MEHRWERTSTEUERSENKUNG 2020 KONJUNKTURPAKET DER BUNDESREGIERUNG

MENGEN & PARTNER
Partnerschaftsgesellschaft mbB

INHALT

Wann gilt welcher Steuersatz in der Rechnung?

Was ist bei Anzahlungen zu beachten?

In welchem Zeitraum wird die Mehrwertsteuer gesenkt?

Welche Ausnahmen gelten für die Gastronomie?

Was gilt für Bauleistungen?

Was gilt für langfristige Verträge und Dauerleistungen?

Wie sind Gutscheine steuerlich zu behandeln?

MEHRWERTSTEUERSENKUNG 2020

Die Regierungskoalition hat im Rahmen ihres Konjunkturpakets zur Überwindung der Corona-Krise eine temporäre Absenkung der Mehrwertsteuersätze von 19 % auf 16 % bzw. von 7 % auf 5 % für den Zeitraum vom 1.7.2020 bis 31.12.2020 beschlossen. Soweit nichts anderes bestimmt ist, sind Änderungen des Umsatzsteuergesetzes auf Lieferungen, sonstige Leistungen und innergemeinschaftliche Erwerbe anzuwenden.

Darüber hinaus beschloss der Bundesrat am 5.6.2020 eine Mehrwertsteuersenkung für die Gastronomie vom 1.7.2020 bis 30.6.2021 für Speisen und Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen von 19 % auf 7 %. Ab 1.7.2020 unterliegen jetzt die Leistungen von Restaurants und Verpflegungsdienstleistern zunächst dem Umsatzsteuersatz von 5 %, vom 1.1.2021 bis 30.6.2021 einem ermäßigten Steuersatz von 7 % und dann ab dem 1.7.2021 wieder dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 19 %. Getränke sind von der Steuersenkung allerdings ausgenommen. Profitieren sollen auch Caterer, Imbisse, der Lebensmitteleinzelhandel, Bäckereien und Metzgereien, soweit sie mit der Abgabe verzehrfertig zubereiteter Speisen bislang Umsätze zum normalen Umsatzsteuersatz erbracht haben.

ZEITPUNKT DER LEISTUNG

Da alle Abrechnungen in einem terminlich eng begrenzten Zeitraum stattfinden, ist es besonders wichtig, auf den Zeitpunkt der Lieferung oder Leistung zu achten. Denn maßgebend für die Anwendung der Umsatzsteuersätze ist stets der Zeitpunkt, in dem der jeweilige Umsatz ausgeführt wird. Auf den Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung kommt es ebenso wenig an, wie auf den Zeitpunkt der Entgeltsvereinnahmung oder der Rechnungserteilung. Die Umsatzsteuersätze von 16 % und 5 % sind auch bei der Berechnung der **Einfuhrumsatzsteuer** (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG) anzuwenden, und zwar befristet auf Einfuhren, die zwischen dem 1.7.2020 und 31.12.2020 vorgenommen werden.

BEISPIEL

Ein Kunde bestellt am 10.8.2020 eine Maschine für 25.000 EUR zzgl. Mehrwertsteuer. Anfang Oktober soll die Lieferung erfolgen. Zur Sicherheit leistet er sofort eine Anzahlung von 10.000 EUR zzgl. 16 % Mehrwertsteuer. Aufgrund von Lieferschwierigkeiten verschiebt sich die Lieferung bis zum 20.2.2021. Damit ist die Lieferung erst zu diesem Zeitpunkt ausgeführt und dann gelten wieder 19 % Umsatzsteuer.
Ist der Kunde auch Unternehmer, wird er in entsprechender Höhe vom Vorsteuerabzug Gebrauch machen. Wie das Beispiel zeigt, ist der Zeitpunkt der Leistung entscheidend für die Berechnung der Umsatzsteuer. Reine Anzahlungen, wie in diesem Beispiel, sichern nicht den niedrigeren Umsatzsteuersatz.

Anders wäre es, wenn die Maschine bereits in Teilen während des Absenkungszeitraums geliefert und berechnet worden wäre. Vor dem 1.7.2020 erbrachte Teilleistungen werden anerkannt, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

Es muss sich um einen wirtschaftlich abgrenzbaren Teil einer Werklieferung oder Werkleistung handeln, also z. B. Montage des ersten Teils der Maschine, um Zeit für den Aufbau der Maschine zu gewinnen. Der Teil der Leistung muss er vor dem 1.7.2020 vollendet worden sein. Vor dem 1.7.2020 muss vertraglich vereinbart worden sein, dass für Teile der Leistung entsprechende Teilentgelte zu zahlen sind. Das Teilentgelt muss gesondert abgerechnet werden.

