

WOLFGANG SIEVERT LÜNEBURGER STR. 17 38518 GIFHORN

WOLFGANG SIEVERT
CHRISTINE SIEVERT (Gf)
FRANK NIEBUHR (Gf)*
DIPL.-KFFR. DANIELA SIEVERT-MEISTER (Gf)
THOMAS MEISTER*
STEUERBERATER
(*nach § 58 StBerG)

TELEFON: 05371 97780
FAX: 05371 9778-50
E-MAIL: gifhorn@stb-sievert.de
INTERNET: www.stb-sievert.de

15. Juni 2020

Unser Zeichen 90000 / 99
Bearbeiter/in: Frank Niebuhr

Änderung der Umsatzsteuersätze

Zusätzliche Informationen für die Gastronomie

Die Anpassungsfragen bei der Änderung des Steuersatzes sind von einer Vielzahl von Einzelfällen geprägt. In unserer Info-Mail vom 15.06.2020 konnten wir nur allgemein darauf eingehen. Deshalb wollen wir hier auf einige Besonderheiten für Betriebe der Gastronomie detaillierter eingehen.

INHALT

1. Einleitung
2. Unterscheidung der einzelnen Leistungsarten
 - 2.1 Lieferung oder sonstige Leistung
 - 2.2 Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen
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 01.07.2020 wird der Steuersatz bei der Umsatzsteuer für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen auf den ermäßigten 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 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.

Telefongespräche sind nur nach schriftlicher Bestätigung verbindlich.

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 im UStG benannten Lebensmittel zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 7 % (bzw. zwischen dem 01.07. und dem 31.12.2020 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 Verzehr 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 deshalb dem ermäßigten Steuersatz unterliegt.

2.2 Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen

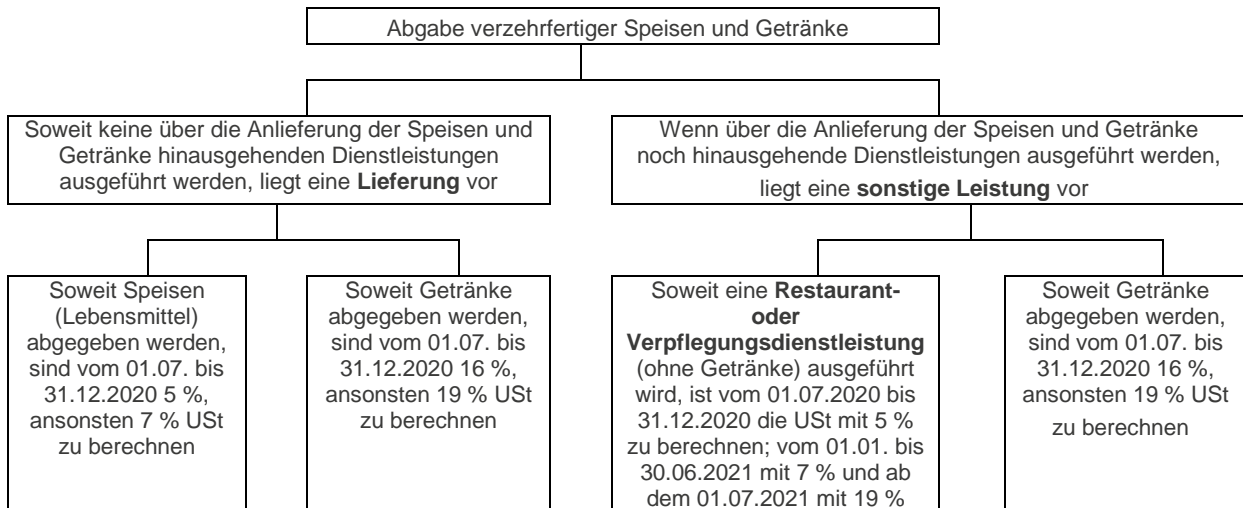
Die Unterscheidung zwischen Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen hängt vom Ort der Ausführung der Leistung ab. Bei Restaurantdienstleistungen wird die Leistung in den Räumlichkeiten des leistenden Unternehmers ausgeführt; bei Verpflegungsdienstleistungen wird die Leistung an einem anderen Ort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

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 wurden.

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).

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.



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.

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.

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 (und Kassenbons) 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“ — 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.

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 Steuersatz von 5 %. Wegen der Angabe des Steuersatzes von 19 % schuldet F aus diesen Umsätzen nicht nur 5 %, sondern 19 %.

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 Verpflegungsdienstleistungen unabhängig von der Abrechnung noch nach dem bis 30.06.2020 gültigen Regelsteuersatz abzurechnen sind.

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. Die Protokolle der Programmierung sind dauerhaft aufzubewahren.

4. SONDERPROBLEM RESTAURANTGUTSCHEINE

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: 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: 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.

4.2 Bisherige Behandlung der Restaurantgutscheine

Bei den Restaurantgutscheinen ergibt sich bisher folgende Unterscheidung:

Wird ein Gutschein verkauft, der nur für Inhouse-Leistungen einsetzbar ist, handelt es sich um einen Einzweckgutschein. 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, 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 erst eine Umsatzsteuer in einer Abrechnung gesondert ausgewiesen werden.

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.

5. ZUSAMMENFASSUNG

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.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team der Wolfgang Sievert Steuerberatungsgesellschaft mbH