

1 Mandanteninformationsschreiben Umsatzsteuersatz-Senkung ab 1.7.2020

A. GRUNDSÄTZE UND REGELN

1. UMSATZSTEUERSATZ

Die bisherigen Umsatzsteuersätze von 19 % bzw. 7 % gelten bis zum 30.6.2020 weiter.

Die Senkung der Umsatzsteuersätze auf 16 % bzw. 5 % tritt am 1.7.2020 ein und gilt bis zum 31.12.2020.

Ab dem 1.1.2021 gelten dann wieder die Umsatzsteuersätze 19 % bzw. 7 %.

Hinweis: Für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen gelten Sonderregelungen, weil hier ein verlängerter Begünstigungszeitraum (1.7.2020 bis 30.6.2021) eingeführt worden ist. Gleichzeitig erfolgt ein Wechsel des Umsatzsteuersatzes von der bisherigen Anwendung des Regelsteuersatzes zur Anwendbarkeit des ermäßigten Steuersatzes (5 %; 7 %) in der „besonderen Niedrigsteuerphase“.

2. HANDLUNGSBEDARF

Ein Handlungsbedarf kann sich sowohl für den Eintritt in die „Niedrigsteuerphase“ als auch bei der Rückkehr in die „Normalsteuerphase“ ergeben.

3. ANWENDUNG

Die gesenkten Umsatzsteuersätze von 16 % bzw. 5 % gelten für alle Lieferungen, sonstigen Leistungen und innergemeinschaftlichen Erwerbe, wenn diese in der „Niedrigsteuerphase“ vom 1.7.2020 bis 31.12.2020 ausgeführt werden.

Als ausgeführt gelten

- **Lieferung:** Verschaffung der Verfügungsmacht (Lieferung von Waren)
- **Werklieferungen:** Abnahme durch den Leistungsempfänger (Bauleistungen)
- **Sonstige Leistung:** Vollendung der Leistungserbringung
- **Werkleistung:** Abnahme durch den Erwerber bei Leistungserfüllung
- **Dauerleistungen:** Leistungsende (Beratung, Beförderung)
- **Zeitlich befristete Dauerleistungen:** Tag, an dem der Leistungszeitraum endet (Vermietungen, Leasing, Wartungsverträge)

4. UNMAßGEBLICHKEIT

Für die Bestimmung des Umsatzsteuersatzes sind unmaßgeblich:

- Zeitpunkt des Vertragsabschlusses
- Lieferbedingungen
- Bestelleingang
- Bezahlung
- Rechnungsdatum
- Besteuerungssystem (Soll-/Ist-Versteuerer)

5. SOLL-VERSTEUERER

Im Zeitpunkt der Leistungserbringung gegenüber dem Leistungsempfänger entsteht die Umsatzsteuer.

Diese Unternehmer müssen in der Buchhaltung überprüfen, ob alternative Buchungskonten für die „Niedrigsteuerphase“ vorgesehen sind. Alternativ wird angeboten, bei Erfassung des Geschäftsvorfalles das **Leistungsdatum** anzugeben, so dass das Buchhaltungskonto selbst unterscheidet, ob die bisherigen Umsatzsteuersätze 19 % bzw. 7 % oder die verringerten Umsatzsteuersätze 16 % bzw. 5 % verwendet werden. **Hinweis:** Ob das Rechnungsdatum hilfreich ist, darf bezweifelt werden.

6. IST-VERSTEUERER

Kleinere und mittlere Unternehmen können die Besteuerung nach den sog. vereinnahmten Entgelten durchführen.

Hinweis: Die Ist-Besteuerung hat keine Auswirkung für die Bestimmung des Umsatzsteuersatzes.

Es kommt somit zu folgender Besonderheit, dass zu unterscheiden ist zwischen: ❶ Bestimmung des Umsatzsteuersatzes und ❷ Verbuchung zur Abführung in der Umsatzsteuervoranmeldung.

7. ANZAHLUNGEN, VORAUSZAHLUNGEN, VORAUSRECHNUNG

Anzahlungen, Vorauszahlungen und Vorausrechnungen haben grundsätzlich keine Auswirkung auf den Umsatzsteuersatz.

