

UMSATZSTEUER IN DER GASTRONOMIE

ZUR CORONABEDINGTEN ANPASSUNG DES

UMSATZSTEUERSATZES

MERKBLATT NR. 1959.3 | 06 | 2020

HINWEIS VON DWS: *Dieses Produkt gibt den Stand vom 15.06.2020 wieder. Es berücksichtigt den Entwurf des BMF-Schreibens vom 11.06.2020 (Befristete Absenkung des allgemeinen und ermäßigten Umsatzsteuersatzes zum 01.07.2020) sowie den Regierungsentwurf zum Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz vom 12.06.2020. Achtung: Einzelne Regelungen könnten möglicherweise noch geändert werden. Das Merkblatt wird aktualisiert, sobald der Bundestag und der Bundesrat dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz zugestimmt haben, und danach weiter laufend, wenn wichtige Klarstellungen, wie z. B. das endgültige BMF-Schreiben, veröffentlicht wurden.*

INHALT

1. Einleitung
2. Unterscheidung der einzelnen Leistungsarten
 - 2.1 Lieferung oder sonstige Leistung
 - 2.2 Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen
 - 2.2.1 Abgrenzung zur Lieferung verzehrfertiger Speisen
 - 2.2.2 Anwendungsbereich der Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen
 - 2.2.3 Aufteilungsproblematik
3. Anpassungsnotwendigkeiten
4. Sonderproblem Restaurantgutscheine
 - 4.1 Arten von Restaurantgutscheinen
 - 4.2 Bisherige Behandlung der Restaurantgutscheine
 - 4.3 Behandlung der Restaurantgutscheine aufgrund der Steuersatzänderung
5. Zusammenfassung

1. EINLEITUNG

Zum 01.07.2020¹ wird der Steuersatz bei der Umsatzsteuer für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen auf den ermä-

¹ Gemäß Beschluss des Bundestages vom 28.05.2020; der Bundesrat hat am 05.06.2020 dem Gesetz zugestimmt. Die Absenkung der Steuersätze auf 5 % bzw. 16 % vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 basiert auf dem jüngsten Beschluss der Bundesregierung für ein Konjunkturpaket vom 03.06.2020.

bigten Steuersatz abgesenkt werden. Diese Absenkung ist aber nur temporär für alle Umsätze nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.07.2021 vorgesehen. Ausdrücklich von der Absenkung ausgenommen ist die Abgabe von Getränken. Diese unterliegen weiterhin dem Regelsteuersatz (16 % vom 01.07. bis 31.12.2020 und dann wieder ab 01.01.2021 in Höhe von 19 %). Darüber hinaus ist für diese Umsätze zu berücksichtigen, dass in der Zeit ab dem 01.07. bis 31.12.2020 der ermäßigte Steuersatz nur 5 % beträgt.

