■ Wirtschaftsprüfer ■ Steuerberater ■ Rechtsanwälte

MTG

Mehr Sicherheit. Mehr Erfolg. Mehr vom Leben.

Sonderausgabe

Mandanteninformation zur Umsatzsteuersenkung

(Update Nr. 12 zum 17. Juni 2020)

Regensburg Kelheim Straubing Ingolstadt Nürnberg Riedenburg

Informationen zum aktuellen Stand der temporären Senkung der Umsatzsteuersätze

Inhalt

1. temporäre Senkung der Umsatzsteuersätze ab 1. Juli 2020
2. Ausführung der Umsätze entscheidend
3. Ist-Besteuerung
4. Anzahlungen, Vorauszahlungen
5. Dauerverträge (Dauerleistungen)
6. Folgen eines unzutreffenden Steuerausweises
7. Entnahmen
8. Kfz-Gestellung an Arbeitnehmer
9. Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise
10. Bauwirtschaft und Teilleistungen
11. Gastronomie
12. Lieferung bzw. Einkauf von Gas, Elektrizität, Wärme, Kälte und Wasser
13. Photovoltaik-Anlagen
14. Zivilrechtliche Ausgleichsansprüche
15. Organisatorischer Handlungsbedarf
16. Weitere Informationen

1. temporäre Senkung der Umsatzsteuersätze ab 1. Juli 2020

Die Senkung der Umsatzsteuersätze von 19 % auf 16 % bzw. 7 % auf 5 % tritt entsprechend dem vorliegenden Gesetzesentwurf am 1. Juli 2020 in Kraft und gilt aktuell bis zum 31. Dezember 2020.

2. Ausführung der Umsätze entscheidend

Die abgesenkten Umsatzsteuersätze gelten für alle **ab 1. Juli 2020 ausgeführten Umsätze**. Wann das Entgelt für diese Umsätze vereinnahmt wird, ist nicht von Bedeutung. Entscheidend ist nur der Zeitpunkt der Leistungsausführung.

Demzufolge gelten folgende Grundsätze:

- Anwendung des bisherigen Steuersatzes in Höhe von 19% / 7% für alle bis zum 30. Juni 2020 und ab 1. Januar 2021 erbrachten (Teil-)Leistungen
- Anwendung des abgesenkten Steuersatzes in Höhe von 16% / 5% für alle (Teil-)Leistungen, die zwischen 1. Juli 2020 und 31. Dezember 2020 erbracht werden

Der Zeitpunkt der Leistungserbringung ist z. B.

- bei Lieferungen: die Verschaffung der Verfügungsmacht
- bei Werklieferungen (Bauleistungen): die Abnahme durch den Erwerber
- bei Dienstleistungen (Beratung, Beförderung): das Leistungsende
- bei Dauerleistungen (Vermietungen, Leasing, Wartungsverträge): der Tag, an dem der Leistungszeitraum endet

Nicht maßgebend sind infolgedessen:

- der Zeitpunkt des Vertragsabschlusses
- der Bestelleingang
- das Datum der Rechnung
- der Tag der Zahlung

3. Ist-Besteuerung

Grundsätzlich gilt für die Anmeldung der Umsatzsteuer das Prinzip der Sollbesteuerung. Das bedeutet, dass die Umsatzsteuer mit Leistungsausführung entsteht und entsprechend im jeweiligen Voranmeldungszeitraum beim Finanzamt anzumelden ist.

Das Umsatzsteuergesetz bietet jedoch bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen, die Möglichkeit der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Besteuerung). Die Umsatzsteuer ist dann erst in dem Voranmeldungszeitraum anzumelden, in dem das Entgelt vereinnahmt wurde.

Zum Stichtag 1. Juli 2020 ist in diesen Fällen Folgendes zu beachten:

Wurde die Leistung vor dem 1. Juli 2020 erbracht, ist hierfür der bisherige Steuersatz von 19% / 7% anzuwenden, auch wenn der Zahlungseingang erst nach dem 1. Juli 2020 erfolgt ist.

Der abgesenkte Steuersatz findet erst Anwendung für Leistungen, die in der Zeit vom 1. Juli 2020 bis zum 31. Dezember 2020 erbracht werden.

Eine analoge Vorgehensweise gilt für den Stichtag zum 1. Januar 2021.

