

Der Brexit: Alles, was Sie jetzt über die umsatzsteuerlichen Folgen wissen müssen

Das Jahr 2020 ist Vergangenheit. Vergangenheit ist auch, dass das Vereinigte Königreich der EU angehört. Die Übergangsphase endete am 31.12.2020. Damit ändern sich die umsatzsteuerlichen Regelungen für Unternehmen, die Leistungs- und Lieferbeziehungen in das Vereinigte Königreich unterhalten. Die bisherigen umsatzsteuerlichen Regelungen, die auf EU-Recht basierten, kommen seit dem 01.01.2021 nicht mehr zur Anwendung. Durch das Freihandelsabkommen der EU mit dem Vereinigten Königreich ergeben sich umfassende Änderungen. Das vollständige [Abkommen](#) kann auf der Seite der Europäischen Kommission nachgelesen werden.

Auswirkungen auf Lieferungen

Die bislang verwendeten Umsatzsteuer-Identifikationsnummern von britischen Unternehmen sind nicht mehr gültig. Unternehmen im Inland benötigen also einen neuen Nachweis über die Unternehmereigenschaft. Das kann beispielsweise die Bestätigung eines britischen Finanzamtes über die Eigenschaft als Unternehmer sein. Seit dem 01.01.2021 stellt jede Lieferung in das Vereinigte Königreich eine Ausfuhrlieferung dar, da es sich nun um ein Drittland handelt. Umsatzsteuerfrei ist die Lieferung dann, wenn der entsprechende Nachweis erbracht ist. Die Pflicht zur Zusammenfassenden Meldung entfällt jedoch, weil es sich nicht mehr um eine innergemeinschaftliche Lieferung handelt. Das BMF-Schreiben ([BMF, Schreiben v. 10.12.2020: \(III C 1 – S 7050/19/10001:002\)](#)) bietet für inländische Unternehmen einen ersten Überblick.

Alle Waren, die ab dem 01.01.2021 in das Inland geliefert werden, sind nicht mehr als innergemeinschaftliche Erwerbe zu behandeln. Sie unterliegen ab diesem Zeitpunkt der Einfuhrumsatzsteuer.

Die Lieferungen von Waren nach Nordirland bleiben innergemeinschaftliche Lieferungen.

Mit diesen Folgen für sonstige Leistungen müssen Sie rechnen

Für die sonstigen Leistungen bleibt es beim Empfängerortprinzip, wenn ein britisches Unternehmen sonstige Leistungen für ein Unternehmen im Inland erbringt. Das bedeutet wie bisher auch, die Umkehr der Steuerschuldnerschaft, also die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens. Wie die umsatzsteuerliche Beurteilung der sonstigen Leistungen, die deutsche Unternehmen gegenüber Unternehmen im Vereinigten Königreich erbringen, zukünftig sein wird, hängt von der Gestaltung der steuerrechtlichen britischen Vorschriften ab. Denkbar wäre, dass es bei der Anwendung des bisherigen Reverse-Charge-Verfahrens bleibt. Eine Meldung in der Zusammenfassenden Meldung ist nicht mehr nötig.

Leistungen an Nichtunternehmer

Unternehmen, die Digitale- und Telekommunikationsdienstleistungen an Nichtunternehmer erbringen, die im Vereinigten Königreich beheimatet sind und die der Umsatzbesteuerung unterliegen, dürfen nicht mehr das MOSS-Verfahren für diese Umsätze anwenden. MOSS steht für Mini-one-stop-Verfahren. Auf der [Website](#) der britischen Regierung befinden sich aktuelle Informationen für digitale Anbieter bezüglich der umsatzsteuerlichen Registrierung.

Generell liegt die Steuerschuld bei dem Unternehmen, welches die Leistung erbringt. Erbringt also ein deutsches Unternehmen im Vereinigten Königreich eine Leistung an eine Privatperson, muss die Rechnung mit deutscher Umsatzsteuer ausgestellt werden. Eine Registrierung im Vereinigten Königreich ist nicht notwendig.

