GFS Beratung

Merkblatt

Ermäßigter Umsatzsteuersatz – die wichtigsten Fälle

Inhalt

1 Regelsteuersatz und ermäßigter Steuersatz

2 Grundsätze des ermäßigten Steuersatzes

3 Haupt- und Nebenleistung bei kombinierten Leistungen

4 Wichtige Anwendungsfälle des ermäßigten Steuersatzes

4.1 Bücher, Zeitungen und vergleichbare Erzeugnisse

4.2 Lieferung von Lebensmitteln

4.3 Übernachtungsleistungen

4.4 Personenbeförderung im Nahverkehr

4.5 Eintrittsberechtigungen für kulturelle Veranstaltungen

4.6 Leistungen gemeinnütziger Einrichtungen

4.7 Leistungen der Tierzucht und Tierhaltung

4.8 Sonderfall: Der Nullsteuersatz nach § 12 Abs. 3 UStG

1 Regelsteuersatz und ermäßigter Steuersatz

Im deutschen Umsatzsteuerrecht gilt grundsätzlich der Regelsteuersatz von 19 %. Für bestimmte Leistungen sieht das Gesetz jedoch einen ermäßigten Steuersatz von 7 % vor. Die entsprechenden Begünstigungen finden sich in § 12 Abs. 2 Umsatzsteuergesetz (UStG). Mit diesen Regelungen verfolgt der Gesetzgeber insbesondere sozial-, kultur- und wirtschaftspolitische Ziele, etwa durch die steuerliche Begünstigung von Grundnahrungsmitteln oder kulturellen Leistungen.

Für Unternehmer stellt sich in der Praxis regelmäßig die Frage, welcher Steuersatz konkret anzuwenden ist. Fehler bei der Anwendung des Steuersatzes können bei späteren Betriebsprüfungen zu Steuernachforderungen führen, da die Umsatzsteuer grundsätzlich vom Unternehmer geschuldet wird.

Besonders häufig entstehen Abgrenzungsfragen bei kombinierten Leistungen, etwa bei Pauschalangeboten im Hotelgewerbe, bei kombinierten Print- und Onlineangeboten von Verlagen oder bei der Abgabe von Speisen und Getränken.

Dieses Merkblatt gibt daher einen Überblick über typische Fälle des ermäßigten Steuersatzes und zeigt praxisrelevante Abgrenzungsfragen für Unternehmer.

2 Grundsätze des ermäßigten Steuersatzes

Der ermäßigte Steuersatz von 7 % ist im UStG geregelt. Die Vorschrift enthält dabei eine Vielzahl einzelner Tatbestände.

Merke

Da der Regelsteuersatz von 19 % die Basis bildet, handelt es sich beim ermäßigten Steuersatz um eine Ausnahme, die grundsätzlich eng auszulegen ist.

Für Unternehmer ist entscheidend, **welche** konkrete Leistung erbracht wird. Nicht maßgeblich ist dagegen, in welcher Branche das Unternehmen tätig ist. Ein Unternehmer kann daher parallel Umsätze zum ermäßigten Steuersatz und zum Regelsteuersatz ausführen.

Bei Leistungen mit mehreren Bestandteilen muss stets geprüft werden, ob **mehrere selbstständige** Leistungen oder eine einheitliche Leistung vorliegen. Diese Abgrenzung ist für die korrekte Anwendung des Steuersatzes von zentraler Bedeutung.

3 Haupt- und Nebenleistungen bei kombinierten Leistungen

In der unternehmerischen Praxis werden Leistungen häufig als Gesamtangebot erbracht. Umsatzsteuerlich stellt sich dann die Frage, ob mehrere selbstständige Leistungen vorliegen oder eine einheitliche Leistung gegeben ist.

