

DEUTSCHER STEUERBERATERVERBAND e.V. · Littenstraße 10 · 10179 Berlin

Bundesministerium der Finanzen
Herrn MR Dr. Schmidt
Vertreter Unterabteilungsleiter III C
Wilhelmstr. 97
10117 Berlin

per E-Mail: IIIC2@bmf.bund.de

Kürzel
Me/DE – S 01/20

Telefon
+49 30 27876-520

Telefax
+49 30 27876-799

E-Mail
ebert@dstv.de

Datum
14.01.2020

Umsatzsteuerliche Behandlung von Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheinen; Gutschein-Richtlinie (EU) 2016/1065 vom 27. Juni 2016; III C 2 – Entwurf eines BMF-Schreibens S 7100/19/10001 :002

Sehr geehrter Herr Ministerialrat Dr. Schmidt,

vielen Dank für die Übersendung des Entwurfs des BMF-Schreibens zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheinen. Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) nimmt gern zu ausgewählten Punkten Stellung. Wir begrüßen, wenn Sie unsere Anregungen berücksichtigen.

A. Vorwort

Mit § 3 Abs. 13 bis 15 UStG hat der Gesetzgeber die sog. Gutschein-Richtlinie ([Abl. EU L 177/9](#)) in nationales Recht umgesetzt. Der Gesetzeswortlaut lässt viele Fragen hinsichtlich der umsatzsteuerlichen korrekten Erfassung im Umgang mit Gutscheinen unbeantwortet. Seit Inkrafttreten am 1.1.2019 herrscht bei Betroffenen daher Verunsicherung. Der DStV begrüßt, dass die Finanzverwaltung nun mit einem BMF-Schreiben deutlich mehr Klarheit schaffen möchte.

Es ist sehr erfreulich, dass die Finanzverwaltung viele Klarstellungen, die der DStV in diesem Zusammenhang angeregt hat, aufgegriffen hat (vgl. [DStV-Stellungnahme S 07/18](#)). So wird etwa klargestellt, dass die umsatzsteuerliche Behandlung von Fahrscheinen oder Eintrittskarten für Kinos und Museen von der Regelung unberührt bleibt. Auch der Hinweis, dass ein Gutschein sowohl physisch als auch elektronisch ausgegeben werden kann, sorgt für mehr Klarheit in der Praxis.

Auch die zahlreichen Beispiele werden den korrekten umsatzsteuerlichen Umgang mit Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheinen deutlich erleichtern.

Der DStV hebt zudem die geplante Übergangsregelung äußerst positiv hervor. Danach soll eine abweichende umsatzsteuerliche Behandlung vor der Veröffentlichung des BMF-Schreibens nicht beanstandet werden. Unternehmen blieben mithin aufwändige rückwirkende Berichtigungen erspart.

B. Anmerkungen zur Anpassung des Abschn. 3.17 Abs. 2 bis 8 UStAE-E

I. Begriffsdefinition für Einzweck-Gutscheine, Abschn. 3.17 Abs. 2 Satz 2 UStAE-E

Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll für die Annahme eines Einzweck-Gutscheins zwingend die Identität des leistenden Unternehmers angegeben **sowie** die Leistung dahingehend zu konkretisieren sein, dass der zutreffende Steuerbetrag bestimmt werden kann (Abschn. 3.17 Abs. 2 Satz 2 UStAE-E). Dies widerspricht dem Gesetzeswortlaut.

§ 3 Abs. 13 Satz 1 Nr. 2 UStG normiert, dass bei einem Gutschein (unabhängig ob Einzweck- oder Mehrzweck-Gutschein) der Liefergegenstand bzw. die sonstige Leistung **oder** die Identität des leistenden Unternehmers angegeben sein muss.

Auch § 3 Abs. 14 Satz 1 UStG, der speziell den Einzweck-Gutschein definiert, fordert nichts anderes. Vielmehr reicht es für die Qualifikation als Einzweck-Gutschein, wenn der Ort der Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht, und die für den Umsatz geschuldete Steuer zum Zeitpunkt der Gutscheinausstellung feststeht (§ 3 Abs. 14 Satz 1 UStG).