Die Vorsteuervergütungsanträge

Anträge auf Vorsteuervergütungen können bis zum 31.3.2021 für das Jahr 2020 gestellt werden. Wie mit den nachfolgenden Zeiträumen, beginnend mit dem Jahr 2021 umzugehen ist, wird die weitere Entwicklung zeigen.

Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheine: Diese umsatzsteuerlichen Änderungen sollten Sie kennen

Die EU-Richtlinie 2016/1065 wurde bereits mit dem 01. Januar 2019 in das deutsche Umsatzsteuergesetz eingearbeitet. Dabei handelt es sich um die "Gutscheinrichtlinie", die wesentliche Veränderungen mit sich bringt. Im [BMF-Schreiben](#) vom 2. November 2020 ist die umsatzsteuerliche Behandlung von Gutscheinen nun genau definiert worden.

Gutschein ist nicht gleich Gutschein

Der Begriff Gutschein ist in § 3 Abs. 13 UStG geregelt. Danach handelt es sich um ein Papier, welches dem Inhaber ermöglicht, eine sonstige Leistung oder Lieferung in Anspruch zu nehmen, die vom Aussteller des Gutscheins gewährt werden muss. Im BMF-Schreiben wird der Begriff konkretisiert. Demnach können Gutscheine vollständig oder teilweise anstelle einer Geldzahlung zur Einlösung von Produkten oder sonstigen Leistungen verwendet werden. Die Gutscheine müssen dafür nicht in gegenständlicher Art vorliegen, sondern auch digital.

Ausgenommen von der Regelung sind Gutscheine, die einen Preisnachlass oder eine Preiserstattung gewähren und kein Recht auf eine sonstige Leistung oder Lieferung zubilligen. Bei Fällen, wo eine Zuzahlung nötig ist, kann das zu Problemen führen. Ausgenommen vom Begriff Gutschein wurden im BMF-Schreiben auch

- Fahrkarten
- Eintrittskarten für Museen und Kinos
- Briefmarken
- Gutscheine für Warenproben und Muster.

Die Abgabe von Warenmustern ohne Entgeltzahlung sind, wenn sie dem Unternehmenszweck dienen, generell nicht umsatzsteuerbar gemäß § 3 Abs. 1b Nr. 3 UStG. Zahlungsinstrumente, die gegen den nicht verbrauchten Geldbetrag oder den gesamten Geldbetrag zurückgetauscht werden können, fallen ebenfalls nicht unter den Gutscheinbegriff.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Einzweckgutscheinen

Ein Gutschein ist immer dann ein Einzweckgutschein, wenn sowohl der Ort der sonstigen Leistung oder Lieferung als auch die geschuldete Umsatzsteuer schon bei dessen Ausgabe genau feststeht. Für die umsatzsteuerliche Beurteilung braucht es konkrete Angaben. Dazu zählen Angaben zum leistenden Unternehmer, dem EU-Mitgliedsstaat, der steuerberechtigt ist, zum Steuersatz und Steuerbetrag. Diese müssen bestimmbar sein. Fehlt allein die Angabe zur Identität des leistenden Unternehmers, handelt es sich nicht mehr um einen Einzweckgutschein, sondern um einen Mehrzweckgutschein. Damit der steuerberechtigte EU-Mitgliedsstaat bestimmt werden kann, muss der Leistungsort genau feststehen. Für den Steuersatz braucht es eine klare Definition des Leistungsgegenstandes. Wird ein Einzweckgutschein für eine sonstige Leistung ausgestellt, so muss bereits bei der Ausstellung oder Ausgabe feststehen, ob der Empfänger ein Unternehmen ist. Der Gutschein muss dann auch für das Unternehmen eingelöst werden. Die Ortsbestimmung hängt in diesem Fall vom Status des Empfängers des Gutscheins ab.

