



# ECA MONAT

AKTUELLES ZUM WIRTSCHAFTS- UND STEUERRECHT : **SN 07/2020**

## AUS DEM INHALT

*Umsatzsteuersenkung im Bereich der Gastronomie*

*Umsatzsteuersenkung im Bereich Kunst und Kultur*

*Zeitliche Anwendung der Umsatzsteuerermäßigung*

*Keine verpflichtende Preisänderung aufgrund der Steuersatzänderung*

*Belegausstellung*

*Rechnungsausstellung*

*Anmerkung*

## SONDERNUMMER UMSATZSTEUERSENKUNG WEGEN COVID-19

Die Gastronomie sowie der Bereich Kunst und Kultur sind in einem besonderen Ausmaß von der COVID-19-Krise betroffen. Mit einer befristeten Senkung des Umsatzsteuersatzes auf 5 % im Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 sollen diese Branchen zusätzlich zu den bisherigen Maßnahmen unterstützt werden.

*Die Partner der ECA Beratergruppe*

### UMSATZSTEUERSENKUNG IM BEREICH DER GASTRONOMIE

#### Rechtliche Ausgestaltung der Bestimmung

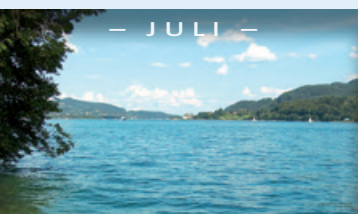
Ursprünglich war im Bereich der Gastronomie die Umsatzsteuersenkung nur für die Abgabe von Speisen und Getränken vorgesehen. Die am 30.06.2020 beschlossene Änderung des Umsatzsteuergesetzes bezieht nunmehr auch die Beherbergungsleistungen einschließlich der Leistungen von Campingplatzbetreibern mit ein.

Im Zuge der Beschlussfassung dieser Umsatzsteuersenkung ist die Einschränkung der Anwendbarkeit des ermäßigten Steuersatzes auf Unternehmer mit einer Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe gefallen. Voraussetzung ist nunmehr ausschließlich die Verabreichung von Speisen und der Ausschank von Getränken „im Sinne“ der betreffenden Bestimmung in der Gewerbeordnung.

Eine „Verabreichung von Speisen und der Ausschank von Getränken im Sinne“ der Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe bedeutet nach Auffassung der Finanzverwaltung, dass für diese Tätigkeit „ihrer Art nach eine Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe erforderlich“ sein muss.

#### Der Anwendungsbereich in der Gastronomie

Aufgrund der Anpassung der Regelung im Rahmen des Gesetzwerdungsprozesses können diese Umsatzsteuersenkung beispielsweise auch **Bäcker, Fleischer oder Konditoren** in Anspruch nehmen, wenn sie Speisen und Getränke einem Gastronomiebetrieb vergleichbar servieren. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist dabei die „Verabreichung von Speisen oder der Ausschank von Getränken für den Genuss an Ort und Stelle“ gemeint.



Dementsprechend sei der Verkauf von Semmeln, Fleisch oder einer Torte zum Mitnehmen nicht von dieser Umsatzsteuersenkung erfasst.

**Beispiel:** Verkauft der Fleischer eine Leberkäsemmel mit einer Dose Cola zum Mitnehmen, hat er 10 % Umsatzsteuer für die Leberkäsemmel und 20 % für die Dose Cola zu verrechnen. Entscheidet sich der Kunde, die Leberkäsemmel serviert auf einem Teller am Standtisch im Geschäft zu essen, kommt der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 5 % zum Tragen.

Bietet ein Restaurant wie beispielsweise eine Pizzeria Speisen neben einer Verabreichung im Lokal auch für die **Zustellung oder Abholung** an, kann dieses Restaurant den ermäßigten Steuersatz von 5 % auch für gelieferte oder abgeholte Speisen in Anspruch nehmen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ergibt sich dies aus der Tatsache, dass die Tätigkeit eines solchen Restaurants darauf abstellt, Speisen an Ort und Stelle bereitzustellen, wofür eine Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe eben erforderlich ist.