Petition: Um keinen Gesetzeswiderspruch zu begründen, empfiehlt der DStV folgende Anpassung des Abschn. 3.17 Abs. 2 Satz 2 UStAE-E:

„Für die Annahme eines Einzweck-Gutscheins ist die Identität des leistenden Unternehmers anzugeben **sowie** oder die Leistung **dahingehend** so zu konkretisieren, dass **in jedem Fall** der steuerberechtigte Mitgliedstaat und der auf die Leistung entfallende Steuersatz und damit der zutreffende Steuerbetrag mit Sicherheit bestimmt werden können.“

II. Gattungsangabe des Leistungsgegenstandes, Abschn. 3.17 Abs. 2 Satz 4 UStAE-E

Der o.g. Entwurf fordert für die Annahme eines Einzweck-Gutscheins zumindest die Gattungsangabe des Leistungsgegenstandes auf dem Gutschein (Abschn. 3.17 Abs. 2 Satz 4). Die Formulierung ist in **zweierlei Hinsicht** kritisch:

Der Gesetzeswortlaut enthält zum einen, wie unter „I. Begriffsdefinition für Einzweck-Gutscheine, Abschn. 3.17 Abs. 2 Satz 2 UStAE-E“ ausgeführt, ein Wahlrecht, den **Leistungsgegenstand** anzugeben. Die gewählte Formulierung ist daher problematisch. Sie könnte so missverstanden werden, dass die Angabe des Liefergegenstands bzw. der sonstigen Leistung auf dem Gutschein zwingende Tatbestandsvoraussetzung für das Vorliegen eines Einzweck-Gutscheins ist.

Zum anderen sollte die **Gattungsangabe** nicht zwingend erforderlich sein. So sollte sie dann entbehrlich sein, wenn die geschuldete Steuer auch ohne Gattungsangabe eindeutig bestimmbar ist.

Beispiel: Eine nur im Inland ansässige Parfümerie, die ausschließlich Waren zum Regelsteuersatz anbietet, gibt Gutscheine zum aufgedruckten Wert an Privatpersonen aus. Die Gutscheine weisen die Aufschrift „Gutschein“ und die Angaben zum leistenden Unternehmer auf. Sowohl der Ort der Lieferung (Inland) als auch die geschuldete Steuer (19 % des Gutscheinwertes) sind bei Gutscheinausgabe bekannt. Die gesetzlichen Voraussetzungen für einen Einzweck-Gutschein sind erfüllt (§ 3 Abs. 14 Satz 1 UStG). Die zusätzliche Gattungsangabe „Kosmetik- und Parfümartikel“ auf dem Gutschein sollte daher entbehrlich sein.

Petition: Der DStV schlägt folgende Neufassung des Abschn. 3.17 Abs. 2 Satz 4 UStAE-E vor:

„Soweit die Bestimmung des Steuersatzes die Angabe des Leistungsgegenstandes erfordert, ist es bei Einzweck-Gutscheinen ausreichend, wenn der Leistungsgegenstand zumindest im Hinblick auf die Gattung konkretisiert wird.“

III. Vertrauensschutzregelung, Abschn. 3.17 Abs. 2 Satz 7 ff. UStAE-E

Der Gutschein soll nach der Verwaltungsauffassung vom Aussteller sichtbar als Einzweck-Gutschein gekennzeichnet sein. Grundlage für die Einordnung des Gutscheins soll die Einordnung durch den leistenden Unternehmer sein. Auf die rechtliche Einordnung und die darauf basierende Kennzeichnung soll „*der Unternehmer*“ vertrauen dürfen. Das soll nicht gelten, wenn „*der Unternehmer*“ mindestens Kenntnis hätte haben müssen, dass die rechtliche Einordnung zu Unrecht erfolgt ist (Abschn. 3.17 Abs. 2 Sätze 7 und 9 UStAE). Mit „*der Unternehmer*“, der auf die Einordnung vertrauen darf, kann nach unserem Verständnis nicht der leistende Unternehmer, sondern nur der Gutscheinaussteller gemeint sein. Erstgenannter hat die Qualifikation der Gutscheinarart schließlich selbst getroffen. Wäre dieser gemeint, läge ein Zirkelschluss vor.

