



Buchstelle LBV GmbH · Bopserstraße 17 · 70180 Stuttgart

Datum: Im Juni 2020
Unser Zeichen: TN/Kn/Kro

Steuerliche Maßnahmen zur Bekämpfung der Corona-Krise - insbesondere Änderungen im Bereich der Mehrwertsteuer (Erstes und zweites Corona-Steuerhilfegesetz)

Sehr geehrte Damen und Herren,

in der jüngsten Vergangenheit wurden unter anderem im steuerrechtlichen Sektor verschiedene Maßnahmen zur Abmilderung der wirtschaftlichen Folgen nach der Corona-Krise durch den Gesetzgeber beschlossen.

Ziele der Maßnahmen sind, die Liquidität der Wirtschaft zu sichern und den Konsum anzukurbeln. Eine weitreichende Maßnahme sieht das Konjunkturpaket der Bundesregierung in Form der generellen Absenkung der Umsatzsteuer vor, aber auch weitere Regelungen sollen zur Entlastung der Steuerpflichtigen und Stärkung der Wirtschaft beitragen.

I. Einführung einer degressiven Abschreibung

Befristet auf die Jahre 2020 und 2021 soll die Möglichkeit der degressiven Abschreibung für Abnutzung (AfA) ermöglicht werden. Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die nach dem 31.12.2019 und vor dem 01.01.2022 angeschafft oder hergestellt wurden, könnten somit statt in gleichen Jahresbeträgen (lineare AfA) mit einem festen Prozentsatz von **maximal 25 %, gedeckelt auf das 2,5-fache** der derzeit geltenden AfA abgeschrieben werden. Daneben darf für Wirtschaftsgüter die degressiv abgeschrieben werden, auch eine Sonderabschreibung von bis zu 20 % bei kleinen und mittleren Betrieben vorgenommen werden.

II. Fristverlängerung für Investitionsabzugsbetrag nach § 7 g EStG

Für Investitionsabzugsbeträge nach § 7 g EStG soll die Investitionsfrist vorübergehend um **ein Jahr verlängert** werden. So endet die Investitionsfrist bei Investitionsabzugsbeträgen, welche im Kalenderjahr 2017 bzw. im Wirtschaftsjahr 2016/2017 gebildet wurden, abweichend von der bisherigen Regelung, erst zum Ende des **vierten** anstatt des dritten, auf das Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden Wirtschaftsjahres, folglich erst am 31.12.2021 bzw. am Ende des Wirtschaftsjahres 2020/2021.

...

III. Verlängerung der Reinvestitionsfrist nach § 6 b EStG

Die Reinvestitionsfristen des § 6 b EStG für Gewinne aus dem Verkauf von Grundstücken und Gebäuden werden vorübergehend **um ein Jahr verlängert**. Die Fristverlängerung gilt nur für bestehende Rücklagen, die im Jahr 2020 nach Ablauf der unter anderem 4-jährigen Reinvestitionsfrist zwangsweise aufzulösen wären. Diese Rücklagen können ein Jahr länger auf begünstigte Investitionen übertragen werden.

IV. Überbrückungshilfen

Für kleine und mittelständische Unternehmen werden branchenübergreifend - jedoch mit Fokus auf die besonders von der Corona-Krise betroffenen Branchen - Überbrückungshilfen für die Monate Juni bis August gewährt. Antragsberechtigt sind dabei Unternehmen, deren **Umsätze aufgrund der Corona-Krise im April und Mai 2020** um mindestens 60 % und in den Monaten **Juni bis August 2020** um mindestens 50 % gegenüber dem Vorjahr zurückgegangen sind. In diesem Rahmen können bei einem Umsatzrückgang von mindestens 50 % gegenüber dem Vorjahresmonat bis zu 50 % der fixen Betriebskosten erstattet werden und bei einem Umsatzrückgang von mehr als 70 % bis zu 80 % der fixen Betriebskosten. Der maximale Erstattungsbetrag liegt jedoch bei 150.000 € für drei Monate. Dabei soll Unternehmen mit bis zu fünf Beschäftigten nur in begründeten Ausnahmefällen mehr als 9.000 € erstattet werden. Für Unternehmen mit bis zu 10 Beschäftigten liegt die Grenze bei 15.000 €. Insgesamt wird für das Programm ein Volumen von maximal 25 Mrd. € veranschlagt. Geltend gemachte Umsatzrückgänge und fixe Betriebskosten müssen durch einen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer bestätigt werden.

V. Hilfe für Familien mit Kindern

Für jedes kindergeldberechtigte Kind wird im Jahr 2020 ein Kinderbonus von 300 € mit dem Kindergeld ausgezahlt. Alleinerziehende erhalten einen von derzeit 1.908 € auf 4.008 € erhöhten Entlastungsbetrag in den Jahren 2020 und 2021.

