

Mandanten-Information

Senkung der Umsatzsteuer zum 1. Juli 2020

Entwurf BMF-Schreiben vom 11. Juni 2020

Inhaltsverzeichnis

I. Neue Formulare für die USt-Voranmeldung?	2
II. Zeitliche Abgrenzung	2
III. Anzahlungen	2
IV. Teilleistungen	3
V. Strom-, Gas- und Wärme	4
VI. Anpassung von Rechnungen und Verträgen	4
VII. Skonto, Rabatte und Boni	4
VIII. Erstattung von Pfandbeträgen	4
IX. Gutscheine	5
X. Innergemeinschaftliche Erwerbe	5
XI. Reverse-Charge-Verfahren	5
XII. Einfuhr aus dem Drittland	5
XIII. Resümee	5
XIV. FAQ / Handlungsempfehlungen	6

Die Spitzen der Regierungskoalition haben sich am Abend des 3. Juni 2020 auf eine Senkung der Umsatzsteuer geeinigt. Die Bundesregierung hat am 12.06.2020 ihren Gesetzentwurf für ein „Zweites Corona-Steuerhilfegesetz“ vorgelegt.

Zwischen dem **1. Juli und dem 31. Dezember 2020** sollen der Regelsteuersatz von derzeit 19 Prozent auf

16 Prozent und der ermäßigte Steuersatz von aktuell 7 Prozent auf **5 Prozent** gesenkt werden.

Die Maßnahme ist zur Ankurbelung der Kaufkraft gedacht und soll private Endverbraucher sowie nicht zum Vorsteuerabzug berechnete Unternehmen und Institutionen entlasten. Ob die Senkung der Umsatzsteuer auch vollständig auf die Bruttopreise durchschlagen wird, bleibt abzuwarten. Vermutlich wird nicht jeder Unternehmer den Preisvorteil vollständig an seine Kunden weiterreichen, wie die Absenkung des Steuersatzes für Hotelübernachtungen gezeigt hat.

Was schon jetzt feststeht ist, dass auf die Unternehmen ein erheblicher Umstellungsbedarf zukommt. In den nächsten Wochen gilt es die Einstellungen in **ERP- und Kassensystemen** zu ändern, neue **Steuerkennzeichen** zu implementieren und die Layouts der **Rechnungen** anzupassen.

Der Steuersatz auf Speisen in der **Gastronomie** wurde bereits für den Zeitraum zwischen dem 1. Juli 2020 und dem 30. Juni 2021 von 19 Prozent auf 7 Prozent gesenkt. Nunmehr ergibt sich für Hotels und Restaurants ein mehrfacher Umstellungsaufwand: Vom 1. Juli 2020 bis 31. Dezember 2020 sind 5 Prozent auf Speisen fällig, 16 Prozent auf Getränke. Vom 1. Januar 2021 bis 30. Juni 2021 sind es dann 7 Prozent auf Speisen, 19 Prozent auf Getränke und ab dem 1. Juli 2021 wieder 19 Prozent auf Speisen und Getränke.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) stimmt derzeit den **Entwurf** eines **BMF-Schreibens** mit den obersten Finanzbehörden der Länder ab. Der Entwurf hat den Stand 11. Juni 2020. Maßgeblich ist letzten Endes nur die endgültige Fassung.

Nachfolgend möchten wir über die nach derzeitigem Kenntnisstand wesentlichen Implikationen der Steuersatzsenkung informieren:

I. Neue Formulare für die USt-Voranmeldung?

Nach dem Entwurf des BMF-Schreibens scheint es so zu sein, dass es keine neuen Formulare geben wird, sodass sich der Unternehmer mit der bekannten USt-Voranmeldung behelfen muss. Im Formular ist eine Differenzierung zwischen 16 Prozent und 5 Prozent daher nicht möglich:

- Steuerpflichtige Umsätze: Zeile 28
- Steuerpflichtige i.g. Erwerbe: Zeile 35
- § 13b–Eingangsleistungen: Zeilen 48, 49 bzw. 50

Bei den Vorsteuerbeträgen können die auch schon bisher verwendeten Zeilen der USt-Voranmeldung genutzt werden.

II. Zeitliche Abgrenzung

Es kommt entscheidend darauf an, wann die Leistung im umsatzsteuerlichen Sinne als erbracht gilt.