Eine Anpassung erfolgt über die Schlussrechnung.

Beispiel:

Der Unternehmer stellt eine Anzahlungsrechnung in Höhe von (brutto) 11.900 € inkl. 19 % Umsatzsteuer vor dem 1.7.2020 aus und erhält die Bezahlung vom Leistungsempfänger vor dem 1.7.2020. Die Leistungsausführung und

Abnahme erfolgt in der „Niedrigsteuerphase“ zwischen dem 1.7.2020 bis 31.12.2020. Der Gesamtbetrag beläuft sich auf (netto) 30.000 €.

Lösung:

Die Leistung gilt bei Verschaffung der Verfügungsmacht oder Abnahme als erfolgt und unterliegt dem verringerten Umsatzsteuersatz von 16 %.

Die Schlussrechnung muss wie folgt aussehen:

Leistung	30.000 €
Umsatzsteuer (16 %)	<u>4.800 €</u>
Gesamtbetrag Rechnung	34.800 €
abzgl. Anzahlung	./ 10.000 €
abzgl. Umsatzsteuer (19 %)	<u>./ 1.900 €</u>
zu zahlen	22.900 €

8. UNZUTREFFENDER STEUERAUSWEIS

Es ist zwischen einem zu niedrigen oder zu hohem Umsatzsteuerausweis zu unterscheiden.

❶ Erfolgt die Fakturierung vor dem 1.7.2020 oder nach dem 31.12.2020 mit einem zu geringen Umsatzsteuersatz und -betrag, dann muss aus dem gezahlten Entgelt trotzdem die Umsatzsteuer mit 19 % bzw. 7 % abgeführt werden. Es wird der richtige höhere Steuerbetrag geschuldet.

Erfolgt eine fehlerhafte Fakturierung in der „Niedrigsteuerphase“ vom 1.7.2020 bis zum 31.12.2020, so muss der fehlerhaft zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuerbetrag an das Finanzamt solange abgeführt werden, bis eine Rechnungsberichtigung erfolgt und der Mehrbetrag grundsätzlich an den Zahlenden zurück überwiesen wurde.

9. ZIVILRECHTLICHE AUSGLEICHANSPRÜCHE

Gesetzlich ist vorgesehen, dass für Lieferungen und sonstige Leistungen einschließlich der Teilleistungen unter Erfüllung der gesetzlich geregelten Voraussetzungen ein Ausgleich umsatzsteuerrechtlicher Mehr- oder Minderbelastungen eintritt.

Dieser zivilrechtliche Ausgleichsanspruch ist gesetzlich davon abhängig, wann der Vertrag zwischen Leistendem und Leistungsempfänger geschlossen wurde. Sämtliche Verträge, die vor dem 1.3.2020 vereinbart worden sind, deren Leistungserfüllung in der „Niedrigsteuerphase“ ausgeführt werden, sind anpassungsfähig (§ 29 Abs. 2, Abs. 1 UStG). Des Weiteren muss es sich bei dem Leistungsempfänger um eine Person handeln, die keinen Vorsteuerabzug

geltend machen kann (Endverbraucher, Unternehmer mit Vorsteuerauschluss oder Kleinunternehmer). **Musterformulierung:** „Hiermit verweise ich auf die Anpassungspflicht des am [xx.xx.xxxx] abgeschlossenen Vertrags hin, welche durch die Senkung der Umsatzsteuersätze vorzunehmen ist.“

Kommt es zwischen den Vertragsparteien zum Streit über die Berichtigung und die Höhe des Ausgleichsanspruchs, so ist ein Zivilprozess zu führen (§ 287 Abs. 1 ZPO).

Als angemessener Ausgleichsbetrag ist grundsätzlich der volle umsatzsteuerrechtliche Mehr- oder Minderbetrag anzusehen.