VI. Änderungen bei den Mehrwertsteuersätzen

Vom 1. Juli 2020 bis zum 31.12.2020 soll der **Regel-Mehrwertsteuersatz** von 19 % **auf 16 %** und der **ermäßigte** Satz von 7 % **auf 5 %** gesenkt werden. Zusätzlich wird der Steuersatz für Restaurations- und Verpflegungsleistungen für den Zeitraum vom 01.07.2020 bis zum 30.06.2021 auf den jeweils dann gültigen ermäßigten Steuersatz (5 % oder 7 %) verringert.

Hierzu im Detail Folgendes:

1. Restaurations- und Verpflegungsleistungen

Der Mehrwertsteuersatz soll für nach dem **30.06.2020 und vor dem 01.07.2021** erbrachte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen mit Ausnahme der Abgabe von Getränken von bisher 19 % auf **den ermäßigten Prozentsatz i. H v. 7 % bzw. 5 % bis 31.12.2020 abgesenkt** werden (§ 12 Abs. 2 UStG). Betroffen hiervon ist lediglich die Abgabe von Speisen. **Getränke** unterliegen **weiterhin** dem **Regelsteuersatz** von 19 % bzw. ab 01.07.2020 von 16 %.

Diese Änderung betrifft nicht nur die klassische Gastronomie, sondern auch Hotels, Tagungsstätten, Cateringunternehmen, Bäckereien, Metzgereien und viele andere Unternehmen mit einer Abgabe von verzehrfertig zubereiteten Speisen.

Speise oder Getränk?

Begünstigt ist nur der Anteil der Speisen an der Restaurationsdienstleistung, nicht aber der Anteil der Getränke. Für eine korrekte Anwendung der Steuersätze ist eine genaue Abgrenzung zwischen Speisen und Getränken erforderlich. Ein Gesamtpreis (z. B. Sparmenü, Frühstück, Mittagmenü) ist daher aufzuteilen. Die Aufteilung erfolgt nach der

...

einfachsten möglichen Methode, i. d. R. im Verhältnis der Einzelverkaufspreise. Eine Pauschalierungsmöglichkeit wäre wünschenswert, existiert bisher aber nicht.

Milch gilt als Getränk. Die Abgabe von Milch im Rahmen einer Restaurations- oder Verpflegungsdienstleistung unterliegt daher, anders als die Lieferung von Milch in Beuteln, Flaschen, Tetra-Packs o. Ä., nicht dem ermäßigten Steuersatz. Der Latte Macchiato mit einem hohen Milchanteil ist demnach auch nach dem 30.06.2020 nur „to go“ begünstigt. Insoweit bleibt es für die Festlegung des Steuersatzes weiterhin bei der Frage „Hier trinken oder mitnehmen?“.

Andererseits gibt es auch Lebensmittel, deren Lieferung dem Regelsteuersatz unterliegt, weil sie in Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 und 2 UStG ausdrücklich ausgenommen sind: Langusten, Hummer, Austern, Schnecken, Kaviar, Zitronengras sowie Süßkartoffeln. Werden diese Lebensmittel allerdings zwischen dem 01.07.2020 und dem 30.06.2021 im Rahmen einer Restaurationsdienstleistung abgegeben, fallen sie nach dem Gesetzeswortlaut unter den ermäßigten Steuersatz.

Zeitliche Befristungen:

Durch die verschiedenen Maßnahmen mit unterschiedlichen Befristungen für die Absenkung der Umsatzsteuer bedeutet dies nach heutigem Stand Folgendes:

a) Steuersatz für die Abgabe von Speisen zum Verzehr an Ort und Stelle:

bis 30.06.2020:	19 %
01.07.2020 bis 31.12.2020:	5 %
01.01.2021 bis 30.06.2021:	7 %
ab 01.07.2021:	19 %

b) Steuersatz für die Abgabe von Getränken:

bis 30.06.2020:	19 %
01.07.2020 bis 31.12.2020:	16 %
ab 01.01.2021:	19 %

Für Verkäufe des „Außer-Haus-Verzehrs“ oder für die Speisenmitnahme („to go“) bleibt es bei den bisherigen Abgrenzungskriterien für Regelsteuersatz und ermäßigtem Steuersatz. Lediglich die generelle Steuersatzsenkung vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 ist hier zu beachten.