Bei **Lieferungen** ist dies der Zeitpunkt, in dem die Verfügungsmacht am Liefergegenstand verschafft wird. Beim Versand von Gegenständen ist der Tag des Warenausgangs maßgeblich; bei Bauleistungen, Lieferungen mit Montage o.ä. der Tag der Abnahme.

Daneben ist eine Reihe von durchaus praxisrelevanten Spezialfällen zu beachten, bei denen trotz einer bürgerlich-rechtlichen Eigentumsübertragung umsatzsteuerlich noch keine Lieferung vorliegt, z.B. bei

- Bauten auf fremdem Grund und Boden, Mietereinbauten
- Sicherungsübereignung
- Nießbrauch

Auf der anderen Seite kann eine Lieferung vorliegen, ohne dass eine bürgerlich-rechtliche Eigentumsübertragung vollzogen wird, wie etwa bei:

- Eigentumsvorbehalt
- Übertragung von Besitz, Lasten, Gefahr und Nutzung
- Leasing- und Mietkaufverträgen

Bei den **sonstigen Leistungen** („Dienstleistungen“) entsteht die Umsatzsteuer grds. mit deren Vollendung. Bei zeitlich begrenzten Dauerleistungen ist die Leistung mit Ende des Leistungsabschnitts ausgeführt, wenn keine Teilleistungen vorliegen.

Auf das Datum des Kaufvertrages, das Rechnungsdatum oder den Zahlungseingang kommt es grundsätzlich also nicht an.

Das gilt auch für Unternehmer, die Ihre Steuer generell nach vereinnahmten Entgelten berechnen und bei der Ist-Versteuerung von Anzahlungen.

III. Anzahlungen

Wenn Entgelte teilweise für ab dem 1. Juli 2020 ausgeführte Umsätze vor diesem Stichtag vereinnahmt werden, können zunächst 19 Prozent bzw. 7 Prozent Umsatzsteuer in der Anzahlungsrechnung ausgewiesen werden. Bei der Schlussrechnung muss dann auf 16 bzw. 5 Prozent korrigiert werden, wenn die Leistung zwischen Juli und Dezember diesen Jahres erbracht wird. In der USt-Voranmeldung des Leistenden wird die Steuersatzsenkung dann so umgesetzt, dass der Nettobetrag in Zeile 28 eingetragen wird und die bereits vereinnahmten Anzahlungen mit einem negativen Vorzeichen in die Zeile 26 (19 Prozent) bzw. Zeile 27 (7 Prozent). Eine Eintragung in Zeile 62 der USt-Voranmeldung (als negative Nachsteuer) ist insoweit nicht vorzunehmen. Die Entlastung der Anzahlung erfolgt in dem Voranmeldungszeitraum, in dem die Leistung oder Teilleistung, auf die sich die Anzahlung bezieht, ausgeführt ist.

Beispiel:

Anzahlungsrechnung vom 10. Mai 2020 über EUR 10.000 netto zzgl. 19 % USt; Zahlungseingang am 20. Mai 2020. Lieferung und Endrechnung über insgesamt EUR 20.000 netto am 15. August 2020:

Entgelt		20.000
+ 16% USt		3.200
Bruttopreis		23.200
./ Abschlagszahlung am 20.05.2020:		
Entgelt	10.000	
+ USt 19%	1.900	11.900
Restzahlung		11.300

Der leistende Unternehmer müsste in seiner USt-Voranmeldung für August 2020 EUR 20.000 in Kz. 35, EUR 3.200 in Kz. 36 (beides Zeile 28), sowie EUR -10.000 in Kz. 81 (Zeile 26) melden.

Es wird vom BMF nach dem vorliegenden Entwurf nicht beanstandet, dass in Anzahlungsrechnungen über vor dem 1. Juli 2020 vereinnahmten Teilentgelte für nach dem 30. Juni 2020 erbrachte Leistungen, die Umsatzsteuer bereits mit 16 Prozent bzw. 5 Prozent ausgewiesen wird. Eine Entlastung der Anzahlung ist insofern nicht erforderlich.

