

Aktuelles aus der USt 13/2020

Steuersatzsenkung verabschiedet – BMF nimmt Stellung

Am 29.06.2020 wurde das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz verabschiedet. Die Umsatzsteuersätze wurden damit für Umsätze, die nach dem 30.06.2020 und vor dem 31.12.2020 ausgeführt werden, auf 16 % bzw. 5 % gesenkt. Das BMF hat am 30.06.2020 rechtzeitig vor Inkrafttreten sein Anwendungsschreiben zur Neuregelung veröffentlicht. Die wesentlichen Änderungen werden nachfolgend kurz zusammengefasst. Im Übrigen muss auf die Lektüre des ausführlichen BMF-Schreibens verwiesen werden.

Anwendung der gesenkten Steuersätze

Maßgeblich für die Beurteilung, welcher Steuersatz zur Anwendung kommt, ist der **Zeitpunkt der Leistungsausführung**. Dieser ist von der Leistungsart abhängig und liegt im Einzelnen grds. vor für

- bewegte Lieferungen: mit Transportbeginn unabhängig von Incoterms
- ruhende Lieferungen: mit Verschaffung der Verfügungsmacht (regelmäßig Besitzübergang)
- Werklieferungen bzw. Bauleistungen: mit Abnahme unabhängig von Abschlagszahlungen (bzw. mit vereinbarter gesonderter Teilabnahme bei Teilleistungen)
- sonstige Leistungen: mit Beendigung bzw. Vollendung.

Für Dauerleistungen, die sich über einen längeren Zeitraum erstrecken sowie für Teilleistungen, für die das Entgelt gesondert vereinbart und abgerechnet wird, gilt dies entsprechend.

Notwendigkeit von Rechnungsberichtigungen und Vertragsanpassungen?

Wurden Rechnungen über Leistungen erstellt, die erst nach dem 01.07.2020 aber vor dem 31.12.2020 ausgeführt wurden und wurde in der Rechnung ein Steuersatz von 19 % bzw. 7 % ausgewiesen, sind diese Rechnungen grds. zu berichtigen. Gleiches gilt für Verträge, die als Rechnung gelten. Auch hier müssen Vertragsanpassungen grds. erfolgen. Ohne entsprechende Berichtigung schuldet der leistende Unternehmer die zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer, ohne dass der Leistungsempfänger diese als Vorsteuer abziehen kann.

Bei der Anpassung bzw. Berichtigung gelten folgende Besonderheiten und Ausnahmen:

Die Rechnungsberichtigung kann auch durch eine **Ergänzung** des Vertrags bzw. der Rechnung erfolgen, in der auf das zu berichtigende Dokument eindeutig Bezug

Aktuelles aus der USt 13/2020

genommen wird und Entgelt sowie Steuersatz für den Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 angegeben sind.

Praxisauswirkung: Die Ergänzung bzw. Berichtigung kann grds. auch formlos erfolgen, sollte aber in jedem Fall schriftlich fixiert werden und muss eindeutig und konkret Bezug auf das Berichtigungsdokument nehmen. Bei Vertragsanpassungen empfiehlt sich die Unterschrift durch beide Parteien.

Wurde über **Anzahlungen** zu 19 % bzw. 7 % abgerechnet und erfolgt eine Endrechnungsstellung, kann eine Berichtigung der Anzahlungsrechnungen unterbleiben, wenn in der Endrechnung 16 % bzw. 5 % gesondert ausgewiesen werden und die Anzahlungen offen mit 19 % bzw. 7 % abgesetzt werden.

Praxisauswirkung: Es ist darauf zu achten, dass in der Endabrechnung nicht nur über den noch offenen Betrag, sondern über die gesamte Leistung abgerechnet wird, um eine Herabschleusung der Leistung insgesamt auf den niedrigeren Steuersatz zu gewährleisten.

Wurde in einer Rechnung an einen anderen Unternehmer für eine Leistung, die nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.08.2020 ausgeführt wurde, Umsatzsteuer mit 19 % bzw. 7 % zu hoch ausgewiesen und abgeführt, **beanstandet** es die Finanzverwaltung **nicht**, wenn eine **Rechnungsberichtigung unterbleibt**. Dem Leistungsempfänger steht der Vorsteuerabzug insoweit dennoch zu.

Praxisauswirkung: Damit bleibt der Praxis ein Monat mehr Zeit erforderliche Umstellungen und Rechnungsberichtigungen vornehmen zu können. Für den Leistungsempfänger, der den Vorsteuerabzug geltend macht, verbleibt jedoch das Risiko, dass der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer nicht abgeführt hat. Dies sollte zwischen den Parteien abgesichert werden. Für Leistungen ab dem 01.08.2020 bleibt es dann bei dem Grundsatz, dass die Umsatzsteuer zwar vom leistenden Unternehmer geschuldet wird, vom Leistungsempfänger aber nicht als Vorsteuer abgezogen werden darf.

