

Tax-Newsletter

Umsatzsteuersenkung 2020

Juli 2020

A. Einleitung

Um die Wirtschaft nach dem Corona-Schock der letzten Monate wieder anzukurbeln, wurde von der Bundesregierung am 12.06.2020 ein **umfangreiches steuerliches Konjunkturpaket** beschlossen. Ein zentraler Teil dieser Maßnahmen ist die **befristete Absenkung der gesetzlichen Umsatzsteuer** im Rahmen des Regelsteuersatzes von **19 % auf 16 %** und beim ermäßigten Steuersatz von **7 % auf 5 %**.

Wir haben im Folgenden die wichtigsten Aspekte der Umsatzsteuersenkung für Sie zusammengestellt.

B. Welcher Steuersatz gilt wann?

Vom **01.07.2020 bis zum 31.12.2020**, also für sechs Monate, wird der Regelsatz bei der Umsatzsteuer von 19 % auf **16 %** abgesenkt. Entsprechendes gilt auch für den ermäßigten Steuersatz, der von 7 % auf **5 %** herabgesetzt wird. Die Bundesregierung hat zur Umsetzung dieser Maßnahmen das zweite Corona-Steuerhilfegesetz beschlossen und am 29.06.2020 verabschiedet. Zudem ist am 30.06.2020 ein BMF-Schreiben veröffentlicht worden.

Die Senkung der Umsatzsteuersätze ist sowohl für die **Erstellung von Rechnungen** im Unternehmen als auch für die **Prüfung der Eingangsrechnungen** relevant. Ist auf einer Rechnung der ausgewiesene Steuersatz zu hoch, wird dieser höhere Steuersatz auch zur Zahlung an das Finanzamt fällig und der Leistungsempfänger kann nur auf den niedrigeren Steuersatz den Vorsteuerabzug vornehmen.

C. Zeitliche Zuordnung der Steuersätze

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

C.1. Ausführung von Lieferungen

Lieferungen nennt man umsatzsteuerlich alle Vorgänge, die mit Waren zu tun haben. Lieferungen werden bei Verschaffung der Verfügungsmacht ausgeführt. Bei einer Warenlieferung, die versendet oder befördert wird, ist der **Umsatz mit Beginn der Versendung oder Beförderung ausgeführt**. Versendung bedeutet, dass die Ware mit einem Dienstleister auf den Weg zum Kunden gebracht wird. Bei der Beförderung übernimmt der Verkäufer selbst den Transport zum Kunden. Bei **Werklieferungen** entsteht der Liefergegenstand erst durch entsprechende Arbeiten (z.B. durch den Aufbau einer Maschine vor Ort beim Kunden). Hier geht die Verfügungsmacht regelmäßig erst über, wenn der Liefergegenstand erstellt und die Abnahme erfolgt ist. Eine Lieferung, die vom 1.7.2020 bis 31.12.2020 ausgeführt wird, unterliegt dem Steuersatz von 16 %.

C.2. Ausführung von sonstigen Leistungen

Als sonstige Leistungen wird umsatzsteuerlich alles bezeichnet, was **keine Warenlieferung** ist. Es handelt sich also um Dienstleistungen, bei denen der Wareneinsatz nur geringfügig ist. Sonstige Leistungen gelten grundsätzlich **im Zeitpunkt ihrer Vollendung als ausgeführt**. Wenn eine sonstige Leistung in abgrenzbare Teilleistungen aufgeteilt ist, gilt die sonstige Leistung jeweils mit Fertigstellung der einzelnen Teilleistung als ausgeführt. Eine Leistung, die vom 1.7.2020 bis 31.12.2020 bewirkt wird, unterliegt dem Steuersatz von 16 %.

C.3. Abrechnung von Teilleistungen

Teilleistungen sind wirtschaftlich abgrenzbare Leistungen im Rahmen einer Gesamtleistung. Teilleistungen werden **gesondert abgerechnet**, gegebenenfalls erfolgt eine **Schlussrechnung**. Für den anwendbaren Steuersatz in 2020 kommt es bei Teilleistungen, entsprechend den allgemeinen Grundsätzen, auf den Zeitpunkt der Ausführung an.

C.4. Teilleistungen bei Bauleistungen

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 gegebenenfalls 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 die Abnahme einer Bauleistung also in den Zeitraum zwischen dem 01.07.2020 und dem 31.12.2020 fällt und keine Teilleistungen vereinbart wurden, gilt einheitlich der Steuersatz von 16 %.

C.5. Vereinfachungsregelung bei überhöhtem Steuerausweis zwischen Unternehmern

Für **Leistungen zwischen umsatzsteuerlichen Unternehmern** hat das BMF in sein Anwendungsschreiben eine **Nichtbeanstandungsregelung** aufgenommen. Hat ein Unternehmer für eine nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.08.2020 an einen anderen Unternehmer ausgeführte Leistung in der Rechnung den vor dem 01.07.2020 geltenden Steuersatz (19 % bzw. 7 %) ausgewiesen und diesen Steuerbetrag auch an das Finanzamt abgeführt, so kann der Leistungsempfänger dennoch einen vollen Vorsteuerabzug mit dem (eigentlich) überhöhten Steuersatz vornehmen.

Die Vereinfachungsregelung führt auch dazu, dass der leistende Unternehmer seine Rechnung nicht berichtigen muss. Auch der Leistungsempfänger hat, soweit er vorsteuerabzugsberechtigt ist, den Vorsteuerabzug aus den vollen 19 %.