Petition: Sofern mit „*der Unternehmer*“ in Abschn. 3.17 Abs. 2 Sätze 8 und 9 UStAE-E der Gutscheinaussteller gemeint sein sollte, empfiehlt der DStV eine begriffliche Anpassung. Der Terminus „*der Unternehmer*“ sollte durch „*der Gutscheinaussteller*“ ersetzt werden. Sollte dieses Verständnis nicht der Intention entsprechen, bittet der DStV höflich um nähere Erläuterung.

IV. Fehlende Ausführungen im Zusammenhang mit Einzweck-Gutscheinen, Abschn. 3.17 Abs. 2 UStAE-E

Einige Sachverhalte aus der Praxis im Zusammenhang mit Einzweck-Gutscheinen bleiben fraglich. Hierzu sollten Ausführungen in Abschn. 3.17 Abs. 2 UStAE-E ergänzt werden.

a) Sortimentserweiterungen

Bedauerlicherweise enthält der Entwurf bislang keine Ausführungen, wie sich etwaige Sortimentsänderungen auf ausgegebene und noch nicht eingelöste Einzweck-Gutscheine auswirken.

Beispiel: Ein Bekleidungsgeschäft verkauft zunächst ausschließlich dem Regelsteuersatz unterliegende Kleidung und Schuhe. Es verkauft zu dieser Zeit Einzweck-Gutscheine an Kunden. Später entschließt sich das Bekleidungsgeschäft zum Cross-Selling. Es erweitert sein Sortiment um Moderatgeber (Bücher zum ermäßigten Steuersatz). Das Sortiment umfasst seitdem Waren sowohl zum Regel- als auch zum ermäßigten Steuersatz. Da ab diesem Zeitpunkt bei

Gutscheinausstellungen (für das gesamte Sortiment) die geschuldete Steuer nicht mehr bestimmbar ist, stellen ausgegebene Gutscheine fortan keine Einzweck-Gutscheine mehr dar.

Wird der ehemals ausgegebene Einzweck-Gutschein für Waren zum ermäßigten Steuersatz eingelöst, ergeben sich Ungereimtheiten. Schließlich hat der Unternehmer bei Ausgabe des Gutscheins bereits eine Besteuerung mit 19 % vorgenommen.

Petition: Der DStV regt die Beantwortung der Frage an, wie mit Einzweck-Gutscheinen nach einer Sortimentserweiterung um Waren, die keine vorhersehbare Steuerschuld zulassen, zu verfahren ist. Auch sollte die Finanzverwaltung Hinweise geben, wie ein Unternehmer nachweisen kann, dass die ursprüngliche Ausstellung eines Einzweck-Gutscheins korrekt war.

b) Genereller Ausschluss der Ausgabe von Einzweck-Gutscheinen in bestimmten Fällen

Ein Einzweck-Gutschein kann per gesetzlicher Definition nur dann vorliegen, wenn zum einen der Ort der Lieferung bzw. der sonstigen Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht, feststeht. Und zum anderen ferner die für diese Umsätze geschuldete Steuer zum Zeitpunkt der Ausstellung des Gutscheins bestimmbar ist (§ 3 Abs. 14 Satz 1 UStG).

Daher dürften Gutscheine für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die steuerfrei erbracht werden könnten, niemals Einzweck-Gutscheine sein. Schließlich kann bei Gutscheinausstellung die spätere Steuer noch nicht bestimmt werden. Relevant ist dies etwa für Lieferungen, die potenziell als Ausfuhr (§ 6 UStG) oder innergemeinschaftliche Lieferung (§ 6a UStG) steuerfrei sein könnten (§ 3 Nr. 1 UStG).

Gleiches dürfte gelten, wenn sich der Ort der Lieferung nach § 3c UStG – also dem Bestimmungsland – richten kann (z.B. klassisch im Versandhandel). Ebenfalls betroffen dürften sonstige Leistungen sein, die als am Empfängerort ausgeführt gelten (z.B. gem. § 3a Abs. 5 Satz 1 f. UStG auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen an Privatpersonen). Da die Steuersätze je nach Bestimmungsland variieren, kann zum Zeitpunkt der Gutscheinausgabe die geschuldete Steuer bei Gutscheinausstellung nicht bestimmt werden.

