



Merkblatt (Stand 31. August 2020)

Steuerliche Behandlung von Gutscheinen

I. Umsatzsteuer

1. Überblick

„Gutschein“ ist ein im Wirtschaftsleben für völlig unterschiedliche Instrumente verwendeter Begriff, für den es keine allgemeinverbindliche Definition gibt. Von Gutscheinen, die den Bezug einer Ware oder einer Dienstleistung ermöglichen, bis zu Gutscheinen, die bei Bezug einer Leistung eine Preisermäßigung oder nach Bezug einer Leistung eine Preiserstattung versprechen, sind völlig unterschiedliche Formen von Gutscheinen in der Praxis bekannt.

Gutscheine im Sinne der ab dem 1. Januar 2019 geltenden gesetzlichen Regelungen sind Instrumente, die es einem Kunden ermöglichen, unmittelbar einen Gegenstand oder eine Dienstleistung gegen Hingabe des Gutscheins zu erwerben. Instrumente, die dem Kunden lediglich eine Preiserstattung oder eine Preisermäßigung versprechen, sind keine „Gutscheine“ im Sinne der ab dem 1. Januar 2019 geltenden Regelung (Preiserstattungen und Preisnachlässe), führen aber unabhängig davon zu unterschiedlichen umsatzsteuerrechtlichen Konsequenzen.

Zum 1. Januar 2019 mussten in allen Mitgliedstaaten der Europäischen Union die schon 2016 unionsrechtlich beschlossenen Vorschriften für Gutscheine in nationale Regelungen aufgenommen werden. Im Rahmen des im November 2018 verabschiedeten „Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel von Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ hat der nationale Gesetzgeber diese Vorgaben fristgerecht in nationales Recht umgesetzt. Die Vorgaben sind dabei gesetzlich wie folgt umgesetzt worden:

- In § 3 Abs. 13 UStG wurde eine allgemeine Definition der Gutscheine aufgenommen.
- In § 3 Abs. 14 UStG wurde der sogenannte „Einzweck-Gutschein“ mit Voraussetzungen und Rechtsfolgen geregelt.
- In § 3 Abs. 15 UStG wurde der sogenannte „Mehrzweck-Gutschein“ in Abgrenzung zum Einzweck-Gutschein mit seinen Rechtsfolgen geregelt.
- Zur zutreffenden Bestimmung der Bemessungsgrundlage wurde ergänzend noch ein Hinweis in § 10 Abs. 1 UStG zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage bei Mehrzweck-Gutscheinen aufgenommen.

2. Gesetzliche Definition von Gutscheinen

Als „Gutschein“ wird in § 3 Abs. 13 UStG ein Instrument bezeichnet, bei dem die Verpflichtung besteht, es als vollständige oder teilweise Gegenleistung für eine Lieferung oder sonstige Leistung anzunehmen, und bei dem der Leistungsgegenstand oder der Leistende in dem Gutschein oder anderen damit zusammenhängenden Unterlagen angegeben sind. Berechtigungen, die lediglich zu einer Preisermäßigung führen können (z. B. „Berechtigung, eine Ware 20 % billiger zu erwerben“), stellen keine Gutscheine im Sinne dieser Regelung dar.

Ein Gutschein liegt damit dann vor, wenn der Inhaber des Gutscheins dadurch berechtigt ist, ihn an Zahlungsstatt zur Einlösung gegen Gegenstände oder sonstige Leistungen zu verwenden.

Beispiel

Raumausstatter E gibt die folgenden Gutscheine ab:

- 1) Gegen Zahlung von 50 € erhalten die Kunden einen übertragbaren Geschenkgutschein, der im Ladengeschäft des E beim Kauf von Waren als Bezahlung eingesetzt werden kann.
- 2) Beim Kauf eines Teppichs erhalten die Käufer einen Gutschein, beim nächsten Einkauf auf ein beliebiges Produkt einen Sonderrabatt von 10 % zu erhalten.

Lösung

Nur im ersten Fall handelt es sich um einen Gutschein im Sinne des § 3 Abs. 13 UStG. Im zweiten Fall handelt es sich um ein Rabattangebot, das bei Inanspruchnahme zu einer Verringerung der Bemessungsgrundlage für den dann ausgeführten Kauf führt.

