

# Mandanteninformation

## Änderungen im UStG zum 1.1.2018

Zum Jahreswechsel 2017/2018 tritt nur eine Änderung im UStG in Kraft. Diese stammt aus dem **Investmentsteuerreformgesetz**, das bereits im Juli 2016 verkündet wurde, und betrifft die **Steuerbefreiung** für die **Verwaltung von Sondervermögen** nach § 4 Nr. 8 Buchst. h UStG. Die Änderung bedeutet nur eine punktuelle Erweiterung der Steuerbefreiung, die aus der Rechtsprechung des EuGH resultiert. Im Übrigen handelt es sich um redaktionelle Folgeänderungen aufgrund der Neufassung des Investmentsteuergesetzes. Steuerfrei ist demnach die Verwaltung von

- Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW) i. S. d. § 1 Abs. 2 KAGB,
- mit diesen vergleichbaren alternativen Investmentfonds (AIF) i. S. d. § 1 Abs. 3 KAGB und
- Versorgungseinrichtungen i. S. d. Versicherungsaufsichtsgesetzes.

## Umsatzsteuererklärung: Frist für die Abgabe

Durch das Gesetz zur **Modernisierung des Besteuerungsverfahrens** wurden die Abgabefristen für Steuererklärungen verlängert. Die neuen Fristen gelten aber erstmals für die **Umsatzsteuererklärung 2018**, die dann regelmäßig bis zum **31.7.2019** zu übermitteln ist, bzw. bei Anfertigung durch einen Steuerberater bis zum 31.12.2019 (§ 149 Abs. 3 AO).

Für die **Umsatzsteuererklärung 2017** hat man daher grundsätzlich (nur) bis zum **31.5.2018** Zeit (in Bundesländern, in denen der 31.5.2018 ein Feiertag ist, bis zum 1.6.2018). Wird die Steuererklärung durch einen **Steuerberater** erstellt, verlängert sich die Frist regelmäßig bis zum **Jahresende 2018**. Der entsprechende Koordinierte Ländererlass ist allerdings noch nicht veröffentlicht.

## Was noch vor dem Jahreswechsel erledigt werden sollte

Nachfolgend sind einige Punkte aufgeführt, bei denen noch vor dem Jahreswechsel Handlungsbedarf besteht.

## Option zur Umsatzsteuer: Erklärungen müssen noch bis Jahresende abgegeben werden

Bis wann ist der **Verzicht auf eine Steuerbefreiung** (Option nach § 9 UStG) bzw. dessen Rücknahme möglich? Dazu gab es in der Vergangenheit unterschiedliche Auffassungen bei Finanzverwaltung und Rechtsprechung. Mit BMF-Schreiben v. 2.8.2017 (**Kommentierung des Schreibens**) hat sich die Finanzverwaltung der (großzügigeren) BFH-Meinung angeschlossen. Danach gilt:

Die Erklärung zur Option nach § 9 UStG sowie die Rücknahme dieser Option sind zulässig, solange die Steuerfestsetzung für das Jahr der Leistungserbringung anfechtbar oder aufgrund eines Vorbehalts der Nachprüfung (§ 164 AO) noch änderbar ist.

Weniger großzügig war der BFH bei Frage, in welcher Form bei **Grundstückslieferungen** der Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung der Lieferung eines Grundstücks erfolgen muss. Auch dieser Auffassung hat sich die Finanzverwaltung nun angeschlossen. Danach kann der **Verzicht auf die Steuerbefreiung** bei Grundstückslieferungen (außerhalb eines Zwangsversteigerungsverfahrens) **nur in dem zugehörigen notariell zu beurkundenden Vertrag** erklärt werden. Ein späterer Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung ist unwirksam, auch wenn er notariell beurkundet wird.

**Notarielle Vertragsergänzungen oder -änderungen**, wie sie die Finanzverwaltung früher zuließ (BMF, Schreiben v. 31.3.2004, Haufe Index 1131216), sind damit **nicht mehr möglich**.