Eine **Nebenleistung** liegt vor, wenn sie für den Leistungsempfänger keinen eigenen Zweck darstellt, sondern lediglich dazu dient, die Hauptleistung unter besseren Bedingungen zu nutzen. Nebenleistungen teilen grundsätzlich das umsatzsteuerliche Schicksal der Hauptleistung. In diesen Fällen liegt **nur eine** einheitliche Leistung mit einheitlichem Steuersatz vor.

Beispiel: Verkauf eines Fachbuchs mit ergänzendem Downloadmaterial

Erhält der Käufer neben dem Buch Zugriff auf einige zusätzliche Tabellen oder Arbeitsblätter, kann dieser Zugang als Nebenleistung zur Buchlieferung angesehen werden. In diesem Fall unterliegt das gesamte Entgelt dem ermäßigten Steuersatz.

Beispiel: Einzelhandel

Ein Feinkostgeschäft verkauft hochwertige Pralinen in einer dekorativen Geschenkbox. Die Verpackung stellt in diesem Fall regelmäßig keine eigenständige Leistung dar, sondern dient lediglich der Präsentation der Ware. Sie ist daher als Nebenleistung zur Warenlieferung zu behandeln.

Beispiel: Dienstleistungsbereich

Ein Hotel stellt seinen Gästen während des Aufenthalts WLAN zur Verfügung. Der Internetzugang dient lediglich dazu, die Übernachtungsleistung angenehmer zu gestalten und wird regelmäßig als Nebenleistung zur Beherbergung angesehen.

Anders ist die Situation zu beurteilen, wenn mehrere Leistungen **gleichwertig nebeneinanderstehen**. In solchen Fällen müssen Unternehmer das Entgelt auf die einzelnen Leistungen **aufteilen**, wenn unterschiedliche Steuersätze gelten.

4 Wichtige Anwendungsfälle des ermäßigten Steuersatzes

Das Umsatzsteuerrecht kennt zahlreiche Tatbestände des ermäßigten Steuersatzes. In der unternehmerischen Praxis treten jedoch bestimmte Fallgruppen besonders häufig auf. Auf diese soll sich dieses Merkblatt zunächst beschränken.

4.1 Bücher, Zeitungen und vergleichbare Erzeugnisse

Die Lieferung von Büchern, Zeitungen und Zeitschriften gehört zu den bekanntesten Anwendungsfällen des ermäßigten Steuersatzes. Rechtsgrundlage ist § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG in Verbindung mit Anlage 2 zum UStG.

Die Begünstigung gilt grundsätzlich für klassische Druckerzeugnisse. Seit einer gesetzlichen Anpassung werden auch **elektronische** Publikationen wie E-Books oder

digitale Zeitungen begünstigt, sofern sie inhaltlich mit gedruckten Werken vergleichbar sind.

Praxisproblematisch sind häufig kombinierte Print- und Onlineangebote.

Beispiel

Ein Verlag verkauft ein Zeitschriftenabonnement, das sowohl die gedruckte Ausgabe als auch einen Zugang zum Onlinearchiv umfasst. Ist der digitale Zugang lediglich eine Ergänzung zum Printprodukt, kann insgesamt der ermäßigte Steuersatz gelten. Hat der Onlinezugang hingegen eigenständige wirtschaftliche Bedeutung, ist eine Aufteilung erforderlich.

4.2 Lieferung von Lebensmitteln

Die Lieferung vieler Lebensmittel unterliegt ebenfalls dem ermäßigten Steuersatz. Grundlage ist § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG in Verbindung mit Anlage 2 zum UStG.

Begünstigt sind typische Nahrungsmittel wie Brot, Fleisch, Obst oder Milchprodukte.

Bis 2025 entstanden hier Abgrenzungsprobleme vor allem bei der Abgabe von Speisen, z.B. wenn ein Bäcker belegte Brötchen zum Mitnehmen verkauft.