Der begünstigte Steuersatz ist auch von einem **Cateringunternehmen**, von einem **Würstelstand**, einer **Schutzhütte** oder einem **Buschenschank** anzuwenden. Die Begründung dafür stützt die Finanzverwaltung entweder auf die konkrete Tätigkeit, die eine Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe erfordert, oder eben darauf, dass die Verabreichung von Speisen und die Abgabe von Getränken „im Sinne“ der Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe erfolgt. Beim Buschenschank entfällt ergänzend befristet auch die Zusatzsteuer.

Beim **Supermarktrestaurant** sowie beim **Tankstellenrestaurant** ergibt sich eine vergleichbare Situation wie beim Fleischer: Die servierten Speisen und Getränke vor Ort im Restaurantbereich unterliegen dem ermäßigten Steuersatz von 5 %, die im Geschäft bzw. Tankstellenshop verkauften Lebensmittel und Getränke sind abhängig vom Produkt mit dem ermäßigten Steuersatz von 10 % oder mit dem Normalsteuersatz von 20 % zu belasten.

### Der Anwendungsbereich für die Umsatzsteuerermäßigung gemäß dem „Wirtshaus-Paket“

Die mit dem sogenannten „Wirtshaus-Paket“ für den gleichen Zeitraum eingeführte Senkung der Umsatzsteuer für die Liefere-

rung und für Restaurationsumsätze von „*offenen nicht alkoholischen Getränken*“ auf 10 % wurde mit dieser Umsatzsteuersenkung nicht aufgehoben.

Die Anwendbarkeit dieser Bestimmung wird durch die neu eingeführte Umsatzsteuerermäßigung für die „*Verabreichung von Speisen und den Ausschank von Getränken im Sinne der Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe*“ jedoch stark eingeschränkt: Denn liegen die Voraussetzung für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 5 % vor, ist dieser zu verrechnen.

Der ermäßigte Steuersatz von 10 % für die „*Lieferung und Restaurationsumsätze von ... offenen nicht alkoholischen Getränken*“ wird daher gemäß den dazu vom Finanzministerium veröffentlichten Beispielfällen noch greifen, wenn zum Beispiel ein Kunde

- bei einem Automaten heißen Tee in einem Einwegbecher oder
- bei einer Bäckerei Kaffee in einem Einwegbecher mit Deckel erwirbt.

### Der Anwendungsbereich in der Beherbergungsbranche

Durch die Einbeziehung der Beherbergungsleistung in den Anwendungsbereich des ermäßigten Steuersatzes von 5 %, kommt bei einem pauschalen Entgelt für eine Frühstücks- und Halbpension eines Hotelunternehmens dieser einheitlich zur Anwendung. Eine Aufteilung auf verschiedene Steuersätze hat sich damit erübrigt und ist nicht notwendig.

Von der Beherbergungsleistung ist die Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke zu unterscheiden. Die Beherbergungsleistung geht über eine bloße Überlassung von Räumlichkeiten hinaus. Mit einer Beherbergungsleistung ist eine gewisse Betreuung der überlassenen Räumlichkeiten oder des Gastes verbunden.

Solche erweiterten Leistungen liegen bei der Privatzimmervermietung wie auch bei der Überlassung von Ferienwohnungen oder Ferienapartments vor. Dementsprechend ist für die Privatzimmervermietung und die Vermietung von Ferienwohnungen oder Ferienapartments der ermäßigte Steuersatz von 5 % anzuwenden.

## UMSATZSTEUERSENKUNG IM BEREICH KUNST UND KULTUR

### Rechtliche Ausgestaltung der Bestimmung

Es bedarf einer gewissen Übung in der Handhabung des Umsatzsteuergesetzes, wenn man feststellen möchte, welche Leistungen im Bereich Kunst und Kultur befristet mit dem ermäßigten Steuersatz von 5 % zwischen 1.7.2020 und 31.12.2020 zu verrechnen sind. Die wesentliche Bestimmung dazu lautet wörtlich:

