

Mandantenrundschreiben

Senkung der Mehrwertsteuersätze

01.07.2020 – 31.12.2020



Sehr geehrte Mandantinnen und Mandanten,

Die überraschende Senkung der Mehrwertsteuersätze hat viele Fragen aufgeworfen. Nachfolgend haben wir für Sie auch topaktuell den Inhalt des Entwurfs zum begleitenden BMF-Schreiben zusammengefasst:

Anwendungsbeginn und allgemeine Anwendungsregelung

In Ergänzung zu unserem Ticker vom 10.06.2020 möchten wir Ihnen im Folgenden noch einige Detailregelungen nahebringen, die im Entwurf des begleitenden BMF-Schreibens erläutert sind.

Wie wir bereits dargestellt haben, gilt die befristete Steuersatzabsenkung für alle Lieferungen, sonstigen Leistungen, innergemeinschaftlichen Erwerbe und Einfuhren, die zwischen dem 01.07.2020 und dem 31.12.2020 (im Folgenden „Übergangszeitraum“) bewirkt werden.

Maßgebend ist dabei der Zeitpunkt der **Leistungsausführung**; sowohl der Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung als auch der Zeitpunkt der Bezahlung oder der Rechnungsstellung sind unerheblich.

Sofern statt einer Gesamtleistung Teilleistungen erbracht werden, kommt es nicht auf den Zeitpunkt der Gesamtleistung an, sondern darauf, wann die **einzelnen Teilleistungen** ausgeführt worden sind.

Die Steuersatzabsenkung auf im Übergangszeitraum erbrachte Lieferungen und Leistungen ist auch insoweit anzuwenden, als die Umsatzsteuer für diese Lieferungen und Leistungen in den Fällen der **Abschlagsbesteuerung bei der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten**, der **Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten** oder der Erbringung von **Bauleistungen** (z.B. bei **Anzahlungen**, **Abschlagszahlungen**, **Vorauszahlungen** oder **Vorschüssen**) bereits vor dem 01.07.2020 entstanden ist (siehe Einzelfälle unten).

In diesen Fällen ist die Steuerberechnung im Zeitpunkt der Leistungserbringung **in dem Voranmeldungszeitpunkt zu korrigieren, in dem die Leistung erbracht wird**.

Übergangsregelung bei der Istversteuerung

a)

Wurden vor dem Übergangszeitraum Entgelte oder Teilentgelte für Lieferungen / sonstige Leistungen oder Teilleistungen vereinnahmt, die erst nach dem 30.06. ausgeführt werden, ist auf diese vereinnahmten Entgelte der verminderte Steuersatz anzuwenden.

b)

Werden hingegen Entgelte oder Teilentgelte nach dem 30.06. vereinnahmt, bei denen der Unternehmer die Leistung / Teilleistung bereits vor dem 01.07. ausgeführt hat, ist mit 19% USt abzurechnen.

Anzahlungen vor dem 01.07. vereinnahmt - Abnahme (Leistungserbringung) nach dem 30.06.

Stellt ein Unternehmer Anzahlungsrechnungen mit gesondertem Steuerausweis von 19% aus, die er vor dem 01.07. vereinnahmt, deren zugehörige Leistung aber erst im Übergangszeitraum ausgeführt wird, so ist jetzt mit dem verminderten Steuersatz abzurechnen, was eine Korrektur zur Folge hat.

Der Leistungsempfänger kann die ausgewiesene Umsatzsteuer von 19% als Vorsteuer geltend machen, sofern ihm die Rechnung vorliegt und soweit er die verlangte Zahlung geleistet hat.

Seite 1 von 6



TEL 06107/50 89 10 _ FAX 06107/68 94 95 _ EMAIL KANZLEI@HUFNAGEL-STB.DE _ WWW.HUFNAGEL-STB.DE
BIC FFVBDEFFXXX _ IBAN DE89 5019 0000 6001 5558 53
FRANKFURTER VOLKSBANK _ KTO 600 155 58 53 _ BLZ 501 900 00 _ UST-ID DE247599889

Mandantenrundschreiben

Senkung der Mehrwertsteuersätze

01.07.2020 – 31.12.2020



Eine Korrektur dieser (bereits mit 19% USt ausgestellten) Anzahlungsrechnungen kann unterbleiben, **sofern** in der Schlussrechnung die Umsatzsteuer auf die Gesamtleistung mit 16% ausgewiesen wird.