Grundsätzlich sind folgende Varianten denkbar:

Leistung	Anzahlung	Umsatzsteuer
Leistung bis 30.6.2020	Ob AZ geleistet worden sind, ist unerheblich	Leistung unterliegt 19 % bzw. 7 % USt
Leistung zwischen 30.6.2020 und 1.1.2021	AZ nicht vor 1.7.2020 geflossen	Leistung unterliegt 16 % bzw. 5 % USt
Leistung zwischen 30.6.2020 und 1.1.2021	AZ ganz oder teilweise vor 1.7.2020 geflossen	AZ vor 1.7.2020 wurden mit 19 % bzw. 7 % USt besteuert; Entlastung mit 3% bzw. 2% bei Ausführung der Leistung Leistend kann AZ auch mit 16 % bzw. 5 % USt stellen; USt entsteht schon bei Zufluss mit dem geringeren Steuersatz
Leistung nach dem 31.12.2020	AZ nicht vor 1.1.2021 geflossen	Leistung unterliegt 19 % bzw. 7 % USt
Leistung nach 31.12.2020	AZ ganz oder teilweise zwischen 1.7.2020 und 31.12.2020 geflossen	AZ können mit 16 % bzw. 5 % USt besteuert werden; Nachversteuerung mit 3% bzw. 2% bei Ausführung der Leistung Leistende kann in AZ auch 19 % bzw. 7 % USt angeben; USt entsteht bei Erhalt der AZ in 2020 mit 19 % bzw. 7 % USt.

Quelle: vgl. Prof. Radeisen, in: Haufe News vom 12.06.2020: https://www.haufe.de/steuern/gesetzgebung-politik/absenkung-des-mehrwertsteuersatzes-2020-probleme-in-der-praxis_168_517790.html#!

Merke: Der Unternehmer kann auch schon vor Eintritt der jeweiligen Steuersatzänderung Rechnungen mit dem Steuersatz ausstellen, der zum Zeitpunkt der Ausführung der Leistung gelten wird.

IV. Teilleistungen

Neben der tatsächlich (endgültig) ausgeführten Leistung führt auch eine abgeschlossene Teilleistung zur Entstehung der Umsatzsteuer.

Teilleistungen setzen voraus, dass eine Leistung nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise überhaupt teilbar ist. Ferner ist Voraussetzung, dass sie nicht als Ganzes, sondern in Teilen geschuldet und bewirkt wird. Eine Leistung ist in Teilen geschuldet, wenn für bestimmte Teile das Entgelt gesondert vereinbart wird.

Bei Dauerleistungen wie bspw. umsatzsteuerpflichtigen **Vermietungsleistungen** sind regelmäßig Teilleistungen gegeben, wenn monatliche Zahlungen vereinbart sind, sodass nur die Mietzahlungen für die Monate Juli bis Dezember 2020 mit 16 Prozent zu versteuern sind.

In einem Mietvertrag über 2 Jahre ist eine monatliche Mietzahlung vereinbart. Bei den **Nebenkosten**, die an den Vermieter gezahlt werden, verhält es sich nach dem Entwurf des BMF-Schreibens so, dass diese als Nebenleistung zur Vermietungsleistung mit dem gleichen Steuersatz abgerechnet werden, d.h. zwischen Juli und Dezember 2020 mit 16%. Wenn aus der Endabrechnung in 2021 eine Nachzahlung oder eine Erstattung resultiert, dürfte es sich um eine Änderung der Bemessungsgrundlage handeln (siehe unten Abschnitt VI).

Für **Architekten und Ingenieure** ist zu beachten, dass nach Verwaltungsmeinung allein aus der Aufgliederung der Leistungsbilder zur Ermittlung des (Teil-)Honorars noch nicht folgt, dass die Leistungen in Teilen erbracht werden. Nur wenn nach § 9 HOAI zusätzliche Vereinbarungen über die gesonderte Ausführung und Honorierung einzelner Leistungsphasen getroffen werden, sind insoweit Teilleistungen anzunehmen. Das gilt nach Verwaltungsmeinung sinngemäß auch für Architekten- und Ingenieurleistungen, die nicht nach der HOAI abgerechnet werden.