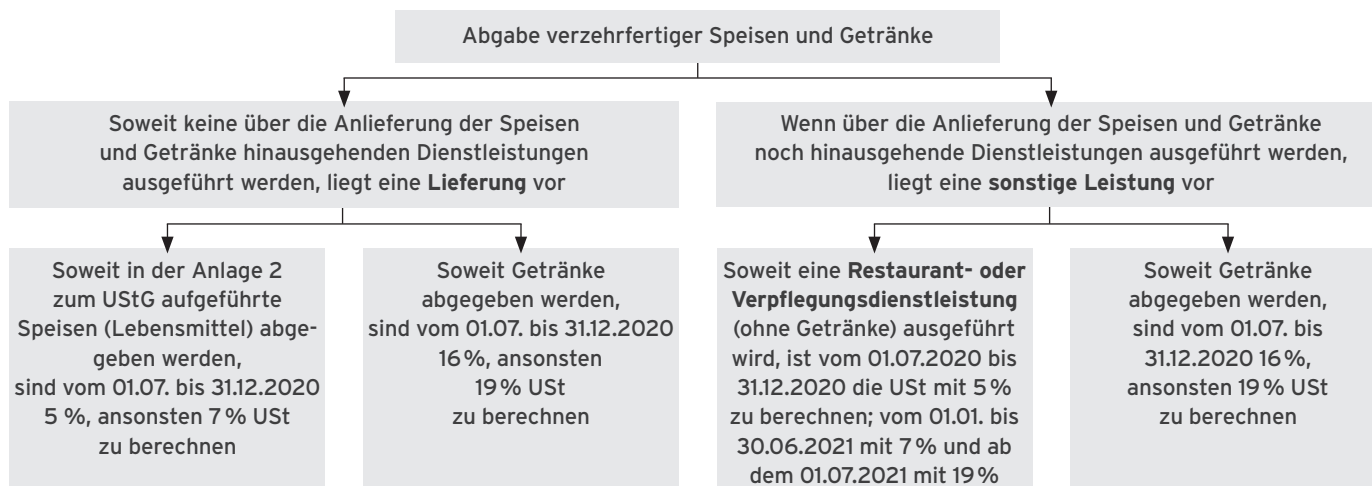
Um die umsatzsteuerrechtlichen Vorgaben zutreffend umsetzen zu können, muss sich der Anbieter von Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen rechtzeitig auf die mehrfache Umstellung vorbereiten und dabei auch die sich daraus ergebenden Probleme im Auge behalten.

Das vorliegende Merkblatt gibt einen Überblick über die sich aus der temporären Steuersatzabsenkung ergebenden Konsequenzen. Dabei werden auch die daraus resultierenden Handlungsnotwendigkeiten aufgezeigt.

2. UNTERSCHIEDUNG DER EINZELNEN LEISTUNGSARTEN

2.1 Lieferung oder sonstige Leistung

Bisher war es nur notwendig, bei der Abgabe von Speisen und Getränken in Lieferungen und sonstige Leistungen zu unterscheiden. Werden (auch verzehrfertige) Speisen und Getränke zusammen mit **weiteren Dienstleistungen** (z. B. Stellung von Verzehrinfrastruktur, Servieren, Reinigen etc.) abgegeben, liegt eine **sonstige Leistung** vor, die zur Anwendung des Regelsteuersatzes von 19 % (bzw. zwischen dem 01.07. und dem 31.12.2020 nur 16 %) führt. Werden nur Speisen und Getränke (einschl. Transport zum Verbrauchsort) **ohne weitere Dienstleistungen** abgegeben, liegt eine **Lieferung** vor, die für die in der Anlage 2 zum UStG aufgeführten Lebensmittel zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 7 % (bzw. zwischen dem 01.07. und dem 31.12.2020 von nur 5 %) führt. Eine Lieferung ist typischerweise dann gegeben, wenn Speisen an Imbissständen (ohne Sitzgelegenheit) abgegeben werden oder wenn Speisen in Restaurants außer Haus („to go“) verkauft werden.



BEISPIEL In einer Pizzeria werden Speisen sowohl zum Verzehren im Restaurant als auch zum Mitnehmen angeboten. Die Pizza, die im Restaurant verzehrt wird, unterliegt als sonstige Leistung (Restaurationsdienstleistung) bisher dem Regelsteuersatz, bei der außer Haus verkauften Pizza liegt eine Lieferung vor, die sich auf begünstigte Lebensmittel bezieht und die deshalb dem ermäßigten Steuersatz unterliegt.

HINWEIS Die Unterscheidung zwischen Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen hängt vom Ort der Ausführung der Leistung ab. Bei Restaurantdienstleistungen wird die Leistung in den Räumlichkeiten des leistenden Unternehmers ausgeführt; bei Verpflegungsdienstleistungen wird die Leistung an einem anderen Ort als in den Räumlichkeiten des Dienstleistungserbringers ausgeführt.

