



Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

01 | 2021

Für Unternehmer

Umsatzsteuer: Behandlung von Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheinen

Bei der umsatzsteuerlichen Behandlung von Gutscheinen ist bereits seit dem 1.1.2019 zwischen **Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheinen** zu unterscheiden. In der Praxis wartete man händringend auf ein erläuterndes Schreiben des Bundesfinanzministeriums, das nun endlich veröffentlicht wurde.

Vorbemerkungen

Eine EU-Richtlinie verpflichtete die Mitgliedstaaten zur Umsetzung einer **harmonisierten Gutscheinbesteuerung ab dem 1.1.2019**. Die bis dahin in Deutschland vollzogene Abgrenzung zwischen den nur einen Geldbetrag benennenden **Wertgutscheinen** und den einen Lieferungs-/Leistungsanspruch verbrieften **Waren-/Sachgutscheinen** wurde zugunsten der unionsrechtlichen Definition aufgegeben.

§ 3 Abs. 13 bis 15 Umsatzsteuergesetz (UStG) unterscheidet nun zwischen **Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheinen**.

Negativabgrenzung

Gutscheine, die den Inhaber nur zu einem **Preisnachlass oder einer Preiserstattung** berechtigen, aber nicht das

Recht verleihen, solche Gegenstände oder Dienstleistungen zu erhalten, sind von den neuen Regelungen **nicht betroffen**.

Briefmarken, Fahrscheine, Eintrittskarten für Kinos und Museen sowie vergleichbare Instrumente fallen ebenfalls nicht unter § 3 Abs. 14 und 15 UStG, da in diesen Fällen bereits über die bloße Annahmeverpflichtung hinausgehende Ansprüche bestehen und es sich hierbei vorrangig um Zahlungsnachweise handelt.

Einzweck-Gutscheine

Bei den Einzweck-Gutscheinen stehen der **Ort der Lieferung oder der sonstigen Leistung** sowie die **geschuldete Umsatzsteuer** bei dessen Ausgabe bzw. erstmaliger Übertragung durch den Aussteller des Gutscheins bereits fest.

Daten für den Monat Februar 2021

➤ STEUERTERMINES

- Fälligkeit:
- USt, LSt = 10.2.2021
 - GewSt, GrundSt = 15.2.2021

Überweisungen (Zahlungsschonfrist):

- USt, LSt = 15.2.2021
- GewSt, GrundSt = 18.2.2021

Scheckzahlungen:

Bei Scheckzahlung muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!

➤ BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG

Fälligkeit Beiträge 2/2021 = 24.2.2021

➤ VERBRAUCHERPREISINDEX

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

11/19	4/20	7/20	11/20
+ 1,2 %	+ 0,8 %	0,0 %	- 0,7 %

Die Umsatzsteuer für die durch den Einzweck-Gutschein geschuldete Leistung entsteht bei der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten (Soll-Besteuerung) also im **Zeitpunkt der Ausgabe des Gutscheins**.

Hintergrund: Die Umsatzsteuer wird grundsätzlich nach vereinbarten Ent-

gelten (**Soll-Besteuerung**) berechnet. Unter gewissen Voraussetzungen kann die Umsatzsteuer antragsgemäß auch nach vereinbarten Entgelten (**Ist-Besteuerung**) berechnet werden, sodass ein Liquiditätsvorteil möglich ist.

■ Beispiel

Eine Parfümerie mit mehreren Filialen in Deutschland gibt einen Gutschein zur Einlösung gegen alle im Sortiment befindlichen Parfümartikel im Wert von 20 EUR an einen Kunden für 20 EUR aus. Der Gutschein ist in einer beliebigen Filiale der Parfümerie in Deutschland einlösbar.

Es handelt sich um einen Einzweck-Gutschein. Der Leistungsort (Deutschland) ist hinreichend bestimmt. Somit kann die Umsatzsteuer bei Ausgabe des Gutscheins ermittelt werden.

Die spätere **Gutscheineinlösung**, also die tatsächliche Lieferung bzw. Leistungserbringung, ist für die umsatzsteuerliche Würdigung **nicht mehr relevant**, da diese nicht als unabhängiger Umsatz gilt.

Beachten Sie | Die **Nichteinlösung** eines Einzweck-Gutscheins hat grundsätzlich keine umsatzsteuerrechtlichen Konsequenzen, da die Leistung schon zum Zeitpunkt der Übertragung bzw. Ausgabe fiktiv als erbracht galt.

