



Geplante Senkung der Mehrwertsteuersätze zum 01.07.2020

Mit Beschluss vom 03.06.2020 hat die Regierungskoalition verschiedene Maßnahmen zur Bekämpfung der Corona-Folgen beschlossen. Ziel der Maßnahmen ist insbesondere die Stärkung der Konjunktur und der Wirtschaftskraft in Deutschland. Als zentrales Element zur Erreichung dieses Ziels hat die Regierungskoalition beschlossen, dass „zur Stärkung der Binnennachfrage in Deutschland [...] befristet vom 1.7.2020 bis zum 31.12.2020 der Mehrwertsteuersatz von 19% auf 16% und von 7% auf 5% gesenkt wird“. Ungeachtet der Frage, ob diese befristete Maßnahme die gewünschte Wirkung zeigen kann, führt die Absenkung der Mehrwertsteuersätze **für Unternehmen zu einem umfassenden kurzfristigen Handlungsbedarf, insbesondere sind Systeme und Prozesse anzupassen, Verträge zu ändern und die Buchhaltung ist umzustellen.** Zugleich ist im Auge zu behalten, dass die Änderungen in sechs Monaten wieder rückgängig zu machen sind.

Wichtig:

Für die Beurteilung des richtigen Steuersatzes ist der Zeitpunkt der Lieferung bzw. der Zeitpunkt der Leistungserbringung maßgebend! Wann die Bestellung, die Rechnungserstellung oder die Zahlung erfolgt, ist hierfür unbeachtlich!

Grundsätzlich gilt für die Ausführung einer Leistung Folgendes:

- **Lieferungen:** Lieferungen (auch Werklieferungen) gelten dann als ausgeführt, wenn der Leistungsempfänger die Verfügungsmacht an dem Gegenstand erworben hat; wird der Gegenstand befördert oder versendet, ist die Lieferung mit Beginn der Beförderung oder Versendung ausgeführt.
- **Sonstige Leistungen:** Sonstige Leistungen (auch Werkleistungen) sind im Zeitpunkt ihrer Vollendung ausgeführt. Bei zeitlich begrenzten Dauerleistungen ist die Leistung mit Ende des Leistungsabschnitts ausgeführt, wenn keine Teilleistungen vorliegen.
- **Innergemeinschaftliche Erwerbe:** Die Umsatzsteuer für einen innergemeinschaftlichen Erwerb entsteht mit Ausstellung der Rechnung, spätestens mit Ablauf des dem Erwerb folgenden Monats.

Neben der tatsächlich (endgültig) ausgeführten Leistung führt auch eine abgeschlossene **Teilleistung** zur endgültigen Entstehung einer Umsatzsteuer. Für die Annahme von Teilleistungen müssen die notwendigen Bedingungen (eine wirtschaftlich sinnvoll abgrenzbare Leistung und eine Vereinbarung über die Ausführung als Teilleistung, mit gesonderter Abnahme und Rechnungsstellung) vorliegen. Hier können auch branchentypische Kriterien, wie z. B. in der Bauwirtschaft eine Rolle spielen.

Die Anpassungsfragen bei der Änderung des Steuersatzes sind von einer Vielzahl von Einzelfragen geprägt, bei denen neben den systematischen Grundsätzen des Umsatzsteuerrechts auch ggf. Vereinfachungsregelungen zu beachten sind.

Insbesondere folgende Bereiche sind durch die Steuersatzänderungen betroffen und bedürfen einer kurzfristigen Anpassung:

- Die verminderten Steuersätze gelten nur für Lieferungen und Leistungen, die im Zeitraum 01.07. bis 31.12.2020 (im Folgenden: Übergangszeitraum) ausgeführt werden. Unbeachtlich ist hingegen der Zeitpunkt des Vertragsschlusses, der Rechnungsstellung oder der Zahlung. Auf die Besteuerungsform, ob IST- oder SOLL-Versteuerung, kommt es ebenfalls nicht an.
- Sofern der Unternehmer **Anzahlungen** vor dem 01.07. erhält, die Leistung jedoch im Übergangszeitraum ausgeführt wird, unterfällt das gesamte Entgelt dem verminderten Steuersatz, § 27 Abs. 1 UStG. Dies ist entsprechend auf der zu erstellenden **Schlussrechnung** zu berücksichtigen.

