„sonstiger Leistung“*.

III. Weitere DStV-Anregungen

1. Rechnungsangaben nach § 14 UStG: Konkretisierung der Leistungsbeschreibung

Durch die Einführung des Einzweck-Gutscheins wird für die Übertragung eines Gutscheins gesetzlich fingiert, dass diese Handlung die Lieferung eines bestimmten Gegenstands oder die Erbringung einer bestimmten sonstigen Leistung darstellt. Unklar ist, welche Leistungsbeschreibung künftig auf der Rechnung des Unternehmers zu stehen hat.

Reicht die Angabe „Übertragung eines Gutscheins“? Und muss in diesem Fall die konkrete Bezeichnung „Einzweck-Gutschein“ vorgenommen werden, um die Besteuerung des Rechnungsausstellers zu erleichtern? Oder muss die Rechnung die Angaben nach § 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 5 UStG, also die Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung enthalten?

Die Klärung dieser Fragen ist für die Praxis von großer Relevanz. Soweit es an klaren Vorgaben mangelt, könnte sich der leistende Unternehmer künftig in Betriebsprüfungen Fragen zur Steuerbarkeit, zur Steuerpflichtigkeit oder zum Steuersatz ausgesetzt sehen. Auch für den unternehmerischen Rechnungsempfänger ist die Lösung dieser Unklarheiten von erheblicher Bedeutung. Eine korrekte, den Vorgaben nach §§ 14, 14a UStG folgende Rechnung wirkt sich unter anderem auf seinen Vorsteuerabzug aus.

Angesichts der weitreichenden praktischen sowie rechtlichen Auswirkungen für den Leistenden und den Leistungsempfänger erachtet es der DStV als zwingend, dass diese Unsicherheiten gesetzlich behoben werden. Es würde der Systematik der detaillierten Vorschriften zu den Vorgaben für Rechnungen sowie denen für den Vorsteuerabzug widersprechen, diese Fragen in einem untergesetzlichen BMF-Schreiben zu lösen. Eine untergesetzliche Klärung würde zudem keine Sicherheit in finanzgerichtlichen Streitigkeiten gewähren.

2. Übergangsvorschrift: Behandlung von „Alt-Gutscheinen“

Die Übergangsvorschrift § 27 Abs. 23 UStG-E sieht vor, dass die Neuerungen erstmals auf Gutscheine anzuwenden sind, die nach dem 31.12.2018 ausgestellt werden. Rechtlich ungeklärt ist, wie Gutscheine behandelt werden, die bis zum 31.12.2018 ausgegeben und erst ab 2019 eingelöst werden. Es könnte beispielsweise folgende Situation eintreten:

Die Filiale A des Unternehmens X überträgt im November 2018 an Kunde B einen Gutschein. Auf dem Kundenbeleg wird keine Umsatzsteuer ausgewiesen. Zudem führt das Unternehmen X keine Umsatzsteuer an das Finanzamt ab. Ein Ausstellungsdatum ist auf dem Gutschein nicht vermerkt. B löst den Gutschein in der Filiale C im März 2019 ein. Bei der tatsächlichen Lieferung des Gegenstands geht die Filiale C von einem Einzweck-Gutschein nach dem ab 01.01.2019 geltenden Recht aus. Sie beurteilt demnach die Lieferung des Gegenstands als nicht steuerbar. In beiden Leistungsbeziehungen ist keine Umsatzsteuer abgeführt worden.

Denkbar ist auch der umgekehrte Fall: In 2018 wird die Übertragung eines Gutscheins als steuerbar sowie steuerpflichtig behandelt und Umsatzsteuer abgeführt. In 2019 wird der Gutschein bei dessen Einlösung als Mehrzweck-Gutschein nach neuem Recht beurteilt. So würde die spätere Ausführung der Leistung zusätzlich als steuerbar und steuerpflichtig behandelt.

Eine Lösung dieser Fragen allein in dem geplanten BMF-Einführungsschreiben ist nicht ausreichend. Der DStV spricht sich aus Gründen der Rechtssicherheit für klarstellende gesetzliche Regelungen aus.

Für ergänzende Erörterungen zu vorstehenden Überlegungen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.

Norman Peters
Syndikusrechtsanwalt/StB
(Geschäftsführer)

gez.

Sylvia Mein
Rechtsanwältin/Steuerberaterin
(Leiterin der Steuerabteilung)

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) repräsentiert bundesweit rund 36.500 und damit über 60 % der selbstständig in eigener Kanzlei tätigen Berufsangehörigen. Er vertritt ihre Interessen im Berufsrecht, im Steuerrecht, der Rechnungslegung und dem Prüfungswesen. Die Berufsangehörigen sind als Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und Berufsgesellschaften, in den uns angehörenden 16 regionalen Mitgliedsverbänden freiwillig zusammengeschlossen.