Sollte eine **Zuzahlung** durch den Gutscheininhaber bei Einlösung des Gutscheins erfolgen, so ist lediglich die bislang noch nicht versteuerte Differenz zu versteuern.

■ Beispiel

Kunde A erwirbt anlässlich einer Werbeaktion im Januar 01 beim örtlichen Elektroeinzelhändler B in Cottbus einen Gutschein im Wert von 50 EUR für 40 EUR. Der Gutschein berechtigt zum Erwerb eines Elektroartikels in dem Geschäft des B. A erwirbt im April 01 ein Lautsprecher-System im Gesamtwert von 350 EUR und begleicht den Rechnungsbetrag unter Anrechnung seines Gutscheins durch die Zuzahlung von 300 EUR in bar.

Es handelt sich um einen Einzweck-Gutschein. Die Bemessungsgrundlage für den Umsatz des B beträgt im Zeitpunkt der Ausgabe des Gutscheins im Januar 01 40 EUR (abzüglich Umsatzsteuer). Im April 01 hat B noch einen Umsatz in Höhe von 300 EUR (abzüglich Umsatzsteuer) zu versteuern.

Der Gutschein soll vom Aussteller sichtbar als Einzweck- oder Mehrzweck-Gutschein gekennzeichnet werden. Auf diese Einordnung sollen alle nachfolgenden Unternehmer der Leistungskette vertrauen können, soweit sie nicht von einer unzutreffenden Einordnung Kenntnis hatten bzw. haben müssen.

Diese Sicht des Bundesfinanzministeriums ergibt sich nicht unmittelbar aus dem Gesetz. Ferner führt die Verwaltung **keine Rechtsfolgen** für die Fälle auf, in denen keine Kennzeichnung erfolgte.

Mehrzweck-Gutscheine

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.

Beachten Sie | Es handelt sich insbesondere auch dann um einen Mehrzweck-Gutschein, wenn sich der Gutschein gegen Leistungen eintauschen lässt, die **dem ermäßigten oder dem Regelsteuersatz** unterliegen.

Die **Ausgabe** eines Mehrzweck-Gutscheins hat noch keine Umsatzrelevanz. **Erst der spätere Umsatz** führt unter Verwendung/Einlösung des Gutscheins zur Entstehung der Umsatzsteuer.

■ Beispiel

Kunde A erwirbt in einem Kaufhaus in München bei einer Werbeaktion einen Gutschein (Wert: 50 EUR) für 45 EUR. Der Gutschein kann sowohl in der Lebensmittel- (7 % Umsatzsteuer) als auch in der Haushaltsgeräteabteilung (19 % Umsatzsteuer) eingelöst werden.

Es handelt sich um einen Mehrzweck-Gutschein, da sich zum Zeitpunkt der Gutscheinausgabe zwar der Leistungsort (München), nicht aber die geschuldete Umsatzsteuer bestimmen lässt.

Beachten Sie | Neben den dargestellten Aspekten werden in dem Schreiben noch **weitere Themen** behandelt. Dies sind u. a. Gutscheine in Vertriebsketten (Handeln im fremden Namen) sowie die Bestimmung der **Bemessungsgrundlage und des Leistungsorts**.

Quelle | BMF-Schreiben vom 2.11.2020, Az. III C 2 - S 7100/19/10001 :002, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 218831

Für Arbeitnehmer

Merkblatt zur Steuerklassenwahl 2021 für Ehegatten und Lebenspartner

| Das von der Finanzverwaltung veröffentlichte „Merkblatt zur Steuerklassenwahl für das Jahr 2021 bei Ehegatten oder Lebenspartnern, die beide Arbeitnehmer sind“, soll die **Steuerklassenwahl erleichtern**. Das Merkblatt kann unter www.iww.de/s4305 heruntergeladen werden. |

Beachten Sie | Die in der Anlage des Merkblatts beigefügten Tabellen sind allerdings nur in den Fällen genau, in denen die **Monatslöhne über das ganze Jahr konstant bleiben**. Zudem besagt die während des Jahres einbehaltene Lohnsteuer noch nichts über die Höhe der Jahressteuerschuld. Denn die vom Arbeitslohn einbehaltenen Lohnsteuerbeträge stellen grundsätzlich **nur Vorauszahlungen** auf die endgültige Jahressteuerschuld dar. In welcher Höhe sich nach Ablauf des Jahres Erstattungen oder Nachzahlungen ergeben, lässt sich nicht allgemein sagen. Hier kommt es immer auf die Verhältnisse des Einzelfalls an.

