

Mandantenrundschriften

Herausforderungen durch die geplante Absenkung des Umsatzsteuersatzes

Inhalt

1. Systeme und Prozesse	2
2. Leistungszeitpunkt maßgebend	2
Sonderfall Anzahlungen:	3
Beispiele zu Schlussrechnungen:	3
Beispiel 1: Schlussrechnung bei Leistungserbringung zwischen 01.07. und 31.12.2020 und AZ's vor dem 01.07.2020	3
Beispiel 2: Schlussrechnung bei Leistungserbringung ab 01.01.2021 und AZ's im Zeitraum vom 01.07. bis 31.12.2020	3
Beispiel 3: Schlussrechnung bei Leistungserbringung zwischen 01.01. und 31.12.2020 (letzte Leistungserbringung im 2. HJ 2020) und AZ's vor dem 01.07.2020 sowie im Zeitraum vom 01.07. bis 31.12.2020	4
3. Bauleistungen	4
4. Fehlerhafter Umsatzsteuerausweis/ Vorsteuerabzug	4
5. Vertragsänderungen/ Dauerrechnungen	5
6. Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen	5
7. Gutscheine	6
8. Jahresboni	6
9. Entgeltminderungen/ -erhöhungen (bspw. Skonto, Rabatt)	6
10. Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheine	6
11. Erstattung von Pfandbeträgen	7
12. Umtausch	7
13. Strom-/Gas-/Wasser-/Kälte- und Wärmelieferungen sowie Abwasserbeseitigung ...	7
14. Ausweis in der Umsatzsteuervoranmeldung (Selbstbucher)	8
Allgemeine Hinweise:	9

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

der Bundestag und der Bundesrat haben am 29.06.2020 dem Gesetzesentwurf der Regierungskoalition in Bezug auf die vorübergehende Senkung der Umsatzsteuersätze für den Zeitraum vom **01.07.2020 bis 31.12.2020** zugestimmt. Damit sinkt für diesen Zeitraum

- der **Umsatzsteuerregelsteuersatz von 19% auf 16%**
- der **ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7% auf 5%.**

Mit Datum vom 01.07.2020 hat das Bundesministerium der Finanzen ein endgültiges BMF-Schreiben zur Absenkung der Umsatzsteuersätze veröffentlicht. Die wichtigsten Punkte haben wir für Sie im Folgenden zusammengefasst:

1. Systeme und Prozesse

Sämtliche Buchhaltungs-, Kassen- und ERP-Systeme sowie Rechnungsschreibungsprogramme etc. sind an die vorübergehende Umsatzsteuersatzsenkung anzupassen. Bitte wenden Sie sich bezüglich der Umsetzung an den jeweiligen Systemanbieter.

Für Leistungen, die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 01. Januar 2021 ausgeführt werden sind Rechnungen zu erteilen, in denen die Umsatzsteuer mit den in diesem Zeitraum geltenden Umsatzsteuersätzen von 16% bzw. 5% ausgewiesen ist. Das gilt auch für vor dem 01. Juli 2020 vereinbarte Leistungen. Eine Verpflichtung die Preise entsprechend der umsatzsteuerlichen Minderbelastung zu senken ergibt sich daraus allerdings nicht. Dies ist vielmehr eine zivilrechtliche Frage, die von der jeweiligen Vertrags- und Rechtslage abhängt.

Eventuell sind Preisauszeichnungen anzupassen.

2. Leistungszeitpunkt maßgebend

Für die Anwendung des korrekten Umsatzsteuersatzes kommt es sowohl bei Soll- als auch bei Ist-Versteuerung allein darauf an, wann die **Leistung ausgeführt** worden ist bzw. bei längerfristigen Leistungen auf den Zeitpunkt, an dem letztmals eine Leistung erbracht wurde.

Der anzuwendende Steuersatz richtet sich damit weder nach dem Rechnungsdatum noch nach dem Zahlungseingang.

Die Vereinnahmung von Anzahlungen, Abschlagszahlungen, Vorschüssen oder Vorauszahlungen ist für die endgültige Entstehung der Umsatzsteuer der Höhe nach ohne Bedeutung. Die Umsatzsteuer entsteht endgültig erst mit Ausführung einer Leistung oder Teilleistung. Anzahlungen sichern keinen Steuersatz. Die Steuerberechnung ist in diesen Fällen in dem Voranmeldungszeitraum zu berichtigen, in dem die Leistung ausgeführt wird.