2.2 Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen

2.2.1 Abgrenzung zur Lieferung verzehrfertiger Speisen

Mit Wirkung zum **01.07.2020**² – allerdings (derzeit) befristet bis zum **30.06.2021** – sollen die Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen ebenfalls dem **ermäßigten Steuersatz** unterliegen, ausdrücklich von der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes ausgeschlossen ist aber die Abgabe von Getränken. Die Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen stellen dabei eine **Unterform der Dienstleistungen** dar und sind somit von der Lieferung verzehrfertiger Speisen systematisch abzugrenzen.

HINWEIS In Einzelfällen kann es zur Anwendung von **umsatzsteuerrechtlichen Besonderheiten** kommen. So kann die Lieferung von Milchgetränken (z.B. „Latte macchiato“ mit einem (Kuh-)Milchanteil von mind. 75 %) dem ermäßigten Steuersatz unterliegen; die Lieferung von Hummer, Langusten oder Austern ist hingegen ausdrücklich von der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes ausgenommen.

2.2.2 Anwendungsbereich der Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen

Eine abschließende nationale Definition von Restaurant- oder Verpflegungsdienstleistungen liegt nicht vor. Nach der auch zwingend national anzuwendenden Regelung des Art. 6 MwStVO indes gilt als Restaurant- oder Verpflegungsdienstleistung die Abgabe zubereiteter oder nicht zubereiteter Speisen und/oder Getränke zusammen mit ausreichenden unterstützenden Dienstleistungen, die deren sofortigen Verzehr ermöglichen. Allerdings ist nach der deutschen gesetzlichen Regelung die Abgabe von Getränken ausdrücklich von der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes ausgeschlossen.³

Die Steuerermäßigung für die Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen betrifft nicht nur die **klassischen Gastronomiebetriebe**, sondern führt auch zum Ansatz des ermäßigten Steuersatzes bei der Abgabe von verzehrfertigen Speisen, die bisher als Dienstleistung angesehen wurde. Damit können auch die folgenden Unternehmer den ermäßigten Steuersatz für die Abgabe verzehrfertiger Speisen (ohne Getränke) in Anspruch nehmen:

- **Cateringunternehmen**, die bisher aufgrund von über die Lieferung von verzehrfertigen Speisen hinausgehende Dienstleistungen den Regelsteuersatz anwenden mussten,
- **Bäckereien** sowie **Fleischerfachgeschäfte**, die verzehrfertige Speisen zusammen mit Sitzgelegenheiten zum Verzehr an Ort und Stelle anbieten. Dies gilt entsprechend auch für **Lebensmittelgeschäfte**, die zusammen mit entsprechender Infrastruktur verzehrfertige Speisen zum dortigen Verzehr anbieten,
- **Imbissstände**, die über Stehtische hinaus auch eine weitergehende Infrastruktur (Tische und Sitzgelegenheiten, Sanitärräume etc.) bereithalten,
- **Biergärten**, soweit dort für den sofortigen Verzehr vor Ort Speisen verkauft werden (ausgenommen sind auch hier natürlich die Getränke).

Die Entscheidung, ob es sich um eine Restaurant- oder eine Verpflegungsdienstleistung handelt, kann nicht anhand der bisherigen Abgrenzung vorgenommen werden, also je nachdem, ob ein in der Anlage 2 zum UStG aufgeführtes Lebensmittel abgegeben wird. Damit eine ermäßigt besteuerte Restaurant- oder Verpflegungsdienstleistung vorliegt, muss grundsätzlich erst einmal eine sonstige Leistung⁴ vorliegen, also eine Lieferung⁵ ausgeschlossen sein. Eine im Gesetzgebungsverfahren erhobene Forderung, dass zur verbalen Klarstellung auch die Speisen bei Gemeinschaftsverpflegungen (z.B. Kitas, Schulen etc.) mit in die Absenkung des Steuersatzes einbezogen werden sollten, wurde abgelehnt.

² Umgesetzt wird dies durch Einführung eines neuen § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG durch das Corona-Steuerhilfegesetz.