Zudem ist zu bedenken, dass die jeweiligen Lohnsteuerklassen auch Einfluss auf die **Höhe von Lohnersatzleistungen und Elterngeld** haben können.

Für alle Steuerpflichtigen

Jahressteuergesetz 2020 noch nicht in „trockenen Tüchern“

| Das Jahressteuergesetz 2020 befindet sich (immer noch) im **Gesetzgebungsverfahren**. Eine abschließende Abstimmung durch Bundestag und Bundesrat fand noch nicht statt. Derzeit ist davon auszugehen, dass es beim Bundesrat am 18.12.2020 auf der Tagesordnung stehen wird. |

Zum Hintergrund: Das Jahressteuergesetz 2020 ist ein **umfangreiches Omnibusgesetz**, das zahlreiche Änderungen (vor allem) bei der Umsatzsteuer, Erbschaft-/Schenkungsteuer und der Einkommensteuer enthält.

Für alle Steuerpflichtigen

Gesetzgebung: Doppelte Behinderten-Pauschbeträge ab 2021

| Der Bundesrat hat dem „Gesetz zur Erhöhung der Behinderten-Pauschbeträge und zur Anpassung weiterer steuerlicher Regelungen“ zugestimmt. Im Kern werden die **Behinderten-Pauschbeträge verdoppelt** und die steuerlichen Nachweispflichten verschlankt. Die Verbesserungen können erstmals im Veranlagungszeitraum 2021 in Anspruch genommen werden. |

Ab 2021 wird eine Behinderung bereits ab einem **Grad der Behinderung von 20** (bislang 25) festgestellt und die Systematik in 10er-Schritten bis zu einem Grad der Behinderung von 100 fortgeschrieben. Menschen, die **hilflos** sind, **Blinde** und **Taubblinde** erhalten einen Pauschbetrag von **7.400 EUR** (bislang 3.700 EUR).

Zudem wurde mit § 33 Abs. 2a Einkommensteuergesetz (EStG) eine **behinderungsbedingte Fahrtkostenpauschale** eingeführt. Folgende Personen erhalten folgende Pauschalen:

- **900 EUR:** Menschen mit einem Grad der Behinderung von mindestens 80 oder von mindestens 70 und dem Merkzeichen „G“.
- **4.500 EUR:** Menschen mit den Merkzeichen „aG“, „Bl“, „TBl“ oder „H“.

Beachten Sie | Über die Fahrtkostenpauschale hinaus **sind keine weiteren behinderungsbedingten Fahrtkosten** als außergewöhnliche Belastung nach

Für alle Steuerpflichtigen

Gesetzgebung: Kindergeld steigt um 15 EUR monatlich

| Das Zweite Familienentlastungsgesetz ist nach der Zustimmung des Bundesrats in „trockenen Tüchern“. Damit steigen ab 2021 das Kindergeld und die -freibeträge, der Grundfreibetrag und der Unterhaltshöchstbetrag. |

Beim **Kindergeld** ist eine Erhöhung um 15 EUR je Kind und Monat zu verzeichnen. Dies bedeutet ab 2021:

- jeweils 219 EUR für das erste und zweite Kind,
- 225 EUR für das dritte Kind und
- 250 EUR für das vierte und jedes weitere Kind.

Der **Kinderfreibetrag** wurde mit Wirkung ab 2021 von 5.172 EUR (2.586 EUR je Elternteil) auf 5.460 EUR (2.730 EUR

§ 33 Abs. 1 EStG berücksichtigungsfähig. Die Pauschale ist bei Ermittlung des Teils der Aufwendungen, der die **zumutbare Belastung** übersteigt, einzuberechnen. Sie kann auch gewährt werden, wenn ein Behinderten-Pauschbetrag übertragen wurde.

Weitere praxisrelevante Änderungen:

- Auf die zusätzlichen Anspruchsvoraussetzungen zur Gewährung eines Behinderten-Pauschbetrags bei einem **Grad der Behinderung kleiner 50** wurde verzichtet.
- Der **Pflege-Pauschbetrag** ist nun unabhängig von dem Kriterium „hilflos“ bei der zu pflegenden Person möglich. Als Pflege-Pauschbeträge werden gewährt: bei Pflegegrad 2 = 600 EUR, bei Pflegegrad 3 = 1.100 EUR, bei Pflegegrad 4 oder 5 = 1.800 EUR.