Bis zum 31.12.2025 galt in diesem Fall, dass eine Lieferung von Lebensmitteln vorlag, die mit 7 % zu versteuern war. Wurden die Speisen dagegen vor Ort verzehrt und zusätzliche Dienstleistungen wie Sitzgelegenheiten, Geschirr oder Reinigung angeboten, konnte eine Restaurationsleistung vorliegen, die dem Regelsteuersatz unterlag.

Seit dem 01.01.2026 unterliegt die Abgabe von Speisen, und damit die Abgabe der belegten Brötchen, **stets dem ermäßigten Steuersatz von 7 %**, auch wenn die Speisen vor Ort verzehrt und Dienstleistungselemente erbracht werden. Die bisher für den Steuersatz maßgebliche Unterscheidung zwischen Lieferung und Restaurationsleistung hat insoweit keine praktische Bedeutung mehr.

Wird zu den Brötchen ein Getränk verkauft, ist dieses hingegen grundsätzlich weiterhin mit dem Regelsteuersatz von 19 % zu versteuern, unabhängig davon, ob es mitgenommen oder vor Ort konsumiert wird. Ausgenommen sind lediglich Milch und Milchmischgetränke mit einem Milchanteil von mindestens 75 % – diese unterliegen dem ermäßigten Steuersatz von 7 %.

Hinweis

Weitere Informationen erhalten Sie auch in unserem Merkblatt „Abgabe von Speisen und Getränken (ab 2026)“. Fragen Sie uns gerne danach.

4.3 Übernachtungsleistungen

Nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG unterliegt die kurzfristige Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur Beherbergung von Fremden dem ermäßigten Steuersatz.

Die Begünstigung bezieht sich auf die reine Übernachtungsleistung.

Beispiel

Ein Hotel bietet eine Übernachtung inklusive Frühstück und Parkplatz zu einem Gesamtpreis an. Umsatzsteuerlich handelt es sich um mehrere Leistungen, die unterschiedlich zu versteuern sind.

Die Übernachtung unterliegt dem ermäßigten Steuersatz von 7 %. Beim Frühstück ist zu unterscheiden: Der Speiseanteil wird seit dem 01.01.2026 ebenfalls mit 7 % besteuert, der Getränkeanteil hingegen mit 19 %. Für die Aufteilung ist eine pauschale Aufteilung von 85 % (Speisen mit 7 %) und 15 % (Getränke mit 19 %) zulässig. Die Parkplatzüberlassung unterliegt grundsätzlich dem Regelsteuersatz von 19 %.

Unternehmer im Hotelgewerbe müssen daher darauf achten, entsprechende Leistungen getrennt auszuweisen. Andernfalls droht im Rahmen einer Betriebsprüfung möglicherweise eine Nachzahlung.

4.4 Personenbeförderung im Nahverkehr

Der ermäßigte Steuersatz gilt außerdem für bestimmte Personenbeförderungsleistungen. Diese Regelung findet sich in § 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG.

Begünstigt ist insbesondere die Beförderung im **Nahverkehr**, etwa mit Bus, Straßenbahn oder Regionalbahn.

Beispiel

Ein Verkehrsunternehmen verkauft ein Ticket für eine Busfahrt innerhalb einer Stadt. Diese Beförderungsleistung unterliegt dem ermäßigten Steuersatz.

Anders kann die Situation bei Fernverkehrsleistungen aussehen, also bei Beförderungen, die nicht mehr als Nahverkehr im Sinne des Personenbeförderungsgesetzes einzuordnen sind.

Ein Reiseunternehmen organisiert beispielsweise einen Bustransfer über mehrere hundert Kilometer. In solchen Fällen findet der Regelsteuersatz von 19 % Anwendung, da es dann am Tatbestandsmerkmal des „Nahverkehrs“ fehlt. Die Leistung wäre stattdessen dem Fernverkehr zuzuordnen.

4.5 Eintrittsberechtigungen für kulturelle Veranstaltungen

Nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 UStG gilt der ermäßigte Steuersatz für Eintrittsberechtigungen zu bestimmten kulturellen Veranstaltungen.