³ Der Ausschluss der Abgabe von alkoholischen und/oder alkoholfreien Getränken ist unionsrechtlich zulässig gem. Anlage III Nr. 12a zur MwStSystRL.

⁴ Gemäß § 3 Abs. 9 UStG.

⁵ Gemäß § 3 Abs. 1 UStG.

Liegt eine Lieferung – insb. also bei Verkäufen außer Haus – vor, kann der ermäßigte Steuersatz nur unter den Bedingungen des § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG und der Anlage 2 zum UStG angewendet werden. Dies kann dann in Einzelfällen zu nicht besonders überzeugenden Ergebnissen führen.

- **Milchmischgetränke:** Milchmischgetränke sind „Getränke“, die in der Anlage 2 zum UStG⁶ aufgeführt werden (mindestens 75 % Kuhmilchanteil). Werden solche Milchmischgetränke in einem Café „to go“ abgegeben, liegt eine Lieferung vor, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegt. In einem Restaurant serviert, würde der ermäßigte Steuersatz nicht angewendet werden können, da es sich um eine Restaurantdienstleistung nach § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG handelt, die aber die Abgabe von Getränken ausdrücklich ausschließt.
- **Hummer, Langusten, Austern, Schnecken sowie Kaviar:** Diese Lebensmittel sind ausdrücklich bei Lieferungen von der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes ausgenommen.⁷ Werden diese Lebensmittel aber im Rahmen von Restaurant- oder Verpflegungsdienstleistungen ausgeführt, ist die Einschränkung der Anlage 2 zum UStG unbeachtlich; es kommt zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG.⁸

BEISPIEL In einem Spezialitätenrestaurant werden auch Hummerspeisen sowohl im Restaurant als auch zum Mitnehmen angeboten. Die im Restaurant ausgeführte Leistung ist eine Restaurantdienstleistung, die ab dem 01.07.2020 dem ermäßigten Steuersatz unterliegt. Bei der Abgabe der Speisen zum Mitnehmen liegt eine Lieferung einer verzehrfertigen Speise vor, für die der ermäßigte Steuersatz nicht angewendet werden darf.

2.2.3 Aufteilungsproblematik

Ein besonderes Problem ergibt sich bei der Absenkung des Steuersatzes nur für die Abgabe der Speisen, wenn zu **einheitlichen Preisen** sowohl Speisen als auch Getränke abgegeben werden (z. B. Angebot von Frühstück oder „Menü mit Weinbegleitung“). In diesen Fällen ist nach der Rechtsprechung des BFH der „**einfachstmögliche Aufteilungsmaßstab**“ anzuwenden – dies wäre hier (soweit es vorliegt) das Verhältnis der einzelnen Abgabepreise. In jedem Fall sollten – da es sich in aller Regel um feststehende Angebote bzw. Angebotspakete handeln dürfte – bei solchen Angeboten frühzeitig nachvollziehbare Aufzeichnungen erfolgen.

3. ANPASSUNGSNOTWENDIGKEITEN

Die Änderung des Steuersatzes für die nach dem 30.06.2020 (und bis zum 30.06.2021) ausgeführten Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen müssen von den betroffenen Unternehmern rechtzeitig technisch umgesetzt werden. Eine Anpassung der Verkaufspreise kann – muss aber nicht – umgesetzt werden, obwohl dies vom Gesetzgeber zumindest in der Gesetzesbegründung in Erwartung einer Nachfragebelebung wohl gewünscht wird. Darüber hinaus muss beachtet werden, dass aufgrund der Maßnahmen zur Konjunkturbelebung der ermäßigte Steuersatz temporär vom 01.07. bis 31.12.2020 auf 5 % abgesenkt wird, sodass für die Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen binnen eines Jahres drei Änderungen vorzunehmen sind.

⁶ Nr. 35 der Anlage 2 zum UStG.

