

Stellen wir erst einmal klar, worüber wir hier reden: Von Gutscheinen, die gegen Entgelt (Wert- oder Warengutscheine) ausgegeben werden. Unentgeltliche Gutscheine zum Zweck der Werbung oder Kundenbindung (Preiserstattungs- oder Preisnachlassgutscheine) lassen wir beiseite.

Die große Frage, die sich im Zusammenhang mit dem Verkauf von Gutscheinen stellt, ist: Wann entsteht die Umsatzsteuer? Beim Gutscheinverkauf oder bei der Einlösung des Gutscheins gegen die Ware oder Dienstleistung? Und was passiert mit den Umsätzen aus Gutscheinen, die nicht eingelöst werden?

In der Praxis stellen sich viele Fragen, die noch nicht eindeutig geklärt sind. In Zukunft soll die in das nationale Recht umzusetzende EU-Gutschein-Richtlinie Klarheit bringen. Die gesetzliche Neuregelung findet auf Gutscheine Anwendung, die nach dem 31. Dezember 2018 ausgestellt werden. Um die Umsatzbesteuerung richtig vorzunehmen, unterscheidet man künftig zwischen sogenannten Einzweck-Gutscheinen („single-purpose voucher“) und Mehrzweck-Gutscheinen („multi-purpose voucher“), die jeweils **gegenständiglich** sein oder eine **elektronische Form** haben können.

Ein **Einzweck-Gutschein** ist ein Gutschein, bei dem die Gegenleistung und der Umsatzsteuersatz feststehen. In diesem Fall ist also klar, ob die einzulösende Ware oder Dienstleistung dem vollen oder dem ermäßigten Steuersatz unterliegt.

PRAXIS-BEISPIEL

Der Betreiber eines Internet-Gutscheinportals veräußert Wertgutscheine über einen Betrag von 50 Euro, die bei einem bestimmten Restaurant innerhalb einer auf dem Gutschein angegebenen Frist eingelöst werden können.

Es handelt sich hier um einen Einzweck-Gutschein, da der Leistungsort schon zum Zeitpunkt der Ausstellung des Gutscheins bekannt ist und sich an dem Ort befindet, an dem das Restaurant betrieben wird. Die Restaurantdienstleistungen unterliegen dem Regelsteuersatz.

Bei Einzweck-Gutscheinen löst die **Abgabe des Gutscheins** die Umsatzbesteuerung aus. Denn hier liegen bereits alle Informationen vor, die benötigt werden, um die umsatzsteuerliche Behandlung der zugrundeliegenden Umsätze zuverlässig zu bestimmen – das heißt Feststellungen zu Leistungsort und Steuergläubiger. Es liegt somit eine Leistungserbringung bei Verkauf des Gutscheins vor und keine Anzahlung.

Der **Eintausch des Gutscheins**, also die tatsächliche Übergabe des Gegenstandes oder die Erbringung der Dienstleistung, gilt nicht als unabhängiger Umsatz und löst keine erneuten steuerlichen Konsequenzen aus. Somit ist der Umsatz nur einmal bei Abgabe (Verkauf) des Gutscheins zu besteuern.

Ein **Mehrzweck-Gutschein** ist im Umkehrschluss ein Gutschein, bei dem es sich nicht um einen Einzweck-Gutschein handelt. Das heißt, wenn die Gegenleistung zum Zeitpunkt des Verkaufes des Gutscheins nicht steuerlich bestimmt werden kann, ist es ein Mehrzweck-Gutschein.

Bei Mehrzweck-Gutscheinen löst nicht bereits der Verkauf des Gutscheins, sondern erst der **Eintausch des Gutscheins** die Besteuerung aus. Nach Auffassung der deutschen Finanzverwaltung stellt ein Mehrzweckgutschein als Wertgutschein ein **zahlungsmittelähnliches Instrument** dar. Bei Ausgabe des Gutscheins findet keine eigenständige Leistung – zum Beispiel die Lieferung des Gutscheins selbst – statt, sondern ein Tausch eines Zahlungsmittels (zum Beispiel Bargeld) in ein anderes Zahlungsmittel (meistens ein Wertgutschein). Somit ist zum Zeitpunkt der Ausgabe des Wertgutscheins kein Umsatz zu versteuern, da die Umsatzsteuer **erst bei Einlösung des**



EINFACH ZU SCHENKEN, KNIFFLIG ZU VERSTEUERN

Wer verschenkt nicht gerne einen Gutschein? Inzwischen wird auf diese Weise ein Großteil der Sachgeschenke ersetzt, denn sie ersparen Einkaufs- und Umtauschzeit und mindern die Anzahl der enttäuschten Gesichter. Kurzum: Ein einfaches Geschenk! *tatort:steuern* schenkt in dieser Ausgabe vor dem Weihnachtsfest den Gutschein-Verkäufern die volle Aufmerksamkeit, denn die müssen diesen Umsatz richtig versteuern. Und das ist leider gar nicht so einfach.