„Abweichend von § 10 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/2020, ermäßigt sich die Steuer auf 5% für ... die von § 10 Abs. 2 Z 1 lit. a iVm Anlage 1 Z 33, Z 3 lit. c und d, Z 9, Abs. 3 Z 1 lit. b (ausgenommen der in Anlage 2 Z 11 bis 13 aufgezählten Gegenstände) und lit. c, Z 4 und Z 6 bis 8 erfassten Lieferungen, sonstigen Leistungen, Einfuhren oder innergemeinschaftlichen Erwerbe ... die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Jänner 2021 ausgeführt werden bzw. sich ereignen.“

Etwas besser lesbar übersetzt ist der ermäßigte Umsatzsteuersatz für folgende Lieferungen, sonstige Leistungen, Einfuhren oder innergemeinschaftliche Erwerbe anwendbar und zwar:

- für **Bücher, Broschüren und ähnliche Druckwerke** und zwar auch in losen Bogen oder Blättern,
- für **Zeitungen** und andere periodische Druckschriften und zwar auch dann, wenn sie Bilder oder Werbung enthalten,
- für **Bilderalben, Bilderbücher und Zeichen- oder Malbücher**,
- für **Noten**, handgeschrieben oder gedruckt, auch mit Bildern und auch gebunden,
- für **kartographische Erzeugnisse** aller Art einschließlich Landkarten, topographische Pläne und Globen,

- für **elektronische Publikationen** im Sinne der vorher genannten Druckwerke, sofern diese nicht vollständig oder im Wesentlichen aus Video- oder Musikinhalten bestehen bzw. Werbezwecken dienen,
- für vollständig mit der Hand geschaffene **Gemälde und Zeichnungen**, handbemalte oder handverzierte gewerbliche Erzeugnisse, Collagen und ähnliche dekorative Bildwerke, Originalstiche, Originalschnitte, Originalsteindrucke, Originalerzeugnisse der Bildhauerkunst aus Stoffen aller Art, handgewebte Tapissereien nach Originalentwürfen von Künstlern begrenzt mit höchstens acht Kopien je Werk, sowie Textilwaren für Wandbekleidung nach Originalentwürfen von Künstlern begrenzt mit höchstens acht Kopien je Werk,
- für in der Aufzählung zuvor angeführte Kunstgegenstände, wenn die **Lieferung vom Urheber** oder dessen Rechtsnachfolger bewirkt wird oder von einem Unternehmer, der kein Wiederverkäufer ist, wenn dieser den Gegenstand entweder selbst eingeführt hat, ihn vom Urheber oder dessen Rechtsnachfolger erworben hat oder er für den Erwerb zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt war,
- für die Tätigkeit als **Künstler**,
- für die Leistungen eines **Theaters**,
- für **Musik- und Gesangsaufführungen** von Einzelpersonen wie auch von Orchestern, Musikensembles und Chören sowie für Veranstaltungen derartiger Musik- und Gesangsaufführungen durch andere Unternehmer,
- für Leistungen eines **Museums**, eines botanischen oder eines zoologischen Gartens sowie eines Naturparks,

- für Filmvorführungen und damit insbesondere für Leistungen eines **Kinos** und schließlich
- für **Zirkusvorführungen** sowie für Leistungen aus der Tätigkeit als Schausteller.

Diese Liste wird noch um eine Sonderbestimmung für von einem Künstler aufgenommene Fotografien ergänzt, die von diesem oder unter seiner Überwachung abgezogen wurden und signiert sowie nummeriert sind, sofern die Gesamtzahl der Abzüge 30 nicht überschreitet, sowie die Lieferungen solcher Fotografien, wenn sie vom Urheber oder dessen Rechtsnachfolger bewirkt wird oder von einem Unternehmer, der kein Wiederverkäufer ist, wenn dieser den Gegenstand entweder selbst eingeführt hat, ihn vom Urheber oder dessen Rechtsnachfolger erworben hat oder er für den Erwerb zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt war.

### Leistungen von abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften

Kulturelle Leistungen werden häufig von abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften erbracht. Der ermäßigte Steuersatz von 5% geht nach Auffassung der Finanzverwaltung dem ansonsten von solchen Körperschaften anzuwendenden ermäßigten Steuersatz von 10 % vor. Voraussetzung dabei ist grundsätzlich eine umsatzsteuerrechtlich unternehmerische Tätigkeit der begünstigten Körperschaft, bei der für die betreffenden Leistungen eine Umsatzsteuerbefreiung nicht greift.