Quelle | Gesetz zur Erhöhung der Behinderten-Pauschbeträge und zur Anpassung weiterer steuerlicher Regelungen, BR-Drs. (B) 659/20 vom 27.11.2020

Für Unternehmer

Ab 2021 gelten wieder die alten Umsatzsteuersätze

| Zur Stärkung der Binnennachfrage wurden die **Umsatzsteuersätze** zum 1.7.2020 für ein halbes Jahr von 19 % auf 16 % bzw. von 7 % auf 5 % gesenkt. Ab dem 1.1.2021 gilt somit wieder die bisherige Höhe. Das Bundesfinanzministerium hat die Rückführung zum Anlass genommen, sich in Ergänzung des Einführungsschreibens vom 30.6.2020 zu **weiteren Fragen** zu positionieren. |

MERKE | Eine Vereinfachung gilt für Voraus- und Anzahlungsrechnungen in 2020: Steht fest, dass die Leistung erst nach dem 31.12.2020 erbracht wird, wird es nicht beanstandet, wenn bereits der dann gültige Steuersatz von 19 % bzw. 7 % angewandt wird.

Quelle | BMF-Schreiben vom 4.11.2020, Az. III C 2 - S 7030/20/10009 :016, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 218832

Für Unternehmer

Update: Corona-Hilfen der Bundesregierung

| Die Corona-Hilfen der Bundesregierung werden kontinuierlich angepasst. So wurde der Kreis der Antragsberechtigten bei der **Novemberhilfe** auf Beherbergungsbetriebe und Veranstaltungsstätten erweitert. Aber auch indirekt Betroffene sind antragsberechtigt, wenn sie regelmäßig 80 % ihrer Umsätze mit direkt von den Schließungs-Maßnahmen betroffenen Unternehmen erzielen. |

Auf die Überbrückungshilfe II (Laufzeit bis Ende 2020) folgt die **Überbrückungshilfe III** (Laufzeit bis 30.6.2021). Sie umfasst auch eine „**Neustarthilfe für Soloselbstständige**“. Dadurch sollen vor allem Künstler und Kulturschaffende eine einmalige Betriebskostenpauschale von bis zu 5.000 EUR für den Zeitraum bis Ende Juni 2021 als steuerbaren Zuschuss erhalten.

Beachten Sie | Antworten auf häufige Fragen (z. B. zur Antragsberechtigung oder zur Höhe der Zuschüsse) liefert das Bundesfinanzministerium in einem **Fragen-Antworten-Katalog** unter www.iww.de/s4299 (Stand: 16.11.2020).

Quelle | BMF, Mitteilung vom 16.11.2020 „Umfangreiche Erweiterung der Corona-Hilfen“

Für Unternehmer

Sponsoringaufwendungen eines Freiberuflers als abzugsfähige Betriebsausgaben

| Sponsoringaufwendungen können Betriebsausgaben sein, wenn der Sponsor als Gegenleistung **wirtschaftliche Vorteile** für sein Unternehmen erstrebt und der Sponsoringempfänger **öffentlichkeitsswirksam** auf das Sponsoring oder die Produkte bzw. Dienstleistungen des Sponsors hinweist. Erfolgt das Sponsoring durch eine **Freiberufler-Personengesellschaft**, liegt der erforderliche hinreichende Zusammenhang zum Sponsor auch dann vor, wenn auf die freiberufliche Tätigkeit und Qualifikation **der einzelnen Berufsträger** hingewiesen wird. |

Die **Vorinstanz** (Finanzgericht Rheinland-Pfalz) hatte einen Betriebsausgabenabzug aus mehreren Gründen **abgelehnt**, die der Bundesfinanzhof nun wie folgt konterte:

Das Finanzgericht hatte die **Werbewirksamkeit** der Sponsoringaufwendungen mit der Begründung verneint, dass die mit dem Werbeaufdruck „xxx.de“ beworbene Internetseite die **Tätigkeit der beiden GbR-Gesellschafter** als Ärzte in den Vordergrund gestellt habe. Hierbei, so der Bundesfinanzhof, habe das Finanzgericht aber nicht hinreichend berücksichtigt, dass nach den allgemeinen Grundsätzen für die **freiberufliche Einkünftezielung** nicht auf die Gesellschaft, sondern vielmehr **auf deren Gesellschafter** abzustellen ist.