Liegen die Voraussetzungen für einen Gutschein nach § 3 Abs. 13 UStG vor, muss für die umsatzsteuerrechtlichen Konsequenzen in

- Einzweck-Gutscheine und
- Mehrzweck-Gutscheine

unterschieden werden.

3. Einzweck-Gutscheine

Ein Einzweck-Gutschein im Sinne des § 3 Abs. 14 UStG liegt vor, wenn der Ort der Lieferung oder der sonstigen Leistung, auf den sich der Gutschein bezieht, und die für diese Umsätze geschuldete Steuer zum Zeitpunkt der Ausstellung des Gutscheins feststehen.

Denn Einzweck-Gutscheine werden bei (Erst-)Ausgabe besteuert. Die spätere Einlösung durch den Kunden ist umsatzsteuerrechtlich unbeachtlich. Somit müssen schon bei (Erst-)Ausgabe des Gutscheins alle notwendigen Informationen vorliegen, um die umsatzsteuerliche Behandlung der zugrundeliegenden Umsätze mit Sicherheit bestimmen zu können. Diese sind:

- Leistungsort und
- Höhe der Umsatzsteuer.

Leistungsort:

Der Ort einer Lieferung oder einer sonstigen Leistung bestimmt sich nach konkreten, auf die jeweilige Leistung abgestimmten gesetzlichen Regelungen. Sonderregelungen für die Erbringung einer Leistung unter Inanspruchnahme eines Gutscheins sind nicht vorgesehen.

Damit muss darauf abgestellt werden, nach welchen gesetzlichen Regelungen sich der Ort der aufgrund des Gutscheins ausgeführten Leistung bestimmt. Da es im Ergebnis darauf ankommt, in welchem Land eine Umsatzsteuer entsteht, muss die örtliche Festlegung nur so exakt erfolgen, dass der Umsatz einem Land zugeordnet werden kann.

Beispiel

Eine international tätige Bäckerei-Kette verkauft Gutscheine, die in Ladengeschäften der Kette gegen Backwaren eingelöst werden können.

Lösung

Wenn die Gutscheine nur in Ladengeschäften in Deutschland eingelöst werden können, kann es sich unter den weiteren Voraussetzungen um einen Einzweck-Gutschein handeln. Es kann in diesem Fall dahingestellt bleiben, ob die Abgabe in Berlin, München oder Hamburg erfolgt, da die umsatzsteuerlichen Konsequenzen identisch sind.

Können die Gutscheine jedoch in Ladengeschäften in Deutschland oder in Österreich eingelöst werden, können keine Einzweck-Gutscheine vorliegen, da in Abhängigkeit der Einlösung die Leistung in Deutschland oder in Österreich der Besteuerung unterliegen könnte (bei sog. „Handkäufen“ bestimmt sich der Ort der Lieferung danach, wo die durch den Kunden stattfindende Warenbewegung beginnt, § 3 Abs. 6 UStG).

Probleme ergeben sich aber in den Fällen, in denen bei der Art der auszuführenden Leistungen in Abhängigkeit vom jeweiligen Leistungsempfänger unterschiedliche Leistungsorte denkbar sind (z. B. sind auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen dort ausgeführt, wo der Leistungsempfänger ansässig ist; bei Leistungen gegenüber einem Unternehmer für dessen Unternehmen nach § 3a Abs. 2 UStG, ansonsten nach § 3a Abs. 5 UStG — abgesehen von einer im Jahr 2019 eingeführten Bagatellgrenze); Versandhandelslieferungen in einen anderen Mitgliedstaat an Nichtunternehmer können am Wohnsitz des Leistungsempfängers ausgeführt sein, wenn der Lieferer die Lieferschwelle des Bestimmungslands übersteigt, § 3c UStG.

Zwar fingiert hier das Gesetz mit der Übertragung des Gutscheins schon die Ausführung der Leistung, es bleibt aber fraglich, ob diese Fiktion schon gleichzeitig als sicherer Ort der Leistung für die Festlegung als Einzweck-Gutschein ausreichend sein kann.

