



## **Umsatzsteuerliche und ertragsteuerliche Konsequenzen für Beitragszahlungen während der Corona-Krise**

**Rechtsstand: 14.01.2021**

Die umsatzsteuerliche und ertragsteuerliche Würdigung der Beitragszahlungen hängt ursächlich von der zivilrechtlichen Einordnung ab. Die im Rahmen des Dauerschuldverhältnisses zulässig eingezogenen Beiträge können ohne weitere Vereinbarungen (z.B. Kompensation, Verzicht) von den Mitgliedern innerhalb des Verjährungszeitraums zurückgefordert werden. Hierzu wird auf die Ausführungen der Kanzlei Dr. Geisler, Dr. Franke und Kollegen verwiesen.

Vor diesem Hintergrund sind eingezogene Beiträge für Zeiträume ohne Leistungserbringung zunächst einmal sowohl ertragsteuerlich als auch umsatzsteuerlich neutral zu verbuchen und auf einem Verbindlichkeitskonto einzustellen.

In der Folge können dann für diese Beitragszahlungen, die während der Studioschließungen geleistet wurden, nach Rücksprache mit Ihren Kunden verschiedene Fallgestaltungen eintreten.

In Abhängigkeit von der getroffenen Regelung entstehen in mehreren Schritten (also ggf. auch zu unterschiedlichen Zeitpunkten) Auswirkungen auf die Umsatzsteuer, den Ausweis in der Buchführung und Gewinnauswirkungen:

Zur Erinnerung: Für alle nachfolgenden Varianten ist die angenommene Ausgangsbasis dieselbe: Die Beitragseinzüge für den Zeitraum des Lockdowns werden zunächst auf einem Verbindlichkeitskonto umsatzsteuer- und ergebnisneutral gebucht

Folgende Varianten kommen unabhängig von der jeweiligen Rechtsform des Studios im Betracht:

1. **Beitragsfreie Vertragsverlängerung**, d.h. während der Schließung erfolgt weiterhin eine Zahlung und keine Erstattung, der Zeitraum wird dann beitragsfrei an die Laufzeit "angehängt".

Schritt 1: Vertragsverlängerung.

In dem Zeitpunkt, wenn die Vertragsverlängerung mit dem Kunden vereinbart wird, handelt es sich um eine „echte“ erhaltene Anzahlung, da eine hinreichend konkrete Leistungsvereinbarung für die Zukunft getroffen wird. Im Monat der Kompensationsvereinbarung entsteht damit die Umsatzsteuer und ist abzuführen. Die erhaltene Anzahlung verbleibt mit ihrem Nettobetrag auf einem Anzahlungs-/Verbindlichkeitskonto und ist gewinnneutral.

Schritt 2: Start des Verlängerungsmonats.

Nach Ablauf des Vertrages, d.h. wenn der Verlängerungsmonat startet, ist diese erhaltene Anzahlung auf ein Umsatzerlöskonto umzubuchen. Die Umsatzsteuer ist zwar bereits abgeführt, ggf. aber aufgrund der temporären Umsatzsteuersenkung zu berichtigen.

**Hinweis November-/Dezemberhilfe\*:** Erst die Inanspruchnahme des Verlängerungsmonats kann Umsatz sein, so dass Unschädlichkeit im Sinne der November-/Dezemberhilfe gegeben ist.

2. **Gutscheinregelung**, d.h. auch hier laufen während der Schließung die Zahlungspflichten weiter, als Gegenleistung erfolgt eine Gutschrift auf einer Gutscheinkarte bzw. die Aushändigung von Gutscheinen.

Schritt 1: Vereinbarung der Gutscheinregelung. Hierbei sind wiederum zwei Fallgestaltungen denkbar, die zu unterschiedlichen umsatzsteuerlichen Konsequenzen im Zeitpunkt der Gutscheingewährung führen.

- a) Der Umsatzsteuersatz und der Ort für die später zu gewährenden Lieferungen oder Leistungen (5% bzw. 7% Umsatzsteuer oder 16% bzw. 19% Umsatzsteuer) steht nicht von vorneherein fest. Dabei handelt es sich um die Fälle, in denen im Studio Leistungen oder Waren angeboten werden, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen und der Gutschein für alle diese Leistungen verwendet werden kann, sog. **Mehrzweckgutschein**:  
Im Zeitpunkt der Vereinbarung der Gutscheinregelung wird der eingezogene Beitrag zu einer „echten“ erhalten Anzahlung. Allerdings wird hierbei keine Umsatzsteuer ausgelöst. Zu Abstimmungs- und Kontrollzwecken sollte eine Umbuchung des Bruttobetrages auf ein gesondertes Anzahlungskonto erfolgen.
- b) Der Gutschein kann nur für bestimmte Leistungen oder Lieferungen in Anspruch genommen werden, deren Steuersatz und Leistungsort bereits feststeht. Hierbei handelt es sich um einen **Einzweckgutschein**. Dieser unterliegt als fiktive Lieferung der Anzahlungsbesteuerung in der Umsatzsteuer. D.h. die Umsatzsteuer entsteht im Monat der Vereinbarung der Gutscheinregelung/Aufladung der Gutscheinkarte und ist abzuführen. Der Nettobetrag ist auf einem Anzahlungs-/Verbindlichkeitenkonto netto ergebnisneutral einzustellen.