D. h. bei Anzahlungen gilt immer der Steuersatz zum Zeitpunkt der Vorauszahlung. Entscheidend für die **Endabrechnung** ist aber der Zeitpunkt der Erbringung der Leistung (i. d. R. Fertigstellung oder Abnahme), sodass bei einem Leistungszeitpunkt im Übergangszeitraum der (geminderte) Steuersatz für das gesamte Entgelt gilt. In der Abrechnung sind die höheren Steuerbeträge aus Anzahlungen vor dem 01.07.2020 anzurechnen.

- Aus der Gültigkeit der verminderten Steuersätze bis zum 31.12.2020 ergeben sich Änderungen für **Jahresleistungen** (z.B. Lizenzen). Da diese Leistungen mit Ablauf des vereinbarten Leistungszeitraums als erbracht anzusehen sind, gilt für diese der verminderte Steuersatz des Übergangszeitraums. Dies gilt selbst dann, wenn die Zahlung für das gesamte Jahr bereits vorab geleistet wurde. Insoweit ist eine Anpassung der Zahlung und der Rechnung erforderlich.
- Das voranstehende Thema gilt gleichermaßen für Anzahlungen im Übergangszeitraum für Leistungen nach dem 31.12.2020.

- **Mitgliedsbeiträge** (sofern steuerbar und steuerpflichtig!) für ein Kalenderjahr unterliegen in 2020 den verminderten Steuersätzen, da die Mitgliedschaft bis 31.12.2020 als an diesem Tag als vollendet gilt.
- **Zeitschriften-Abos** sind entsprechend zu prüfen und anzupassen.
- Für sämtliche **Ausgangsrechnungen** mit deutscher Steuer sind die Steuersätze anzupassen. Dies hat zur Folge, dass kurzfristig **neue Steuerkennzeichen** benötigt werden. Zudem ist sicherzustellen, dass die bestehenden Kennzeichen für den Übergangszeitraum nicht verwendet werden.
- Gleichermaßen sind auch neue Steuerkennzeichen für im Inland steuerbare **Reverse-Charge** Eingangsleistungen sowie **innergemeinschaftliche Erwerbe** für den Übergangszeitraum erforderlich.
- Sämtliche **Fakturierungs- und Kassensysteme** sind auf die neuen Steuersätze vorzubereiten und umzustellen.
- Für die neuen Steuersätze werden **neue Konten in der Buchhaltung** benötigt.
- Bei der **Rechnungseingangsprüfung** ist sicherzustellen, dass auch die Rechnungen der Lieferanten für Leistungen im Übergangszeitraum nur die verminderte Umsatzsteuer ausweisen. Sofern die Umsatzsteuer hingegen auf Basis der bislang gültigen Steuersätze abgerechnet wird, ist zu beachten, dass es sich anteilig um einen unrichtigen Steuerausweis nach § 14c Abs. 1 UStG handelt. Die zu hoch ausgewiesene Steuer darf daher nicht **als Vorsteuer** geltend gemacht werden. **Eine unrichtig ausgewiesene Steuer darf nicht als Vorsteuer abgezogen werden, obgleich der Rechnungsaussteller den falschen (zu hohen) ausgewiesenen Steuerbetrag an das Finanzamt schuldet.**
- Auch bei **Kleinbetragsrechnungen bis 250 €** ist auf die Angabe des richtigen Steuersatzes zu achten.
- Da die Steuersatzänderungen sowohl den Regel- als auch den ermäßigten Steuersatz betreffen, ist ein besonderes Augenmerk auf **Reisekostenabrechnungen** zu richten (z. B. Hotelübernachtung, Bahnticket).
- Bei Buchungen von Übernachtungen oder Bahnfahrten für Zeiträume ab dem 01.07.2020 führen auch bereits geleistete Vorabzahlungen zu den verminderten Steuersätzen.

- Für Anbieter von Restaurations- und Verpflegungsumsätze sollen folgende Steuersätze gelten:

	bis 30.06.2020	01.07.2020 bis 31.12.2020	01.01.2021 bis 30.06.2021	ab 01.07.2021
Speisen	19%	5%	7%	19%
Getränke	19%	16%	19%	19%

Ob die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes über den 30.06.2021 verlängert werden soll, soll zu gegebener Zeit geprüft und entschieden werden.