Ein Beispiel ist der Kauf einer Eintrittskarte für ein Theaterstück oder ein Konzert. Auch der Eintritt in ein Museum fällt regelmäßig unter diese Begünstigung.

Nicht jede Veranstaltung erfüllt jedoch diese Voraussetzungen.

Beispiel

Der Eintritt zu einer klassischen Theateraufführung unterliegt dem ermäßigten Steuersatz. Der Besuch eines Freizeitparks kann dagegen dem Regelsteuersatz unterliegen, da hier der Unterhaltungscharakter im Vordergrund steht.

Ebenfalls unter § 12 Abs. 2 Nr. 7 UStG fällt die Einräumung von Urheberrechten, etwa durch Autoren und Journalisten.

4.6 Leistungen gemeinnütziger Einrichtungen

Bestimmte Leistungen von gemeinnützigen Einrichtungen können ebenfalls dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Rechtsgrundlage ist § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG.

Ein Beispiel ist der Betrieb eines Museums durch eine gemeinnützige Stiftung.

Werden Eintrittsgelder für den Museumsbesuch erhoben, kann der ermäßigte Steuersatz Anwendung finden.

Auch im Bildungs- oder Kulturbereich können entsprechende Leistungen begünstigt sein, sofern die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind. Entscheidend ist dabei insbesondere, dass die jeweilige Leistung **nicht** dem (gegebenenfalls vorhandenen) **wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb** der Einrichtung zuzuordnen ist.

4.7 Leistungen der Tierzucht und Tierhaltung

Auch bestimmte Leistungen im Bereich der Land- und Forstwirtschaft können dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Nach § 12 Abs. 2 Nr. 3 UStG gilt dies beispielsweise für bestimmte Leistungen im Zusammenhang mit Tierzucht oder Tierhaltung.

Beispiel: Deckleistung eines Zuchttiers

Stellt ein Züchter sein Zuchttier für die Zucht zur Verfügung, kann diese Leistung unter den ermäßigten Steuersatz fallen.

4.8 Sonderfall: Der Nullsteuersatz nach § 12 Abs. 3 UStG

Neben dem „normalen“ ermäßigten Steuersatz hat der Gesetzgeber mit Wirkung ab 2023 einen Nullsteuersatz als „zweite Ermäßigung“ eingeführt. Dieser ist in § 12 Abs. 3 UStG geregelt und betrifft insbesondere bestimmte Umsätze im Zusammenhang mit Photovoltaikanlagen.

Begünstigt sind insbesondere die Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen sowie wesentlichen Komponenten, wenn diese auf oder in der Nähe von Wohngebäuden installiert werden.

Für Unternehmer im Handwerks- und Energiebereich bedeutet dies, dass entsprechende Leistungen auf der Rechnung mit **einem Steuersatz von 0** % ausgewiesen werden, der Unternehmer jedoch weiterhin zum Vorsteuerabzug berechtigt bleibt.

Merke

Die Leistung ist nicht steuerfrei, auch wenn der Steuersatz 0 % beträgt! Das mag zunächst verwirrend klingen – die Unterscheidung ist jedoch entscheidend, da nur bei steuerpflichtigen (nicht steuerfreien) Umsätzen der Vorsteuerabzug erhalten bleibt.

Ein typischer Praxisfall ist die Installation einer Photovoltaikanlage auf dem Dach eines Einfamilienhauses. Sind die Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 UStG erfüllt, wird die Lieferung und Installation der Anlage mit dem Nullsteuersatz besteuert.

Achtung

Wird die Anlage nicht auf oder in der Nähe von Wohngebäuden installiert, gilt der reguläre Steuersatz von 19 %. Gleiches gilt, wenn die Leistungsgrenze von 30 kWp überschritten wird. In diesem Fall findet der Nullsteuersatz unabhängig vom Installationsort keine Anwendung, und es fällt regulär Umsatzsteuer von 19 % an.

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: Mai 2026

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.