Schritt 2: Einlösung der Gutscheine:

- a) Einlösung des **Mehrzweckgutscheins**: Erst bei tatsächlicher Einlösung des Gutscheins steht die Art der Ware/Dienstleistung und deren Steuersatz fest. Erst bei Einlösung des Gutscheins/der Gutscheine erfolgt die Umbuchung der Anzahlung auf ein entsprechendes Erlöskonto unter gleichzeitiger Anmeldung und Zahlung der Umsatzsteuer.
- b) Einlösung des **Einzweckgutscheins**: Es erfolgt die Umbuchung des bereits umsatzversteuerten Nettobetrages gewinnerhöhend auf das entsprechende Erlöskonto.

**Hinweis Novemberhilfe/Dezemberhilfe\*:** Der Verkauf von Mehrzweckgutscheinen ist in der November-/Dezemberhilfe ausdrücklich aus der Umsatzdefinition ausgenommen und damit unschädlich. Im Umkehrschluss: Der Einzweckgutschein stellt schädlichen Umsatz im Sinne der November-/Dezemberhilfe dar.

3. **Verzicht (Spende)**, d.h. das Mitglied erklärt seine Solidarität mit dem Studio und verzichtet auf bestehende Rückforderungsansprüche und Kompensationsleistungen.

Der Verzicht des Kunden auf jegliche Gegenleistung führt im Zeitpunkt der Verzichtserklärung dazu, dass der Beitrag vom Anzahlungs-/Verbindlichkeitenkonto auf sonstige betriebliche Erlöse ergebniswirksam umgebucht wird. In Ermangelung eines Leistungsaustausches unterliegt der Betrag jedoch nicht der Umsatzsteuer.

**Hinweis November-/Dezemberhilfe\***: Für derartige Vorgänge, die in den November und Dezember fallen, liegt unseres Erachtens ein für die Beihilfen unschädlicher Vorgang vor. Es handelt sich zwar um eine Betriebseinnahme, erfüllt aber nicht den gesetzlichen Umsatzbegriff.

4. **Beiträge werden erstattet/Lastschriften zurückgerufen**

Die Vereinnahmung des Beitrages (umsatzsteuer- und ergebnisneutral) sowie dessen Rückzahlung stellen auf dem Anzahlungs- bzw. Verbindlichkeitenkonto einen durchlaufenden Posten dar.

**Hinweis November-/Dezemberhilfe\***: In jeder Hinsicht unschädlich.

Erst die Umqualifizierung der Beiträge in erhaltenen Anzahlungen oder gar Umsatz steht in Wechselwirkung mit der Überbrückungshilfe II bzw. der Novemberhilfe. In aller Regel findet das zeitverzögert statt.

In den Varianten 1-3 ist das Studio gehalten, Aufzeichnungen darüber zu führen,

- wann mit den Kunden Kompensationsleistungen vereinbart wurden und
- welcher Art,

sowie später dann entsprechende Aufzeichnungen aus der Kassensoftware bzw. Gutscheinverwaltung, wann/wofür/in welcher Höhe Leistungen in Anspruch genommen wurden.

**Wichtig:**

**\*November-/Dezemberhilfe: Die Auswirkungen auf die Hilfen wurden auf Basis der Vollzugshinweise und der FAQ (Stand: 14.01.2021) des BMF/BMWi rechtlich subsummiert. Allerdings kann keine Gewähr dafür übernommen werden, dass der Fördergeber für die Antragsvoraussetzungen/Antragshöhe möglicherweise eine abweichende rechtliche Intention hatte, die zu einem späteren Zeitpunkt durch Korrektur der Förderrichtlinie oder im Abrechnungsverfahren zu anderen Ergebnissen führt.**

**Es ist zu beachten, dass für Unternehmen, die Ihren Gewinn in der Form der Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermitteln (§ 4 Abs. 3 EStG) ggf. abweichende Schlussfolgerungen zu ziehen sind. Dies ist mit dem jeweiligen Steuerberater zu klären.**