Höhe der Umsatzsteuer:

Die Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht, muss so genau definiert sein, dass sich die geschuldete Steuer schon bei Ausgabe des Gutscheins sicher ermitteln lässt. Auch hier ergeben sich in der Praxis wieder viele Fragen, die sich allein aus der gesetzlichen Regelung nicht beantworten lassen. Die geschuldete Steuer hängt von diversen Voraussetzungen systematisch ab:

- Steuerbarkeit,
- Steuerpflicht,
- Steuersatz und auch
- die Frage, wer der Steuerschuldner für die Leistung ist,

haben einen entscheidenden Einfluss auf die Höhe der Steuer. Dabei stellt sich dann wieder die Frage, wie weit die theoretischen Zweifel an der Sicherheit der feststehenden Steuer getrieben werden können, um die Annahme eines Einzweck-Gutscheins zu verhindern.

Beispiele

- 1) Bäckerei B verkauft Gutscheine, für die in ihren in Deutschland gelegenen Ladengeschäften Backwaren oder Kaffee erworben werden kann. Dabei können die Waren entweder mitgenommen werden oder aber auch vor Ort verzehrt werden.
- 2) Möbeltischlerei E aus Berlin verkauft Einkaufsgutscheine, mit denen Kunden im Geschäft des E Möbel einkaufen können.

Lösung

- 1) Ein Einzweck-Gutschein kann nicht vorliegen, da viele Waren bei Mitnahme dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, beim Verzehr vor Ort aber der Regelsteuersatz zur Anwendung kommt. Gleiches gilt für den Kauf von Kaffee. Denn die Lieferung von zubereiteten Kaffees unterliegt grundsätzlich dem Regelsteuersatz von 19 %, da diese nicht unter die Regelung des § 12 Abs. 2 i. V. m. Anlage 2 zum UStG fallen. Nur die Lieferungen von Kaffeebohnen und Kaffeepulver unterliegen dem ermäßigten Steuersatz von 7 %.

Hinweis: Vom 1.7.2020 bis zum 30.6.2021 gilt in Deutschland für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen, mit Ausnahme von Getränken, der ermäßigte Umsatzsteuersatz. Auch dann kann kein Einzweck-Gutschein vorliegen, da der Gutschein sowohl für ermäßigt besteuerte Speisen (zum Mitnehmen oder zum Vor-Ort-Verzehr) oder für normal besteuerte Getränke eingelöst werden kann.

- 2) Ob hier ein Einzweck-Gutschein vorliegt, kann zweifelhaft sein, da Möbel zwar grundsätzlich dem Regelsteuersatz unterliegen, die Ware aber auch von Kunden aus der Schweiz gekauft werden könnte, was dann in Deutschland zu einer steuerfreien Ausfuhrlieferung (§ 6 Abs. 1 i. V. m. § 4 Nr. 1 Buchst. a UStG) führen würde.

Die Frage, ob die Steuer schon bei Ausgabe des Gutscheins feststeht, ist insoweit auf die Bedingungen im Moment der Ausgabe des Gutscheins abzustellen. Eventuell eintretende Steuersatzänderungen wie auch Veränderungen aufgrund einer Sortimentserweiterung können wohl nicht in die Beurteilung im Moment der Abgabe des Gutscheins mit einbezogen werden.

Liegt ein Einzweck-Gutschein vor, ist die Rechtsfolge klar gesetzlich beschrieben: Es muss die sich aus dem Gutschein ergebende Leistung schon abschließend bei jeder Übertragung (Ausgabe oder Weiterverkauf) des Gutscheins der Besteuerung unterworfen werden. Die tatsächliche Ausführung der Leistung unterliegt dann nicht mehr der Umsatzsteuer.

Beispiel

Die Fleischerei G aus Göttingen verkauft Verzehr Gutscheine für ihren Mittagstisch, die nur für Inhouse-Umsätze eingesetzt werden können. Im Januar 2020 verkauft sie an einen Kunden einen Gutschein für 10 €, der im Juli 2020 für den Verzehr des Mittagstischs eingelöst wird.