⁷ In Nr. 3 der Anlage 2 zum UStG sind Hummer, Langusten, Austern und Schnecken und in Nr. 28 der Anlage 2 zum UStG ist Kaviar von der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes ausgenommen.

⁸ In der Zeit vom 01.07.2020 bis 30.06.2021.

BEISPIEL In einem Restaurant wurde bisher eine Speise für 20 € (inkl. Umsatzsteuer) angeboten. Bis zum 30.06.2020 mussten bei Verzehr an Ort und Stelle aus diesem Betrag 19 % (= 3,19 €) herausgerechnet werden. Wird die Speise weiterhin zum Gesamtpreis von 20 € angeboten, wird ab dem 01.07.2020 nur noch eine Umsatzsteuer von 5 % (0,95 €) geschuldet. Es kann aber die Speise jetzt auch für ca. 17,50 € angeboten werden, sodass dann bei Anwendung des ermäßigten Steuersatzes derselbe Nettobetrag für den leistenden Unternehmer verbleibt.

Unabhängig davon, ob der leistende Unternehmer seine Angebotspreise anpasst oder nicht, darf in **Rechnungen** immer nur die **zutreffende Umsatzsteuer** ausgewiesen werden.

HINWEIS Wird bei einer Restaurant- oder Verpflegungsdienstleistung ab dem 01.07.2020 noch die Umsatzsteuer von 19 % in einer Rechnung gesondert ausgewiesen, handelt es sich um einen „**unrichtigen Steuerausweis**“⁹ – der Rechnungsaussteller schuldet in diesem Fall auch die zu hoch (unrichtig) ausgewiesene Umsatzsteuer. Ein unternehmerischer Leistungsempfänger, der die Leistung für seine vorsteuerabzugsberechtigenden Eingangsleistungen bezieht, darf aber immer nur die zutreffende Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen, sodass auch Leistungsempfänger auf die zutreffende Rechnungsausstellung achten sollten.

Insbesondere sollte darauf geachtet werden, dass auch die Angabe eines Steuersatzes (19 % oder 7 % bzw. 16 % oder 5 %) in einer sog. „Kleinbetragsrechnung“¹⁰ – dies sind Rechnungen bis zu einem Gesamtbetrag von 250 € – schon zu einem unrichtigen Steuerausweis führen kann, wenn der Steuersatz zu hoch angegeben ist.

BEISPIEL Im Hauptbahnhof Berlin unterhält das Fleischerfachgeschäft F eine Verkaufsstelle, an der auch verzehrfertige Speisen zum Verzehr in einer mit anderen Anbietern unterhaltenen „Verzehrinsel“ mit Sitzgelegenheiten und Reinigung des Geschirrs verkauft werden. Da die Kassensysteme noch nicht umgestellt sind, werden in der Zeit vom 01.07.2020 bis 10.07.2020 in den Kassenbons noch „enthält 19 % Umsatzsteuer“ ausgewiesen. Bis 30.06.2020 war die Steuersatzangabe zutreffend, da es sich um eine nicht begünstigte Restaurationsdienstleistung handelt. Ab dem 01.07.2020 unterliegt diese Leistung (bis auf die Abgabe von Getränken) nur noch dem ermäßigten Steuersatz¹¹ von 5 %. Wegen der Angabe des Steuersatzes von 19 % schuldet F aus diesen Umsätzen nicht nur 5 %, sondern 19%.¹²

Rechtzeitig angepasst werden müssen auch die **elektronischen Kassensysteme** bzw. es müssen die entsprechenden **Softwareanpassungen** vorgenommen werden. Insb. sind den unterschiedlichen Warengruppen (Speisen/Getränke) entsprechende Steuerschlüssel zuzuweisen. In der **Nacht** vom 30.06.2020 (Dienstag) zum 01.07.2020 (Mittwoch) muss die **Umstellung** erfolgen. Dabei ist davon auszugehen, dass die in der Nacht vom 30.06.2020 zum 01.07.2020 erbrachten Restaurant- und Verpflegungsdienst-

⁹ § 14c Abs. 1 UStG.