## ZEITLICHE ANWENDUNG DER UMSATZSTEUERERMÄSSIGUNG

Die Umsatzsteuerermäßigung ist für Lieferungen und Leistungen zeitlich anwendbar „die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Jänner 2021 ausgeführt werden bzw. sich ereignen“. Die gesetzliche Regelung stellt damit auf den Liefer- oder Leistungszeitpunkt, den Zeitpunkt der Einfuhr oder des innergemeinschaftlichen Erwerbs ab.

Auf Grund dieser Regelung ist insbesondere bei der Versteuerung von An- und Vorauszahlungen und den nachfolgenden Lieferungen oder Leistungen auf die Anwendung des korrekten Umsatzsteuersatzes zu achten, wenn die betreffende An- oder Vorauszahlung zu einem Zeitpunkt eingeht, zu dem der ermäßigte Steuersatz von 5 % anzuwenden ist, die Lieferung oder Leistung zur An- oder Vorauszahlung jedoch erst nach dem 31.12.2020 erbracht wird. Gleiches gilt, wenn die An- oder Vorauszahlung bereits vor Inkrafttreten des ermäßigten Steuersatzes eingelangt ist und die dazugehörige Lieferung oder Leistung nunmehr im Zeitraum der Wirksamkeit des ermäßigten Steuersatzes erbracht wird.

Die Umsatzsteuerrichtlinien des Finanzministeriums treffen dazu eine eindeutige Aussage: Ändert sich bei An- oder Vorauszahlungen bis zum Leistungszeitpunkt der anzuwendende Steuersatz, ist die Besteuerung der An- oder Vorauszahlung nach Maßgabe der Rechtslage im Zeitpunkt der Leistung zu korrigieren. Diese Korrektur erfolgt im ersten Voranmeldungszeitraum nach Wirksamwerden der Änderung. In der Folge hat

eine Berichtigung der bereits ausgestellten An- oder Vorauszahlungsrechnung zu erfolgen. Die Ausstellung der Schlussrechnung richtet sich in jedem Fall nach der Rechtslage zum Zeitpunkt der Lieferung oder der Leistungserbringung.

Aus Praktikabilitätsgründen ist es nach Auffassung der Finanzverwaltung zulässig, die Anzahlungsrechnung bereits mit jenem Steuersatz auszustellen und auch zu versteuern, der zum Zeitpunkt der Leistungserbringung gelten wird. Nimmt man diese Vereinfachungsregelung in Anspruch, ist bei Inkrafttreten der Steuersatzänderung keine Rechnungsberichtigung und in den Fällen der Erhöhung des Steuersatzes auch keine Korrektur der Steuererklärung erforderlich.

Die beschriebene Vorgehensweise ist auch anzuwenden, wenn beispielsweise eine Theateraufführung vom Juni 2020 in den August 2020 verschoben wird und dafür bereits Eintrittskarten mit einem Steuersatz von 13 % verkauft wurden. Bei einer Dauerleistung wie einem Zeitungsabonnement ist zur Umsetzung eine Rechnungsberichtigung erforderlich.

*Beispiel:* Ein Zeitungsabonnement für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2020 wurde im Jänner 2020 verkauft und in Rechnung gestellt. Da nunmehr das Abonnement auch Zeitungslieferungen betrifft, für die der ermäßigte Steuersatz von 5 % zur Anwendung kommt, muss die in der Rechnung bisher ausgewiesene Umsatzsteuer von 10 % anteilig auf 5 % berichtigt werden, soll die Umsatzsteuerschuld Kraft Rechnung vermieden werden.

## KEINE VERPFLICHTENDE PREISÄNDERUNG AUFGRUND DER STEUERSATZÄNDERUNG

Ist in einem Preis für eine Lieferung oder Leistung eine Steuer enthalten und entfällt diese ganz oder teilweise, dann sieht eine Bestimmung im sogenannten Preisgesetz eine verpflichtende Herabsetzung des Preises um diese nicht mehr zu verrechnende Steuer vor. Damit die Umsatzsteuersenkung einen Mehrerlös bei den betreffenden Unternehmern bewirkt, wird

die Preisanpassungsbestimmung für diese befristete Umsatzsteuersenkung außer Kraft gesetzt. Unternehmer, die für ihre Lieferungen und Leistungen den befristet ermäßigten Steuersatz von 5 % anzuwenden haben, sind daher berechtigt, ihre Bruttopreise für diese Leistungen beizubehalten.