Auch für die Leistungen, für die der Empfänger die Steuer nach § 13b Abs. 5 UStG bzw. dem einschlägigen Recht des übrigen Gemeinschaftsgebietes geltenden Recht schulden könnte, dürften keine Einzweck-Gutscheine ausgegeben werden können. Dies dürfte beispielsweise Gutscheine für die Lieferung von Mobilfunkgeräten oder Tablet-Computern treffen. Die geschuldete Steuer würde sich nach dem Ansässigkeitsland des Empfängers richten. Sie könnte daher bei Gutscheinausstellung nicht bestimmt werden.

Petition: Der DStV bittet dringend klarzustellen, dass die Ausgabe eines Einzweck-Gutscheins für folgende Leistungen nicht in Betracht kommt:

- 1) möglicherweise steuerfreie Lieferungen oder sonstige Leistungen,
- 2) Lieferungen und sonstige Leistungen, deren Besteuerung sich nach dem Bestimmungslandprinzip richten kann, sowie
- 3) Lieferungen und sonstige Leistungen, die zur Besteuerung durch den Erwerber im übrigen Gemeinschaftsgebiet führen können.

V. Bestimmung des Leistungsortes bei Einzweck-Gutscheinen für Lieferungen, Abschn. 3.17 Abs. 5 Satz 1 ff. UStAE-E

Nach der geplanten Verwaltungsauffassung richtet sich die Ortsbestimmung bei Einzweck-Gutscheinen für eine Lieferung immer nach § 3 Abs. 7 Satz 1 UStG (Abschn. 3.17 Abs. 5 Satz 1 UStAE-E). Somit wäre der Ort der Lieferung dort, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet.

Diese starre Ansicht führt unweigerlich zu einem systematischen Bruch. Zum einen gilt die Übertragung des Einzweck-Gutscheins gesetzlich als Lieferung, auf die sich der Gutschein bezieht (§ 3 Abs. 14 Satz 2 UStG). Zum anderen soll für die Ortsbestimmung nach Ansicht der Finanzverwaltung unabhängig von der Lieferung die Ortsbestimmung nach § 3 Abs. 7 Satz 1 UStG erfolgen.

In Folge kämen – wie die Finanzverwaltung in Abschn. 3.17 Abs. 5 Satz 2 UStAE-E feststellt – keine Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 1 Buchst. a. oder b. UStG für eine Ausfuhr oder eine innergemeinschaftliche Lieferung in Betracht.

Nichtsdestotrotz müsste der Gutscheineinlösende bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen unter Umständen eine Einfuhr bzw. einen innergemeinschaftlichen Erwerb versteuern. Es besteht mithin die Gefahr der unionsrechtlich unzulässigen Doppelbesteuerung.

Der Verweis darauf, dass die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 1 Buchst. a und b UStG bei Einzweck-Gutscheinen nicht anwendbar sein können, berücksichtigt darüber hinaus eines nicht. Nämlich, dass Gutscheine für Lieferungen, die theoretisch der Steuerbefreiung unterliegen können, per Definition gar keine Einzweck-Gutscheine sein dürften. Schließlich kann in diesen Fällen der Steuersatz bei Gutscheinausstellung nicht feststehen. Vgl. hierzu die Ausführungen unter *„IV. Fehlende Ausführungen im Zusammenhang mit Einzweck-Gutscheinen, Abschn. 3.17 Abs. 2 UStAE-E“*

Petition: Der DStV bittet daher dringend, Abschn. 3.17 Abs. 5 Satz 1 und 2 UStAE-E gesetzeskonform zu überarbeiten. Für die Ortsbestimmung der fingiert ausgeführten Lieferung könnten die allgemeinen umsatzsteuerlichen Vorschriften Anwendung finden. Abschn. 3.17 Abs. 5 Satz 2 UStAE-E wäre ferner bei Berücksichtigung der Forderung in *„IV. b) Genereller Ausschluss der Ausgabe von Einzweck-Gutscheinen in bestimmten Fällen“* obsolet.