Bei **Bauleistungen** liegen in der Praxis meist keine Teilleistungen vor. Häufig werden zwar wirtschaftlich abgrenzbare Leistungen ausgeführt, es fehlt jedoch an einer Vereinbarung von Teilleistungen und der entsprechenden steuerwirksamen Abnahme von solchen Teilleistungen. Werden einheitliche Bauleistungen zwischen Juli und Dezember 2020 abgenommen, unterliegt die gesamte Leistung

16 Prozent USt, unabhängig davon ob schon Anzahlungen mit 19 Prozent geleistet wurden. Entsprechend sind auf den Gesamtpreis 19 Prozent USt an das Finanzamt zu entrichten, wenn die Abnahme im Januar 2021 erfolgt. Das kann sich für nicht (vollständig) zum Vorsteuerabzug berechnete Kunden vorteilhaft oder nachteilig auswirken

Gestaltung bei nicht (vollständig) zum Vorsteuerabzug berechtigten Leistungsempfängern:

Zumindest wenn zum 1. Januar 2021 die Steuersätze wieder angehoben werden, sollten bei bis dahin noch nicht vollständig ausgeführten Leistungen - soweit wirtschaftlich abgrenzbare Leistungen gegeben sind - Vereinbarungen über Teilleistungen getroffen werden und ggf. deren Abnahme erfolgen.

Auch für Teilleistungen können Anzahlungsrechnungen gestellt werden.

V. Strom-, Gas- und Wärme

Lieferungen von Elektrizität, Gas, Wärme, Kälte und Wasser (durch Versorgungsunternehmen) sind erst mit Ablauf des jeweiligen Ablesezeitraums als ausgeführt zu behandeln. Die (monatlich) geleisteten Abschlagszahlungen sind nicht als Entgelt für Teilleistungen anzusehen, führen jedoch bereits im Monat ihrer Vereinnahmung zur Entstehung der Umsatzsteuer.

Fällt der 1. Juli 2020 in einen Ablesezeitraum, der zwischen Juli und Dezember 2020 endet, sind für diesen Zeitraum grds. die neuen Steuersätze anzuwenden. Das gilt nicht, wenn die vor dem 1. Juli 2020 ausgeführten Lieferungen im fraglichen Abrechnungszeitraum gesondert abgerechnet werden. Für diese Lieferungen sind die alten Steuersätze anzuwenden.

Diese Regelung im Entwurf des BMF-Schreibens macht eher Sinn, wenn die Steuersätze ab Januar 2021 wieder angehoben werden und dürfte wohl auch für Wasserlieferungen (ermäßigter Steuersatz von 7 bzw. 5 Prozent anwendbar sein).

VI. Anpassung von Rechnungen und Verträgen

Nach heutigem Stand muss davon ausgegangen werden, dass **Verträge**, die als Rechnung dienen und in denen ein konkreter Steuersatz und ein Steuerbetrag ausgewiesen sind, angepasst werden müssen.

Merke: Ein in der Rechnung zu hoch ausgewiesener Steuerbetrag wird gemäß § 14c UStG vom Rechnungsaussteller geschuldet. Der Rechnungsempfänger kann hinsichtlich des zu hoch ausgewiesenen Betrages keinen Vorsteuerabzug geltend machen. Die

Steuersatzänderung ist also auch für zum Vorsteuerabzug berechnete Unternehmer ein Thema.

Entsprechendes gilt für **Dauerrechnungen**.

Ob die Senkung der Steuersätze die Höhe des vereinbarten Brottoppreises beeinflusst, hängt maßgeblich davon ab, ob die Vertragspartner sog. **Netto- oder Bruttopreisvereinbarungen** getroffen haben. Hier ist eine Einzelfallprüfung unumgänglich.

Bei **langfristigen Verträgen** ist § 29 UStG zu beachten. Die Vorschrift soll bei Inkrafttreten einer Gesetzesänderung zwischen Vertragsabschluss und Umsatzausführung eine Preisanpassung ermöglichen. In zeitlicher Hinsicht ist die Anwendung des § 29 UStG auf Verträge beschränkt, die vier Kalendermonate vor dem Inkrafttreten der maßgebenden Gesetzesänderung rechtsgültig abgeschlossen worden sind.

Gegebenenfalls kann auch unabhängig von der Viermonatsfrist über die allgemeinen Grundsätze ergänzender Vertragsauslegung ein Ausgleichsanspruch entstehen.