Werden noch vor dem 30.06.2020 Anzahlungsrechnungen für vor dem 30.06.2020 vereinnahmte Teilentgelte erstellt, so ist es **aus Vereinfachungsgründen** zulässig, wenn die Steuersatzverminderung bereits vorweggenommen wird und mit 16% abgerechnet wird, sofern feststeht, dass die Leistungserbringung erst im Übergangszeitraum erfolgen wird; insofern wird eine spätere Rechnungskorrektur bzw. Korrektur mit der Schlussrechnung vermieden.

Ebenfalls zur Vereinfachung ist es zulässig, wenn eine vor dem 01.07.2020 gezahlte Abschlagszahlung für eine im Übergangszeitraum ausgeführte Leistung bei Anwendung des **§ 13b UStG** (Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger) bereits vor dem 30.06.2020 dem Steuersatz von 16% unterworfen wird.

für Selbstbucher:

Die 16%igen Umsätze und der darauf entfallende Steuerbetrag sind insgesamt in der Zeile 28 der USt-Voranmeldung für den maßgeblichen Voranmeldungszeitraum und in Zeile 45 der USt-Erklärung einzutragen. Dies gilt auch für Umsätze, für die eine Anzahlung vor dem 01.07. vereinnahmt wurde.

Bereits mit 19% besteuerte Anzahlungen zu nach dem 30.06. ausgeführten Umsätzen sind zu korrigieren, indem in Zeile 26 der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den maßgeblichen Voranmeldungszeitraum bzw. in Zeile 38 der USt-Erklärung eine negative Bemessungsgrundlage erfasst wird.

Vorausrechnungen / Vorkasse für nach dem 01.07. ausgeführte Leistungen

Kein Entgelt vereinnahmt vor dem 01.07.2020:

Werden Vorausrechnungen vor dem 01.07.2020 erteilt, bei denen die zugehörige Leistung oder Teilleistung erst im Übergangszeitraum erbracht wird, ist mit dem verminderten Steuersatz von 16% abzurechnen; sollte bereits mit 19% abgerechnet worden sein, so ist zu korrigieren.

Bei Sollversteuerung entsteht die USt mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung oder Teilleistung erbracht wird. Der Leistungsempfänger kann die ausgewiesene USt im gleichen Voranmeldungszeitraum als Vorsteuer geltend machen.

Werden noch vor dem 01.07.2020 Teilleistungen für eine Werklieferung, Werkleistung oder eine Dauerleistung vereinbart, so muss eine vorher über die gesamte Leistung erteilte Vorausrechnung berichtigt werden.

Entgelt wurde vor dem 01.07.2020 vereinnahmt:

Hat ein Unternehmer für eine im Übergangszeitraum zu erbringende Leistung oder Teilleistung vor dem 01.07. eine Vorausrechnung mit 16% USt erteilt und den Rechnungsbetrag vereinnahmt, entsteht die Steuer mit Zahlung. Der Leistungsempfänger kann die ausgewiesene Umsatzsteuer im Voranmeldungszeitraum der Zahlung als Vorsteuer geltend machen. Es fallen keinerlei Korrekturen an.

Anzahlungsbesteuerung – Korrektur mit Schlussrechnung

Hat ein Unternehmer für eine im Übergangszeitraum ausgeführte Leistung oder Teilleistung vor dem 01.07. Anzahlungen vereinnahmt, ist bei der Schlussrechnung zu berücksichtigen, dass die Besteuerung mit dem verminderten Steuersatz vorzunehmen ist.



Mandantenrundschreiben

Senkung der Mehrwertsteuersätze

01.07.2020 – 31.12.2020



Bereits mit 19% USt besteuerte Anzahlungen sind bei Fertigstellung im Übergangszeitraum zu korrigieren.

für Selbstbucher:

Bereits mit 19% besteuerte Anzahlungen zu nach dem 30.06. ausgeführten Umsätzen (Abnahme) sind zu korrigieren, indem in Zeile 26 der USt-Voranmeldung für den maßgeblichen Voranmeldungszeitraum bzw. in Zeile 38 der USt-Erklärung eine negative Bemessungsgrundlage erfasst wird.