**Praxis-Tipp:** Es gibt eine **Vertrauensschutzregelung**. Notarielle Vertragsergänzungen oder -änderungen zwischen 31.3.2004 und 31.10.2010 bleiben unbeanstandet. Für **Zeiträume ab dem 1.11.2010** ist ebenfalls ein Vertrauensschutz bis zur **formellen (!) Bestandskraft** der jeweiligen Steuerfestsetzung möglich: Hierfür muss der **Verzicht** auf die Steuerbefreiung aber **noch vor dem 1.1.2018** erklärt werden.

## Konsignationslager

Unter bestimmten Voraussetzungen kann trotz Zwischenlagerung in einem Konsignationslager eine direkte Lieferung an den Abnehmer unterstellt werden (vgl. BFH, Urteil v. 20.10.2016, V R 31/15, Haufe Index 10158507 und BFH, Urteil v. 16.11.2016, V R 1/16, Haufe Index 10513573). Dies ist insbesondere bei grenzüberschreitenden Lieferungen entscheidend für die Beurteilung der umsatzsteuerlichen Folgen. Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben vom 10.10.2017 die Konsequenzen aus der BFH-Rechtsprechung gezogen und den Anwendungserlass entsprechend geändert (Kommentierung des Schreibens). Die neuen Grundsätze gelten in allen offenen Fällen. Allerdings können die bisherigen Regelungen noch **bis zum 31.12.2017** weiter angewendet werden (**Nichtbeanstandungsregelung**).

**Hinweis:** Eine EU-einheitliche Regelung für Konsignationslager soll im Rahmen der großen **EU-Mehrwertsteuerreform** ab 1.1.2019 eingeführt werden (s. u.).

## Vorstufenumsätze für die Seeschifffahrt und Luftfahrt

Für Leistungen nach § 8 UStG, die unmittelbar an Betreiber von Seeschiffen oder internationale Luftverkehrsunternehmen erbracht werden, gilt eine Steuerbefreiung (§ 4 Nr. 2 UStG). Diese Steuerbefreiung ist lt. der Rechtsprechung des EuGH (Urteil v. 4.5.2017, C-33/16, Haufe Index 10831047) in bestimmten Fällen auch auf **Vorstufenumsätze** anzuwenden. Die Finanzverwaltung hat diese Rechtsprechung mit Schreiben vom 6.10.2017 übernommen. Für betroffene Unternehmen besteht dringender Handlungsbedarf, da die **Nichtbeanstandungsregelung zum Jahresende 2017 ausläuft**.

## Umsatzsteuer-Anwendungserlass: Anpassungen zum Jahresende

Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) wird regelmäßig zum Jahresende einer umfassenden Überarbeitung unterzogen. Insbesondere wird dabei neue Rechtsprechung berücksichtigt und es werden redaktionelle Anpassungen vorgenommen.

**Praxis-Tipp:** Echte materielle Änderungen gibt es meistens nur wenige. Damit Sie diese in dem voraussichtlich umfangreichen Schreiben des BMF nicht übersehen, werden wir Ihnen zeitnah nach Veröffentlichung des Schreibens eine **Kommentierung** zur Verfügung stellen.

## Was man im Jahr 2018 im Blick haben sollte

Während es zum Jahreswechsel 2017/2018 relativ wenige Änderungen im Umsatzsteuerrecht gibt, sollte man den **Jahreswechsel 2018/2019** schon frühzeitig im Blick haben. Insbesondere die Pläne der EU-Kommission (s. u.) werden mit **größerem technischem und organisatorischem Umstellungsaufwand** bei den Unternehmen verbunden sein.

Entsprechend sollten längere Vorlaufzeiten eingeplant werden. Darüber hinaus laufen Ende 2018 verschiedene **Übergangsfristen** aus, die ggf. Maßnahmen erfordern.

## Umsatzsteuerliche Organschaft

Eine dieser Übergangsfristen betrifft die umsatzsteuerliche Organschaft: Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben vom 26.5.2017 zu diversen Aspekten in diesem Zusammenhang Stellung genommen (Kommentierung des Schreibens). Im Fokus stand dabei die Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen auch **Personengesellschaften Organgesellschaften** sein können. Bislang war dies im nationalen Umsatzsteuerrecht nicht möglich (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG spricht ausdrücklich nur von „juristischen Personen“). Die Rechtsprechung des EuGH (Urteil v. 16.7.2015, C-108/14, C-109/14, Haufe Index 8256301) hat jedoch dazu geführt, dass das Gesetz vom BFH und der Finanzverwaltung nunmehr EU-rechtskonform ausgelegt wird, sodass auch Personengesellschaften Organgesellschaften sein können.