2. Verkauf von Gutscheinen

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 **Mehrweckgutschein** unterschieden werden. Diese beiden Formen von Gutscheinen führen zu fundamental unterschiedlichen umsatzsteuerrechtlichen Ergebnissen:

1. **Einzweckgutschein** (§ 3 Abs. 14 UStG): 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 (7 % oder 19 % bzw. 5 % oder 16 %) eindeutig ermitteln lässt. Bei einem Einzweckgutschein entsteht die Umsatzsteuer schon bei Verkauf des Gutscheins und jeder weiteren Weiterveräußerung. Die tatsächliche Ausführung der Leistung ist dann keiner Umsatzsteuer mehr zu unterwerfen.

...

2. **Mehrzweckgutschein** (§ 3 Abs. 15 UStG): Ein Mehrzweckgutschein liegt vor, wenn es sich um einen Gutschein handelt, der kein Einzweckgutschein ist. In diesem Fall ist der Verkauf dieses Gutscheins nur ein Tausch von Geld in eine andere Form eines Zahlungsmittels und unterliegt bei Ausgabe nicht der Umsatzsteuer. Erst wenn der Gutschein eingelöst wird, unterliegt die tatsächlich ausgeführte Leistung der Umsatzsteuer.

Wichtig: 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.

Was ist zu beachten, wenn der Gutschein nicht eingelöst wird?

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 bei Verkauf die Leistung endgültig der Umsatzsteuer unterliegt, bleibt es auch bei Nichteinlösung des Gutscheins bei der Umsatzsteuerbelastung.
- Bei einem **Mehrzweckgutschein** entsteht keine Umsatzsteuer, wenn es nicht zur Einlösung kommt.

Gutscheine für Inhouse-Leistungen und "to go"

Bei den Restaurant-Gutscheinen ergibt sich **bisher** folgende Unterscheidung:

- a) 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.
- b) Wird aber ein Gutschein verkauft, der **sowohl für regelbesteuerte (19 %/16 %) Inhouse-Leistungen als auch für ermäßigt besteuerte (7 %/ 5 %) Außerhausverkäufe** (Essen "to go") eingesetzt werden kann, handelt es sich um einen Mehrzweckgutschein, da der zutreffende Steuersatz bei Verkauf des Gutscheins noch nicht feststeht.

Auswirkungen auf Gutscheine

Wenn davon ausgegangen wird, dass diese Sondermaßnahme nicht weiter verlängert wird, sind Restaurant-Gutscheine, die in der Zeit vom 01.07.2020 bis 30.06.2021 verkauft werden, grundsätzlich **keine Einzweckgutscheine mehr**, da nicht schon bei Verkauf feststeht, ob die Leistung dem Regelsteuersatz unterliegt oder nicht.

Hinweis: Anders wäre es bei dem Verkauf von **Gutscheinen, die nur für Speisen eingelöst werden können**. Hier würde es sich um einen Einzweckgutschein handeln, der schon bei Verkauf mit 5 % (01.07.2020 bis 31.12.2020), danach mit 7 % Umsatzsteuer erfasst werden muss.

...

Gestaltungshinweis: Vorteil von Mehrzweckgutscheinen

Seit Beginn der coronabedingten Einschränkungen haben verschiedene Initiativen dazu aufgerufen, die lokale Gastronomie durch den Kauf von Gutscheinen zu unterstützen. Soweit jetzt solche Gutscheine verkauft werden, sollten diese eindeutig als Mehrzweckgutschein gekennzeichnet werden und – auch zur langfristigen Sicherheit – sowohl für Inhouse-Leistungen als auch für „to go“-Umsätze eingesetzt werden können. In diesen Fällen würde die zutreffende Umsatzsteuer erst bei Einlösung der Gutscheine entstehen.

Wichtig: Soweit solche Gutscheine (inhouse und to go) auch schon vor Juli 2020 verkauft wurden, die sowohl für Speisen als auch für Getränke eingesetzt werden können, sind diese Gutscheine als Mehrzweckgutscheine zu erfassen, da beim Verkauf nicht feststeht, wann diese Leistungen mit welchen umsatzsteuerrechtlichen Folgen ausgeführt werden.

Was passiert mit bereits verkauften Einzweckgutscheinen?

Fraglich ist die Behandlung von schon vor dem 01.07.2020 verkauften Gutscheinen, die nach den Bedingungen nur für Inhouse-Leistungen eingesetzt werden können und die – damals zutreffend - beim Verkauf als Einzweckgutschein mit 19 % zur Umsatzsteuer herangezogen wurden. Wenn diese Gutscheine dann in der Zeit vom 01.07.2020 bis 30.06.2021 nur für Speisen eingesetzt werden, würden diese Leistungen eigentlich nur dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Ob in diesem Fall der damals mit 19 % besteuerte Umsatz aus dem Verkauf des Gutscheins **rückgängig gemacht** werden kann, ist unseres Erachtens nicht möglich. Somit verbleibt es nach heutigem Stand bei der Besteuerung mit 19 %. Sollte es hierzu eine Stellungnahme durch den Gesetzgeber mit einer anderweitigen (steuergünstigeren) Lösung geben, werden wir Sie darüber in Kenntnis setzen.

