

Merkblatt zur zeitlich befristeten Absenkung der Umsatzsteuer von 19% auf 16% bzw. 7% auf 5%



Um die Wirtschaft nach dem Corona-Schock der letzten Monate wieder anzukurbeln, wurde am 29.06.2020 in jeweiligen Sondersitzungen des Bundestages und des Bundesrates das zweite Corona-Steuerhilfegesetz verabschiedet. Ein zentraler Teil dieses Gesetzes ist die befristete Absenkung der gesetzlichen Umsatzsteuer im Rahmen des Regelsteuersatzes von 19 % auf 16 % und beim ermäßigten Steuersatz von 7 % auf 5 %. Für die Buchführung und die Rechnungsprüfung in Ihrem Unternehmen stellt die Neuerung jedoch schon allein aufgrund der extrem kurzen Vorlaufzeit für die Umstellung eine Herausforderung dar. Nachdem das zweite Corona-Steuerhilfegesetz am 30.06.2020 verkündet wurde und das Bundesministerium der Finanzen ebenfalls am 30.06.2020 einen begleitenden Anwendungserlass veröffentlicht hat, haben wir im Folgenden die wichtigsten Aspekte der Umsatzsteuersenkung für Sie zusammengestellt.

Zeitraum, Leistungserbringung

Die verminderten Steuersätze gelten für Leistungen, die im Zeitraum vom **01.07.2020 bis zum 31.12.2020** ausgeführt werden. Der Vertragsschluss, der Bestellungseingang, die Rechnungserteilung, oder die Vereinnahmung des Entgeltes (Zahlung) sind hier unerheblich.

Maßgeblich für die Zuordnung des jeweiligen Steuersatzes ist grundsätzlich der Zeitpunkt der Ausführung der jeweiligen Leistung. Es gilt für...

...Lieferungen:	Verschaffung der Verfügungsmacht, bei Versendung oder Beförderung, gilt die Lieferung bereits mit Beginn der Beförderung oder Versendung als ausgeführt.
...Werklieferungen/Werkleistungen:	Abnahme durch den Leistungsempfänger (z. B. Bauleistungen)
...sonstige Leistungen:	Ende des Leistungszeitraums / Zeitpunkt der Vollendung der Leistung
...Dauerleistungen:	s. u.

Für Unternehmen, die eine Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten vornehmen (sog. Ist-Versteuerung), gelten die gleichen Grundsätze. Hier sind die maßgeblichen Zeitpunkte zu unterscheiden, zwischen der Bestimmung des Umsatzsteuersatzes und der Abführung der Umsatzsteuer.

Ob die Senkung des Steuersatzes auch auf die Höhe des zu zahlenden Preises Einfluss hat, hängt vor allem davon ab, ob Netto- oder Bruttopreise vereinbart wurden. Bei langfristigen Verträgen kann ein zivilrechtlicher Ausgleichsanspruch nach § 29 UStG entstehen. Es ist jedoch im Einzelfall konkret zu überprüfen, was im jeweiligen Vertrag vereinbart wurde.

Ausgangsrechnungen

Für Ausgangsrechnung mit deutscher Steuer sind die Steuersätze anzupassen. Rechnung über Leistungen, die nach dem 30.06.2020 erbracht werden, sind ab der Gesetzesverkündung mit 16% bzw. 5% zu fakturieren. Werden dagegen Rechnungen über vor dem 01.07.2020 erbrachte Leistungen erst nach diesem Zeitpunkt erteilt, ist noch der Steuersatz von 19% bzw. 7 % anzuwenden. Abgrenzbare Teilleistungen sind jeweils gesondert zu beurteilen.

Für Unternehmer, die ihre Umsätze nach vereinnahmten Entgelten versteuern (Ist-Versteuerung), ist für die Höhe der Steuer ebenfalls der Zeitpunkt der Leistung maßgebend.

Eingangsrechnungen / Vorsteuerabzug

Bei der Rechnungseingangsprüfung ist zu beachten, dass die Rechnungen der Lieferanten für Leistungen im Zeitraum vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 den verminderten Steuersatz ausweisen. Sofern die Umsatzsteuer fälschlicherweise mit 19% bzw. 7% ausgewiesen ist, kann die zu hoch ausgewiesene Steuer nicht als Vorsteuer geltend gemacht werden.