Im BMF-Schreiben nicht geregelt sind andere Prüfungen der Status. Es fehlt auch der Hinweis auf eine Regelung bezüglich nicht unternehmerischer juristischer Personen. Diese haben in der Regel eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID) und die gleichen Regelungen zum Leistungsort wie Unternehmer. Bei Privatpersonen, die elektronische Leistungen in Anspruch nehmen, ist der Ansässigkeitsort ausschlaggebend.

Leistungen im privaten Bereich

Für alle Leistungen, die dem Abschnitt 3a.2 Abs. 11a UStAE entsprechen, wird eine umfangreiche Dokumentation benötigt. Diese Leistungen werden überwiegend an Privatpersonen erbracht. Dazu zählen alle Glücksspiele, für die Geld eingesetzt werden muss, aber auch Nachhilfeunterricht. Aus dem BMF-Schreiben ist nicht klar ersichtlich, was genau bei der Übertragung innerhalb der Unternehmen genau gelten soll.

Diese Angaben dürfen nicht fehlen

In § 3 Abs. 13 Nr. 2 UStG sind die Angaben auf einem Gutschein geregelt. Welche mit dem Gutschein zusammenhängende Unterlagen vorhanden sein müssen, regelt das BMF-Schreiben nicht. Notwendig ist über diese Angaben hinaus, dass der Gutschein als Einzweckgutschein vom Aussteller gekennzeichnet worden ist. Die rechtliche Einordnung wird dabei vom leistenden Unternehmer bestimmt. Ist diese Einordnung jedoch zu Unrecht erfolgt, darf weder der Aussteller noch der nächste Unternehmer in der Leistungskette darauf vertrauen, dass die Einordnung und Kennzeichnung maßgeblich ist. Ausschlaggebend ist hier, dass nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns gehandelt worden sein muss.

Mehrere Leistungen auf einem Gutschein

Wer einen Einzweckgutschein ausstellt, muss diesen nicht auf eine Leistung oder ein Produkt beschränken. Der Gutschein kann auch zur Inanspruchnahme mehrerer Einzelleistungen berechtigen. Diese Einzelleistungen müssen aber genau gekennzeichnet werden.

Beispiel: Eine Buchhandlung stellt einen Gutschein für ein Buch im Zusammenhang mit einer CD aus. Das Buch unterliegt dem ermäßigten Steuersatz, währenddessen die CD dem Regelsatz

unterliegt. Der Gesamtbetrag ist bezüglich der Steuersätze auf das Verhältnis der Einzelleistungen aufzuteilen.

Wann entsteht die Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuer entsteht bei Einzeckgutscheinen zum Zeitpunkt der Ausgabe des Gutscheins. Wann der Gutschein vom Empfänger eingelöst wird, ist für die Umsatzsteuer nicht von Bedeutung. Auch die Nichteinlösung des Gutscheins durch den Empfänger hat keine Bedeutung für die umsatzsteuerliche Beurteilung. Versteuert werden muss lediglich eine geleistete Zuzahlung vonseiten des Kunden.

Handeln im fremden Namen

Für Gutscheine, die von Unternehmen ausgestellt werden, die aber später nicht die Leistung erbringen, gibt es besondere Regelungen. Damit eine fristgerechte Versteuerung stattfinden kann, muss der Aussteller des Gutscheins dem leistenden Unternehmen mitteilen, wann und mit welchem Betrag er die Einzeckgutscheine herausgegeben hat.

Wer in fremdem Namen handelt, ist als Vermittler tätig. Damit gehört er nicht zur Leistungskette. Er erbringt eine Vermittlungsleistung.

Wenn der Gutschein verfallen ist

Auch wenn der Gutschein nicht eingelöst wurde, also verfallen ist, gilt die Leistung als erbracht. Sollte in einem Ausnahmefall der gezahlte Betrag jedoch zurückgezahlt werden, kommt es zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage. Der Umsatz für den Gutschein wird rückgängig gemacht. Damit ist auch die Umsatzsteuer gemäß § 17 Abs. 2 Nr. 3 UStG zu berichtigen. Die Berichtigung der Umsatzsteuer muss beim Aussteller des Gutscheins, beim leistenden Unternehmen und gegebenenfalls auch beim Kommissionär vorgenommen werden.