4. Anzahlungen, Vorauszahlungen

Abschlagsrechnungen bzw. Anzahlungen mit 19 %

Wird vor dem 1. Juli 2020 eine Anzahlungs- oder Abschlagsrechnung mit 19%-igem USt-Ausweis erteilt und die Anzahlung vereinnahmt, während die entsprechenden Leistungen erst nach dem 30. Juni 2020 erbracht werden, führt die Differenz zwischen altem und neuem Steuersatz bei Leistungsausführung zu einer Steuerüberzahlung. Die Abschlagszahlung mit 19 % ist in der Schlussrechnung bei Ausweis von 16 % USt offen abzusetzen. Die Korrektur ist im Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung vorzunehmen.

Beispiel
Elsa Neubert erwirbt bei der Fa. Hab-Alles mit Vertrag vom 28. Mai 2020 einen Pkw zum Kaufpreis von 20.000 € + gesetzlicher Umsatzsteuer. Bei Vertragsabschluss wurde eine Anzahlung von brutto 5.950 € fällig. Der Rest ist bei Lieferung im September 2020 zu entrichten.

Lösung:
Die Verschaffung der Verfügungsmacht erfolgt im September 2020, wonach zu diesem Zeitpunkt die Leistung ausgeführt ist. Somit gilt der verminderte Steuersatz von 16%.

Die Schlussrechnung kann wie folgt aussehen:

Kaufpreis Pkw netto		20.000 €
16 % USt		3.200 €
Kaufpreis brutto		23.200 €
Anzahlung	5.000 €	
19 % USt	950 €	- 5.950 €
Restzahlung		17.250 €

Abschlagsrechnungen bzw. Anzahlungen mit 16 % USt-Ausweis

Um Abgrenzungsfragen vorab zu entgehen, sollte gegenüber **Privatkunden** für Anzahlungsrechnungen im Juni auf einen offenen Ausweis der Umsatzsteuer verzichtet werden. Denn wenn der Zahlungseingang im Juni erfolgt, entsteht die USt mit 19%, bei Zahlungseingang im Juli sind 16% USt an das Finanzamt abzuführen.

Bei Anzahlungsrechnungen gegenüber **Kunden**, die zum **Vorsteuerabzug berechtigt** sind, sollte geklärt werden, ob der Kunde noch im Juni oder erst im Juli 2020 bezahlt. Danach sollte sich der Steuerausweis mit 19 % bzw. 16 % richten.

Seitens der Finanzverwaltung bestehen keine Bedenken, Anzahlungsrechnungen, die vor dem 1. Juli 2020 gestellt werden und das Entgelt hierfür vor dem 1. Juli 2020 vereinnahmt wird, mit dem abgesenkten Steuersätzen von 16% / 5% auszustellen, sofern sichergestellt ist, dass die Leistung hierfür zwischen 1. Juli 2020 und 31. Dezember 2020 erbracht wird.

5. Dauerverträge (Dauerleistungen)

Grundsätzliches

Dauerleistungen sind Leistungen, die sich über einen längeren Zeitraum erstrecken (z. B. Vermietung, Leasing, Wartungen, Überwachungen, laufende Finanz- und Lohnbuchführung). Für Dauerleistungen werden unterschiedliche Zeiträume (z.B. 1 Monat, ½ Jahr, 1 Jahr, 1 Kalenderjahr, 5 Jahre) oder keine zeitliche Begrenzung vereinbart.

Ausführung einer Dauerleistung

Im Falle einer sonstigen Leistung werden Dauerleistungen an dem Tag ausgeführt, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum endet. Bei wiederkehrenden Lieferungen ist der Tag jeder einzelnen Lieferung maßgeblich.

Auswirkung auf Steuersatz

Auf Dauerleistungen, die hiernach vor dem 1. Juli 2020 erbracht werden und die der Umsatzbesteuerung nach dem allgemeinen Steuersatz unterliegen, ist der bis zum 30. Juni 2020 geltende allgemeine Steuersatz von 19 % anzuwenden. In der Zeit vom 1. Juli 2020 – 31. Dezember 2020 ausgeführte Dauerleistungen sind der Besteuerung nach dem neuen allgemeinen Steuersatz von 16 % zu unterwerfen.

Anpassung der Verträge

Nach aktuellem Stand sind Verträge über Dauerleistungen, die als Rechnung oder als Rechnungsbestandteil anzusehen sind, an die ab 1. Juli 2020 geltenden Steuersätzen anzupassen. Ein in Folge der Senkung der Steuersätze geänderter Vertrag muss für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers alle nach dem Umsatzsteuergesetz erforderlichen Pflichtangaben enthalten.