Lösung

Es handelt sich um einen Einzweck-Gutschein, da sowohl Ort (§ 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. b UStG, Göttingen/Deutschland) als auch die Steuer (Regelsteuersatz) bei Verkauf des Gutscheins sicher feststehen. G muss schon bei Verkauf des Gutscheins im Januar aus den 10 € die Umsatzsteuer herausrechnen (= 1,60 €), gegenüber ihrem Finanzamt anmelden und abführen. Bei Ausführung des Restaurationsumsatzes im Mai ergeben sich für sie keine umsatzsteuerrechtlichen Konsequenzen.

Mit dieser Regelung fingiert der Gesetzgeber bei Ausgabe und jeder anschließenden Übertragung des Einzweck-Gutscheins die Ausführung der Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht. Damit erfolgt bei jeder Übertragung eine abschließende Besteuerung, die auch nicht mehr an geänderte Verhältnisse (z. B. bei Erhöhung oder Reduzierung des Steuersatzes) anzupassen ist. Auch bei Nichtausführung der sich aus dem Gutschein ergebenden Leistung wird die Besteuerung aus systematischen Gründen nicht rückgängig gemacht werden können.

In der gesetzlichen Regelung werden außerdem für bestimmte Sondersituationen, die bei Ausgabe solcher Gutscheine möglich sind, entsprechende Rechtsfolgen benannt:

- Übertragung eines Gutscheins im Namen eines anderen:
Überträgt ein Unternehmer einen Gutschein im Namen eines anderen, gilt dies als Ausführung der Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht, durch den Unternehmer, in dessen Namen die Übertragung erfolgt.

- Ausführung der Leistung durch einen anderen als den Aussteller des Gutscheins: Führt die im Gutschein versprochene Leistung ein Unternehmer aus, der den Gutschein nicht in eigenem Namen ausgestellt hat, wird der leistende Unternehmer so behandelt, als hätte er die Leistung an den Aussteller ausgeführt.

4. Mehrzweck-Gutscheine

Jeder Gutschein im Sinne des § 3 Abs. 13 UStG, der **kein** Einzweck-Gutschein ist, ist nach der gesetzlichen Definition des § 3 Abs. 15 UStG ein Mehrzweck-Gutschein. Damit gibt es keine eigenständige Definition des Mehrzweck-Gutscheins; er definiert sich als Ausschlussstatbestand zum Einzweck-Gutschein. Mehrzweck-Gutscheine werden deshalb immer dann vorliegen, wenn sich

- der Ort der Besteuerung (das Land, in dem die Leistung der Umsatzbesteuerung unterliegt) und/oder
- die sich aus der Leistung ergebende Umsatzsteuer nicht sicher feststellen lässt.

Bei einem Mehrzweck-Gutschein ergeben sich bei Ausgabe und Übertragung des Gutscheins noch keine umsatzsteuerrechtlichen Konsequenzen, es handelt sich vielmehr um einen Umtausch von Geld in eine andere Form eines Zahlungsmittels. Erst bei Einlösung des Gutscheins wird die tatsächlich ausgeführte Leistung der Umsatzsteuer unterworfen.

Beispiel

Bäckermeister B verkauft 50 €-Gutscheine, mit denen in seinem Ladengeschäft Backwaren und Getränke eingekauft werden können.

Lösung

Es handelt sich um Mehrzweck-Gutscheine, da bei Verkauf der Gutscheine noch nicht sicher die Steuer feststellbar ist; soweit Backwaren abgegeben werden, unterliegt dies regelmäßig dem ermäßigten Steuersatz, bei Abgabe von Getränken wird hingegen regelmäßig der Regelsteuersatz zur Anwendung kommen. Bei Ausgabe/Übertragung des Mehrzweck-Gutscheins ergeben sich für B noch keine umsatzsteuerrechtlichen Konsequenzen. Werden Gutscheine gegen Ausführung von Warenlieferungen eingelöst, entsteht in diesem Moment die Umsatzsteuer nach den zu diesem Zeitpunkt geltenden gesetzlichen Regelungen.

Da die Besteuerung erst im Zeitpunkt der Ausführung der tatsächlichen Leistung erfolgt und nur dasjenige der Besteuerung unterliegen soll, was der leistende Unternehmer für seine Leistung erhalten hat, hat der Gesetzgeber in § 10 Abs. 1 Satz 6 UStG eine Fiktion zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage aufgenommen:

Liegen bei Entgegennahme des Mehrzweck-Gutscheins keine Informationen darüber vor, was bei Ausgabe des Gutscheins dafür gezahlt worden war, wird die Bemessungsgrundlage ausgehend vom Gutscheinwert ermittelt.