	Einzeckgutschein	Mehrzeckgutschein
Definition	Bei der Ausstellung des Gutscheins sind der Ort der Leistung und der Steuersatz bereits bekannt. Alle Informationen, um die Umsatzsteuer korrekt berechnen zu können, sind vorhanden.	Jeder Gutschein, der kein Einzeckgutschein ist und der gekauft wurde. Die Informationen, um die Umsatzsteuer berechnen zu können, sind noch nicht bekannt.
Fälligkeit der Umsatzsteuer	Mit dem Gutscheinkauf entsteht die Umsatzsteuerschuld.	Die Umsatzsteuerschuld entsteht, wenn der gekaufte Gutschein eingelöst wird.
Beispiel	Bei einem Gutschein für ein Theater ist die Leistung nämlich eine Theateraufführung, festgelegt.	Bei einem Gutschein für ein Theater ist die Leistung, Theateraufführung oder der Verzehr von Speisen und Getränken nicht festgelegt.

Was ist bei Mehrzweckgutscheinen zu beachten

Sind zu dem Zeitpunkt, an dem der Gutschein ausgestellt oder übertragen wurde

- der Leistungsort
- und/oder das leistende Unternehmen
- und/oder der Leistungsgegenstand

nicht bekannt, handelt es sich um einen Mehrzweckgutschein. In diesem Fall kann die Umsatzsteuerschuld nicht eindeutig bestimmt werden.

Beispiel: Warengutscheine, die innerhalb der EU eingelöst werden, sind immer Mehrzweckgutscheine. Erst bei der Einlösung eines solchen Gutscheins steht fest, in welchem der EU-Länder die Steuerschuld entsteht.

Der Zeitpunkt der Umsatzsteuer

Bei Mehrzweckgutscheinen entsteht die Umsatzsteuer erst dann, wenn die Leistung auch tatsächlich erbracht wird. Der Leistungsort richtet sich nach § 3 Abs. 5a UStG und den §§ 3 a ff. UStG, also den allgemeinen Regelungen.

Diese Angabe ist wichtig

Neu ist, dass auch bei Mehrzweckgutscheinen die Gutscheinart auf der Rechnung festgehalten werden muss.

Die Nichteinlösung des Gutscheins

Nachdem bei einem Mehrzweckgutschein, die Umsatzsteuer erst dann entsteht, wenn er eingelöst wird, entfällt diese bei Nichteinlösung. Auch der Rücktausch des Gutscheins in begründeten Ausnahmefällen führt nicht zur Fälligkeit der Umsatzsteuer. Es erfolgt lediglich ein Austausch von Zahlungsmitteln. Auswirkungen hat die Nichteinlösung eines Gutscheins lediglich im Rahmen einer Vermittlungsleistung. Hier ändert sich die Bemessungsgrundlage, wenn die Provision trotz Nichteinlösung beim Vermittler bleibt.

Der Zeitpunkt der Gültigkeit dieser Regelung

Dem BMF-Schreiben ist zu entnehmen, dass diese Regelungen auf alle Gutscheine Anwendung finden, die nach dem 31. Dezember 2018 ausgestellt wurden. Beanstandet wird allerdings nicht, wenn die Gutscheine, die zwischen dem Zeitraum 01. Januar 2019 und 02. Februar 2021 ausgestellt wurden, von den ausstellenden Unternehmen nicht entsprechend behandelt werden.

Für diesen Zeitraum findet die bisherige Regelung Anwendung. Gutscheine für Leistungen und Produkte werden als Zahlungsmitteltausch angesehen. Deshalb sind sie nicht als umsatzsteuerliche Leistung anzusehen. Sind auf dem Gutschein aber ganz konkret die Produkte und Dienstleistungen genannt, unterliegen sie der Anzahlungsbesteuerung gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 4 UStG.