Gegebenenfalls wird das Bundesministerium für Finanzen hierzu jedoch noch Vereinfachungsregelungen vornehmen.

Ausführungen und Abrechnung von Teilleistungen

Wird eine Dauerleistung nicht insgesamt für den vereinbarten Vertragszeitraum, sondern für kürzere Zeitabschnitte (z. B. Quartal, Kalendermonat) abgerechnet und liegen insoweit die weiteren Voraussetzungen einer Teilleistung vor, ist für die Entstehung der Umsatzsteuer die Ausführung der Teilleistung maßgeblich.

Dies gilt ebenso für unbefristete Dauerleistungen, soweit diese für bestimmte Zeitabschnitte abgerechnet werden.

Beispiel
Vermietung von Ladenräumen. Laufzeit des Vertrages vom 1. Januar 2018 – 31. Dezember 2022. Monatliche Miete vereinbart netto 3.000 € + USt

Lösung:

Juni 2020:	USt 19 % von 3.000 € =	570 €
Juli 2020:	USt 16 % von 3.000 € =	480 €
Januar 2021:	USt 19 % von 3.000 € =	570 €

6. Folgen eines unzutreffenden Steuerausweises

Zu niedriger USt-Ausweis

Erfolgt die Fakturierung für Leistungserbringungen bis 30. Juni 2020 erst ab 1. Juli 2020, dann müssen die bis zum 30. Juni 2020 gültigen Steuersätze in Höhe von 19% / 7% in Rechnung gestellt werden.

Werden fälschlicherweise stattdessen die gesenkten Steuersätze von 16 % bzw. 5 % ausgewiesen, gelten weiterhin die Steuersätze von 19% bzw. 7% und der leistende Unternehmer schuldet den höheren Steuerbetrag, wenngleich der Leistungsempfänger hingegen nur die tatsächlich offen ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen kann.

Beispiel
Leistung am 28. Juni 2020, Rechnung vom 7. Juli 2020
Rechnung: netto 10.000 € + 1.600 € USt = 11.600 €

Der Leistungserbringer schuldet die Umsatzsteuer zum bisherigen Steuersatz. Somit 19/119 von 11.600 € = 1.852,10 € (statt ausgewiesen 1.600 €).

Zu hoher USt-Ausweis

Für Leistungserbringungen in der Zeit vom 1. Juli 2020 – 31. Dezember 2020 müssen die neuen Steuersätze von 16% / 5 % in Rechnung gestellt werden.

Werden stattdessen die bisherigen Steuersätze von 19 % bzw. 7 % ausgewiesen, gelten weiterhin die Steuersätze von 16% / 5%. Der Leistungserbringer schuldet den unrichtig ausgewiesenen Steuerbetrag in Höhe der Differenz von 3% (alternativ 2%) trotzdem und der Leistungsempfänger darf lediglich die zutreffende Umsatzsteuer in Höhe von 16 % als Vorsteuer abziehen.

Beispiel
Leistung am 2. Juli 2020, Rechnung vom 2. Juli 2020
Rechnung: netto 10.000 € + 1.900 € USt = 11.900 €

Der Leistungserbringer schuldet die Umsatzsteuer zum neuen Steuersatz von 16 %. Somit 16 % von 10.000 € = 1.600 €. Die Differenz im Steuerausweis in Höhe von 300 € schuldet der Leistungserbringer als unrichtig ausgewiesene Umsatzsteuer. Der Leistungsempfänger kann trotzdem nur 1.600 € als Vorsteuer ziehen.

7. Entnahmen

Entnahmen aus dem Unternehmen sind umsatzsteuerlich den Lieferungen bzw. sonstigen Leistungen gleichgestellt. Maßgebend für den anzuwendenden Steuersatz ist der Zeitpunkt der Entnahme. Entnahmen, die in der Zeit vom 1. Juli 2020 – 31. Dezember 2020 getätigt werden, unterliegen infolgedessen den Steuersätzen von 16 % bzw. 5 %.

8. Kfz-Gestellung an Arbeitnehmer

Der geldwerte Vorteil bei der Überlassung von Kfz an Arbeitnehmer auch zu deren privaten Nutzung bestimmt sich bei der Umsatzsteuer entweder mit

- 1 % des inländischen Bruttolistenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung
  oder dem
- Fahrtenbuchwert.

Somit vermindert sich gerade bei der 1 %-Regelung für den Arbeitgeber die Umsatzsteuerbelastung, da die Umsatzsteuer für den Zeitraum vom 1. Juli 2020 – 31. Dezember 2020 16/116 des Bruttowertes beträgt.