Eine Eintragung in Zeile 62 der USt-Voranmeldung bzw. in Zeile 58 der Umsatzsteuererklärung (als negative Nachsteuer) ist insoweit nicht erforderlich.

Umsatzsteuerliche Minderbelastung bei langfristigen Verträgen nach § 29 Abs. 2 UStG

Über Leistungen, die nach dem 01.07.2020 erbracht werden, ist zwingend mit dem verminderten Steuersatz abzurechnen, auch wenn bei Vertragsschluss (vor dem 01.07.2020) von einer Besteuerung mit 19% ausgegangen worden ist.

Aus dieser Anpassung des Steuersatzes folgt aber nicht, dass der Unternehmer verpflichtet ist, die Preise entsprechend der im Übergangszeitraum resultierenden umsatzsteuerlichen Minderbelastung zu senken.

Die Pflicht zur Weitergabe der umsatzsteuerlichen Minderbelastung besteht nur bei gesetzlich vorgeschriebenen Entgelten, wie z.B. der Abrechnung nach dem Rechtsanwaltsvergütungsgesetz (RVG), der Kostenordnung für Notare (KostO) und die Honorarabrechnung für Architekten und Ingenieure (HOAI). Soweit diese Unternehmer berechtigt sind, die geschuldete USt zusätzlich zu dem vorgeschriebenen Entgelt zu berechnen, haben sie für nach dem 30.06. ausgeführte Leistungen die USt im Übergangszeitraum mit 16% in Rechnung zu stellen.

Ausgleichsanspruch zur umsatzsteuerlichen Minderbelastung nach § 29 Abs. 2 UStG

Voraussetzung für den Ausgleichsanspruch ist, dass die Leistung auf einem Vertrag beruht, der vor dem 01.03.2020 geschlossen worden ist, und dass Ausgleichsansprüche im Falle von Steuersatzänderungen nicht vertraglich ausgeschlossen worden sind.

Als Ausschlussklausel gilt dabei z.B. bereits eine Brutto-Entgeltvereinbarung (Festpreis).

Weitere Übergangsregelungen in besonderen Fällen:

Die folgenden Erleichterungen und Verfahren können von den betroffenen Unternehmen angewandt werden, ohne dass eine Genehmigung durch die zuständigen Finanzämter eingeholt werden müsste.

Werklieferungen und Werkleistungen

Werklieferungen und Werkleistungen mit Fertigstellung im Übergangszeitraum unterliegen insgesamt dem verminderten Steuersatz, außer es wurden Teilleistungen vereinbart.

Teilleistungen liegen vor, wenn eine Gesamtleistung wirtschaftlich teilbar ist, sie in Teilleistungen vereinbart worden ist, und Teilleistungen erbracht (bzw. abgenommen) und abgerechnet werden.



Mandantenrundschriften

Senkung der Mehrwertsteuersätze

01.07.2020 – 31.12.2020



Auf Teilleistungen, die vor dem 01.07.2020 erbracht werden (Werklieferung: Abnahme vor dem 01.07. / Werkleistung: Fertigstellung vor dem 01.07.), ist der Steuersatz mit 19% anzuwenden. Bei Leistungserbringung im Übergangszeitraum gilt der verminderte Steuersatz von 16%.

Achtung:

Wurden für Teile von Werklieferungen oder Werkleistungen bisher keine Teilleistungen vereinbart, kann dies vor dem 01.07.2020 durch vertragliche Vereinbarung nachgeholt werden.

Dauerleistungen

Die Steuersatzsenkung führt insbesondere zu Abgrenzungsschwierigkeiten, wenn Leistungen über einen längeren Zeitraum erbracht werden, wenn der Stichtag 30.06. mitten in diesem Zeitraum liegt. Zu den Dauerleistungen können sowohl Leistungen gehören (Vermietung, Leasing, Wartungen, Überwachungen) als auch um eine Gesamtheit mehrerer Lieferungen.