Für Leistungen zwischen umsatzsteuerlichen Unternehmen hat das BMF in seinem Schreiben vom 30.06.2020 eine Nichtbeanstandungsregel aufgenommen. Hat ein Unternehmer für eine Leistung, die im Zeitraum vom 01.07.2020 bis zum 31.07.2020 ausgeführt wurde, fälschlicherweise 19% bzw. 7% Umsatzsteuer ausgewiesen und an die Finanzverwaltung abgeführt, wird es von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn der Unternehmer den Umsatzsteuerausweis in der Rechnung nicht berichtigt. In diesem Fall wird einem zum Vorsteuerabzug berechtigten Leistungsempfänger aus Gründen der Praktikabilität ein Vorsteuerabzug auf Grundlage des (falsch) ausgewiesenen Steuersatzes gewährt.

Empfehlung: Grundsätzlich sollten Sie auf eine korrekte Eingangsrechnung bestehen und ggf. eine Rechnungskorrektur verlangen.

Bei Kleinbetragsrechnungen bis 250,- EUR brutto muss nur der Steuersatz, nicht jedoch der Steuerbetrag ausgewiesen sein. Aus dem Bruttobetrag kann die Umsatzsteuer im Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 mit den folgenden Multiplikatoren herausgerechnet werden:

16% USt: Multiplikator = 13,79%

5% USt: Multiplikator = 4,76%

Anzahlungen / Vorauszahlungen / Abschlagszahlungen

Werden vor dem 01.07.2020 Anzahlungen geleistet, die Leistung jedoch im Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 ausgeführt, gilt der verminderte Steuersatz von 16% bzw. 5%. Sofern in der Anzahlungsrechnung bereits eine Steuer i. H. v. 19% bzw. 7% ausgewiesen wurde, ist dies bei der Schlussrechnung entsprechend zu berichtigen. Das gleiche gilt entsprechend für Anzahlungen vor dem 01.01.2021 bei einer Leistungsausführung nach dem 31.12.2020.

Beispiel: Am 07.05.2020 wurde eine Anzahlungsrechnung über netto 1.000,- EUR zzgl. 190,- EUR Umsatzsteuer gestellt. Die Leistung wird am 03.08.2020 erbracht. Die Schlussrechnung muss wie folgt aussehen:

	<u>netto</u>	<u>USt</u>	<u>Gesamt</u>
Rechnungsbetrag	2.000,00	(16%) 320,00	2.320,00
./. geleistete Anzahlung	1.000,00	(19%) 190,00	1.190,00
noch zu zahlen	1.000,00	130,00	1.130,00

Leistungen, die über einen Zeitraum erbracht werden und Dauerleistungen

Sonstige Leistungen gelten mit Ablauf des Leistungszeitraums als erbracht. Folglich ist auch der Steuersatz anzuwenden, der zu diesem Zeitpunkt gilt. Bei Werkverträgen (z. B. Bauleistungen) ist die Abnahme das Ende des Leistungszeitraums.

Jahresleistungen (z. B. Lizenzen, Mitgliedsbeiträge) gelten am Ende des Jahres als erbracht, womit der Steuersatz von 16% anzuwenden ist. Dies gilt auch, wenn die Zahlung für das gesamte Jahr bereits vorab geleistet wurde. Hier ist eine Anpassung der Rechnung und der Zahlung erforderlich.

Bei Dauerleistungen in Form der zeitlich befristeten Teilleistungen (z. B. Mietverträge, Leasingverträge, Telekommunikationsleistungen) entsteht die Umsatzsteuer mit der Vollendung der Teilleistung (z. B. pro Kalendermonat, Quartal, 4-Wochen-Zeitraum). Hier ist zu prüfen, ob die jeweilige Vertragsurkunde als Rechnung fungiert. In diesem Fall sind Anpassungen des Vertrages für den Zeitraum vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 vorzunehmen. Daueraufträge sind ggf. anzupassen. Dauerrechnungen sind ebenfalls entsprechend zu berichtigen. Bei Unterbleiben der Anpassung muss der Leistende die ausgewiesene Steuer (19%/7%) an das Finanzamt abführen, der Leistungsempfänger darf jedoch nach Ablauf der Übergangsfrist bis zum 31.07.2020 nur die gesetzlich geschuldete Steuer (16%/5%) als Vorsteuer geltend machen.