Hier bedarf es einer Anpassung der im Lohnprogramm hinterlegten Schlüsselungen.

9. Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise

Bei Rechnungen im Sinne der §§ 33 und 34 UStDV (Rechnungen über Kleinbeträge, Fahrausweise und Belege im Reisegepäckverkehr) kann die Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer bei Angabe des Steuersatzes aus dem Bruttobetrag wie folgt berechnet werden:

19 % = 15,966 % aus Bruttowert (19/119)
16 % = 13,793 % aus Bruttowert (16/116)
7 % = 6,542 % aus Bruttowert (7/107)
5 % = 4,762 % aus Bruttowert (5/105)

10. Bauwirtschaft und Teilleistungen

Voraussetzung

Teilleistungen sind wirtschaftlich abgrenzbare Teile einheitlicher Leistungen (z.B. Werklieferungen und Werkleistungen), für die das Entgelt gesondert vereinbart wird und die demnach statt der einheitlichen Gesamtleistung geschuldet werden.

Abnahme und Wirkung

Werklieferungen oder Teile einer Werklieferung sind ausgeführt, wenn das fertig gestellte (Teil-)Werk vom Erwerber abgenommen wurde. Das bedeutet, dass der 19 %ige Steuersatz nur solange angewendet werden kann wie das (Teil-)Werk vor dem 1. Juli 2020 bzw. nach dem 1. Januar 2021 tatsächlich abgenommen wird. Erfolgt die Abnahme der Teilleistung in der Zeit vom 1. Juli 2020 – 31. Dezember 2020 gilt der abgesenkte Steuersatz in Höhe von 16 %.

Beispiel

Die Firma Bau-Eleganz errichtet für Willi Himmelhuber ein schlüsselfertiges Einfamilienhaus und die Außenanlagen. Im Vertrag wird die sofortige Abnahme nach Fertigstellung des Hauses vereinbart (voraussichtlich November 2020). Die Außenanlagen werden nach deren Fertigstellung im Frühjahr abgenommen (voraussichtlich Mai 2021).
Das Entgelt für das Einfamilienhaus beträgt 500.000 € zzgl. USt. Für die Außenanlagen werden 30.000 € zzgl. USt vereinbart.

<u>Lösung:</u>
Mit Abnahme des Einfamilienhauses im November 2020 gilt die Teilleistung „Einfamilienhaus“ als erbracht. Die Umsatzsteuer entsteht daher in Höhe von 16 % von 500.000 € (= 80.000 €). Die Teilleistung „Außenanlagen“ ist erst im Mai 2021 mit deren Abnahme ausgeführt. Auf diese Teilleistung ist daher der Steuersatz von 19 % anzuwenden. Die Steuerbelastung beträgt somit 19 % von 30.000 € = 5.700 €.

Da das Vorliegen von Teilleistungen an enge Voraussetzungen geknüpft ist (insbesondere an eine gesonderte vertragliche Vereinbarung), bedarf es im Zweifel einer juristischen Einzelfallprüfung.

11. Gastronomie

Neuregelung ab 1. Juli 2020

Für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen gilt ab 1. Juli 2020 – 30. Juni 2021 der ermäßigte Steuersatz. Die Abgabe von Getränken unterliegt weiterhin dem vollen Steuersatz. Infolgedessen ergibt sich nachfolgende Einteilung der Steuersätze:

Einteilung der Steuersätze bei Speisen

Bis 30. Juni 2020	19 %
1. Juli 2020 – 31. Dezember 2020	5 %
1. Januar 2021 – 30. Juni 2021	7 %
Ab 1. Juli 2021	19 %

Einteilung der Steuersätze bei Getränken

Bis 30. Juni 2020	19 %
1. Juli 2020 – 31. Dezember 2020	16 %
1. Januar 2021 – 30. Juni 2021	19 %
Ab 1. Juli 2021	19 %

12. Lieferung bzw. Einkauf von Gas, Elektrizität, Wärme, Kälte und Wasser

Bei Lieferungen von Gas, Elektrizität, Wärme, Kälte und Wasser existieren Sonderregelungen.

Diese Lieferungen gelten erst mit Ablauf des jeweiligen Ablesezeitraums als ausgeführt. Die während des Ablesezeitraums geleisteten Abschlagszahlungen stellen keine Teilleistungen dar, sondern werden lediglich als Anzahlungen klassifiziert, die im Zeitpunkt ihrer Vereinnahmung der USt zu unterwerfen sind.