Dauerleistungen gelten als erbracht:

- Bei sonstigen Leistungen an dem Tag, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum endet
- Bei wiederkehrenden Lieferungen am Tag jeder einzelnen Lieferung

Bei Dauerleistungen ist nach dem Zeitpunkt der Ausführung abzugrenzen.

Werden Dauerleistungen nicht für einen Gesamtzeitraum abgerechnet, sondern für kürzere Zeitabschnitte, so liegen Teilleistungen vor.

Sind für Dauerleistungen, die vor dem 01.07.2020 begonnen haben und nach diesem Zeitpunkt enden, schon Rechnungen mit 19% USt erteilt worden, so müssen die Rechnungen entsprechend berichtigt werden, da ansonsten ein unrichtiger Steuerausweis nach § 14c UStG vorliegt und die Steuer ans Finanzamt geschuldet wird.

Achtung:

Verträge über Dauerleistungen, die als Rechnung anzusehen sind, sind für den Übergangszeitraum im Steuersatz anzupassen. Verträge können über einen Zusatz erweitert werden, oder über eine befristete Dauerrechnung mit Bezug zum jeweiligen Vertrag temporär korrigiert werden.

Vereinfachung bei Änderungen der Bemessungsgrundlage

Sowohl bei der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten als auch bei der Versteuerung von vereinnahmten Entgelten ist bei einer Änderung der Bemessungsgrundlage der jeweils gültige Steuersatz anzuwenden.

Führt ein Unternehmer Umsätze aus, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, ist bei einer nachträglichen Änderung der Bemessungsgrundlage die Umsatzsteuer nach dem Umsatzsteuersatz zu berichtigen, der auf den jeweils zugrundeliegenden Umsatz anzuwenden war.

Um unangemessenen Arbeitsaufwand einzusparen, sind die Änderungen der Bemessungsgrundlage für die vor dem 01.07.2020 ausgeführten Umsätze prozentual aufzuteilen auf die Umsätze zu verschiedenen Steuersätzen, steuerfreie und nicht steuerbare Umsätze.



Mandantenrundschreiben

Senkung der Mehrwertsteuersätze

01.07.2020 – 31.12.2020



Vereinfachung bei der Gewährung von Jahresboni, Jahresrückvergütungen und Ähnlichem

Wird in einem Dokument über Entgeltminderungen vor und nach dem Stichtag 01.07. abgerechnet, so hat der Unternehmer dem Leistungsempfänger einen Beleg zu erteilen, aus dem hervorgeht, wie sich die gemeinsamen Entgeltminderungen auf die Umsätze in den beiden Zeiträumen entsprechend den anzuwendenden Steuersätzen verteilen.

Zur **Vereinfachung** kann wie folgt verfahren werden:

- Der Unternehmer ermittelt das Verhältnis zwischen seinen unterschiedlich besteuerten Umsätzen in den anteiligen Jahreszeiträumen vor und nach dem Stichtag 01.07.2020, und teilt die Entgeltminderungen dementsprechend auf
- Werden Umsätze nach dem Regelsteuersatz und dem ermäßigten Steuersatz erzielt, kann entweder das Verhältnis dieser Umsätze für den Gesamtjahreszeitraum oder für die beiden Halbjahre ermittelt werden und die Entgeltminderung dann anteilig zugerechnet werden.
- Jahresrückvergütungen können zur Vereinfachung 50:50 verteilt werden, unabhängig davon, wann der einzelne Umsatz erzielt worden ist.

Außerdem wird nicht beanstandet, wenn der Unternehmer beim Vorliegen von unterschiedlichen Steuersätzen die Entgeltminderung ausschließlich den regelbesteuerten Umsätzen zuschlägt.

Besteuerung der Umsätze im Gastgewerbe

Bewirtschaftungsleistungen in der Nacht vom 30.06. auf den 01.07. können dem Übergangszeitraum ab 01.07. zugeschlagen und mit 16% versteuert werden. Dies gilt jedoch nicht für Beherbergungen und damit zusammenhängende Leistungen.

Bei Beherbergungsleistungen ist die Leistung erst bei der Abreise erbracht, so dass die Übernachtungsumsätze über den Stichtag 01.07. hinweg insgesamt mit 5% zu versteuern sind.