Sonderfall Anzahlungen:

Leistungserbringung	Anzahlungen	Umsatzsteuersatz
Bis 30.06.2020	Unerheblich	19% bzw. 7 %
01.07.2020 bis 31.12.2020	Keine vor dem 01.07.2020	16% bzw. 5%
01.07.2020 bis 31.12.2020	Ganz oder teilweise vor dem 01.07.2020	Bei Ausführung der Leistung mit 16% bzw. 5% und entsprechende Korrektur der Umsatzsteuer aus Anzahlungen
Ab 01.01.2021	Keine vor dem 01.01.2021	19% bzw. 7%
Ab 01.01.2021	Ganz oder teilweise in der Zeit zwischen 01.07. und 31.12.2020	AZ können mit 16% bzw. 5% besteuert werden oder bereits mit 19% bzw. 7% (Steuerentstehung bei Zahlungsfluss). Ggf. Nachversteuerung Leistung bei Ausführung

Beispiele zu Schlussrechnungen:

Beispiel 1: Schlussrechnung bei Leistungserbringung zwischen 01.07. und 31.12.2020 und AZ's vor dem 01.07.2020

Rechnungsbetrag netto	10.000,00 EUR
zzgl. 16% Umsatzsteuer	<u>1.600,00 EUR</u>
Rechnungsbetrag brutto	11.600,00 EUR
./ Abschlagszahlungen	
vom 01.04.2020	2.000,00 EUR
vom 01.06.2020	<u>5.000,00 EUR</u>
Summe	7.000,00 EUR
+ 19 % USt	1.330,00 EUR
	<u>8.330,00 EUR</u>
Verbleibende Restzahlung	3.270,00 EUR

Beispiel 2: Schlussrechnung bei Leistungserbringung ab 01.01.2021 und AZ's im Zeitraum vom 01.07. bis 31.12.2020

Rechnungsbetrag netto	10.000,00 EUR
zzgl. 19% Umsatzsteuer	<u>1.900,00 EUR</u>
Rechnungsbetrag netto	11.900,00 EUR
./ Abschlagszahlungen	
vom 01.08.2020	2.000,00 EUR
vom 01.11.2020	<u>5.000,00 EUR</u>
Summe	7.000,00 EUR
+ 16% USt	1.120,00 EUR
	<u>8.120,00 EUR</u>
Verbleibende Restzahlung	3.780,00 EUR

Beispiel 3: Schlussrechnung bei Leistungserbringung zwischen 01.01. und 31.12.2020 (letzte Leistungserbringung im 2. HJ 2020) und AZ's vor dem 01.07.2020 sowie im Zeitraum vom 01.07. bis 31.12.2020

Rechnungsbetrag netto		10.000,00 EUR
zzgl. 16% Umsatzsteuer		1.600,00 EUR
Rechnungsbetrag brutto		11.600,00 EUR
./. Abschlagszahlungen		
vom 01.02.2020	1.000,00 EUR	
vom 01.05.2020	<u>3.000,00 EUR</u>	
Summe	4.000,00 EUR	
+ 19% USt	760,00 EUR	4.760,00 EUR
vom 01.07.2020	2.000,00 EUR	
vom 01.10.2020	<u>2.000,00 EUR</u>	
Summe	4.000,00 EUR	
+ 16% USt	640,00 EUR	<u>4.640,00 EUR</u>
Verbleibende Restzahlung		2.200,00 EUR

Wichtig:

Die in den Anzahlungsrechnungen offen ausgewiesene Umsatzsteuer ist in der Schlussrechnung offen abzusetzen (vgl. Beispielrechnungen). Einer Berichtigung des Steuerausweises in den Anzahlungsrechnungen bedarf es nicht, wenn in der Endrechnung die Umsatzsteuer für die gesamte Leistung mit den zum Zeitpunkt der Leistungserbringung geltenden Umsatzsteuersätzen ausgewiesen wird.

Die Entlastung bzw. Nachversteuerung hat im Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung zu erfolgen.