VI. Bestimmung des Leistungsortes bei Einzweck-Gutscheinen für sonstige Leistungen, Abschn. 3.17 Abs. 5 Sätze 3 bis 5 UStAE-E

Nach Auffassung der Finanzverwaltung muss für eine genaue Ortsbestimmung bei Gutscheinausgabe bzw. Übertragung für eine sonstige Leistung feststehen, ob der Empfänger dieser Leistung ein Unternehmer ist und er sie für sein Unternehmen bezieht (Abschn. 3.17 Abs. 5 Satz 4 UStAE-E). Diese Auffassung lässt unberücksichtigt, dass die Ortsbestimmung bei der Erbringung von sonstigen Leistungen durchaus empfängerunabhängig erfolgen kann. Typisches Beispiel wären sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück (§ 3 a Abs. 3 Nr. 1 UStG). Es scheint daher verfehlt, die Feststellung der Empfängereigenschaft für jeden Einzweck-Gutschein zu fordern.

Petition: Der DStV empfiehlt Abschn. 3.17 Abs. 5 Satz 4 UStAE-E wie folgt zu ergänzen:

*„Für eine genaue Ortsbestimmung bei der erstmaligen Ausgabe bzw. Übertragung eines Einzweck-Gutscheins muss daher **bei sonstigen Leistungen, deren Ortsbestimmung von der***

Eigenschaft des Empfängers abhängt, feststehen, ob der Empfänger der sonstigen Leistung ein Unternehmer ist und diese für sein Unternehmen bezieht.“

VII. Verweis auf § 3 f UStG, Abschn. 3.17 Abs. 5 und 11 UStAE-E

Die Abschn. 3.17 Abs. 5 und 11 UStAE-E enthalten Verweise auf die Regelung des § 3 f UStG. Dieser wurde durch das *Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften v. 12.12.2019* ([BGBl. 2019 I, S. 2451](#)) mit Wirkung vom 18.12.2019 aufgehoben.

Petition: Der DStV empfiehlt, die Verweise auf den mittlerweile aufgehobenen § 3 f UStG in Abschn. 3.17 Abs. 5 und 11 UStAE-E zu streichen.

VIII. Nichteinlösung von Einzweck- bzw. Mehrzweck-Gutscheinen, Abschn. 3.17 Abs. 7 und Abs. 13 UStAE-E

Bei einem Einzweck-Gutschein gilt bereits dessen Übertragung als Lieferung bzw. sonstige Leistung (§ 3 Abs. 14 Satz 2 ff. UStG). Bei einem Mehrzweck-Gutschein führt hingegen erst die Einlösung des Gutscheins zu einem steuerbaren Umsatz (§ 3 Abs. 15 Satz 2 UStG). Dieser Unterschied führt zu einer gravierenden Abweichung bei der Nichteinlösung von Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheinen.

Bei beiden Gutscheinarten soll die Nichteinlösung keine separaten umsatzsteuerlichen Konsequenzen nach sich ziehen (Abschn. 3.17 Abs. 7 und 13 UStAE-E). Diese Gleichbehandlung deckt sich jedoch nicht mit der Besteuerung im Falle der Ausgabe der Gutscheine: Nur bei Einzweck-Gutscheinen erfolgt im Zeitpunkt der Ausgabe die Besteuerung. Die Finanzverwaltung nimmt mithin eine Ungleichbehandlung von Ausstellern von Einzweck-Gutscheinen und solchen von Mehrzweck-Gutscheinen bei der Nichteinlösung von Gutscheinen in Kauf. Der Einzweck-Gutscheinaussteller bleibt im Gegensatz zu dem Mehrzweck-Gutscheinaussteller in der Regel mit der Umsatzsteuer belastet.

Dieses Ergebnis erscheint dem DStV systematisch zweifelhaft. Schließlich ist der Aussteller eines Einzweck-Gutscheins auch bei Nichteinlösung des Gutscheins mit der abgeführten Umsatzsteuer belastet. Der Aussteller eines Mehrzweck-Gutscheins schuldet hingegen keine Steuer.

