

# Konjunkturhilfe Umsatzsteuer II

Steuersatzsenkung vom 01. Juli 2020 bis 31. Dezember 2020

Im Rahmen unserer fortlaufenden Informationsserie, in der wir Sie auf hilfreiche Instrumente zur bestmöglichen Überwindung dieser Krise hinweisen, unterrichtet dieses Sonderrundschreiben im Rahmen des monatlich erscheinenden Editorials zum Thema „Umsatzsteuersatzsenkung vom 01. Juli 2020 bis 31. Dezember 2020“.

Wie Ihnen aus den bisherigen Veröffentlichungen bekannt, geben wir bei Gelegenheit hilfreiche Tipps bzw. Gestaltungsüberlegungen.

## Hintergrund und Stand der Gesetzgebung

Wie in meinem Sonderrundschreiben vom 9. Juni 2020 bereits berichtet, hat am 3. Juni 2020 der Koalitionsausschuss unter anderem die befristete Senkung des Umsatzsteuersatzes vom 01. Juli 2020 bis 31. Dezember 2020 beschlossen.

Am **29. Juni 2020** haben der Bundestag und der Bundesrat das Zweite Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen verabschiedet.

### Beraterhinweis:

Mit dem BMF-Schreiben vom **30. Juni 2020, veröffentlicht am 1. Juli 2020**, stellt das Ministerium ein Anwendungsschreiben zur Umsetzung der Steuersatzänderung für Unternehmen und Berater „zur Verfügung“. Der Umfang dieses Schreibens beschreibt augenscheinlich den umfassenden Handlungsbedarf, der sich aus dieser Steuersatzänderung ergibt.

**Das BMF-Schreiben hat 26 Seiten!**

## Zeitliche Abgrenzungen

Nach vielfachen Beratungsanfragen zur Frage, auf welche Umsätze die verminderten Steuersätze von 16% und 5% Anwendung finden, ist an dieser Stelle folgendes anzumerken:

- Es kommt maßgeblich auf den Zeitpunkt der Leistungserbringung an.
- Die verminderten Steuersätze (16% und 5%) gelten für alle im Inland steuerbaren Umsätze, die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 01. Januar 2021 ausgeführt werden.
- Dies gilt somit für
  - lokale Umsätze zum Regelsteuersatz und ermäßigten Steuersatz,
  - Umsätze, die unter § 13b UStG fallen,
  - unentgeltliche Wertabgaben,
  - innergemeinschaftliche Erwerbe
  - und die Einfuhrumsatzsteuer (Bezug: BMF-Schreiben vom 11.08.2006).

### Maßgeblichkeit der Leistungserbringung

Wie bereits im Sonderrundschreiben zu diesem Thema betont, ist – mit Ausnahme der EUST – allein der Zeitpunkt der Steuerentstehung maßgeblich. Das heißt, es kommt ausschließlich auf den Zeitpunkt der Leistungsausführung an.

Infolgedessen sind für die Anwendung der verminderten Steuersätze nachfolgende Sachverhalte unbeachtlich:

- Der Zeitpunkt des Vertragsschlusses;
- Der Zeitpunkt der Zahlung/Vereinnahmung des Entgelts;
- Der Zeitpunkt der Rechnungsstellung;

#### *Beraterhinweis:*

*Bei Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Besteuerung) entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Entgelte (Teilentgelte, Abschlagszahlungen, Anzahlungen, Vorschüsse) vereinnahmt worden sind.*

*Folge: Die Ist-Besteuerung hat lediglich Einfluss auf die Entstehung der Steuer (Zahlungseingang), jedoch nicht auf den anzuwendenden Steuersatz.*

*Fazit: Auch bei Ist-Besteuerung sind die Grundsätze der Maßgeblichkeit der Leistungserbringung zu beachten.*

Bei der Prüfung und Entscheidung für den richtigen Steuersatz sind, aufgrund der ausschließlichen Maßgeblichkeit der Leistungsausführung, nachstehende Fallkonstellationen besonders zu beachten:

- Abrechnung Anzahlungen / Vorauszahlungen
- Ist-Versteuerung nach § 20 UStG
- Teilleistungen
- Dauerleistungen
- Langfristige Vereinbarungen
- Änderungen der Bemessungsgrundlage

### Besonderheiten bei Anzahlungen / Vorauszahlungen

Nach §§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a S. 4, 13b Abs. 4 S. 2 UStG entsteht die Steuer auf vereinnahmte Anzahlungen grundsätzlich im Zeitpunkt der Vereinnahmung. Wird eine Anzahlung deshalb vor dem 01.07.2020 vereinnahmt, unterfällt diese grundsätzlich dem Steuersatz von 19% oder 7%.