3. Bauleistungen

Gegebenenfalls ist es sinnvoll im Vertrag Teilleistungen zu vereinbaren und vor erneuter Anhebung des Steuersatzes ab 01.01.2021 die bis dahin ausgeführten wirtschaftlich abgrenzbaren Leistungen abzurechnen. Entscheidend für die Ausführung der Leistung ist dabei die Abnahme durch den Auftraggeber. Voraussetzungen für das Vorliegen einer Teilleistung entnehmen Sie bitte dem ebenfalls auf unserer Internetseite verlinkten BMF-Schreiben.

4. Fehlerhafter Umsatzsteuerausweis/ Vorsteuerabzug

Weist ein Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen höheren als den geschuldeten Steuerbetrag gesondert aus, schuldet er diesen Mehrbetrag. Eine Berichtigung ist allerdings möglich.

Als Vorsteuer abgezogen werden kann aber lediglich die gesetzlich geschuldete Steuer. Bitte legen Sie besonderen Wert auf die Rechnungseingangsprüfung.

Nicht beanstandet wird es innerhalb der **Unternehmerkette**, wenn für eine **nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 01. August 2020 erbrachte Leistung** an einen anderen Unternehmer in der Rechnung der vor dem 01. Juli 2020 geltende Umsatzsteuersatz i. H. v. 19% bzw. 7% ausgewiesen und abgeführt wird und der Leistungsempfänger einen entsprechenden Vorsteuerabzug geltend macht.

5. Vertragsänderungen/ Dauerrechnungen

Dauerleistungen (Vermietung, Leasing, Wartungen, Gesamtheit mehrerer Lieferungen etc.), die über einen längeren Zeitraum erbracht werden, gelten als ausgeführt:

1. im Falle einer **sonstigen Leistung** an dem Tag, an dem der **vereinbarte Leistungszeitraum endet**,
2. im Falle **wiederkehrender Lieferungen** – ausgenommen Lieferungen von elektrischem Strom, Gas, Wasser, Abwasser, Kälte und Wärme – **am Tag jeder einzelnen Lieferung**.

Verträge über Dauerleistungen, die als Rechnung anzusehen sind, sind an die vorübergehend geltenden Umsatzsteuersätze anzupassen. Gegebenenfalls sind Daueraufträge bzw. Lastschriftzüge vorübergehend anzupassen.

Aufgrund der Befristung der Umsatzsteuersatzsenkung wird angeraten, die Anpassung in einem Dokument vorzunehmen (ab 01.07.2020 ..., ab 01.01.2021 ...).

Bitte achten Sie bei der Anpassung der Dauerrechnungen, Verträge etc. auf die Vollständigkeit der erforderlichen Rechnungsangaben, insbesondere:

- Name und Anschrift Leistungsgeber und Leistungsnehmer
- Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsgebers
- Rechnungsdatum
- fortlaufende Rechnungsnummer
- Menge bzw. Umfang und Art der Lieferung bzw. sonstigen Leistung
- Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung
- nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsseltes Entgelt
- anzuwendender Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag bzw. Hinweis auf Steuerbefreiung

6. Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen

Bereits am 05.06.2020 hat der Bundesrat dem ersten Corona-Steuerhilfegesetz zugestimmt, welches die Absenkung des Umsatzsteuersatzes auf den ermäßigten Steuersatz für nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.07.2021 erbrachte Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen (ausgenommen der Abgabe von Getränken) vorsieht. Infolge des zweiten Corona-Steuerhilfegesetz gilt für Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen nun folgendes:

Bis 30.06.2020:	19% Umsatzsteuer
Ab 01.07.2020:	5% Umsatzsteuer
Ab 01.01.2021:	7% Umsatzsteuer
Ab 01.07.2021:	19% Umsatzsteuer

Auf Bewirtschaftungsleistungen (bspw. Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle) in Gaststätten, Hotels, Clubhäusern, Würstchenständen und ähnlichen Betrieben kann zur Vermeidung von Übergangsschwierigkeiten in der Nacht vom 30.06. zum 01.07.2020 der ab 01.07.2020 geltende Umsatzsteuersatz von 16% bzw. 5% angewandt werden. Das gilt nicht für Beherbergungen und die damit zusammenhängenden Leistungen.