BEISPIELE FÜR RECHNUNGEN MIT ANZAHLUNGEN

Lieferung/Leistung	Anzahlungen	Abrechnung
Lieferung/Leistung zwischen dem 1.7.2020 und dem 31.12.2020	Keine Anzahlungen vor dem 1.7.2020	Abrechnung mit 16 % bzw. 5 % Umsatzsteuer
Lieferung/Leistung zwischen dem 1.7.2020 und dem 31.12.2020	Anzahlungen vor dem 1.7.2020 werden mit 19 % bzw.7 % besteuert.	Bei Lieferung/Leistung zwischen dem 1.7.2020 und dem 31.12.2020 sind die Leistungen mit 3 % zu entlasten.
Lieferung/Leistung nach dem 31.12.2020 ausgeführt	Anzahlungen zwischen dem 1.7.2020 und dem 31.12.2020 geleistet	Bei Lieferung im Jahr 2021 sind die Leistungen mit 3 % bzw. 2 % nachzuversteuern.

Einer Berichtigung des Steuerausweises in den (Anzahlungs-) Rechnungen bedarf es nicht, wenn in der Endrechnung die Umsatzsteuer für die gesamte Leistung oder Teilleistung mit dem ab 1.7.2020 geltenden Umsatzsteuersatz von 16 % bzw. 5 % ausgewiesen wird.

Abzüge und Nachberechnungen der Umsatzsteuer müssen in der Umsatzsteuervoranmeldung in dem Zeitraum berücksichtigt werden, der zum Zeitpunkt der Lieferung/Leistung maßgebend ist.

Hat der Unternehmer in den Fällen der **Ist-Versteuerung** (Unternehmer berechnet seine Umsätze nach vereinnahmten Beträgen) vor dem 1.7.2020 Anzahlungen für Lieferungen und sonstige Leistungen vereinnahmt, die nach dem 30.6.2020 ausgeführt werden, ist auch auf diese Beträge nachträglich der ab dem 1.7.2020 geltende Umsatzsteuersatz von 16 % bzw. 5 % anzuwenden (§ 27 Abs. 1 Satz 2 UStG).

Werden nach dem 30.6.2020 Anzahlungen für Leistungen bzw. Teilleistungen vereinnahmt, die der Unternehmer vor dem 1.7.2020 ausgeführt hat, ist die auf diese Beträge entfallende Umsatzsteuer nach dem bis zum 30.6.2020 geltenden Umsatzsteuersatz von 19 % bzw. 7 % zu berechnen.

STEUERAUSWEIS BEI LANGFRISTIGEN VERTRÄGEN

Jahresverträge, Leasingverträge, Dauerleistungen
Für alle genannten Dauerleistungen ist eine Anpassung der Abrechnungen, Verträge und Dauerrechnungen erforderlich.

Werden für diese Leistungen Lastschriften erstellt, reicht es nicht aus, im Zahlungsbetrag einfach die Umsatzsteuer zu kürzen oder im Betreff des Zahlungsbelegs auf die verminderte Umsatzsteuer hinzuweisen. Erfolgt hier keine Belegänderung, also keine Umrechnung von Verträgen und Dauerrechnungen, wird die überhöht ausgewiesene Umsatzsteuer nach § 14c Abs. 1 UStG von der Finanzverwaltung eingefordert.

Bei Verträgen unter vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmern (B2B) stellt die Abwälzung der Umsatzsteuer auf den Leistungsempfänger in der Praxis kein Problem dar. Wenn der Leistungsempfänger aber z. B. ein nicht zum Vorsteuerabzug berechtigter Konsument ist (B2C), muss u. U. auch zivilrechtlich geprüft werden, wer die Umsatzsteuer zu tragen hat.

Nach § 29 Abs. 2 UStG kann der eine Vertragsteil von dem anderen Vertragsteil einen Ausgleich verlangen, wenn er eine Leistung nach dem 30.6.2020 ausführt. Eine der Voraussetzungen für den Ausgleichsanspruch ist, dass die Leistung auf einem Vertrag beruht, der vor dem 1.3.2020 geschlossen worden ist. Die Vertragspartner dürfen außerdem nichts anderes vereinbart haben (z. B., dass Ausgleichsansprüche im Falle einer Anhebung oder Absenkung des Umsatzsteuersatzes ausgeschlossen sind).