Die Vorinstanz hatte angenommen, dass die persönliche Verbindung der Ärzte zu bekannten Sportlern **auf eine private Veranlassung** der Sponsoringaufwendungen schließen lasse. Demgegenüber bestand das Werbemittel für den Bundesfinanzhof gerade darin, dass **auch bekannte Sportler** (wie die Sponsoring-

empfänger) der sportärztlichen Expertise der beiden Gesellschafter vertrautten und sich über die ärztliche Betreuung **auch freundschaftliche Kontakte** entwickelt hatten. Die Werbung war darauf angelegt, das Image einer im Sport tätigen Arztpraxis aufzubauen und das Vertrauen des angesprochenen Adressatenkreises in die sportmedizinische Qualifikation der Ärzte zu stärken.

Auch die **hohen Sponsoringkosten** (rund 70.000 EUR jährlich) waren für den Bundesfinanzhof nicht schädlich: Denn die mit dem Sponsoring angestrebten **wirtschaftlichen Vorteile** bestanden auch darin, einen **neuen Patientenkreis** aus dem Bereich des Sports zu erschließen und zugleich **den vorhandenen Patientenstamm** an die Arztpraxis zu binden. In einem solchen Fall genügt es für die **betriebliche Veranlassung**, wenn die Werbemaßnahme dazu bestimmt und geeignet ist, den Bestand der Praxis hinsichtlich der aus der ärztlichen Tätigkeit erzielten Gesamteinnahmen zu sichern.

Quelle | BFH-Urteil vom 14.7.2020, Az. VIII R 28/17, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 218631

Für alle Steuerpflichtigen

Handwerkerleistung: Erschließungsbeiträge sind nicht begünstigt

| Müssen Steuerpflichtige wegen einer öffentlich-rechtlichen Verpflichtung **Erschließungsbeiträge** zahlen, scheidet eine **Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen** (20 % der Aufwendungen (nur Lohnkosten), höchstens jedoch 1.200 EUR im Jahr) aus. Die Begründung des Bundesfinanzhofs: Die Erschließung einer öffentlichen Straße steht **nicht im räumlich-funktionalen Zusammenhang** zum Haushalt des Steuerpflichtigen. |

Hintergrund: Die Handwerkerleistung muss „in“ einem Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden. Dabei legt der Bundesfinanzhof den Begriff „im Haushalt“ **räumlich-funktional** aus. Deshalb werden die Grenzen des Haushalts nicht ausnahmslos durch die **Grundstücksgrenzen** abgesteckt.

Bereits 2018 hatte der Bundesfinanzhof entschieden, dass bei der Neuverlegung einer **öffentlichen Mischwasserleitung** als Teil des öffentlichen Sammelnetzes keine steuerbegünstigte Handwerkerleistung vorliegt. Hier erfolgt die Zahlung für den Ausbau des allgemeinen Versorgungsnetzes, das – im Unterschied zum **begünstigten Hausanschluss** (so der Bundesfinanzhof in 2014) – nicht nur einzelnen Grundstückseigentümern, sondern allen Nutzern des Versorgungsnetzes zugutekommt.

Angesichts der Entscheidung aus 2018 ist das aktuelle Urteil folgerichtig. Denn auch Leistungen im **allgemeinen Straßenbau** kommen nicht nur einzelnen Grundstückseigentümern, sondern allen **Nutzern** zugute.

Quelle | BFH-Urteil vom 28.4.2020, Az. VI R 50/17, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 217866; BFH-Urteil vom 21.2.2018, Az. VI R 18/16; BFH-Urteil vom 20.3.2014, Az. VI R 56/12

Für alle Steuerpflichtigen

Umgangsrechtsstreit: Prozesskosten sind keine außergewöhnliche Belastung

| Der Bundesfinanzhof bleibt bei seiner restriktiven Linie hinsichtlich des Abzugs von **Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastungen**: Ein Abzug ist selbst dann ausgeschlossen, wenn die Kosten für einen **Umgangsrechtsstreit** zwecks Rückführung eines entführten Kindes aus dem Ausland zurück nach Deutschland entstanden sind. |

Nur wenn der Steuerpflichtige ohne die Aufwendungen Gefahr lief, **seine Existenzgrundlage** zu verlieren und seine notwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können, ist ein Abzug der Prozesskosten (ausnahmsweise) zulässig (§ 33 Abs. 2 S. 4 Einkommensteuergesetz).

„Existenzgrundlage“ ist dabei **allein die materielle Lebensgrundlage** des Steuerpflichtigen. Durch die Kindesentführung ist aber die immaterielle Existenzgrundlage betroffen.

Quelle | BFH-Urteil vom 13.8.2020, Az. VI R 15/18, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 218774; BFH, PM Nr. 52/2020 vom 5.11.2020

HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.