VII. Skonto, Rabatte und Boni

Mindert sich der Kaufpreis für eine Lieferung oder eine sonstige Leistung nachträglich, kann der leistende Unternehmer insoweit seine Umsatzsteuer gegenüber dem Finanzamt berichtigen. Der Leistungsempfänger muss seinen Vorsteuerabzug auf das von ihm tatsächlich gezahlte Entgelt anpassen (**Änderung der Bemessungsgrundlage**). Für den anzuwendenden Steuersatz kommt es darauf an, wann die zugrunde liegende Leistung ausgeführt wurde, nicht darauf, wann die Änderung eingetreten ist. Jahresboni für 2020 bspw. müssten umsatzsteuerlich dann aufgeteilt werden.

Der Unternehmer hat den betreffenden Leistungsempfängern einen Beleg zu erteilen, aus dem hervorgeht, wie sich die Entgeltminderungen auf die Umsätze in den beiden Zeiträumen entsprechend den anzuwendenden Steuersätzen verteilen. Zur **Vereinfachung** kann das Verhältnis der Umsätze mit dem betreffenden Kunden herangezogen werden. Eine Jahresrückvergütung für das Kalenderjahr 2020 kann demnach hälftig mit 19 bzw. 7 Prozent und hälftig mit 16 bzw. 5 Prozent berücksichtigt werden, unabhängig davon, wann die Umsätze tatsächlich ausgeführt wurden

VIII. Erstattung von Pfandbeträgen

Nimmt ein Unternehmer Leergut zurück und erstattet einen dafür gezahlten Pfandbetrag, liegt umsatzsteuerlich eine Entgeltminderung vor, die zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage führt. Der Unternehmer hat die geschuldete Umsatzsteuer zu berichtigen; der Abnehmer ggf. seinen Vorsteuerabzug. Zur Vermeidung von

Schwierigkeiten sind im Entwurf des BMF-Schreibens Vereinfachungen vorgesehen:

Erstattet der Unternehmer zwischen dem 1. Juli 2020 und dem 30. September Pfandbeträge, sind die alten Steuersätze (19 Prozent für „Transporthilfsmittel“, 7 Prozent oder 19 Prozent für Warenumschießungen) heranzuziehen. Bei Erstattungen zwischen dem 1. Oktober 2020 und dem 31. Dezember 2020 sind die neuen, niedrigeren Steuersätze heranzuziehen.

IX. Gutscheine

Seit 2019 gelten in Deutschland neue Regelungen für Gutscheine. Dabei muss zwischen dem Einzweckgutschein und dem Mehrzweckgutschein unterschieden werden.

- Bei einem **Einzweckgutschein** entsteht die Umsatzsteuer schon bei Verkauf des Gutscheins. Die tatsächliche Ausführung der Leistung ist dann nicht mehr der Umsatzsteuer zu unterwerfen.
- Beim **Mehrzweckgutschein** ist der Verkauf des Gutscheins nur ein Tausch von Geld in eine andere Form eines Zahlungsmittels. Erst wenn der Gutschein eingelöst wird, unterliegt die tatsächlich ausgeführte Leistung der Umsatzsteuer.

Einzweckgutscheine, die vor dem 1. Juli 2020 oder nach dem 31. Dezember 2020 verkauft werden, unterliegen folglich 19 bzw. 7 Prozent Umsatzsteuer. Für Einzweckgutscheine, die innerhalb dieses Zeitraums verkauft werden, müssen nur die reduzierten Steuersätze berechnet werden. Die spätere Gutscheineinlösung, also die tatsächliche Lieferung bzw. Leistungserbringung, ist für die umsatzsteuerliche Würdigung - zumindest nach Auffassung des BMF - nicht mehr relevant. In Fachkreisen wird jedoch diskutiert, ob wegen des temporär abgesenkten Steuersatzes derzeit überhaupt ein Einzweckgutschein vorliegen kann, da in Abhängigkeit vom Einlösezeitpunkt nicht feststeht welchem Steuersatz die spätere Leistung unterliegt.

Für Mehrzweckgutscheine, die zwischen Juli und Dezember 2020 eingelöst werden, müssen 16 bzw. 5 Prozent Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt werden.

Merke: Derzeit sollten Gutscheine möglichst als Mehrzweckgutscheine ausgestaltet und verkauft werden.