WEITERE BESONDERE REGELUNGEN

Vorbehaltlich vom Bundesfinanzministerium noch ausstehender Regelungen gelten folgende Regeln aus der steuerlichen Praxis:

Abonnements, Saisonkarten und Jahreskarten
Beispiel: Ein Abo für ein Jahr stellt nach geltenden steuerlichen Regeln eine Vorauszahlung für eine bestimmte einheitliche Leistung dar. Wenn die Zahlung zu Beginn des Zeitraums erfolgt, entsteht wegen

der Vereinnahmung eine Entrichtung von Umsatzsteuer. Dabei ist die Leistung erst dann aufgeführt, wenn das Ende der Laufzeit erreicht ist. Es sind also bei der berechtigten Umsatzsteuer die gesetzlichen Bestimmungen zu beachten, welche am Ende vom Leistungszeitraum Gültigkeit besitzen. Gleiches gilt beispielsweise auch für Jahreskarten, die im öffentlichen Nahverkehr vergeben werden.

Bauleistungen
Bauleistungen werden in der Regel nach Abnahme durch den Bauherrn berechnet. Das heißt, fällt die Abnahme der einheitlichen Bauleistung in den Senkungszeitraum vom 1.7.2020 - 31.12.2020, wird auch mit dem entsprechend niedrigeren Steuersatz von 16 % abgerechnet. Das gilt unabhängig davon, in welchem Umfang schon (mit 19 %) besteuerte Anzahlungen geleistet wurden. Entsprechend ist die Leistung wieder mit 19 % zu besteuern, wenn sie nach dem 31.12.2020 ausgeführt wurde. Wenn abrechenbare Teilleistungen mit dem Bauherrn verabredet wurden, müssen diese vertraglich vereinbart sein.

GASTRONOMIE

Die Mehrwertsteuersenkung für Unternehmen im Bereich der Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen

- Vor dem 1.7.2020 gilt der Umsatzsteuersatz von 19 %.
- Ab dem 1.7.2020 gilt ein ermäßigter Steuersatz von 5 %.
- Im Zeitraum vom 1.1.2021 bis 30.6.2021 gilt der ermäßigte Steuersatz von 7 %.
- Sofern keine weiteren Änderungen eintreten, gilt ab dem 1.7.2021 wieder der allgemeine Umsatzsteuersatz von 19 %.

Jahresboni, Jahresrückvergütungen
sind jeweils dem Zeitraum und damit dem Steuersatz zuzurechnen, der für den zugrunde liegenden Umsatz maßgeblich war. Der Unternehmer hat den betreffenden Leistungsempfängern einen Beleg zu liefern, aus dem die gemeinsamen Entgeltminderungen auf die Umsätze in den beiden Zeiträumen entsprechend der Steuersätze hervorgehen.

Strom-, Gasrechnungen
Leistungen müssen in eine vor und eine nach dem jeweiligen Stichtag ausgeführte Leistung aufgeteilt werden. Die Aufteilung hat danach zeitanteilig zu erfolgen.
Telekommunikationsleistungen
werden in der Regel als Dauerleistung monatlich abgerechnet. Wenn der Abrechnungszeitraum den Zeitraum vom 1.7.2020 / 31.12.2020 überschneidet, empfiehlt es sich, einen einmaligen zusätzlichen Abrechnungszeitraum zu bilden, der am jeweiligen Stichtag endet.

Umtausch
Zum Zeitpunkt des Umtauschs erfolgt eine neue Lieferung, die dann mit dem jeweils gültigen Steuersatz berechnet werden muss.

Pfandbeträge
Erstattet ein Getränkehändler Pfandbeträge in der Zeit vom 1.7.2020 bis zum 30.9.2020, ist die Umsatzsteuer nach dem bis zum 30.6.2020 geltenden Steuersatz von 19 % zu berichtigen.
Bei der Erstattung von Pfandbeträgen nach dem 30.9.2020 ist die Umsatzsteuer nach dem ab 1.7.2020 geltenden Steuersatz von 16 % zu berichtigen.