Faktisch führt die Regelung also dazu, dass für die Umstellung der umsatzsteuerlichen Prozesse im Bereich der unternehmerischen Leistungsbeziehungen ein Monat länger Zeit verbleibt.

Insbesondere unternehmerische Leistungsempfänger, die nicht oder nur teilweise vorsteuerabzugsberechtigt sind, dürften allerdings eine Korrektur der Rechnung auf den niedrigeren Steuersatz verlangen.

D. Steuerschuld und Vorsteuerabzug bei zu hoch ausgewiesener Steuer

Hinsichtlich der Ausführung der jeweiligen Leistung ist es sinnvoll, sich bei der Rechnungsprüfung an dem auf der Rechnung ausgewiesenen Leistungsdatum (nicht: Ausstellungsdatum) zu orientieren. So kann eingeschätzt werden, ob die ausgewiesene Umsatzsteuer zu hoch ist. Der Rechnungsaussteller **schuldet dem Finanzamt eine überhöht**

ausgewiesene Steuer von 19 % bzw. 7 %, wenn die neue Rechtslage nicht zutreffend berücksichtigt wurde. Er kann jedoch eine Änderung der Rechnung vornehmen. Der Leistungsempfänger kann aus der Rechnung mit dem überhöhten Steuersatz grundsätzlich jedoch nur die Steuer in Höhe des tatsächlich geltenden Steuersatzes abziehen. Eine Ausnahme gilt nur für den Übergangszeitraum von einem Monat nach Tz. C.5.

E. Anzahlungen/Vorauszahlungen

Anzahlungen oder Vorauszahlungen spielen für die Anwendung des jeweiligen Steuersatzes in der Endrechnung keine Rolle, da es immer nur darauf ankommt, wann die entsprechende Leistung ausgeführt wurde.

Ist die Umsatzsteuer in den Zahlungsrechnungen vor dem 30.06.2020 zu hoch ausgewiesen worden, muss dies im Rahmen der Schlussrechnung als Abzugsposten korrigiert werden. Die Zahlungsrechnung selbst muss nach den Ausführungen des BMF nicht korrigiert werden.

Im Voranmeldungszeitraum der finalen Leistungsausführung muss dann hinsichtlich der zu hohen Steuer aus der Zahlungsrechnung eine Korrektur über eine sogenannte negative Bemessungsgrundlage durchgeführt werden.

Entsprechendes gilt für den Leistungsempfänger: Dieser kann zunächst die Vorsteuer von 19 % bzw. 7 % aus der Zahlungsrechnung geltend machen und muss dann in der Umsatzsteuervoranmeldung, die in den Zeitpunkt der finalen Leistungsausführung fällt, eine Korrektur der Umsatzsteuer vornehmen.

Laut BMF-Schreiben ist es jedoch nicht zu beanstanden, wenn in Anzahlungen im Zeitraum vor dem 01.07.2020 für Leistungen, die erst nach dem 30.06.2020 erbracht werden, bereits die reduzierten Steuersätze von 16 % bzw. 5 % in Rechnungen verwendet werden. In diesen Fällen muss dann keine Korrektur der Umsatzsteuervoranmeldung mehr erfolgen.

F. Dauerleistung und Verträge als Rechnungen

Dauerleistungen sind sich über einen längeren Zeitraum erstreckende Leistungen (Lieferungen oder sonstige Leistungen), zum Beispiel Miet- und Pachtverträge, Wartungsverträge, Telekommunikationsverträge, Lizenzüberlassungen. Dauerleistungen gelten als ausgeführt, wenn die **Leistung für den jeweiligen Abrechnungszeitraum erbracht** ist. Der jeweilige Abrechnungszeitraum gilt dann als Zeitraum

für die Vollendung einer Teilleistung, wenn der Vertrag über die Dauerleistung aus mehreren Abrechnungszeiträumen besteht.

Bei Dauerleistungen kann der Vertrag gleichzeitig auch Rechnung sein, wenn er die umsatzsteuerlichen Pflichtangaben enthält. Im Vertrag fehlende Angaben müssen in anderen Unterlagen enthalten sein, auf die im Vertrag hinzuweisen ist. In einer Rechnung muss aber explizit der anzuwendende Steuersatz genannt werden.

Hier müssen also die entsprechenden **Verträge angepasst** oder separate Rechnungen erstellt werden. Wir empfehlen, Verträge durch separate Nachträge anzupassen, in denen explizit Bezug auf den Hauptvertrag genommen wird. Darin sind der neue Steuersatz von 16 % und der darauf entfallende absolute Steuerbetrag in EUR anzugeben. Dies gilt auch für Verträge, in denen zum Beispiel die Formulierung enthalten ist, dass „der jeweils geltende gesetzliche Umsatzsteuersatz von zur Zeit 19 % anzuwenden ist“.

Ansonsten kann dies beim Leistungsempfänger zu Problemen mit dem Vorsteuerabzug führen, da keine ordnungsgemäße Rechnung vorgelegt werden kann.

Sprechen Sie uns hierzu gerne an.

Ihre Ansprechpartner/-innen:

StB Dirk Stelzer

T +49 (0) 211 687844-71

E Dirk.Stelzer@a-t-s.de

RA/StB/FAStR Stefan Liedtke, LL.M.

T +49 (0) 211 687844-74

E Stefan.Liedtke@a-t-s.de

StB, CPA Katharina Frenzel

T +49 (0) 211 687844-22

E Katharina.Frenzel@a-t-s.de