Gutscheins und damit bei Ausführung der konkreten Leistung entsteht. Denn bei der Ausgabe des Gutscheins liegen nicht alle Informationen vor, um die umsatzsteuerliche Behandlung der zugrundeliegenden Umsätze zuverlässig zu bestimmen. Die bloße Übertragung eines Mehrzweck-Gutscheins ist daher nicht steuerbar. Eine umsatzsteuerpflichtige Anzahlung liegt ebenfalls nicht vor, da die Leistung nicht hinreichend konkretisiert ist. Bei Ausstellung eines solchen Mehrzweckgutscheins ist auf der Rechnung **keine Umsatzsteuer** auszuweisen.

Werden Mehrzweckgutscheine final nicht eingelöst, kommt es zu keiner Besteuerung mit Umsatzsteuer.

BEISPIELE FÜR WERTGUTSCHEINE, DIE MEHRZWECKGUTSCHEINE SIND

- Ein **Kino** stellt einen Gutschein aus, der sowohl für Filmvorführungen als auch für den Erwerb von Speisen und Getränken eingelöst werden kann.
- Ein **Kaufhaus** stellt einen Gutschein aus, der zum Bezug von beliebigen Waren aus seinem Sortiment berechtigt.

Aus den Beispielen wird auch klar, dass der Gutschein für Waren zum regulären Umsatzsteuersatz (19 Prozent) und für Waren zum ermäßigten Steuersatz (7 Prozent) eingesetzt werden kann. Die korrekte Umsatzsteuer kann daher auch erst im Zeitpunkt der Einlösung ermittelt werden.

Warengutscheine berechtigen zum Bezug einer hinreichend bestimmten Ware oder Dienstleistung bei einem jeweils Verpflichteten, wobei der Kaufpreis für diese Ware oder Dienstleistung bereits mit Erwerb des Gutscheins entrichtet wurde. Der Warengutschein ist daher auf eine hinreichend bestimmte, konkret bezeichnete Leistung ausgestellt, das heißt Leistungsort und Steuersatz stehen fest. Diese Gutscheine sind in der Regel **Einzweck-Gutscheine**, da sie nur für den benannten Zweck eingesetzt werden können.

Der Warengutschein stellt eine **Anzahlung** auf eine konkrete Leistung dar, da bereits bei Ausgabe des Gutscheins ein Bezug zu dieser Leistung gegeben ist. Somit unterliegt die Ausgabe des Warengutscheins als Anzahlung der Umsatzsteuer. Beim **Einlösen** des Warengutscheins und bei der Ausführung der Leistung selbst entsteht keine Umsatzsteuer mehr. Ein gegebenenfalls noch zu zahlender **Differenzbetrag** zwischen Wert des Warengutscheins und der eingelösten Leistung unterliegt zu diesem Zeitpunkt der Umsatzsteuer.

Auf der Rechnung über die Ausstellung des Warengutscheins ist die Umsatzsteuer für die im Voraus hinreichend bestimmte Leistung auszuweisen, die dann auf der Rechnung über die ausgeführte Leistung entsprechend abzusetzen ist.

Werden Warengutscheine **final nicht eingelöst**, ist die Umsatzsteuer nur zu berichtigen, wenn das Entgelt zurückerstattet wird (so die aktuelle Rechtsprechung). Dies führt derzeit zu dem unsystematischen Unterschied, dass „Nichtleistungen“ aus Mehrzweck-Gutscheinen (meist Wertgutscheine) unversteuert bleiben, während die „Nichtleistungen“ aus Warengutscheinen als Einzweckgut-

scheine der Umsatzsteuerpflicht unterliegen.

PRAXIS-BEISPIELE FÜR WARENGUTSCHEINE, DIE EINZWECK-GUTSCHEINE SIND

- Ein **Restaurant** stellt einen Gutschein über ein Frühstücks- und Lunchbuffet aus.
- Ein **Kino** erstellt Gutscheine über Filmvorführungen.

VERJÄHRUNG VON GUTSCHEINEN

Nicht selten kommt es zwischen Händlern und Verbrauchern zu Diskussionen über Wertgutscheine, die ihr Ablaufdatum bereits überschritten haben. Der vollentgeltliche Kauf von Wertgutscheinen (also keine Rabattgutscheine, Angebotsaktionen oder ähnlichem) unterliegt der dreijährigen Verjährung. Diese wird aber nicht auf den Tag genau gerechnet, sondern auf den Ablauf des dritten Jahres nach dem Kauf. Das heißt, im Jahr 2018 erworbene Wertgutscheine verjähren somit grundsätzlich zum 31. Dezember 2021. Danach darf der Verkäufer seine Leistungspflicht zwar immer noch erbringen, er muss es dann jedoch nicht mehr. Mit Hinweis auf die Verjährung darf er die Vertragserfüllung verweigern. •