X. Innergemeinschaftliche Erwerbe

Die neuen Umsatzsteuersätze von 16 Prozent und 5 Prozent sind auf die innergemeinschaftlichen Erwerbe anzuwenden, die zwischen dem 1. Juli 2020 und dem 31. Dezember 2020 bewirkt werden.

Für Unternehmer, die hinsichtlich des Erwerbes vollständig zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, ist die exakte zeitliche Angrenzung in materieller Hinsicht jedoch ohne Belang.

XI. Reverse-Charge-Verfahren

Für bestimmte Leistungen ist nach § 13b UStG statt dem Leistenden der Leistungsempfänger Steuerschuldner. Es gelten die vorstehenden Grundsätze entsprechend. Die genaue zeitliche Abgrenzung der Leistungsbezüge ist für Unternehmer, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, letztlich nicht von materieller Bedeutung.

XII. Einfuhr aus dem Drittland

Ähnlich verhält es sich bei der Einfuhrumsatzsteuer (EUST) für den Import von Drittlandsware. Die befristete Steuersatzsenkung stellt für nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte Erwerber eine echte Entlastung dar. Im Gegensatz zum innergemeinschaftlichen Erwerb wird die EUST vom Zoll festgesetzt. In der USt-Voranmeldung wird nur die EUST deklariert, die ganz oder teilweise als Vorsteuer angezogen werden kann.

Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass die Fälligkeit der EUST vom 16. auf den 26. Tag des Folgemonats verschoben werden soll. Wie dies konkret umgesetzt werden kann, ist noch nicht klar. In der Praxis melden meist Speditionen die Einfuhr stellvertretend für den Warenempfänger an und verauslagen Zoll und EUST.

XIII. Resümee

Die vorstehenden Hinweise zeigen, dass die angekündigte Steuersatzsenkung zahlreiche Probleme nach sich zieht. Der Verwaltungsaufwand, insbesondere die erforderlichen Änderungen in den IT-Systemen, ist beachtlich, zumal ein nur kurzer Zeitraum betroffen ist.

Viele Zweifelsfragen werden wohl nicht bis Juli geklärt werden. Davon ausgehend, dass die Steuersatzsenkung tatsächlich auch so vom Bundestag und Bundesrat beschlossen wird (für den 17./18./19. Juni sind die Lesungen im Bundestag geplant und für den 26. Juni die Zustimmung des Bundesrats), ist für die betroffenen Unternehmer keine Zeit zu verlieren, die notwendigen Anpassungen zu analysieren und deren Umsetzung vorzubereiten.

Nach dem vorliegenden Entwurf eines BMF-Schreibens ist **keine generelle Vereinfachung** geplant, dass für Leistungen zwischen (vorsteuerabzugsberechtigten) Unternehmern weiterhin mit 19 Prozent bzw. 7 Prozent Steuer abgerechnet werden kann.

XIV. FAQ / Handlungsempfehlungen

- 1) Ich verkaufe nur an Unternehmer, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind und muss daher nichts veranlassen.

Falsch, betroffen sind alle Unternehmen! Ihr Kunde kann nur die jeweils gesetzlich geltende Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen. Weisen Sie einen zu hohen Steuerbetrag aus, ist beim Kunden der Vorsteuerabzug gefährdet. Er wird (ggf. erst Jahre später bei einer Betriebsprüfung) verlangen, dass Sie die Rechnung berichtigen und die zu viel gezahlte Steuer erstatten. Auf der anderen Seite schuldet der Rechnungsaussteller die zu hoch ausgewiesene Steuer dem Finanzamt.

- 2) Ich bin zum Vorsteuerabzug berechtigt und mir ist es daher egal, ob auf der Rechnung 19%, 7%, 16% oder 5% USt stehen.

Falsch, betroffen sind alle Unternehmen! Sie als Rechnungsempfänger dürfen nur die jeweils gesetzlich geltende Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen. Es besteht das Risiko, dass Sie Vorsteuer an das Finanzamt zurückzahlen müssen, die Ihnen Ihr Lieferant nicht mehr erstatten kann (Insolvenz) oder will (Einrede der Verjährung).

- 3) Für wen lohnt es sich, wenn die Auslieferung oder Abnahme der Leistung verlegt wird?