Für die umsatzsteuerrechtliche Organschaft besteht **kein Wahlrecht**, sie liegt also zwingend vor, wenn die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind. **Konzerne mit Tochterpersonengesellschaften** müssen folglich jetzt prüfen, ob durch die geänderte Rechtsauffassung neue oder veränderte Organkreise entstehen. Dies wird nicht in jedem Fall gewollt sein und wenn doch, erfordert es organisatorische Anpassungen. Dafür haben die Unternehmen nur noch bis Ende 2018 Zeit, denn für **Umsätze nach dem 31.12.2018** sind die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 26.5.2017 zwingend anzuwenden.

## Ehrenamtliche Tätigkeit

Eine weitere **Übergangsfrist, die Ende 2018 ausläuft**, betrifft die **Steuerbefreiung** für ehrenamtliche Tätigkeiten (§ 4 Nr. 26 UStG). Das BMF hat mit Schreiben vom 8.6.2017 die Voraussetzungen der Steuerbefreiung präzisiert und dabei wiederum entsprechende BFH-Rechtsprechung aufgegriffen.

**Ehrenamtliche Tätigkeiten** sind demnach Tätigkeiten, die

- in einem anderen Gesetz (als dem UStG) ausdrücklich als solche genannt werden,
- man im allgemeinen Sprachgebrauch üblicherweise als ehrenamtlich bezeichnet oder
- vom materiellen Begriff der Ehrenamtlichkeit umfasst werden.

**Achtung:** Auch wenn eine dieser Voraussetzungen erfüllt ist, kann es sein, dass **trotzdem keine Steuerbefreiung** gewährt wird; z.B. wenn die ehrenamtliche Tätigkeit so umfangreich ist, dass eine **berufliche Ausübung** nicht auszuschließen ist.

Betroffen sind z.B. **Vorstands- und Ausschussmitglieder von Sparkassenverbänden**. Für diese ergibt sich die „Ehrenamtlichkeit“ zwar aus einer (öffentlich-rechtlichen) Satzung, aber eben nicht aus einem Gesetz. Sie können jedoch **bis Ende 2018** noch von einer **Übergangsregelung** aus dem o.g. BMF-Schreiben profitieren und ihre entsprechenden Umsätze steuerfrei behandeln.

## Rückwirkende Rechnungsberichtigung

Im Jahr 2016 gab es eine Reihe von Urteilen zu der Frage, ob und wann Rechnungen rückwirkend berichtigt werden können (siehe dazu die Umsatzsteueränderungen 2017). Der Vorteil einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung liegt darin, dass der **Vorsteuerabzug bereits im Jahr der ursprünglichen (fehlerhaften) Rechnung** möglich ist und nicht erst in dem Jahr, in dem die berichtigte Rechnung vorliegt. So entstehen **keine hohen (6 % p.a.) Nachzahlungszinsen**.

Der BFH lässt eine rückwirkende Rechnungsberichtigung zu (vgl. Urteil v. 20.10.2016, V R 26/15, Haufe Index 10083603), allerdings **widerspricht** dies immer noch **der geltenden Verwaltungspraxis**. Ein BMF-Schreiben, das zur geänderten Rechtsprechung Stellung nimmt, steht immer noch aus.

## Steuerbefreiung für Unterrichtsleistungen

Der BFH hat dem EuGH diverse Fragen zur Steuerbefreiung von Unterrichtsleistungen vorgelegt (Beschluss v. 16.3.2017, V R 38/16, Haufe Index 10966599). Konkret ging es in dem Verfahren um eine **Fahrschule** und dabei insbesondere um den Fahrunterricht für die Führerscheinklassen B (**Pkw-Führerschein**) und C1. Die Vorlagefragen sind aber so allgemein, dass auch andere Unterrichtsleistungen davon betroffen sein könnten (z.B. durch **Sprachschulen, Tanzschulen, Reitschulen etc.**). Es empfiehlt sich daher, den Fortgang des EuGH-Verfahrens (C-449/17) im Auge zu behalten.