Petition: Der DStV weist darauf hin, dass die Regelung streitanfällig sein dürfte. Der Bundesfinanzhof entschied 2019, dass das (nicht eingelöste) Rest-Guthaben bei Prepaid-Verträgen der Umsatzsteuer unterliegt (BHF, Urt. v. 10.4.2019, [XI R 4/17](#)). Ob er in Anlehnung an seine dortigen Ausführungen auch im Falle der Nicht-Einlösung von Mehrzweck-Gutscheinen eine Steuerpflicht feststellen wird, bleibt vorerst abzuwarten.

IX. Begriffsdefinition für Mehrzweck-Gutscheine, Abschn. 3.17 Abs. 9 Satz 1 UStAE-E

Nach Auffassung der Finanzverwaltung liegt ein Mehrzweck-Gutscheins dann vor, wenn zum Zeitpunkt der Übertragung bzw. Ausgabe des Gutscheins der Ort der Leistung und/oder **der leistende Unternehmer undoder der Leistungsgegenstand** noch **nicht** endgültig **feststehen** und **daher** die geschuldete Umsatzsteuer nicht bestimmbar ist (Abschn. 3.17 Abs. 9 Satz 1 UStAE-E).

Dies widerspricht in zweifacher Hinsicht dem Gesetzeswortlaut:

Erstens normiert § 3 Abs. 13 Satz 1 Nr. 2 UStG, dass bei einem Gutschein (unabhängig ob Einzweck- oder Mehrzweck-Gutschein) der Liefergegenstand bzw. die sonstige Leistung oder die Identität des leistenden Unternehmers **angegeben sein muss**. Fehlen Angaben zu beidem, liegt per gesetzlicher Definition kein Gutschein im Sinne des § 3 Abs. 13 Satz 1 UStG vor.

Nach der geplanten Formulierung des BMF-Schreibens - „*Ein Mehrzweck-Gutschein liegt dann vor, wenn [...] der leistende Unternehmer **und** [...] der Leistungsgegenstand noch nicht endgültig feststehen [...]*“ - könnte jedoch auch ohne beide Angaben - wider des Gesetzeswortlauts - ein Mehrzweck-Gutschein vorliegen.

Zweitens besteht gesetzlich kein Kausalzusammenhang zwischen dem Fehlen der genannten Angaben und der Nicht-Bestimmbarkeit des Orts der Lieferung oder der sonstigen Leistung. Per gesetzlicher Definition reicht die Tatsache, dass der Ort (aus irgendeinem Grund) nicht bestimmbar ist (§ 3 Abs. 15 Satz 1 i.V.m. Abs. 13 und 14 UStG).

Petition: Der DStV schlägt vor, Abschn. 3.17 Abs. 9 Satz 1 UStAE-E wie folgt anzupassen:

„*Ein Mehrzweck-Gutschein liegt dann vor, wenn zum Zeitpunkt der Übertragung bzw. Ausgabe des Gutscheins der Ort der Leistung und/oder der leistende Unternehmer ~~und~~oder der*

Leistungsgegenstand noch nicht endgültig feststehen und/oder ~~daher~~ die geschuldete Umsatzsteuer nicht bestimmbar ist.“

X. Vertrauensschutzregelung, Abschn. 3.17 Abs. 9 Satz 7 ff. UStAE-E.

Hinsichtlich des unklaren Bezugs der Vertrauensschutzregelungen verweisen wir auf unsere Ausführungen unter *„III. Vertrauensschutzregelung, Abschn. 3.17 Abs. 2 Satz 7 ff. UStAE-E“*. Sie gelten analog für Mehrzweck-Gutscheine.

Petition: Sofern mit *„der Unternehmer“* in Abschn. 3.17 Abs. 9 Sätze 8 und 9 UStAE-E der Gutscheinaussteller gemeint sein sollte, empfiehlt der DStV eine begriffliche Anpassung. Der Terminus *„der Unternehmer“* sollte dann durch *„der Gutscheinaussteller“* ersetzt werden. Sollte dieses Verständnis nicht der Intention entsprechen, bittet der DStV höflich um nähere Erläuterung.