Soweit bei Leistungen gegenüber einem nicht zum (vollen) Vorsteuerabzug berechtigten Kunden ausgeführt werden, sollte die Auslieferung, Abnahme usw. ggf. – soweit keine künstliche / missbräuchliche Gestaltung vorliegt – in die Zeit zwischen Juli und Dezember 2020 gelegt werden. Die Verschiebung der Rechnungstellung oder der Zahlung nützt nichts.

- 4) Ich lasse die Kunden einfach später zahlen oder datiere den Kaufvertrag um, damit meine Kunden von der Steuersatzsenkung profitieren können.

Falsch: Welcher Steuersatz anzuwenden ist, hängt allein davon ab, wann die Leistung oder Teilleistung erbracht wurde.

- 5) Lohnt sich die Vereinbarung von Teilleistungen?

Nur, wenn der Kunde nicht (vollständig) zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Wenn bspw. ein Wohnhaus zwischen Juli und Dezember 2020 fertiggestellt / abgenommen wird, unterliegt die gesamte Leistung 16% USt. Erfolgt die Fertigstellung erst im Jahr 2021, werden für den Gesamtpreis 19% USt fällig. Im letztgenannten Fall macht es Sinn, vor dem 31.12.2020 eine Vereinbarung über die Ausführung von Teilleistungen abzuschließen und die zwischen Juli und Dezember 2020 abgeschlossenen Teilleistungen abzunehmen.

Insoweit würden dann die Teilleistungen endgültig nur 16% USt unterliegen.

- 6) Vornahme von Zwischenabrechnungen

Nach dem Entwurf des BMF-Schreibens ist eine Voraussetzung für die Anerkennung von vor dem 1. Juli 2020 ausgeführten Teilleistungen, dass das Teilentgelt gesondert abgerechnet wird. Wer die Anerkennung solcher Teilleistungen in Betracht ziehen möchte oder muss, sollte also zum gegebenen Zeitpunkt „Zwischenabrechnungen“ stellen.

Sinnvoll wäre dieses Vorgehen allerdings nicht, wenn die einheitliche Gesamtleistung - ohne Anerkennung von Teilleistungen - zwischen Juli und Dezember als erbracht gilt, sodass die Regelung eher für die Steuersatzerhöhung zum 1. Januar 2021 Sinn macht.

- 7) Wie ist mit Jahresverträgen umzugehen (Lizenzüberlassung, Support, Hotline u. ä.), wenn bereits zu Jahresbeginn abgerechnet wurde?

Es gilt der Steuersatz des Monats, in dem die Leistung vollständig erbracht ist. Endet der Vertrag zwischen Juli und Dezember 2020, werden insgesamt also nur 16 Prozent USt fällig. Zur Vermeidung eines unberechtigten Steuerausweises muss die Dauerrechnung bzw. der Vertrag geändert werden [siehe unten unter 8.).]

Etwas anderes gilt nur dann, wenn umsatzsteuerlich wirksam (monatliche) Teilleistungen und -zahlungen vereinbart sind. Insofern bestimmt sich der Steuersatz nach dem Monat, in der die einzelne Teilleistung endet; IT-Support für Juni 2020 also mit 19 Prozent USt, IT-Support Juli 2020 mit 16 Prozent USt. Auch hier müssen ggf. Verträge oder Dauerrechnungen an die neuen Steuersätze angepasst werden.

- 8) Muss ich Miet-, Leasing-, Lizenz-, Wartungsverträge, Dauerrechnungen o.ä. ändern / ändern lassen?

Ja, siehe oben unter 1), 2) und 3). Zur Notwendigkeit der Anpassung des Bruttopreises siehe unten unter 11).

- 9) Welcher Steuersatz gilt bei gewerblicher Vermietung?

Wenn – was regelmäßig der Fall ist – monatliche Mietzahlungen vereinbart sind, unterliegen die Mietzahlungen für die Monate Juli bis Dezember 2020 nur 16% USt. Für die Nebenkosten gilt Stand heute entsprechendes.

Die monatlichen Rechnungen, Dauerrechnungen bzw. Mietverträge (wenn diese als Rechnung verwendet werden) sind auf die befristete Steuersatzsenkung anzupassen.