- Die **PKW-Überlassung** an Mitarbeiter löst für den Übergangszeitraum nur eine Besteuerung mit dem verminderten Steuersatz von 16% aus.
- Bei **Dauerleistungen** (insb. Mietverträgen und Leasingverträgen) ist sicherzustellen, dass die Verträge – sofern diese als Rechnungen fungieren – für den Übergangszeitraum angepasst werden. Alternativ sind entsprechende **Dauerrechnungen** anzupassen oder neue auszustellen.
- **Leasing-Sonderzahlungen** sind entsprechend der dann ausgeführten Teilleistungen aufzuteilen.
- Bei der **Ausgabe von Gutscheinen** i. S. d. § 3 Abs. 13 UStG ist davon auszugehen, dass ein Gutschein, der sowohl im Übergangszeitraum, als auch davor oder danach eingelöst werden kann, kein Einzweckgutschein sein kann, da der anzuwendende Steuersatz nicht feststeht.
- Sofern nachträglich eine Änderung der Bemessungsgrundlage für den Umsatz eintritt, kommt es für den anzuwendenden Steuersatz darauf an, wann die zugrunde liegende Leistung ausgeführt wurde und nicht darauf, wann die Änderung eingetreten ist.
- Bei **Jahresboni** ist zu beachten, dass der Bonus in Leistungen bis zum 30.06. und Leistungen ab dem 01.07 aufzuteilen ist.
- Soweit aus einer Rechnung für eine vor Beginn des Übergangszeitraums ausgeführte Leistung im Übergangszeitraum **Skonto** gezogen wird, gilt für den Skontoabzug der bislang anzuwendende Steuersatz. Dies gilt gleichermaßen für den umgekehrten Fall am Ende des Übergangszeitraums.
- Aufgrund der Regelung in § 29 UStG (Umstellung langfristiger Verträge) kann es zu **Ausgleichsverpflichtungen** zwischen Leistendem und Leistungsempfänger im Fall von langfristigen Verträgen kommen. Hier ist zu prüfen, ob in entsprechenden Verträgen ggf. eine abweichende Vereinbarung getroffen wurde.

Sonderregelungen sind bei folgenden Sachverhalten denkbar:

- ❖ Erstattung von Pfandbeträgen
- ❖ Telekommunikationsleistungen
- ❖ Strom-, Gas- u. Wasserlieferungen
- ❖ Personenbeförderungen mit Taxen und im Mietwagenverkehr
- ❖ Besteuerung von Leistungen in Gaststätten u. Beherbergungsumsätze
- ❖ Umtausch eines Gegenstandes

Für manche Berufsgruppen können sich durch die angekündigten Steuersatzänderungen neben dem erheblichen Bürokratieaufwand auch noch Haftungsgefahren ergeben (z. B. bei Architekten).

Die Aufzählung der vorgenannten Sachverhalte macht deutlich, dass die geplante kurzfristige Mehrwertsteuersatzsenkung für Unternehmen, Unternehmer und umsatzsteuerpflichtige Vermieter, aber auch für Steuerberatungskanzleien, zu einem erheblichen administrativen Mehraufwand führen wird.

Bereits die letzte grundsätzliche Änderung des Steuersatzes zum 01.01.2007 – damals Anhebung des Regelsteuersatzes von 16% auf 19% - führte in der Praxis zu vielen Abgrenzungsfragen, Anpassungsschwierigkeiten und Auslegungsproblemen.

Bleibt zu hoffen, dass der Gesetzgeber oder die Finanzverwaltung noch für einige Sachverhalte zeitnah Vereinfachungs- bzw. Nichtbeanstandungsregelungen einführt oder sich ggf. klarstellend äußert.

Die vorstehenden Ausführungen basieren auf dem Kenntnisstand des Koalitionsbeschlusses vom 03.06.2020 und können nicht sämtliche Problemfelder der noch zu verabschiedenden Steuersatzänderungen darstellen und erheben deshalb keinen Anspruch auf Vollständigkeit, sollen aber auf mögliche anstehende Anpassungen frühzeitig hinweisen. Die Steuersatzänderungen bedürfen noch der Zustimmung von Bundestag (geplant für den 17./18./19. Juni) und Bundesrat (geplant für den 26. Juni).