**Hinweis:** Man sollte sich immer bewusst sein, dass eine **Steuerbefreiung nicht nur vorteilhaft** ist, da mit ihr ggf. auch der **Verlust des Vorsteuerabzugs** verbunden ist. Zudem ist die Umstellung von „steuerpflichtig“ auf „steuerfrei“ mit einigem **Aufwand** verbunden. Ein **Wahlrecht** hat man allerdings ohnehin **nur in bestimmten Fällen**, z.B. wenn man sich direkt auf die MwStSystRL berufen muss, um die Steuerbefreiung zu nutzen.

**Praxis-Tipp:** Es empfiehlt sich folgende Verfahrensweise für alle Unternehmen, die von einem günstigen Ausgang des Verfahrens C-449/17 profitieren wollen,

- für noch nicht verjährte Zeiträume (Bsp.: Abgabe der Erklärung im Jahr 2013, Ablauf der Frist: 31. Dez. 2017) die Steuerbefreiung nach den Art. 132 Abs. 1 Buchst. i oder j MwStSystRL beim Finanzamt zu beantragen;
- die Umsatzsteuer weiterhin anzumelden und abzuführen;
- Bruttorechnungen zu erstellen, die Umsatzsteuer also nicht gesondert auszuweisen (da sonst Risiko einer Steuerschuld nach § 14c UStG).

## Berichtigung der Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuer muss berichtigt werden, wenn das **Entgelt** für eine steuerpflichtige Leistung **uneinbringlich** geworden ist (§ 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG). Aber lässt sich dies auch auf

Fälle anwenden, in denen das Entgelt für einen längeren Zeitraum nicht vereinnahmt werden kann, z.B. wenn der Kunde einen **Sicherheitseinbehalt** für evtl. Baumängel vornimmt? Zu dieser Frage hatte der BFH in der 2014 veröffentlichten Entscheidung V R 31/12 (Haufe Index 6431374) Stellung genommen und eine **Vorfinanzierung über mehrere Jahre** für gleichheitswidrig befunden. In der Folge wurde diskutiert, ob sich diese großzügige Sichtweise auch auf andere Fälle übertragen lässt, in denen das Entgelt erst über einen längeren Zeitraum hinweg vereinnahmt wird, z.B. beim **Ratenkauf**. Ein weiterer Fall betraf eine **Spielervermittlerin im Profifußball**, die ihre Provisionen erst über mehrere Jahre hinweg vereinnahmte, aber im Rahmen der Sollbesteuerung sofort versteuern musste. Der BFH hat Zweifel, ob dies mit Unionsrecht vereinbar ist und hat dem EuGH entsprechende Fragen vorgelegt. Der Ausgang des Verfahrens (Az. noch unbekannt) wird mit Spannung erwartet.

Ebenfalls interessant sind die beim EuGH anhängigen Verfahren C-660/16 (Kollroß) und C-661/16 (Wirtl). Hier geht es um die Berichtigung der Umsatzsteuer bei **Anzahlungen**, wenn die entsprechende **Leistung gar nicht ausgeführt** wurde. Fraglich ist hier u.a., ob die Berichtigung eine Rückzahlung der Anzahlung voraussetzt.

## Rechnungen mit Postfachadresse

Bereits im Jahr 2016 hatte der BFH dem EuGH Fragen zur Angabe der **Anschrift des leistenden Unternehmers** in Rechnungen vorgelegt (BFH, Beschlüsse v. 6.4.2016, V R 25/15, Haufe Index 9497724 und XI R 20/14, Haufe Index 9497725). Der BFH vertritt bislang die Ansicht, dass unter der Adresse wirtschaftliche Aktivitäten entfaltet werden müssen, sodass reine Postfachadressen („**Briefkastensitz**“) nicht ausreichend sind (vgl. BFH, Urteil v. 22.7.2015, V R 23/14, Haufe Index 8386890).