Wird die Leistung jedoch erst nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021 erbracht, ist auch auf die Anzahlung der verminderte Steuersatz von 16% oder 5% anzuwenden. Die zu viel vereinnahmte Umsatzsteuer ist dabei im Voranmeldungszeitraum der Leistungserbringung zu berichtigen.

Beispiel:

Unternehmer A schließt am 20. Juni 2020 einen Kaufvertrag über einen Wohnzimmerschrank mit dem Kunden B. B leistet am 22. Juni 2020 eine Anzahlung in Höhe von EUR 2.380 auf den Gesamtbetrag von EUR 5.800. Die Auslieferung des Wohnzimmerschranks erfolgt drei Wochen später am 12. Juli 2020. Den verbleibenden Betrag in Höhe von EUR 3.420 zahlt B am 12. Juli 2020.

## Lösung

A hat im Voranmeldungszeitraum Juni 2020 Umsatzsteuern in Höhe von EUR 380 abzuführen. Infolge der Leistungserbringung im Juli 2020 gilt der Steuersatz von 16% jedoch nachträglich auch für die Anzahlung. U kann folglich im Juli 2020 die Umsatzsteuerschuld aus der Anzahlung berichtigen, sodass sich im Juli eine verbleibende Umsatzsteuerschuld von EUR 420 ergibt.

### Abrechnung von Anzahlungen

Haben Sie eine Anzahlungsrechnung gestellt und diese vor dem 1. Juli 2020 vereinnahmt, hat die Anzahlungsrechnung grundsätzlich unter Ausweis von 19% (7%) Umsatzsteuer zu erfolgen, auch wenn die Leistung nach dem 30. Juni 2020 (und vor dem 1. Januar 2021) ausgeführt wird.

Ihr Kunde (Leistungsempfänger) kann aus der Anzahlungsrechnung, sofern er Vorsteuerabzugsberechtigt ist, Vorsteuer in Höhe der 19% anrechnen.

**!!!** Eine Berichtigung der Anzahlungsrechnung ist grundsätzlich nicht erforderlich, wenn die Steuer in der Schlussrechnung zutreffend mit dem verminderten Steuersatz von 16% (5%) für die gesamte Leistung berechnet wird.

Alternativ genügt es, wenn in einer Restrechnung die zu viel in Rechnung gestellte Umsatzsteuer auf den Anzahlungsbetrag berichtigt wird.

**!!!**

### Hinweise zu Endabrechnungen:

In einer Endrechnung, mit der Sie über die ausgeführte Leistung insgesamt abrechnen, sind die vor der Ausführung der Leistung vereinnahmten Entgelte oder Teilentgelte sowie die hierauf entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über diese Entgelte oder Teilentgelte Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis erteilt worden sind.

Bei mehreren Voraus- oder Anzahlungen genügt es, wenn der Gesamtbetrag der vorausgezahlten Entgelte oder Teilentgelte und die Summe der darauf entfallenden Steuerbeträge abgesetzt werden. Statt der vorausgezahlten Entgelte oder Teilentgelte und der Steuerbeträge können auch die Gesamtbeträge der Voraus- oder Anzahlungen abgesetzt und die darin enthaltenen Steuerbeträge zusätzlich angegeben werden.

Wird in der Endrechnung der Gesamtbetrag der Steuer für die Leistung angegeben, braucht der auf das verbleibende restliche Entgelt entfallende Steuerbetrag nicht angegeben zu werden.

### Hinweise zu Restrechnungen:

Statt einer Endrechnung können Sie über das restliche Entgelt oder den verbliebenen Restpreis auch eine Rechnung erteilen (Restrechnung).

In ihr sind die im Voraus vereinnahmten Teilentgelte und die darauf entfallenden Steuerbeträge **nicht anzugeben**.

Es ist jedoch nicht zu beanstanden, wenn zusätzlich das Gesamtentgelt (ohne Steuer) angegeben wird und davon die im Voraus vereinnahmten Teilentgelte (ohne Steuer) abgesetzt werden.

## Beispiel

Handwerker A erbringt im Zeitraum Juni bis August 2020 Bauleistungen an B, der selbst kein Bauleister ist. Die Leistung in Höhe von EUR 10.000 netto wird am 30.08.2020 erbracht.

Am 20. Juni 2020 erteilt A dem B eine Anzahlungsrechnung über EUR 5.000 netto, die B am gleichen Tag bezahlt. A weist in der Anzahlungsrechnung 19% Umsatzsteuer aus.