¹⁰ Kleinbetragsrechnungen müssen nur bestimmte Rechnungsbestandteile enthalten, § 33 UStDV.

¹¹ § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG.

¹² Vorbehaltlich einer nicht sehr wahrscheinlichen Nichtbeanstandungsregelung durch die Finanzverwaltung.

leistungen unabhängig von der Abrechnung schon nach dem „neuen“ Steuersatz des 01.07.2020 zu berechnen sind.¹³

HINWEIS Im Zusammenhang mit der Umstellung der elektronischen Kassensysteme und eventueller Probe- und Trainingsläufe muss auf eine **ausreichende Dokumentation** geachtet werden – auch die Nutzung der Trainingsfunktion muss dokumentiert werden. Grundsätzlich ist darauf zu achten, dass alle Geschäftsvorfälle vollständig, richtig, zeitgerecht und unveränderbar aufgezeichnet werden.

4. SONDERPROBLEM RESTAURANTGUTSCHEINE

Zwar waren fast alle wirtschaftlichen Bereiche in Deutschland von den Auswirkungen der coronabedingten Einschränkungen betroffen, die Restaurationsbetriebe durch die teilweise vollständige Einstellung des Geschäftsbetriebes jedoch besonders. Aufgrund der Beschränkung der Öffnungszeiten und der besonderen Hygienemaßnahmen werden weiterhin erhebliche Einbußen in diesem Bereich zu verzeichnen sein. Deshalb sind sowohl in der Zivilgesellschaft als auch in der Politik Maßnahmen zur Unterstützung dieser Branche ergriffen worden, bei deren Zusammenspiel auch umsatzsteuerrechtliche Regelungen zu beachten sind.

4.1 Arten von Restaurantgutscheinen

Seit dem 01.01.2019 gelten in Deutschland neue Regelungen für Gutscheine. Soweit aus einem Gutschein eine Leistung unmittelbar zu fordern ist, es sich also nicht nur um sog. Preisermäßigungs- oder Rabattgutscheine handelt, muss zwischen dem sog. Einzweckgutschein und dem Mehrzweckgutschein unterschieden werden. Diese beiden Formen von Gutscheinen führen zu grundsätzlich unterschiedlichen umsatzsteuerrechtlichen Ergebnissen.

- 1) **Einzweckgutschein**¹⁴: Ein Einzweckgutschein liegt dann vor, wenn der Ort der Leistung (hier also z.B. Deutschland) schon bei Ausgabe des Gutscheins feststeht und sich aufgrund der Leistung die Höhe der Umsatzsteuer (bisher 7 % oder 19 %) eindeutig ermitteln lässt. Liegt ein solcher Einzweckgutschein vor, entsteht die Umsatzsteuer schon bei Verkauf des Gutscheins und jeder weiteren Weiterveräußerung. Die tatsächliche Ausführung der Leistung – wenn also der Gutschein im Restaurant eingelöst wird – ist dann keiner Umsatzsteuer mehr zu unterwerfen.
- 2) **Mehrzweckgutschein**¹⁵: Ein Mehrzweckgutschein liegt vor, wenn es sich um einen Gutschein handelt, der kein Einzweckgutschein ist, weil entweder der Ort der Leistung oder die sich aus der Leistung ergebende Umsatzsteuer bei Verkauf bzw. Ausgabe des Gutscheins nicht feststeht. In diesem Fall ist der Verkauf dieses Gutscheins nur ein Tausch von Geld in eine andere Form eines Zahlungsmittels und unterliegt keiner Umsatzsteuer. Erst wenn der Gutschein eingelöst wird, unterliegt die tatsächlich ausgeführte Leistung der Umsatzsteuer. Deshalb darf bei einem Verkauf eines Mehrzweckgutscheins noch keine Umsatzsteuer gesondert in einer Abrechnung ausgewiesen werden.