Beispiel

Bäckerei B verkauft Gutscheine, die sowohl für ermäßigt besteuerte Backwaren als auch für regelbesteuerter Umsätze verwendet werden können. Aufgrund einer Sonderaktion werden Gutscheine im Wert von 50 € für 40 € verkauft.

Lösung

Es liegen Mehrzweck-Gutscheine vor, da bei Verkauf der Gutscheine die Steuer nicht sicher feststeht. Erst bei Bezahlung mittels des Gutscheins unterliegt die Leistung des B der Umsatzsteuer. Grundsätzlich wäre – soweit feststellbar – die Umsatzsteuer ausgehend von einem Betrag von 40 € zu berechnen, da er dies für den Gutschein erhalten hatte. Soweit der tatsächliche Betrag, den er für den Gutschein erhalten hatte, nicht ermittelbar ist, wird bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage vom Gutscheinwert (50 €) ausgegangen.

II. Aufzeichnungsvorschriften

Bei beiden Gutscheinformen müssen der Verkauf, die Einlösung und ggf. der Verfall progressiv und retrograd prüfbar sein.¹ Der Unternehmer hat deshalb im Rahmen seiner allgemeinen Verpflichtungen alle notwendigen Aufzeichnungen vorzunehmen, um eine Abgrenzung zwischen Einzweck- und Mehrzweck-Gutschein zu dokumentieren und eine Prüfung der entstehenden Steuerbeträge zu ermöglichen.

Dies umfasst bei der Ausstellung des Gutscheins Angaben zum Tag, zur Höhe und – sofern zumutbar – zum Kunden (Name und Anschrift). Bei Einlösung des Gutscheins muss ebenfalls der Tag, der Preis der mit dem Gutschein erworbenen Ware oder Dienstleistung und gegebenenfalls der Name des Kunden aufgezeichnet werden. Die Aufzeichnungen sollten direkt auf dem Gutschein oder aber in mit dem Gutschein verbundenen anderen Papieren vorgenommen werden. In der Praxis erfolgt die Dokumentation am zweckmäßigsten in einem sogenannten Gutscheinbuch.

Das Corona-Steuerhilfegesetz sieht eine befristete Senkung des Umsatzsteuersatzes für nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Juli 2021 erbrachte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen mit Ausnahme der Abgabe von Getränken von 19 % auf 7 % vor. Die Konsequenzen für die Gutscheinausgabe und Einlösung sind in den vorstehenden Abschnitten erläutert.

¹ Die progressive Prüfung beginnt beim Beleg und setzt sich über die Stufen Grundbuchaufzeichnung und Journale, Konten, Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung bis hin zur Steueranmeldung bzw. Steuererklärung fort. Die retrograde Prüfung verläuft entsprechend umgekehrt. Die progressive und retrograde Prüfung muss für die gesamte Dauer der Aufbewahrungsfrist und in jedem Verfahrensschritt möglich sein.

Die Umsatzsteuersätze wurden für alle Waren und Dienstleistungen im Rahmen eines Konjunkturprogramms ab dem 1. Juli 2020 für sechs Monate von bisher 19 % auf 16 % und von bisher 7 % auf 5 % gesenkt. Dies hat dazu geführt, dass es bei betroffenen Betrieben (z. B. Fleischereien, Bäckereien, Konditoreien und Eishersteller, die für Ihre Kunden Tische und Stühle zum Vor-Ort-Verzehr bereithalten, sowie Catering- und Partyservice-Anbieter) innerhalb eines Jahres zu einer mehrfachen Anpassung der steuerlichen Einordnung von Gutscheinen kommen kann. Neben einer Dokumentation in einem Gutscheinbuch sollte darüber nachgedacht werden, ob durch die Verwendung einer „Check-Liste“ eine korrekte Erfassung von Gutscheinen (Einzweck- oder Mehrzweckgutscheine) z. B. durch die Mitarbeiter sichergestellt werden soll. Diese „Check-Liste“ könnte auch einer sog. Kassier-Anleitung hinzugefügt werden.