Unrichtiger Steuerausweis bei digitalen Kassen

Unabhängig vom Entwurf des BMF-Schreibens ist noch einmal darauf hinzuweisen, dass digitale Kassensysteme bis 01.07.2020 umzurüsten sind. Da digitale Kassensysteme der Belegausgabepflicht unterliegen, führt ein offener Ausweis von 19% USt zu einem Steuerausweis nach § 14c UStG mit der Konsequenz, dass der Unternehmer die ausgewiesene USt mit 19% auch ans Finanzamt schuldet. Eine angedachte „Pauschallösung“ mit einem Rechnungsrabatt in Höhe der Umsatzsteuerdifferenz ist zumindest im Entwurf des BMF Schreibens noch nicht manifestiert.

Besteuerung von Personenbeförderungen im Bahnverkehr, mit Oberleitungs-Omnibussen und im Linienverkehr mit Kraftfahrzeugen

Die Einnahmen aus dem Verkauf von Einzelfahrscheinen und Zeitkarten bis zum 30.06.2020 um 24 Uhr können noch mit 19% versteuert werden, wenn die Beförderungsleistungen dem Regelsteuersatz unterliegen.



Mandantenrundschreiben

Senkung der Mehrwertsteuersätze

01.07.2020 – 31.12.2020



Vor dem 01.07. erzielte Einnahmen aus dem Verkauf von Fahrausweisen mit Gültigkeit der Fahrausweise über den 30.06.2020 hinaus können im Schätzungsweg auf vor dem Stichtag und nach dem Stichtag erbrachte Leistungen aufgeteilt werden.

Personenbeförderung mit Taxen und im Mietwagenverkehr

Taxi- und Mietwagenunternehmer können die Einnahmen aus der Nachtschicht vom 30.06. auf den 01.07. dem verminderten Steuersatz ab 01.07. unterwerfen, außer es werden Rechnungen unter Ausweis des Regelsteuersatzes ausgestellt.

Besteuerung der Umsätze von Handelsvertretern

Die Leistungen von Handelsvertretern unterliegen ab 01.07. dem verminderten Umsatzsteuersatz, wenn der Auftraggeber des Handelsvertreters seine Lieferung oder Leistung an den Kunden nach dem 30.06.2020 ausführt.

Besteuerung der Umsätze von Handelsmaklern

Es ist auf den Zeitpunkt der Erteilung der Schlussnote abzustellen; wird die Schlussnote nach dem 30.06. erteilt, ist der verminderte Steuersatz anzuwenden.

Vereinfachtes Verfahren zur Erstattung von Pfandbeträgen

Die Erstattung von Pfandbeträgen stellt eine Entgeltminderung dar, die wie folgt vereinfacht umgesetzt werden darf:

Pfandbeträge, die erstattet werden

- in der Zeit vom 01.07.2020 bis 30.09.2020: Berichtigung mit 19% USt
- in der Zeit vom 01.10.2020 bis 31.12.2020: Berichtigung mit 16% USt

Die Vereinfachung beruht auf einer fiktiven Annahme eines viermaligen Pfandumschlags pro Jahr. Kürzere oder längere Umschlagzeiträume können in Zusammenarbeit mit der Finanzverwaltung ermittelt werden.

Besteuerung von Telekommunikationsleistungen

Bei Verträgen, die auf unbestimmte Zeit oder für eine Mindestzeit (meist 6 – 24 Monate) geschlossen werden und periodische Abrechnungszeiträume vorsehen, liegen Dauerleistungen vor.

Es sind Teilleistungen je vereinbartem Abrechnungszeitraum anzuerkennen. Fällt der 01.07. mitten in einen Abrechnungszeitraum, wird es nicht beanstandet, wenn ein zusätzlicher Abrechnungszeitraum bis 30.06. eingeführt wird.

Abschließend ist festzuhalten, dass sich das genannte BMF Schreiben noch im Entwurfsstadium befindet. Weitere Rechtsänderungen sind somit nicht ausgeschlossen und müssen im Auge behalten werden.

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt. Eine Haftung und Gewähr für deren Inhalt kann jedoch nicht übernommen werden. Aufgrund der teilweise verkürzten Darstellungen und der individuellen Besonderheiten jedes Einzelfalls können und sollen die Ausführungen zudem keine persönliche Beratung ersetzen.