**Praxis-Tipp:** Für die **Anschrift des Leistungsempfängers** genügt nach Verwaltungsmeinung weiterhin die Angabe von Postfach- oder Großkundenadressen (Abschn. 14.5 Abs. 2 Satz 3 UStAE). Bislang hält die Verwaltung daran fest (vgl. BMF, Schreiben an die BStBK v. 13.9.2016, Haufe Index 10023892).

**Hinweis:** Zwischenzeitlich hat der EuGH seine Entscheidung (v. 15.11.2017, verb. Rs. C-374/16, C-375/16) veröffentlicht. Ergebnis: Der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers darf nicht davon abhängig gemacht werden, dass der Rechnungsaussteller in der Rechnung eine Anschrift angibt, unter der er seine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt. Die Angabe eines **Briefkastensitzes** ist demnach **ausreichend**.

## Mehrwertsteueraktionsplan

Bereits im April 2016 hat die EU-Kommission den sog. Mehrwertsteueraktionsplan auf den Weg gebracht, mit dem folgende Ziele verfolgt werden:

- Endgültige Mehrwertsteuerregelung für den grenzüberschreitenden Handel
- Mehrwertsteuerpaket für KMU
- Mehr Spielraum für die Festlegung der MwSt-Sätze
- Beseitigung der mehrwertsteuerlichen Hindernisse für den elektronischen Geschäftsverkehr im Binnenmarkt

Darüber hinaus will die Kommission die Effizienz und Zusammenarbeit der Steuerverwaltungen sowie die freiwillige Einhaltung der Vorschriften verbessern.

Nachfolgend werden einige Aspekte näher betrachtet.

## EU-Mehrwertsteuerreform geplant

Die EU ist bekanntermaßen keine Rakete, wenn es um Reformen geht. Das aktuelle Umsatzsteuersystem für den Binnenmarkt war als Provisorium gedacht und feiert nun seinen 25. Geburtstag. Doch jetzt soll die „**größte Mehrwertsteuerreform seit einem Vierteljahrhundert**“ kommen und damit ein „endgültiges“ Umsatzsteuersystem. Bis dieses Teilprojekt des Mehrwertsteueraktionsplans abgeschlossen ist, werden mehrere Jahre vergehen; allein die **erste Phase** dauert **bis 2022**. Nichtsdestotrotz ist der Startschuss gefallen und **erste Maßnahmen** sollen bereits **zum 1.1.2019** in Kraft treten.

Die EU-Kommission hat am 4.10.2017 diverse Richtlinien- bzw. Verordnungsvorschläge veröffentlicht. U. a. soll bis zum Jahr 2022 die **Besteuerung von innergemeinschaftlichen Lieferungen** umgestellt werden. Innergemeinschaftliche Lieferungen sollen im neuen System wie Inlandslieferungen (im Bestimmungsland) behandelt werden, d. h.

- die Lieferung ist steuerpflichtig (im Bestimmungsland);
- es gilt der Steuersatz im Bestimmungsland;
- Steuerschuldner ist grundsätzlich der liefernde Unternehmer

Langfristig soll der liefernde Unternehmer seine Umsätze in anderen Mitgliedstaaten über einen **Mini One Stop Shop (MOSS)** in seinem Ansässigkeitsstaat anmelden können, wie es heute bereits im Bereich der elektronischen Dienstleistungen üblich ist (siehe dazu Haufe Index 7183285). Übergangsweise kommt für zertifizierte Steuerpflichtige (s. u.) ein **Reverse-Charge-Verfahren** in Betracht.

In einer **zweiten Phase** sollen diese Grundsätze (Bestimmungslandprinzip, Leistender als Steuerschuldner) auch auf Dienstleistungen ausgedehnt werden. Bis es soweit ist, wird es allerdings dauern: die zweite Phase soll **frühestens 5 Jahre nach Start und Evaluierung der ersten Phase** beginnen.

## EU-Mehrwertsteuerreform: Was ab 2019 gelten soll

Folgende Punkte sollen bereits **zum 1.1.2019** umgesetzt werden:

- Einführung eines sog. „**zertifizierten Steuerpflichtigen**“ (ähnlich dem zugelassenen Wirtschaftsbeteiligten im Zollbereich);
- Einführung einer EU-einheitlichen **Konsignationslagerregelung**;
- Neuregelung des **Reihengeschäfts** (erstmalig in der MwStSystRL)
- Vorlage der **USt-IdNr.** des Erwerbers soll materielle Voraussetzung der (zu diesem Zeitpunkt noch geltenden) Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen werden.