In der Registrierkasse bzw. PC-Kasse sind gesonderte Tastenfelder und Eingabemöglichkeiten für den Verkauf und die Einlösung von Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheinen einzurichten, so dass jederzeit ein Abgleich zwischen verkauften und eingelösten Gutscheinen möglich ist.

Die Kassendaten sind grundsätzlich seit dem 1.1.2020 in einem gesonderten maschinell auswertbaren Format nach den Vorgaben der „Digitalen Schnittstelle der Finanzverwaltung für Kassendaten (DSFinV-K)“ aufzuzeichnen.² Etwas anderes gilt nur in den Fällen, in denen aufgrund der Inanspruchnahme der sog. Nichtbeanstandungsregelung bzw. nach dem 30. September 2020 aufgrund einer Allgemeinverfügung eines Bundeslandes oder der Übergangsregelung des Art. 97 § 30 EGAO noch keine Kasse mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) eingesetzt wird.

Zudem sollte auch im Kassenbuch beim Verkauf des Gutscheins (Einzweck- oder Mehrzweck) der Geldeingang besonders kenntlich gemacht werden. Auch die Einlösung des Gutscheins muss gegebenenfalls im Gutscheinbuch gesondert vermerkt werden. Ergänzend ist eine Dokumentation der Gutscheine in einem Zählprotokoll zweckmäßig. Ferner ist zu beachten, dass Gutscheine grundsätzlich zehn Jahre aufzubewahren sind.

² vgl. [DSFinV-K 2.0](#) Nr. 4.1.3

III. Zivilrechtliche Aspekte

Ein Gutschein ist grundsätzlich drei Jahre gültig, denn jeder allgemeine zivilrechtliche Anspruch verjährt in drei Jahren. Mit dem einem Gutschein zugrunde liegenden Anspruch (aus Kaufvertrag, Dienstvertrag, etc.) ist dies nicht anders. Gerechnet werden die drei Jahre ab dem Ende des Jahres, in dem der Gutschein ausgestellt wurde (§§ 195, 199 BGB).

Ein im April 2017 ausgestellter Gutschein, auf dem keine Befristung vermerkt ist, kann also bis Dezember 2020 einlöst werden.

Nichtsdestotrotz verkürzen viele Händler die Frist, was rechtmäßig ist, solange dies begründet ist. Häufig ist die Verkürzung der Laufzeit bei Gutscheinen für Dienstleistungen der Fall. Dann ist nämlich davon auszugehen, dass steigende Kosten den Wert des Gutscheins mit der Zeit „verfälschen“. Ein Gutschein für einen Haarschnitt kann also weniger als drei Jahre gültig sein, weil davon auszugehen ist, dass die Kosten für Strom, Personal etc. mit der Zeit steigen. Grundsätzlich gilt aber, dass eine Frist von **unter einem** Jahr unzulässig ist.

IV. Ertragsteuer und Handelsrecht

1. Behandlung von Gutscheinen in der Einnahmen-Überschussrechnung

Werden die betrieblichen Gewinne im Rahmen der Einnahmen-Überschussrechnung (EÜR) ermittelt, müssen die Betriebseinnahmen bei Zufluss und die Betriebsausgaben bei Abfluss zu erfasst werden (§ 4 Abs. 3 EStG und § 11 EStG). Insoweit muss der Unternehmer bei entgeltlicher Ausgabe eines Gutscheins bei Zufluss auch eine Betriebseinnahme in Höhe des Kaufpreises erfassen. Dabei spielt es keine Rolle, ob es sich bei dem Gutschein um einen Nennwertgutschein oder einen Waren- bzw. Sachgutschein handelt. Bei einer späteren Einlösung oder Verjährung des Gutscheins ergibt sich mangels Zu- oder Abflusses keine Auswirkung auf den Gewinn laut Einnahmen-Überschussrechnung mehr.