Bei dem Dreimonatszeitraum wird davon ausgegangen, dass der Bestand an Warenumschließungen sich viermal jährlich umschlägt. Bei kürzeren oder längeren Umschlagzeiträumen ist der Zeitraum zu Beginn des Jahres, in dem die **Entgeltminderungen** noch mit dem Steuersatz von 19 % zu berücksichtigen sind, entsprechend zu kürzen oder zu verlängern, wobei der durchschnittliche Umschlagszeitraum im Benehmen zwischen Unternehmer und Finanzamt zu ermitteln ist.

Gutscheine
Der Umsatzsteuersatz ergibt sich aus der Lieferung, für die der Gutschein eingelöst worden ist. Die dazu erforderliche Aufteilung der Einlösungsbeträge auf die vor dem 1.7.2020 und die nach dem 30.6.2020 ausgeführten Umsätze bereitet in der Praxis erfahrungsge-

mäß Schwierigkeiten. Deshalb wird von der Finanzverwaltung zugelassen, die Steuerberichtigung nach folgendem vereinfachten Verfahren vorzunehmen:

Erstattet der Unternehmer die von ihm ausgegebenen Gutscheine in der Zeit vom 1.7.2020 bis zum 31.8.2020, ist die Umsatzsteuer nach dem bis zum 30.6.2020 geltenden Steuersatz von 19 % zu berichtigen. Bei der Erstattung von Gutscheinen nach dem 31.8.2020 ist die Umsatzsteuer nach dem ab 1.7.2020 geltenden allgemeinen Steuersatz von 16 % zu berichtigen.

KLEINE TO DO-CHECKLISTE FÜR UNTERNEHMER

- **Die Rechnungseingangs- und -ausgangsprüfung** muss mit erhöhter Aufmerksamkeit erfolgen. Weist der leistende Unternehmer in einer Rechnung einen höheren Steuerbetrag aus, als er nach dem Gesetz schuldet, schuldet er dem Finanzamt auch den Mehrbetrag. Gleichzeitig kann der Leistungsempfänger die geforderte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehen (nach § 14c Abs. 1 UStG). Jeder Unternehmer sollte deshalb auf die korrekte Abrechnung achten.
- **Die Software für die Fakturierung** muss entsprechend der neuen Steuersätze angepasst werden.
- **Artikelpreise und Warengruppen** müssen angepasst werden.
- Das gilt insbesondere auch für eingesetzte **elektronische Kassensysteme.**
- Für die **Buchhaltung** muss es entsprechende neue Steuerkonten geben.
- **Mitarbeiter müssen** zu den organisatorischen Änderungen informiert werden.
- **Die Abrechnung von Jahresleistungen**, Abonnements, Mitgliedsbeiträgen, Lizenzrechnungen etc. muss vorbereitet bzw. angepasst werden. Dabei ist sicherzustellen, dass die Verträge – sofern diese auch als Rechnungen gelten – für den Übergangszeitraum angepasst werden. Alternativ sind entsprechende **Dauerrechnungen** anzupassen.
- **Anpassung langfristiger Verträge**, insbesondere Prüfung auf Ausgleichverpflichtungen nach § 29 UStG.
- Prüfen: Für welche Aufträge und Zeiträume wurden wann **Anzahlungen** geleistet.
- **Reisekostenabrechnungen** (z. B. Hotelübernachtung, Bahnticket etc.) überprüfen.
- Buchungen von Übernachtungen oder Bahnfahrten für Zeiträume ab dem 01.07.2020 führen auch bereits bei Vorabzahlung zu den verminderten Steuersätzen.
- Die **PKW-Überlassung** an Mitarbeiter löst für den Übergangszeitraum nur eine Besteuerung mit dem verminderten Steuersatz von 16 % aus.
- **Jahresboni** müssen auf den Zeitraum vom 1.7.2020 bis 31.12.2020 angepasst werden.

Quellen: BMF-Schreiben zur befristeten Senkung der Steuersätze Entwurf (Stand: 11.6.2020), Bundesrat Kompakt 5.6.2020, Haufe News 12.6.2020

Bilder canva.com und pixabay.com

Wichtiger Hinweis

Gesetze und Rechtsprechung ändern sich besonders in der Corona-Krise fortlaufend. Nutzen Sie deshalb unsere Briefe zur Information. Nehmen Sie für weitreichende Entscheidungen grundsätzlich unsere Beratung in Anspruch, da wir sonst keine Verantwortung übernehmen können.