3. Dauerleistungen und Teilleistungen, die bis 30. Juni 2020 erbracht wurden:

Bei einer Steuersatzänderung ist für die Anwendung des korrekten Steuersatzes auf das genaue Leistungsdatum zu achten. Die Vereinnahmung des Rechnungsbetrages spielt grundsätzlich für die Höhe des Steuerausweises keine Rolle. Bei einer Rechnungsstellung ist der richtige Umsatzsteuerausweis für den gegenüber dem Finanzamt geschuldeten Zahlungsbetrag ausschlaggebend. Ein zu niedriger Steuerausweis schützt nicht vor einer höheren (korrekten) Zahllast, wohingegen ein zu hoher Steuerausweis in der Rechnung zu einer erhöhten Steuerzahlung führt.

Bei wiederkehrenden Lieferungen werden die Leistungen am Tag jeder einzelnen Lieferung ausgeführt. Daher empfiehlt es sich für alle Biogasbetreiber, eine Zwischen-/Teilabrechnung für die Abnahme von Gär-Resten bis zum 30.06.2020 mit dem richtigen Steuersatz abzurechnen.

Für Lieferungen von elektrischem Strom, Gas, Wärme und Wasser gelten wiederum steuerliche Ausnahmen. Hier gilt der Steuersatz am Ende des Ablesezeitraumes, es sei denn, die Liefer- und Vertragsbedingungen lassen eine gesonderte Abrechnung zum Stichtag der Steuersatzänderung zu. Dann ist dies auch möglich. Für Photovoltaik-, Windenergie- und Biogasanlagenbetreiber empfiehlt es sich dennoch, am 30. Juni und 31. Dezember 2020 den Zählerstand der bis dahin eingespeisten erzeugten Strommenge sowie der bis dahin evtl. selbst verbrauchten Strommenge abzulesen und schriftlich festzuhalten. Die Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch ist für jeden Monat eigenständig und dem gültigen Steuersatz auf die richtige Bemessungsgrundlage anzuwenden.

...

5. Übersicht zu den Steuersätzen:

	allgemeiner Steuersatz	ermäßigter Steuersatz	Restaurant- und Verpflegungsleistungen (außer Getränke)	Durchschnittsätze für L+F-Betriebe
bis 30.06.2020	19 %	7 %	19 %	Nr. 1: 5,5 % Nr. 2: 19,0 % Nr. 3: 10,7 %
01.07.2020 bis 31.12.2020	16 %	5 %	5 %	Nr. 1: 5,5 % Nr. 2: 16,0 % Nr. 3: 10,7 %
01.01.2021 bis 30.06.2021	19 %	7 %	7 %	Nr. 1: 5,5 % Nr. 2: 19,0 % Nr. 3: 10,7 %
ab 01.07.2021	19 %	7 %	19 %	Nr. 1: 5,5 % Nr. 2: 19,0 % Nr. 3: 10,7 %

Gestaltungshinweis:

Es dauert noch ein paar Monate, aber am 01.01.2021 werden die Steuersätze nach heutigem Stand wieder auf 7 % bzw. 19 % angehoben. Um sich im Dezember bzw. im Weihnachtsgeschäft trotz längerer Lieferzeiten von Gegenständen noch den niedrigeren Steuersatz zu sichern, auch wenn die Leistung erst im Jahr 2021 erbracht wird, bietet sich der Kauf eines Einzweckgutscheins an. Denn bei Erwerb und Ausstellung des Gutscheins entsteht bereits die (niedrige) Umsatzsteuer, unabhängig davon, wann der Gutschein tatsächlich eingelöst wird.

Die vorstehenden Ausführungen stellen nur einen ausgewählten Bereich der steuerlichen Maßnahmen dar und erheben keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Sie zeigen insbesondere im Bereich der Umsatzsteuer einen dringenden Handlungsbedarf auf.

Gerne unterstützen wir Sie auch in einem persönlichen Beratungsgespräch und stehen Ihnen selbstverständlich jederzeit gern mit ergänzenden Auskünften zur Verfügung, da dieses Informationsschreiben eine individuelle Beratung nicht ersetzen kann.

Mit freundlichen Grüßen

Andreas Knäuer, StB
Geschäftsführer

Mareike Fiala-Kroner, StBin
Geschäftsführerin