HINWEIS Unterschiede ergeben sich in der umsatzsteuerrechtlichen Behandlung auch in den Fällen, in denen ein Gutschein später nicht für eine Leistung eingelöst werden sollte: Da beim Einzweckgutschein schon beim Verkauf des Gutscheins die Leistung endgültig der Umsatzsteuer unterliegt, bleibt es auch bei Nichteinlösung des Gutscheins bei der Umsatzsteuer; eine Erstattung/Rückzahlung der schon angemeldeten und abgeführten Umsatzsteuer kann nicht in Betracht kommen, da die Leistung schon als ausgeführt gilt. Bei einem Mehrzweckgutschein entsteht keine Umsatzsteuer, wenn es nicht zur Einlösung kommt.

4.2 Bisherige Behandlung der Restaurantgutscheine

Bei den Restaurantgutscheinen ergibt sich bisher¹⁶ folgende Unterscheidung: Wird ein Gutschein verkauft, der **nur für Inhouse-Leistungen** einsetzbar ist, handelt es sich um einen Einzweckgutschein. Inhouse-Leistungen stellen bisher sonstige Leistungen dar, für die der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i. V.m. der Anlage 2 zum UStG („Lebensmittel“) nicht zur Anwendung kommt. Damit unterliegen bisher die Inhouse-Leistungen dem Regelsteuersatz. Werden aber Gutscheine verkauft, die sowohl für regelbesteuerte (19 %-) Inhouse-Leistungen als auch für ermäßigt besteuerte (7 %-) Außer-Haus-Verkäufe („Essen to go“) eingesetzt werden konnten, handelt es sich um einen Mehrzweckgutschein, da der zutreffende Steuersatz bei Verkauf des Gutscheins noch nicht festgestellt werden konnte.

HINWEIS Die Frage, ob es sich um einen Einzweck- oder einen Mehrzweckgutschein handelt, muss schon bei Verkauf des Gutscheins geklärt sein, damit eine zutreffende Ermittlung der anzumeldenden Umsatzsteuer erfolgen kann.

4.3 Behandlung der Restaurantgutscheine aufgrund der Steuersatzänderung

Durch Unterstützungsmaßnahmen aus der Zivilgesellschaft wurden in den vergangenen Wochen vermehrt Gutscheine von Restaurants verkauft. Unabhängig davon, wie früher von den Restaurantbetreibern die Gutscheine behandelt wurden, sind jetzt die Gutscheine vor dem Hintergrund der Einlösbarkeit in der Zeit vom 01.07.2020 bis 30.06.2021 als Mehrzweckgutscheine anzusehen. Dies muss auch schon für Gutscheine gelten, die vor Inkrafttreten der Gesetzesänderung zum 01.07.2020 verkauft werden, auch wenn der Gutschein ausschließlich für Inhouse-Leistungen einsetzbar ist.

BEISPIEL Im Juni 2020 werden von einem Restaurantbesitzer Gutscheine verkauft, die drei Jahre gültig und ausschließlich für Speisen und Getränke zum Verzehr im Restaurant einsetzbar sind. Es handelt sich bei diesen Gutscheinen um Mehrzweckgutscheine,¹⁷ da zum Zeitpunkt des Verkaufs nicht rechtssicher festgestellt werden kann, in welcher Höhe für die durch den Gutschein in Anspruch genommenen Leistungen eine Umsatzsteuer entsteht. Da der Gutschein auch während der Steuersatzabsenkung einlösbar ist, kann die Leistung ganz dem ermäßigten Steuersatz (wenn nur Speisen abgegeben werden) oder nur dem Regelsteuersatz (wenn nur Getränke abgegeben werden) oder einer Mischung davon (bei Abgabe von Speisen und Getränken) unterliegen. Damit entsteht eine Umsatzsteuer erst dann, wenn der Gutschein eingelöst wird. Erst dann darf auch eine Umsatzsteuer in einer Abrechnung gesondert ausgewiesen werden.