7. Gutscheine

Seit 01.01.2019 ist in sogenannte

- **Einzweck-Gutscheine:** Ort der Leistung sowie die Steuern auf die Umsätze stehen zum Zeitpunkt der Gutscheinausgabe bereits fest.

und

- **Mehrzweck-Gutscheine:** Informationen wie Leistungsart, Steuersatz oder Leistungsort liegen nicht vor.

zu unterscheiden.

Bei Einzweck-Gutscheinen ist für die Umsatzbesteuerung grundsätzlich der Ausgabezeitpunkt maßgeblich, da hier eine Leistung fingiert wird. Auf die spätere Gutscheineinlösung kommt es dabei nicht an.

Bei Mehrzweck-Gutscheinen ist für die Umsatzbesteuerung der Zeitpunkt der Gutscheineinlösung entscheidend.

8. Jahresboni

Jahresboni stellen Entgeltänderungen dar und sind jeweils dem Zeitraum und damit dem Steuersatz zuzurechnen, der für den zugrundeliegenden Umsatz maßgeblich war.

Der Unternehmer hat 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.

Eine Jahresrückvergütung für das gesamte Jahr 2020 kann unabhängig von der tatsächlichen Ausführung der Umsätze zu 50% mit 19% (7%) und zu 50% mit 16% (5%) besteuert werden.

9. Entgeltminderungen/ -erhöhungen (bspw. Skonto, Rabatt)

Für die Entgeltminderung bzw. -erhöhung gilt der bisher für die ausgeführte Leistung anzuwendende Steuersatz.

10. Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheine

Die Umsatzsteuer ergibt sich aus der Lieferung, für die der Preisnachlass- und Preiserstattungsgutschein eingelöst worden ist.

Für die Steuerberichtigung gilt folgendes vereinfachtes Verfahren:

Erstattung Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheine:

Vom 01. Juli 2020 bis 31. August 2020: Berichtigung der Umsatzsteuer mit den bis zum 30. Juni 2020 geltenden Umsatzsteuersätzen von **19% bzw. 7%**.

Nach dem 31. August 2020 und vor dem 01. Januar 2021: Berichtigung der Umsatzsteuer mit den ab 01. Juli 2020 geltenden Umsatzsteuersätzen von **16% bzw. 5%**.

Gilt entsprechend bei der Anhebung der Umsatzsteuersätze ab 01. Januar 2021 für die Zeit vom 01. Januar 2021 bis 28. Februar 2021.

11. Erstattung von Pfandbeträgen

Übergangszeitraum von drei Monaten:

01.07. bis 30.09.2020: Berichtigung der Umsätze mit bisherigem Steuersatz (19%)

01.10. bis 31.12.2020: Berichtigung der Umsätze mit vorübergehendem Steuersatz (16%)

Gilt entsprechend bei der Anhebung der Umsatzsteuersätze ab 01. Januar 2021 für die Zeit vom 01. Januar bis 31. März 2021.

12. Umtausch

Die ursprüngliche Lieferung wird mit dem zu diesem Zeitpunkt geltenden Umsatzsteuersatz rückgängig gemacht. Es kommt im Anschluss daran zu einer neuen Lieferung mit dem zu diesem Zeitpunkt geltenden Umsatzsteuersatz.

13. Strom-/Gas-/Wasser-/Kälte- und Wärmelieferungen sowie Abwasserbeseitigung

Die Lieferungen bzw. sonstige Leistungen von Strom, Gas, Wasser, Abwasserbeseitigung (soweit nicht hoheitlich organisiert), Kälte und Wärme durch Versorgungsunternehmen an Kunden werden nach Ablesezeiträumen (bspw. vierteljährlich) abgerechnet. Sofern die Ablesezeiträume zu einem Zeitpunkt nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 01. Januar 2021 enden, sind grundsätzlich die Lieferungen des gesamten Ablesezeitraums den ab 01. Juli 2020 geltenden Umsatzsteuersätzen von 16% bzw. 5% zu unterwerfen. Soweit Ablesezeiträume nach dem 31. Dezember 2021 enden, sind grundsätzlich die Lieferungen des gesamten Ablesezeitraums den Umsatzsteuersätzen von 19% bzw. 7% zu unterwerfen.