Beispiel für einen Einzweck-Gutschein

T ist eine Möbeltischlerei mit Sitz in Kaiserslautern und bietet ihren Kunden Geschenkgutscheine an, die für jede Ware einlösbar ist. T verkauft am 2. Februar 2020 einen Gutschein an den Kunden K im Wert von 25 €. K verschenkt den Gutschein an L, die am 5. Mai 2021 für exakt 25 € einen Zeitungsständer erwirbt. Als Zahlungsmittel für den Erwerb löst L den Gutschein ein. T ermittelt seinen Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG.

Lösung

Es handelt sich um einen Einzweck-Gutschein, da sowohl Ort (§ 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. b UStG, Kaiserslautern/Deutschland) als auch die Steuer (Regelsteuersatz) bei Verkauf des Gutscheins sicher feststehen. Insoweit hat T auch bereits bei Ausgabe des Gutscheins, also im Voranmeldungszeitraum Februar 2020, den Umsatz zu besteuern.

Ausgabe des Gutscheins:

Bei Zufluss des Kaufpreises für den Gutschein in Höhe von 25 € hat T den Umsatz als Betriebseinnahme zu erfassen. Die abzuführende Umsatzsteuer in Höhe von 3,99 € kann er im März 2020 als Betriebsausgabe erfassen. Insoweit ergibt sich im Jahr des Verkaufs des Gutscheins eine Gewinnerhöhung von 21,01 €.

Einlösung des Gutscheins:

Bei Einlösung des Gutscheins im Jahr 2021 ergibt sich mangels Zuflusses keine Betriebseinnahme für T. Auch umsatzsteuerlich ist die Einlösung des Gutscheins unbeachtlich, da die Versteuerung bereits bei Ausgabe des Gutscheins vorgenommen wurde. Daher ergeben sich keine Auswirkungen auf die Einnahmen-Überschussrechnung des T für 2021.

Beispiel für einen Mehrzweck-Gutschein

Bäckermeister B verkauft am 2. Februar 2020 einen 50 €-Gutschein an C, mit denen dieser in seinem Ladengeschäft Backwaren und Getränke einkaufen kann. Für eine kleine Feier mit seinen Kollegen kauft C am 5. Mai 2021 in der Bäckerei des B Backwaren und Getränke im Wert von 75 € und löst hierfür den erworbenen Gutschein ein. Den Differenzbetrag zahlt er in bar dazu.

Lösung

Es handelt sich um einen Mehrzweck-Gutschein, da bei Verkauf der Gutscheine noch nicht sicher die Steuer feststellbar ist; soweit Backwaren abgegeben werden, unterliegt dies regelmäßig dem ermäßigten Steuersatz, bei Abgabe von Getränken wird hingegen regelmäßig der Regelsteuersatz zur Anwendung kommen. Bei Ausgabe/Übertragung des Mehrzweck-Gutscheins ergeben sich für B noch keine umsatzsteuerrechtlichen Konsequenzen. Bei Zufluss des Kaufpreises für den Gutschein hat B diesen in Höhe von 50 € als Betriebseinnahme zu erfassen.

Bei Einlösung des Gutscheins durch C am 5. Mai 2021 hat B eine weitere Betriebseinnahme in Höhe von 25 € zu erfassen (für die Zuzahlung). Zudem unterliegt der Verkauf der Waren der Umsatzsteuer, so dass B für den Voranmeldungszeitraum Mai 2021 die zutreffende Umsatzsteuer beim Finanzamt anmelden und abführen muss. Die abzuführende Umsatzsteuer hat B in 2021 als Betriebsausgabe zu berücksichtigen.

2. Bilanzielle Behandlung von Gutscheinen

Soweit ein Steuerpflichtiger Gewinneinkünfte erzielt und buchführungspflichtig ist, ist fraglich, wie diejenigen Geschäftsvorfälle zu erfassen sind, die im Zusammenhang mit der Ausgabe von Gutscheinen stehen. Auch hier bedarf es zunächst einer umsatzsteuerlichen Einordnung des vorliegenden Sachverhalts.

Beispiel

Die T-GmbH ist eine Möbeltischlerei mit Sitz in Kaiserslautern und bietet ihren Kunden Geschenkgutscheine an, die für jede Ware einlösbar ist. Die T-GmbH verkauft am 2. Februar 2020 einen Gutschein an den Kunden K im Wert von 25 €. K verschenkt den Gutschein an L, die am 5. Mai 2020 einen Zeitungsständer im Wert von 39 € erwirbt. Als Zahlungsmittel für den Erwerb löst L den Gutschein ein und zahlt den Restbetrag in Höhe von 14 € bar.