Strom-, Gas, Wasser-, Kälte- und Wärmelieferungen sowie Abwasserbeseitigung

Die Lieferung von Strom, Gas, Wasser und Ähnliches wird nach Ablesezeiträumen abgerechnet. Maßgeblich für die Umsatzbesteuerung ist auch hier das Ende des Ablesezeitraums. Sofern die Ablesezeiträume in einem Zeitpunkt zwischen dem 01.07.2020 und dem 31.12.2020 enden, sind grundsätzlich die Lieferungen des gesamten Ablesezeitraums dem Umsatzsteuersatz von 16% zu unterwerfen. Abschlagszahlungen können aus Vereinfachungsgründen jedoch vorerst noch mit 19% berechnet werden.

Gutscheine

Das Umsatzsteuerrecht unterscheidet zwischen Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheinen. Bei Einzweck-Gutscheinen wird die Umsatzsteuer bereits bei der Ausgabe des Gutscheins fällig, bei einem Mehrzweck-Gutschein erst bei Erbringen der Leistung.

Voraussetzung für das Vorliegen eines Einzweck-Gutscheins ist, dass bei Ausgabe des Gutscheins bereits der Ort der Leistung und die für diesen Umsatz geschuldete Steuer feststehen. Wenn der Gutschein vor dem 01.01.2021 oder nach dem 31.12.2020 eingelöst werden kann, kann die für den Umsatz geschuldete Steuer entweder 16% oder 19% betragen. Somit steht die geschuldete Steuer bei Ausgabe des Gutscheins nicht fest. Wird also ein Gutschein ausgegeben, der nicht nur in dem Zeitraum vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 eingelöst werden kann, kann dies kein Einzweck-Gutschein sein. Die Steuer wird erst bei Einlösen des Gutscheins fällig. Anders wäre dies jedoch zu beurteilen, wenn der Gutschein erst ab 01.01.2021 eingelöst werden kann. Hier stünde die Steuer (19%) bereits fest und wäre bei Ausgabe des Gutscheins fällig. Diese Auffassung ist jedoch umstritten, weshalb wir diesbezüglich eine Beratung im Einzelfall empfehlen.

Einzweck-Gutscheine, die bereits vor dem 01.07.2020 als solche ausgegeben wurden, sind jedoch nicht mehr zu berichtigen. Sollte bei Einlösen des Einzweck-Gutscheins jedoch eine Zuzahlung durch den Gutscheininhaber erfolgen, so ist die bislang noch nicht versteuerte Differenz nach den zum Zeitpunkt der Gutscheineinlösung geltenden Umsatzsteuersätzen zu versteuern.

Skonti / Jahresboni

Tritt nachträglich eine Änderung der Bemessungsgrundlage ein (z. B. Skonto, Jahresboni) ist derjenige Steuersatz anzuwenden, der der ursprünglichen Leistung zugrunde lag.

Wird aus einer Rechnung für eine vor dem 01.07.2020 ausgeführte Leistung Skonto gezogen, gilt für den Skontoabzug der ursprüngliche Steuerabzug von 19% bzw. 7%. Das gleiche gilt für den umgekehrten Fall ab dem 01.01.2021.

Jahresboni sind entsprechend aufzuteilen. Für Leistungen bis zum 30.06.2020 ist dieser mit 19% bzw. 7% zu berechnen, für Leistungen ab dem 01.07.2020 ist dieser mit 16% bzw. 5% zu berechnen. Es gelten auch hier bestimmte Vereinfachungsregeln.

Unentgeltliche Wertabgabe / Privatentnahmen

Die unentgeltlichen Wertabgaben (z. B. Pkw-Überlassung an Mitarbeiter) lösen für den Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 nur eine Besteuerung mit dem verminderten Steuersatz von 16% aus.

Kassensysteme / ERP-Systeme / Fakturierung / Buchhaltung

Sämtliche Kassensysteme und sonstige Software (z. B. ERP-Systeme) sind auf die verminderten Steuersätze anzupassen. Die Steuerkennzeichen und Konditionssätze sind (ggf. mit Beschränkung der Gültigkeitsdauer) anzupassen. In Fakturierungs- und Buchhaltungssystemen sind ggf. neue Umsatzkonten mit entsprechend angepassten automatischen Steuerkennzeichen einzurichten

Wenn sich Umstellungsprobleme abzeichnen, etwa im Hinblick auf die IT oder der Änderung von Rechnungen, kann darüber nachgedacht werden, eine unterjährige Dauerfristverlängerung für die Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt zu beantragen. Dies kann bis zum Zeitpunkt der Abgabe der jeweiligen Umsatzsteuer-Voranmeldung (bis zum 10. des Folgemonats) erfolgen. Allerdings ist dann auch eine Sondervorauszahlung in Höhe von 1/11 der im Vorjahr gezahlten Umsatzsteuer zu entrichten.