¹³ Gem. einem Entwurf des BMF zur temporären generellen Steuersatzabsenkung zum 01.07.2020.

¹⁴ § 3 Abs. 14 UStG.

¹⁵ § 3 Abs. 15 UStG.

¹⁶ Voraussichtlich bis zum 30.06.2020 und dann wieder ab dem 01.07.2021.

¹⁷ § 9 Abs. 15 UStG.

Fraglich ist die Behandlung von schon früher verkauften Gutscheinen, die nach den Bedingungen nur für Inhouse-Leistungen eingesetzt werden können und die – damals zulässigerweise – beim Verkauf als Einzweckgutschein mit 19 % zur Umsatzsteuer herangezogen wurden. Wenn diese Gutscheine dann in der Zeit ab dem 01.07.2020 bis 30.06.2021 (auch) für Speisen eingesetzt werden, würden diese Leistungen eigentlich nur dem ermäßigten Steuersatz von 5 % bzw. 7 % unterliegen. Ob in diesem Fall der damals mit 19 % besteuerte Umsatz aus dem Verkauf des Gutscheins rückgängig gemacht werden kann,¹⁸ um dann nur den zutreffenden Steuersatz zu schulden, oder ob keine Rückgängigmachung möglich ist, ist derzeit ungeklärt. Die Finanzverwaltung hat es leider bis heute nicht geschafft, zu den seit dem 01.01.2019 geltenden Regelungen für die „neuen Gutscheine“ eine aussagefähige Verwaltungsmeinung zu veröffentlichen.¹⁹ Hier sollte von der Finanzverwaltung zeitnah eine belastbare Aussage veröffentlicht werden, die es den Gastronomen in dieser Ausnahmesituation ermöglicht, auch bisher schon mit 19 % besteuerte Gutscheine an die bei Einlösung tatsächlichen Gegebenheiten anzupassen.

5. ZUSAMMENFASSUNG

Der Gesetzgeber reagiert im Zusammenhang mit der Corona-Krise auf eine schon seit vielen Jahren erhobene Forderung im Gastronomiebereich und senkt – zumindest temporär – den Steuersatz für die Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen. Ob die Ermäßigung entgegen dem derzeitigen Willen des Gesetzgebers über den 30.06.2021 hinaus verlängert wird, muss abgewartet werden.²⁰

Gastronomen müssen nunmehr für voraussichtlich ein Jahr nicht zwischen „inhouse“ und „to go“ unterscheiden, sondern zwischen Speisen und Getränken. Neben den notwendigen Anpassungen zum 01.07.2020 muss insb. darauf geachtet werden, dass keine zu hohe Umsatzsteuer in Rechnungen oder Bons ausgewiesen wird und bei Vereinnahmung von Beträgen für Gutscheine eine korrekte Abrechnung erfolgt.

Zu einer besonderen Herausforderung für die Unternehmer, die Restaurant- oder Verpflegungsdienstleistungen ausführen, wird die mehrfache Anpassung des Steuersatzes. Die Unternehmer müssen nicht nur die auf ein Jahr befristete Absenkung der Umsätze auf den ermäßigten Steuersatz beachten, sondern auch die ebenfalls – aber nur auf sechs Monate – befristete Absenkung des Regelsteuersatzes auf 16 % und des ermäßigten Steuersatzes auf 5 % vom 01.07. bis 31.12.2020.

¹⁸ Analog § 17 Abs. 2 Nr. 3 UStG.

¹⁹ Nach einem bisher vorliegenden Entwurf zu einem BMF-Schreiben vom Dezember 2019 ergibt sich zu diesem Problem auch keine Lösung.

²⁰ In der Gesetzesbegründung ist ausdrücklich festgehalten worden, dass der Gesetzgeber beobachten wird, wie sich die Änderung auf die Umsätze und Abgabepreise auswirken wird.