## Lösung

A hat die Anzahlungsrechnung am 20. Juni 2020 zutreffend unter Ausweis von 19% USt gestellt. Aufgrund der Zahlung am 20. Juni 2020 hat A die USt in Höhe von EUR 950 (19% x 5.000) in der USt-VA 6-2020 entrichtet. In gleicher Höhe ist B zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Für die finale Abrechnung hat A folgende Möglichkeiten:

1. A erteilt B eine **Schlussrechnung** über EUR 10.000 zzgl. EUR 1.600 USt. In der Schlussrechnung setzt A die geleistete Anzahlung in Höhe von EUR 5.000 sowie die darauf entfallende USt in Höhe von EUR 950 ordnungsgemäß ab.  
Somit ergibt sich ein verbleibender Zahlbetrag in Höhe von EUR 5.650.
2. A erteilt B eine **Restrechnung** über EUR 5.000 zzgl. EUR 800 USt. In der Restrechnung zieht A den auf den Anzahlungsbetrag zu viel entrichteten Betrag ab und berichtet die Umsatzsteuer aus der Anzahlung in Höhe von EUR 150.  
Aus der Restrechnung verbleibt somit ein Zahlbetrag in Höhe von EUR 5.650.

### Vereinfachung bei der Abrechnung von Anzahlungen

Um etwaige Rechnungsberichtigungen oder Anpassungen im Rahmen von Schluss- / Restrechnungen zu vermeiden, können Sie aus Vereinfachungsgründen die Anzahlungsrechnungen im Zeitraum vor dem 1. Januar **2021** unter Ausweis von 19% (7%) fakturieren, wenn feststeht, dass die Leistung erst nach dem 31. Dezember 2020 ausgeführt wird. Ihr Kunde kann in diesem Fall, bei Vorliegen der Rechnung und geleisteter Zahlung, die Umsatzsteuer in Höhe von 19% (7%) geltend machen.

#### Beraterhinweis:

Wenn Sie in derartig gelagerten Fällen so verfahren, kann in der Schlussrechnung / Restrechnung eine Korrektur der Anzahlungsrechnung unterbleiben.

### Sonderfall Bauträgerverträge

Oftmals enthalten Bauträgerverträge Klauseln, wonach der Gesamtpreis anzupassen ist, sofern sich der Umsatzsteuersatz erhöht. Sofern ein Bauträgervertrag eine entsprechende Klausel enthält, ist zu prüfen, ob diese auch für den umgekehrten Fall der Steuersatzminderung gilt.

Da die umsatzsteuerliche Behandlung von Bauträgerverträgen (Bauleistungen in Form von Werklieferungen und Werkleistungen, Abgrenzung von Anzahlungen und Teilleistungen, etc.) von

vielen Komponenten abhängig ist, sei an dieser Stelle nur der Hinweis gegeben, sich bei Fragen direkt mit uns in Verbindung zu setzen.

### Dauerschuldverhältnisse / Dauerleistungen

Auswirkungen hat die Änderung der Steuersätze insbesondere für Dauerleistungen (z. B. Vermietungen, Leasing, Wartungen, Überwachungen, laufende Finanz- und Lohnbuchführung, Mitgliedsbeiträge, Abonnements, Lizenzen), für die regelmäßig ein periodischer Leistungszeitraum vereinbart ist (z. B. 1 Jahr, 2 Jahre, 5 Jahre, unbefristet, etc.).

Für solche Dauerleistungen gilt, dass diese grundsätzlich an dem Tag als erbracht gelten, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum **endet**.

- Auf Dauerleistungen, die im Zeitraum vom 1. Juli – 31. Dezember 2020 erbracht werden, sind deshalb die verminderten Steuersätze (16%, 5%) anzuwenden.
- Für nach dem 31. Dezember 2020 ausgeführte Dauerleistungen gelten hingegen wieder die Steuersätze von 19% und 7%.

#### Beraterhinweis:

*Soweit die Abrechnung jedoch für einen kürzeren Zeiträume erfolgt (z.B. monatlich, quartalsweise), liegen entsprechende Teilleistungen vor.*

*Somit ist bei einem Leasingvertrag über 5 Jahre, bei dem die Raten monatlich zu entrichten sind, für die Monate Januar bis Juni 20 unter Ausweis von 19% abzurechnen, für die Monate Juli bis Dezember 20 unter Ausweis von 16% und für die Zeit danach wieder mit 19%.*

Bei der Abrechnung von Nebenleistungen richtet sich die Anwendung des zutreffenden Steuersatzes stets nach dem Zeitpunkt der Ausführung der jeweiligen Hauptleistung.

Sind über Dauerleistungen, die vor dem 1. Juli 2020 begonnen haben und die im Zeitraum 1. Juli 2020 bis 31. Dezember 2020 enden, Rechnungen erteilt worden, in denen das Gesamtentgelt oder der Gesamtpreis unter Anwendung des Steuersatzes von 19% abgerechnet wurde, sind diese entsprechend zu berichtigen.