Der **Status des zertifizierten Steuerpflichtigen** ist für die Unternehmen deshalb wichtig, weil er **für diverse steuerliche Erleichterungen vorausgesetzt** wird, so z. B. bei den Vereinfachungsregelungen für Konsignationslager und Reihengeschäfte sowie bei den

Nachweisen für die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen. Bescheinigt wird der Status auf **Antrag** von der Finanzbehörde; allerdings müssen recht **strenge Kriterien** erfüllt sein. So darf der Steuerpflichtige z.B. **nicht** schwerwiegend oder wiederholt **gegen steuer- oder zollrechtliche Vorschriften verstoßen** haben und muss **nachweisen**, dass er seine Tätigkeiten und Warenbewegungen **zuverlässig kontrolliert** und **zahlungsfähig** ist.

**Kleinunternehmer, pauschalierende Landwirte** und Steuerpflichtige, für deren Umsätze kein Vorsteuerabzug möglich ist, können den Status – zumindest für diese Tätigkeiten – **nicht** erhalten.

## Erleichterungen für KMU und Reform der Steuersätze

Im Rahmen des Mehrwertsteueraktionsplans hatte die EU-Kommission außerdem Erleichterungen für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) in Aussicht gestellt. Darüber hinaus plant sie eine Reform der Mehrwertsteuersätze (zusätzlich zu dem bereits Ende 2016 vorgelegten Vorschlag zum Steuersatz für elektronische Veröffentlichungen).

Sowohl zu dem Vereinfachungspaket für KMU als auch für die Steuersätze sollten noch bis November 2017 Vorschläge veröffentlicht werden.

**Nachtrag:** Am 5.12.2017 hat die EU-Kommission eine Pressemitteilung veröffentlicht. Danach haben sich die Wirtschafts- und Finanzminister der Mitgliedstaaten auf neue Regeln für den **Online-Handel** geeinigt, die insbesondere **Erleichterungen für KMU** bringen.

## Gutscheine: umsatzsteuerliche Behandlung

Im Gegensatz zu den zuvor dargestellten Vorschlägen ist die sog. „**Gutschein-Richtlinie**“ (Richtlinie (EU) 2016/1065 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG (MwStSystRL) hinsichtlich der Behandlung von Gutscheinen) **bereits Mitte 2016 verabschiedet** worden. Sie muss zwingend **bis zum 31.12.2018 in nationales Recht umgesetzt** werden.

Bislang ist die umsatzsteuerliche Behandlung von Gutscheinen weder im nationalen Recht noch im Unionsrecht explizit geregelt. Kernstück der Neuregelung ist die **Unterscheidung zwischen sog. Einzweck- und Mehrzweckgutscheinen**.

**Einzweck-Gutscheine** sind Gutscheine, bei denen der Ort der Lieferung der Gegenstände oder der Erbringung der Dienstleistungen, auf die sich der Gutschein bezieht, und die für diese Gegenstände oder Dienstleistungen geschuldete Mehrwertsteuer zum Zeitpunkt der Ausstellung des Gutscheins feststehen. Die **Besteuerung** erfolgt bereits **bei Ausgabe des Gutscheins** (da die erforderlichen Informationen schon vorliegen). Die spätere **Einlösung** des Gutscheins löst dann **keine weitere Besteuerung** mehr aus.

**Mehrzweckgutscheine** sind im Umkehrschluss Gutscheine, die keine Einzweckgutscheine sind. Bei ihnen steht zum Zeitpunkt der Abgabe noch nicht fest, welche Leistung genau erbracht wird. Es wäre z.B. denkbar, dass der Gutschein sowohl gegen Waren, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, als auch gegen solche, die ermäßigt besteuert werden, eingetauscht werden kann. Folglich ist eine **Besteuerung** erst vorgesehen, **wenn der Gutschein eingelöst wird**. Die vorherige **Abgabe** des Mehrzweckgutscheins ist dagegen **nicht steuerbar**.