Entgeltminderungen, -erhöhungen, Rabatte, Boni, Skonti

Veränderungen des Entgelts, insbesondere durch Rabatte, Boni und Skonti führen zu einer Berichtigung der Umsatzsteuer, die für den jeweiligen Umsatz abgeführt wurde. Dabei ist grds. der Steuersatz maßgeblich, der für diesen Umsatz geschuldet wurde unabhängig davon, zu welchem Zeitpunkt die Entgeltveränderung eintritt. Das BMF enthält hierzu Vereinfachungsregelungen hinsichtlich der Zuordnung der Entgeltminderung auf Umsätze, sofern eine Bestimmung der konkreten Leistung nicht oder nur mit erhöhtem Aufwand möglich ist (Rz. 29 zu Preisnachlass- und -erstattungsgutscheinen und Rz. 32 zu Jahresboni).

Aktuelles aus der USt 13/2020

Praxisauswirkung: Hier ist in der Praxis darauf zu achten, dass unter Zuordnung der Entgeltveränderungen an die jeweiligen Umsätze die richtigen Steuerschlüssel Anwendung finden.

Teilleistungen bei Dauerleistungen

Dauerleistungen, die über einen längeren bzw. unbestimmten Zeitraum laufen, können bei wirtschaftlicher Teilbarkeit in kürzere Teilleistungen (wöchentlich, monatlich, vierteljährlich, jährlich) aufgeteilt werden, sofern das Entgelt gesondert vereinbart und abgerechnet wird.

Dies kann zwar grds. auch **nachträglich** erfolgen, wird von der Finanzverwaltung aber hier nur anerkannt, wenn die Vereinbarung vor dem 01.07.2020 geschlossen wurde.

Praxisauswirkungen: Hier ist dringender Handlungsbedarf – Vereinbarung noch am 30.06.2020!! – erforderlich, soll eine Teilleistung kreiert werden. Vorteil ist vorrangig eine Vermeidung des Verwaltungsaufwands einer Änderung von bereits erstellten Rechnungen, wenn die Leistung tatsächlich nach dem 30.06.2020 und vor dem 31.12.2020 abgeschlossen wird. Im B2C-Verhältnis bzw. bei Vorsteuerabzugsbeschränkungen des Leistungsempfängers verbleibt es hierdurch jedoch demgegenüber bei deren höheren Steuerbelastung für Zeiträume bis 30.06.2020.

Für neu abgeschlossene Verträge über Dauerleistungen bzw. insbesondere Bauleistungen mit Endverbrauchern bzw. Unternehmern, die nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind, kann es sich aus umsatzsteuerlicher Sicht empfehlen, Teilleistungen bzw. Teilabnahmen im 2. Halbjahr 2020 zu vereinbaren, um den niedrigeren Steuersatz anwenden zu können und den Vorteil damit direkt an den Kunden weiterzugeben. Insbesondere bei Teilabnahmen von Bauleistungen ist hier jedoch die Haftung aus zivilrechtlicher Sicht mit in die Beurteilung einzubeziehen.

Erklärung der niedrigeren Steuersätze in der UStVA und USt-Erklärung

Es wurde keine Anpassung des bisherigen Formulars vorgenommen. Die Umsätze zu den niedrigeren Steuersätzen sind gesammelt in den Kz. für Umsätze zu anderen Steuersätzen anzumelden (Zeilen 28 und 35 der UStVA und Zeilen 45, 84 und 96 der USt-Erklärung). Eine Unterscheidung in Regelsteuersatz und ermäßigten Steuersatz erfolgt nicht. Umsätze nach § 13b UStG sind unabhängig vom anzuwendenden Steuersatz in den bestehenden Kz. zu erfassen (Zeilen 48 bis 50 der UStVA und Zeilen 99 bis 101 der USt-Erklärung).

Sofern die Umsatzsteuer auf Anzahlungen berichtet werden muss bzw. eine Entgeltveränderung von Umsätzen vorliegt, ist dies durch Eintragung einer negativen Bemessungsgrundlage in den Zeilen 26 bzw. 27 der UStVA bzw. 38 und 31 der USt-Erklärung zu berücksichtigen. Zeile 62 der UStVA bzw. Zeile 58 der USt-Erklärung ist

Aktuelles aus der USt 13/2020

nicht zu befüllen. Entsprechend muss der Leistungsempfänger einen negativen Vorsteuerabzug in Höhe der Herabschleusung berücksichtigen.



Dipl. Wirtschaftsjuristin, Dipl. Finanzwirtin (FH)

Dr. Stefanie Becker

Steuerberaterin

Wellenburger Str. 43c

86199 Augsburg

www.umsatzsteuer3.de

+49 163 6341601

stefanie.becker@umsatzsteuer3.de