Es bestehen keine Bedenken, wenn die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 01. Januar 2021 ausgeführten Lieferungen gesondert abgerechnet werden. Die Lieferungen können im Verhältnis der Tage vor und nach den jeweiligen Stichtagen 01. Juli 2020 und 31. Dezember 2020 aufgeteilt werden. Bei Ablesezeiträumen, die drei Monate übersteigen, hat dabei eine Gewichtung zu erfolgen, es sei denn es kann mangels wesentlicher Verbrauchsunterschiede darauf verzichtet werden.

Wir legen Ihnen nahe, Ihre Zählerstände zum 30.06. abzulesen, insbesondere, wenn größere Schwankungen zu erwarten sind.

Die Rechnungen über die Abschlagszahlungen müssen nicht zwingend angepasst werden, soweit in der Endabrechnung zutreffend abgerechnet wird. Bei Vorsteuerabzugsberechtigung kann aus den Abschlagsrechnungen entsprechend 19% bzw. 7% Vorsteuer geltend gemacht werden. Mit der Endabrechnung ist der Vorsteuerabzug entsprechend zu korrigieren.

14. Ausweis in der Umsatzsteuervoranmeldung (Selbstbucher)

Die Bemessungsgrundlage zu den **Umsätzen** und **innergemeinschaftlichen Erwerben** zu 16% und 5% sowie der dazugehörige Steuerbetrag sind gesammelt in den Kennzahlen für Umsätze zu anderen Steuersätzen einzutragen (**Zeile 28 und 35 der USt-VA**). Eine Differenzierung zwischen 16% und 5% findet nicht statt.

Die Bemessungsgrundlage und die selbst ermittelte Umsatzsteuer für Umsätze, bei denen der Leistungsempfänger die Steuer nach **§ 13b UStG** schuldet, sind unabhängig vom anzuwendenden Steuersatz in den **bestehenden Kennzahlen (Zeilen 48 bis 50 der USt-VA)** zu erfassen.

Bereits mit 19% oder 7% besteuerte **Anzahlungen** zu nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 01. Januar 2021 ausgeführten Umsätzen sind zu **korrigieren**, indem in **Zeile 26 bzw. 27 der USt-VA** für den **Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung** im Jahr 2020 eine **negative Bemessungsgrundlage** berücksichtigt wird.

Der **Leistungsempfänger** hat entsprechend **im Zeitpunkt der Leistungsausführung** den **Differenzbetrag** zwischen dem Steuerausweis laut Schlussrechnung und der bereits geltend gemachten Vorsteuer (ggf. mit Minuszeichen) in der **Zeile 52** der USt-VA zu mindern.

Bitte achten Sie intensiv auf die sorgfältige Ausfüllung der Umsatzsteuervoranmeldung, sollten Sie diese selbst erstellen.

Wir weisen in diesem Zusammenhang noch einmal darauf hin, dass bei Sollversteuerung die Umsatzsteuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums entsteht, in dem die Leistung (Lieferung oder sonstige Leistung) ausgeführt worden ist. Dies gilt auch für Teilleistungen. Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vereinnahmt, bevor die Leistung oder Teilleistung ausgeführt worden ist, so entsteht insoweit die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt oder das Teilentgelt vereinnahmt worden ist.

Bei Istversteuerung entsteht die Steuer immer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind.

Allgemeine Hinweise:

Soweit nicht abweichend aufgeführt, gelten die vorgenannten Regelungen entsprechend für die Anhebung der Umsatzsteuersätze von 16% auf 19% und von 5% auf 7% zum 01. Januar 2021.

Sollten Sie im Einzelnen detailliertere Angaben benötigen, legen wir Ihnen das folgende BMF-Schreiben nahe:

www.kkg-steuerberatung.de/bmf-umsatzsteuersenkung

Für Rückfragen stehen Ihnen selbstverständlich auch Ihre Sachbearbeiter zur Verfügung. Sollte größerer Beratungsaufwand erforderlich sein, behalten wir uns vor, die dafür anfallenden Zeiten gesondert in Rechnung zu stellen.

Mit freundlichen Grüßen

Die Geschäftsleitung

KKG
DIE VERTRAUENS-PARTNER

MEHR ZEIT. MEHR BERATUNG. MEHR WERT.