## BELEGAUSSTELLUNG

Die verpflichtende Belegausstellung nach der Bundesabgabenordnung ist von der Rechnungsausstellung nach dem Umsatzsteuergesetz zu unterscheiden.

Die verpflichtende Belegausstellung soll eine vollständige Erfassung aller Barzahlungsumsätze sicherstellen. Gemäß Registrierkassensicherheitsverordnung muss ein Beleg den Betrag der Barzahlung getrennt nach Steuersätzen ausweisen.

Kann eine Anpassung einer Registrierkasse an den geänderten Umsatzsteuersatz nicht oder nicht zeitgerecht erfolgen, ist es nach Auffassung der Finanzverwaltung zulässig, wenn über

eine händische Korrektur oder mittels eines Stempels auf den geänderten Steuersatz beispielsweise mit folgendem Text hingewiesen wird: „*Nettobetrag und USt auf Bon für Artikel mit 10 % USt ungültig; korrekt 5 %*“.

Das Bundesministerium für Finanzen hat angekündigt, unmittelbar nach Kundmachung dieser befristeten Umsatzsteuersatzsenkung die erforderlichen Änderungen bei der Registrierkassensicherheitsverordnung sowie beim Erlass zur Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht zu veröffentlichen.

## RECHNUNGS AUSSTELLUNG

Für Rechnungen mit einem EUR 400,00 nicht übersteigenden Gesamtbetrag (Kleinbetragsrechnungen) ist es ausreichend, wenn das Entgelt und der Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe (Bruttobetrag) angegeben werden. Zusätzlich ist der betreffende Steuersatz zu nennen.

Sofern bei einer maschinell erstellten Kleinbetragsrechnung der ermäßigte Steuersatz nicht oder nicht zeitgerecht angegeben werden kann, bestehen nach Auffassung der Finanzverwaltung keine Bedenken, wenn der Unternehmer eine Korrektur

beim Steuersatz anbringt, wie das oben zur Belegausstellung beschrieben ist.

Übersteigt ein abzurechnender Betrag die Kleinbetragsrechnungsgrenze von EUR 400,00, dann sind auf der Rechnung unter anderem das Nettoentgelt, der anzuwendende Steuersatz sowie der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag anzuführen. Bei diesen Rechnungen müssen daher das ausgewiesene Nettoentgelt, der Steuersatz wie auch der Steuerbetrag korrigiert werden, sollte eine rechtzeitige Anpassung des Systems zur Rechnungsausstellung nicht möglich sein.

## ANMERKUNG

Die befristete Umsatzsteuersenkung für Lieferungen und Leistungen im Bereich der Gastronomie und Beherbergung sowie im Bereich Kunst und Kultur ist zu begrüßen. Die Einbeziehung von Beherbergungsleistungen in den ermäßigten Umsatzsteuersatz unterstützt die Beherbergungsbranche nicht nur finanziell, sondern bringt auch eine Verwaltungsvereinfachung.

Im Vergleich zu den bisherigen Unterstützungsmaßnahmen wird diese befristete Umsatzsteuersenkung mit großer Wahrscheinlichkeit bei einer Mehrzahl von Unternehmern erstmals mit der Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 2020 sichtbar und unter Umständen auch spürbar sein.

### > Tipp:

Die Liste der begünstigt verrechenbaren Lieferungen und Leistungen ist jedoch umfangreich und komplex. Es lohnt sich daher aus Anlass der nunmehr wirksam werdenden Umsatzsteuersatzermäßigung zu prüfen, ob bisher nicht begünstigt abgerechnete Lieferungen oder Leistungen von einer der betreffenden Leistungsbeschreibungen erfasst werden.

Zudem wird deutlich: Das reale wirtschaftliche Handeln lässt sich schwer umfassend und abschließend in einfachen Worten beschreiben. Einfach würde gleichzeitig auch großzügig bedeuten.