- 10) Ich stelle meine Anzahlungsrechnungen erst im Juli, damit da schon die gesenkten Steuersätze draufstehen.

Letztlich ist der gesetzliche Steuersatz bei Ausführung der (Teil-)Leistung maßgeblich. Zur Liquiditätssicherung bei gleichzeitiger Vermeidung komplizierter Schlussabrechnungen können Anzahlungsrechnungen schon im Juni mit den niedrigeren Steuersätzen gestellt werden, wenn die Leistung zwischen Juli und Dezember 2020 erbracht wird.

- 11) Muss ich meine Preise anpassen oder andersherum: kann ich von meinen Lieferanten Preisminderungen verlangen?

Es besteht keine generelle gesetzliche Verpflichtung für die Unternehmen, ihre Kunden an einer zukünftigen Steuersatzsenkung durch verringerte Preise zu beteiligen. Unternehmen sollten jedoch im Falle bereits geschlossener Verträge prüfen, ob Brutto- oder Nettopreisvereinbarungen getroffen worden sind. Im Endkundengeschäft oder bei Leistungsbeziehungen mit nicht vollständig vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmern wird der Kunde auf eine Senkung des Bruttopreises drängen.

- 12) Daueraufträge und Lastschriften anpassen?

Wenn sich der abzubuchende bzw. zu überweisende Betrag durch die Steuersatzänderung mindert bzw. ab Januar 2020 wieder erhöht, macht es Sinn, dies in die Wege zu leiten.

- 13) Ist es sinnvoll umsatzsteuerpflichtige Entnahmen auf den Zeitraum zwischen Juli und Dezember 2017 zu verschieben?

Ja, auch für Entnahmen gelten zeitlich begrenzt die niedrigeren Steuersätze.

- 14) Bitte beachten Sie, dass auch umsatzsteuerpflichtige Sachbezüge, die zwischen Juli und September 2020 gewährt werden, den niedrigeren Steuersätzen zu unterwerfen sind.

- 15) Internethandel: Welcher Umsatzsteuersatz gilt bei Bestellung und Bezahlung vor dem 1. Juli, wenn die Ware nach dem 30. Juni 2020 versendet wird?

Es kommt nicht auf das Bestelldatum, das Rechnungsdatum oder die Bezahlung an. Die Lieferung unterliegt den abgesenkten Steuersätzen, wenn der Versand im Juli erfolgt. Eine andere Frage

ist, ob der Versandhändler auch tatsächlich den Bruttopreis senken muss. Ansonsten hat der private Käufer nichts von der Steuersatzsenkung.

16) Weitere To-Dos

- Anpassung der Rechnungslayouts an die neuen Steuersätze
- Ggf. Anpassung von Preislisten, Katalogen, Bestellportalen usw.
- Einführung neuer Steuerschlüssel oder ggf. Reaktivierung historischer Steuerschlüssel; dabei dürfen die alten Schlüssel für 7% bzw. 19% nicht überschrieben werden
- Ggf. Einrichtung gesonderter Konten für Erlös- und Aufwandskonten (i. g. Erwerbe, Reverse-Charge-Verfahren)
- Mappen der neuen Steuerschlüssel und Steuerkonten mit dem USt-Formular
- Anpassung der elektronischen Kassensysteme beim Dienstleister beauftragen und Änderungen dokumentieren
- Anpassung Warenwirtschaftssysteme, sofern diese mit Steuerschlüsseln verknüpft sind; zeitnahe Abklärung mit Systemanbietern
- Ggf. Anpassung weiterer Vorsysteme und der elektronischen Rechnungseingangsprüfung erforderlich
- Updates des / der Softwareanbieter rechtzeitig einspielen
- Wiederkehrende Buchungen an die neuen Steuersätze anpassen
- Ergänzung von Verfahrensdokumentationen
- Behalten Sie die Steuersätze im Ausland im Blick, wenn Sie als Unternehmer dort umsatzsteuerlich registriert sind, da auch dort kurzfristige Steuersatzänderungen nicht ausgeschlossen sind

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Broll Schmitt Kaufmann & Partner

Alle Informationen erfolgen nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr und Anspruch auf Vollständigkeit.
Diese Information ersetzt nicht die individuelle Beratung!
Rechtsstand: 18.06.2020