#### Beraterhinweis:

*Verträge über Dauerleistungen, die als Rechnung anzusehen sind (z.B. Mietvertrag mit monatlicher Miete), sind für den Zeitraum 1. Juli 2020 bis 31. Dezember 2020 anzupassen. Andernfalls schulden Sie als Vermieter den zu viel ausgewiesenen Betrag nach § 14c UStG.*

*Als Lösung sollte es ausreichen, wenn in einem ergänzenden Dokument festgehalten wird, dass die Steuer in diesem Zeitraum nur 16% (5%) beträgt und der Nettobetrag sowie der Steuerbetrag entsprechend angepasst angegeben werden.*

### Sonderfall Leasing-Sonderzahlung

Sofern im Rahmen eines Leasingvertrages eine Sonderzahlung zu Beginn der Vertragslaufzeit vereinbart worden ist, gilt diese als Anzahlung auf alle Leasingraten.

Der Leasingvertrag wird regelmäßig den Gesamtbetrag der Leasingraten zeigen mit Ausweis von 19% Umsatzsteuer. Für den Zeitraum Juli 2020 bis Dezember 2020 muss eine Korrektur erfolgen, da sonst ein unrichtiger Steuerausweis in Höhe von 3% vorliegt.

Zur Vermeidung der gesamten Änderung des Leasingvertrages sollte eine Dauerrechnung für die 2. Jahreshälfte gestellt werden.

***Beraterhinweis:***

*Sollten Sie Support für die Erstellung derartiger Dauerrechnungen benötigen, kommen Sie einfach auf uns zu.*

***Sukzessivlieferverträge (Gas, Wasser, Strom)***

Die Lieferungen von Strom, Gas und Wärme durch Versorgungsunternehmen an Tarifabnehmer werden nach Ablesezeiträumen (z. B. vierteljährlich, halbjährlich, jährlich) abgerechnet. Endet der Ablesezeitraum im Zeitraum 1. Juli bis 31. Dezember 2020, unterliegen die Lieferungen des **gesamten Ablesezeitraums** dem Steuersatz von 16 %.

***Beraterhinweis:***

*Lt. Anwendungsschreiben gilt dies nur bei Versorgungsunternehmen! Privatanbieter sind m. E. nicht eingeschlossen. In diesen Fällen müsste wohl aufgeteilt werden.*

***Umtausch von Waren***

Beim Umtausch eines Gegenstands wird die ursprüngliche Lieferung rückgängig gemacht. An ihre Stelle tritt eine neue Lieferung.

Wird ein vor dem 1. Juli 2020 gelieferter Gegenstand im Zeitraum 1. Juli 2020 bis 31. Dezember 2020 umgetauscht, ist auf die Lieferung des Ersatzgegenstands, der verminderte Steuerbetrag anzuwenden.

***Besteuerung von Gutscheinen***

Bei Einzweck-Gutscheinen ist der maßgebliche Zeitpunkt für die Besteuerung die Ausgabe des Gutscheins.

Dies hat zur Folge, dass Einzweckgutscheine, die bereits ausgegeben wurden und dem Steuersatz von 19% (7%) unterlagen, auch bei einer Einlösung im Zeitraum 1. Juli 2020 bis 31. Dezember 2020 **nicht zu einer Minderung der Umsatzsteuer** berechtigen.

Bei Mehrzweck-Gutscheinen ist die Steuersatzänderung unproblematisch, da diese erst im Zeitpunkt der Leistungserbringung zu versteuern sind.

### Erstattung von Pfandbeträgen

Erstatten Sie Pfandbeträge, ist die geschuldete Umsatzsteuer nach § 17 Abs. 1 UStG zu berichtigen.

Aus Vereinfachungsgründen kann wie folgt vorgegangen werden:

In der Zeit vom 1. Juli 2020 bis zum **30. September 2020**, ist die Umsatzsteuer soweit die zugrundeliegenden Umsätze dem allgemeinen Steuersatz unterliegen, nach dem bis zum 30. Juni 2020 geltenden allgemeinen Steuersatz von 19 Prozent zu berichtigen.

Bei der Erstattung von Pfandbeträgen nach dem 30. September 2020 ist die Umsatzsteuer nach dem ab 1. Juli 2020 geltenden allgemeinen Steuersatz von 16 % zu berichtigen.

#### Beraterhinweis:

*Bei dem Dreimonatszeitraum wird davon ausgegangen, dass der Bestand an Warenumschließungen sich viermal jährlich umschlägt.*

Das Editorial kann keine abschließende Zusammenstellung der notwendigen Sachverhalte aufgrund der Steuersatzänderung leisten.

Aus diesem Grund gilt der Grundsatz: *Im Zweifel, besser uns rechtzeitig fragen!*

Wir, das Team der Weichselbaum & Sommerer GmbH StBG/WPG steht bereit, Ihnen bei der Umsetzung zu helfen!

***Bleiben Sie gesund!!***

Mit freundlichen Grüßen aus dem Merian Forum

**Gerhard Weichselbaum**

vereidigter Buchprüfer, Steuerberater

©