Lösung

Es handelt sich um einen Einzweck-Gutschein, da sowohl Ort (§ 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. b UStG, Kaiserslautern/Deutschland) als auch die Steuer (Regelsteuersatz) bei Verkauf des Gutscheins sicher feststehen.

Buchungsvorschlag:

1600	Kasse	25 €	an	3290	Erhaltene Anzahlun- gen 19 %	25 €
------	-------	------	----	------	------------------------------------	------

Das Konto „Erhaltene Anzahlungen 19%“ fließt in den Bilanzposten „Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen ein. Alternativ kommt eine Umgliederung in die „sonstigen Verbindlichkeiten“ in Betracht.

Einlösung des Gutscheins:

1600 Kasse	14 €				
3290 Erhaltene Anzahlungen 19%	25 €	an	4400 Erlöse 19 % USt		39 €

3. Mehrzweck-Gutscheine

Beispiel

Bäckermeister B verkauft 50 €-Gutscheine, mit denen in seinem Ladengeschäft Backwaren und Getränke eingekauft werden können.

Lösung

Es handelt sich um Mehrzweck-Gutscheine, da bei Verkauf der Gutscheine noch nicht sicher die Steuer feststellbar ist; soweit Backwaren abgegeben werden, unterliegt dies regelmäßig dem ermäßigten Steuersatz, bei Abgabe von Getränken wird hingegen regelmäßig der Regelsteuersatz zur Anwendung kommen.

Bei Ausgabe/Übertragung des Mehrzweck-Gutscheins ergeben sich für B noch keine umsatzsteuerrechtlichen Konsequenzen. Werden Gutscheine gegen Ausführung von Warenlieferungen eingelöst, entsteht in diesem Moment die Umsatzsteuer nach den zu diesem Zeitpunkt geltenden gesetzlichen Regelungen.

Buchungsvorschlag:

1600	Kasse	50 €	an	3786	Ausgegebene Geschenkgutscheine	50 €
------	-------	------	----	------	--------------------------------	------

Das Konto „Ausgegebene Geschenkgutscheine“ fließt in den Bilanzposten „Sonstige Verbindlichkeiten“ ein. Sowohl die Umsatzsteuerzahllast als auch das Jahresergebnis ändern sich nicht.

Einlösung des Gutscheins:

Der Gutschein wird zum Kauf von Backwaren 40 € und zum Kauf von Getränken 10 € eingesetzt.

3786	Ausgegebene Geschenkgutscheine	50 €	an	4300	Erlöse 7% USt	40 €
				4400	Erlöse 19% USt	10 €

V. Exkurs: Verjährung von Gutscheinen

Sollten verkaufte Gutscheine nicht eingelöst werden, können diese verjähren. Wie bereits dargestellt sind Händler zivilrechtlich nach Ablauf von 3 Jahren grundsätzlich nicht mehr verpflichtet, entsprechende Gutscheine anzunehmen.

In diesem Fall müssen betroffene Gutscheine gewinnerhöhend ausgebucht werden. Umsatzsteuerliche Korrekturen unterbleiben hingegen, da sich keine weiteren umsatzsteuerlichen Konsequenzen ergeben.

Buchungsvorschlag für das vorangegangene Beispiel:

3786	Ausgegebene Geschenkgutscheine	50 €	an	4830	Sonstige betriebliche Erträge	50 €
------	--------------------------------	------	----	------	-------------------------------	------

Diese Ausarbeitung hat den Stand August 2020. Alle Angaben wurden sorgfältig recherchiert. Der ZDH übernimmt dennoch keine Haftung für die Richtigkeit und Vollständigkeit dieser Ausarbeitung. Alle Angaben und Informationen stellen weder eine Rechtsberatung noch eine steuerliche Beratung dar. Zur verbindlichen Klärung entsprechender rechtlicher und/oder steuerlicher Fragen wenden Sie sich bitte an Ihren Rechtsanwalt und/oder Steuerberater.