Beispiel zur Lieferung von Elektrizität

Ablesezeitraum z. B. 15. Juni 2020 – 14. Juni 2021
Die Lieferung gilt mit Ablauf des 14. Juni 2021 als ausgeführt. Es gilt am 14. Juni 2021 der Steuersatz von 19 %. Somit ist die komplette Lieferung (unabhängig von der Höhe der Abschlagszahlungen) dem im Juni 2021 geltenden Steuersatz von 19 % zu unterwerfen.

Ablesezeitraum z. B. 15. Dezember 2019 – 14. Dezember 2020
Die Lieferung gilt mit Ablauf des 14. Dezember 2020 als ausgeführt. Es gilt am 14. Dezember 2020 der Steuersatz von 16 %. Somit ist die komplette Lieferung (unabhängig von der Höhe der Abschlagszahlungen) dem im Dezember 2020 geltenden Steuersatz von 16 % zu unterwerfen.

13. Photovoltaik-Anlagen

Steuerpflichtige, die eine Photovoltaikanlage betreiben und den Strom teilweise auch privat verbrauchen, sollten, sofern möglich am 30. Juni 2020 den Stromzähler (Gesamterzeugungszähler, Eigenverbrauchszähler, Wechselrichter) ablesen.

14. Zivilrechtliche Ausgleichsansprüche

Regelung in § 29 UStG

§ 29 UStG sieht für Leistungen, welche auf einem Vertrag beruhen, der nicht später als vier Monate vor Inkrafttreten der Gesetzesänderung (vorliegend vor 1. März 2020) abgeschlossen wurde, einen zivilrechtlichen Ausgleichsanspruch für umsatzsteuerliche Mehr- oder Minderbelastungen, die sich durch Gesetzesänderungen ergeben, vor.

Infolgedessen empfehlen wir Ihnen:

- Verträge zu überprüfen
- nach günstigen Lösungsmöglichkeiten zu suchen
- Verträge evtl. anzupassen

Bei Streit zwischen den Vertragsparteien

Kommt es zwischen den Vertragsparteien zum Streit über die Berechtigung und die Höhe von Ausgleichsansprüchen nach § 29 UStG, entscheiden die ordentlichen Gerichte.

Höhe des Ausgleichsanspruchs

Als angemessen im Sinne des § 29 Absatz 1 Satz 1 UStG ist grundsätzlich der volle Ausgleich der umsatzsteuerlichen Mehr- oder Minderbelastung anzusehen.

Ausschluss des Ausgleichsanspruchs

Ein Ausgleichsanspruch ist nicht möglich, soweit die Vertragspartner etwas Anderes vereinbart haben. Der Ausschluss eines Ausgleichsanspruchs kann ausdrücklich vereinbart werden.

Ausgleichsanspruch regelmäßig bei Leistungsbezug ohne Vorsteuer-Abzugsberechtigung

Der Frage nach dem Ausgleichsanspruch kann vor allem dann auftreten, wenn der Leistungsempfänger für die empfangene Leistung keinen Vorsteuerabzug hat. Vorliegend betrifft dies im Wesentlichen Leistungen:

- in den Privatbereich
- durch Unternehmer mit Ausschlussumsätzen
- durch Kleinunternehmer.

15. Organisatorischer Handlungsbedarf

Vor dem 1. Juli 2020 ist sicherzustellen, dass Programme, Stammdaten, Verträge usw. den neuen USt-Sätzen von 16 % bzw. 5 % entsprechen.

So müssen u.a. angepasst bzw. upgedatet werden:

- Preislisten, Kataloge, Flyer
- Bestell-Software
- Online-Vertrieb – Preisangaben
- Fakturierungsprogramme
- Elektronische Kassensysteme
- Rechnungswesen-Software

16. Weitere Informationen

Die vorstehenden Ausführungen und Beiträge sind mit größter Sorgfalt und nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Es handelt sich nicht um eine abschließende und vollständige Darstellung und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsbriefs kann daher nicht übernommen werden.

Gerne beraten wir Sie zu diesen und anderen Themen.

Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung und Rechtsberatung aus einer Hand!

Kontaktieren Sie uns!
Wir beraten Sie gerne!

info@mtg-group.de
www.mtg-group.de

MTG Mittelbayerische Treuhandgesellschaft mbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Dr. Reuthlinger & Breig und Partner GdbR

- Wirtschaftsprüfer
- Steuerberater
- Rechtsanwälte