In Zweifelsfällen sollten Sie steuerlichen Rat einholen, damit die geplante Steuersatzsenkung nicht zu einer Steuermehrbelastung führt.

Anhang - Beispiele

Stand 11.6.2020/tk

Anhang - Beispiele: (nur umsatzsteuerliche Betrachtung, keine zivilrechtliche)**1. Ausführung einer Leistung:**

Kunde K bestellt am 10.07.2020 ein neues Elektrofahrzeug für 30.000 € zzgl. USt. Als Liefertermin wird der Dezember 2020 (unverbindlich) vereinbart. K leistet schon im Juli 2020 eine Anzahlung von (20.000 € zzgl. 16% USt =>) 23.200 €. Aufgrund von Lieferengpässen bei den Batteriesystemen kann das Fahrzeug erst am 12.01.2021 ausgeliefert werden.

Soweit die Absenkung des Regelsteuersatzes nicht über den 31.12.2020 hinaus verlängert werden sollte, unterliegt die erst **im Januar 2021 ausgeführte Leistung** (Lieferung) dem Regelsteuersatz von 19%, sodass sich für den K eine Schlusszahlung von 12.500 € (30.000 € zzgl. 19% USt = 35.700 € abzgl. Anzahlung 23.200 €) ergibt und damit das Fahrzeug um 900 € teurer ist, als ursprünglich angenommen.

2. Anzahlungen:

- a) Leistung oder Teilleistung erbracht bis 30.06.2020
Ob Anzahlungen geleistet wurden ist unbeachtlich
→ Leistung unterliegt dem Steuersatz mit 19% bzw. 7%
- b) Leistung oder Teilleistung erbracht nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021
Anzahlungen vor dem 01.07.2020 sind nicht zugeflossen
→ Leistung unterliegt dem Steuersatz mit 16% bzw. 5%
- c) Leistung oder Teilleistung erbracht nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021
Anzahlungen vor dem 01.07.2020 sind ganz oder teilweise zugeflossen
→ Die Anzahlungen vor dem 01.07.2020 waren mit 19% bzw. 7% versteuert
→ Leistung unterliegt dem Steuersatz mit 16% bzw. 5%
→ Bei der Schlussrechnung sind die tatsächlich geleisteten Anzahlungen anzurechnen
→ Es ergibt sich eine Entlastung von 3% bzw. 2%
- d) Leistung oder Teilleistung erbracht nach dem 31.12.2020
Anzahlungen vor dem 01.01.2021 sind nicht zugeflossen
→ Leistung unterliegt dem Steuersatz mit 19% bzw. 7%
- e) Leistung oder Teilleistung erbracht nach dem 31.12.2020
Anzahlungen zwischen 01.07.2020 und 31.12.2020 sind ganz oder teilweise zugeflossen
→ Die Anzahlungen 01.07.-31.12.2020 waren mit 16% bzw. 5% versteuert
→ Leistung unterliegt dem Steuersatz mit 19% bzw. 7%
→ Bei der Schlussrechnung sind die tatsächlich geleisteten Anzahlungen anzurechnen
→ Es ergibt sich eine Nachversteuerung von 3% bzw. 2%

3. Unrichtig ausgewiesene Umsatzsteuer:

Unternehmer U hat am 28.06.2020 eine Rechnung an einen anderen Unternehmer L (vorsteuerabzugsberechtig!) mit 10.000 € zzgl. 1.900 € erteilt. Der Leistungsempfänger L zahlt die 11.900 €. Die Leistung wird aber erst **am 02.07.2020 ausgeführt**.

U schuldet neben der Umsatzsteuer von 16% aus 11.900 € (1.641,37 €) auch die Differenz v. 258,63 € (= unrichtiger Steuerausweis) an das Finanzamt, da er insgesamt 1.900 € an USt in der Rechnung ausweist. Der Leistungsempfänger hingegen kann **nicht** die ausgewiesene USt mit 1.900 € als Vorsteuer abziehen (da unrichtig ausgewiesen), sondern nur 1.641,37 € (= 16% aus 11.900 €). Zur Vermeidung von steuerlichen Nachteilen bei L (er hat 1.900 € USt bezahlt, kann aber nur 1.641,37 € als Vorsteuer abziehen) ist eine Rechnungsberichtigung zu prüfen.