Besonderheiten in der Gastronomie

Für die Gastronomie hat der Gesetzgeber bereits durch das (erste) Corona-Steuerhilfegesetz beschlossen, dass für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen mit Ausnahme der Abgabe von Getränken der ermäßigte Steuersatz anzuwenden ist. In welchem Zeitraum nun welcher Steuersatz gelten soll, veranschaulicht nachfolgende Tabelle:

	01.07.2020 bis 31.12.2020	01.01.2021 bis 30.06.2021	ab dem 01.07.2021
<u>In-Haus-Verkauf</u>			
Speisen	5%	7%	19%
Getränke	16%	19%	19%
<u>Außer-Haus-Verkauf</u>			
Speisen	5%	7%	7%
Getränke	16%	19%	19%
<i>Ausnahme:</i> Milch/Wasser/Tee etc.	5%	7%	7%

Bei einem Gesamtpreis (z. B. für ein Frühstück) muss der Preis auf Getränke und Speisen aufgeteilt werden, und der jeweilige Steuersatz auf den entsprechenden Teil angewendet werden. Gleiches gilt für einen möglichen Hygieneaufschlag.

Besonderheiten bei Bauleistungen

Insbesondere bei Bauleistungen ist in der Praxis oftmals das Problem anzutreffen, dass Teilleistungen nicht klar voneinander abgegrenzt sind. Bauleistungen in diesem Zusammenhang sind Arbeiten an Gebäuden oder sonstigen festen Einrichtungen, die deren Beschaffenheit ändern. Zwar sind die Leistungen ggf. wirtschaftlich abgrenzbar, jedoch fehlt es oft an der konkreten Vereinbarung von Teilleistungen. In diesem Fall gilt die Bauleistung regelmäßig mit der Abnahme als ausgeführt. Wenn keine „förmliche“ Abnahme erfolgt, ist die bestimmungsgemäße Ingebrauchnahme des Werkes als Abnahme zu sehen, kleinere Nachbesserungsarbeiten sind unerheblich. Wenn die Abnahme einer Bauleistung also in den Zeitraum zwischen den 01.07.2020 und dem 31.12.2020 fällt und keine abgrenzbare Teilleistung vereinbart wurde, gilt einheitlich der Steuersatz von 16%. Leistungen von Architekten und Ingenieure werden grundsätzlich als einheitliche Leistung erbracht, auch wenn die Gesamtleistung in der HOAI teilbar ist. Damit hier Teilleistungen angenommen werden können, sind spezielle Vereinbarungen über die gesonderte Ausführung und Bezahlung einzelner Leistungsphasen erforderlich.

Wir empfehlen mit Blick auf die Erhöhung der Umsatzsteuer zum 01.01.2021, zumindest gegenüber nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Kunden, konkrete Teilleistungen mit dem dazugehörigen Entgelt zu vereinbaren. Die bis zum 31.12.2020 erbrachten Teilleistungen können dann mit 16% abgerechnet werden.

Hinweis in eigener Sache: Dieses Papier gibt nur einen Überblick über die wichtigsten Fragen. Da nicht alle Besonderheiten des Einzelfalls berücksichtigt werden können, ersetzt dieses Papier keine individuelle Beratung!

Bei weiteren Fragen und für eine individuelle Beratung stehen wir gerne unter den nachstehend genannten Kontaktadressen für Sie zur Verfügung.

G+M Steuerberatung

Dr. Gebhardt + Moritz
Steuerberatungsgesellschaft mbH
Heinrichstraße 17/19
36037 Fulda

gm@gebhardt-moritz.de

Tel.: +49 661 9779-0

G+M Rechtsberatung

Dr. Gebhardt + Moritz,
Weil + Kollegen Rechtsanwalts-gesellschaft mbH
Heinrichstraße 17/19
36037 Fulda

ra@gebhardt-moritz.de

Tel.: +49 661 9779-700