XI. Anpassung der Beispielsbegründung, Abschn. 3.17 Abs. 11, Beispiel UStAE-E

In den Erläuterungen des Beispiels aus Abschn. 3.17 Abs. 11 UStAE-E wird für das Vorliegen eines Mehrzweck-Gutscheins unter anderem auf die fehlende Identität des leistenden Unternehmers abgestellt. Wie unter *„I. Begriffsdefinition für Einzweck-Gutscheine, Abschn. 3.17 Abs. 2 Satz 2 UStAE-E“* ausgeführt, ist die Angabe des leistenden Unternehmers für das Vorliegen eines Einzweck- bzw. Mehrzweck-Gutscheins zunächst keine Tatbestandsvoraussetzung. Die Beispielsbegründung suggeriert hingegen Gegenteiliges.

Petition: Der DStV empfiehlt Abschn. 3.17 Abs. 11 – Beispiel Satz 8 UStAE-E wie folgt anzupassen: *„Es handelt sich um einen Mehrzweck-Gutschein, weil ~~sowohl die Identität des leistenden Unternehmers als auch~~ der Umsatzsteuersatz zum Zeitpunkt der Ausgabe des Gutscheins noch nicht feststehent.“*

XII. Bemessungsgrundlage bei Mehrzweck-Gutscheinen, Abschn. 3.17 Abs. 12 UStAE-E

Wird ein Mehrzweck-Gutschein, der über Vertriebsketten übertragen wurde, vom Gutscheininhaber eingelöst und liegen beim leistenden Unternehmer im Zeitpunkt der Einlösung keine Angaben über die Höhe der vom Kunden an den letzten Unternehmer in der Vertriebskette gezahlten Gegenleistung vor, bemisst sich das Entgelt nach § 10 Abs. 1 Satz 6 UStG (Abschn. 3.17 Abs. 12 Satz 2 UStAE-E). Das heißt, die Bemessungsgrundlage richtet sich nach dem

Gutscheinwert oder nach dem in den damit zusammenhängenden Unterlagen angegebenen Geldwert.

Es ist durchaus denkbar, dass der leistende Unternehmer erst nach Einlösung des Gutscheins von der Höhe der vom Kunden an den letzten Unternehmer in der Vertriebskette gezahlten Gegenleistung erfährt. Offen bleibt, ob in diesen Fällen eine Berichtigung der Bemessungsgrundlage nach § 17 UStG in Frage kommt.

Petition: Der DStV bittet das Verhältnis zwischen § 10 Abs. 1 Satz 6 UStG und § 17 UStG näher zu erläutern.

XIII. Besteuerung bei unentgeltlicher Gutscheinabgabe eines Beauftragten, Abschn. 3.17 Abs. 12 Satz 7 UStAE

Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll sich die Bemessungsgrundlage in den Fällen, in denen ein Unternehmer, der nicht personenidentisch mit dem leistenden Unternehmer ist, einen Gutschein aus eigener Entscheidung unentgeltlich ausgibt, nach § 10 Abs. 4 Satz 1 UStG richten.

Diese Sichtweise verkennt, dass hier unter Umständen überhaupt kein steuerbarer Vorgang vorliegt. So könnte die sonstige Leistung (Übertragung der Rechte aus dem Gutschein) gem. § 3 Abs. 9a UStG nur dann einer sonstigen Leistung gegen Entgelt gleichgestellt werden, wenn die Gutscheinweitergabe aus nichtunternehmerischen Gründen erfolgt wäre.

Würde eine solche Abgabe jedoch aus unternehmerischen Gründen erfolgen, wäre der Tatbestand des § 3 Abs. 9a UStG überhaupt nicht erfüllt. Die unentgeltliche Wertabgabe dürfte nicht einer Leistung gegen Entgelt gleichgestellt werden.

Petition: Der DStV bittet, die Regelung des Abschn. 3.17 Abs. 12 Satz 7 UStAE-E systematisch nochmals zu überprüfen und ggf. anzupassen.

Gern stehen wir Ihnen für ergänzende Erörterungen zu vorstehenden Ausführungen zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.

RAin/StBin Sylvia Mein
(stellv. Geschäftsführerin)

gez.

Daniela Ebert, LL.M.
(Referentin für Steuerrecht)

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.