Haben die Vertragsparteien von Anfang an eine Klausel in ihrem Vertrag aufgenommen, dass der Ausgleichsanspruch ausgeschlossen ist, so ist diese Klausel wirksam. *Beispielhaft* sei auf folgende Vereinbarung hingewiesen: „Künftige Änderungen einschließlich Steuern, Abgaben, Gebühren begründen keinen Anspruch auf Vertragsanpassung“.

Beispiel:

Privatperson beauftragt am 28.2.2020 einen Handwerker. Man einigt sich auf einen Dienstleistungspreis von 10.000 €. Aufgrund der sog. „Corona-Krise“ kommt es zwischenzeitlich zu keiner Leistungserfüllung. Am 1.7.2020 werden die Umsatzsteuersätze auf 16 % bzw. 5 % herabgesenkt. Die Handwerkerleistung wird am 5.7.2020 vollständig erbracht.

Lösung:

Da die Leistung erst nach dem 30.6.2020 vom Handwerker ausgeführt worden ist, unterliegt die Dienstleistung dem niedrigeren Umsatzsteuersatz von 16 %. Da der Vertragsabschluss länger als vier Monate, d. h. vor dem 1.3.2020 liegt, kann die Privatperson einen Ausgleich – Preisminderung – verlangen. Der Minderbetrag beträgt ((10.000 € x 19/119 =) 1.596,64 € ./ ((10.000 € ./ 1.596,64 € =) 8.403,36 € x 16 % =) 1.344,54 € =) 252,10 €.

Hinweis: Außerhalb der umsatzsteuerrechtlichen Sonderregelung für einen Ausgleichsanspruch kann es andere zivilrechtliche Grundlagen geben, diese sind allerdings abhängig von den konkreten Umständen des Einzelfalles.

10. HANDLUNGSBEDARF

Um den Handlungsbedarf zu strukturieren, ist wiederum in zwei Phasen zu unterscheiden:

❶ „Normalsteuerphase“ oder ❷ „Niedrigsteuerphase“.

Sie müssen u. a. folgendes prüfen und ggf. überarbeiten:

- Preislisten, Kataloge, Flyer usw.
- Web-Shop
- Fakturierungsprogramme
- Elektronische Kassensysteme
- Rechnungswesen-Software
- Ergänzungen zu Dauerverträgen für die Zeit vom 1.7.2020 bis zum 31.12.2020

B. EINZELTHEMEN UND EINZELFÄLLE

11. BAUWIRTSCHAFT

In der Bauwirtschaft muss unterschieden werden in:

- einheitliche Werklieferungen bzw. Werkleistungen oder
- Teilleistungen

Teilleistungen sind wirtschaftlich abgrenzbare Teile einheitlicher Leistungen, für die das Entgelt gesondert vereinbart wird und die demnach statt der einheitlichen Gesamtleistung einzeln geschuldet werden.

Werklieferungen oder Teilleistungen zur Werklieferung sind ausgeführt, wenn das fertigestellte (Teil-)Werk vom Erwerber abgenommen wurde.

Erfolgt die Abnahme vor dem 1.7.2020 unterliegt das (Teil-)Werk dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 19 %.

Erfolgt dagegen die Abnahme des (Teil-)Werks in der „Niedrigsteuerphase“ vom 1.7. bis 31.12.2020, so gilt der 16%ige Umsatzsteuersatz.

Beispiel:

Der Bauunternehmer vereinbart mit der Privatperson am 1.2.2020 die Herstellung eines Gebäudes und einer Garage. Das Gebäude soll voraussichtlich November 2020 und die Garage voraussichtlich Mai 2021 fertiggestellt werden. Das Entgelt für das Gebäude beträgt 500.000 € zzgl. Umsatzsteuer und das Entgelt für die Garage wird mit 30.000 € zzgl. Umsatzsteuer vereinbart.

Lösung:

Hinsichtlich des Gebäudes und der Garage liegen wirtschaftlich teilbare Teilleistungen vor, die gesondert abgerechnet werden.

Mit Abnahme des Gebäudes im November 2020 gilt diese Teilleistung als erbracht und

unterliegt dem allgemeinen verringerten Umsatzsteuersatz von 16 % (500.000 € x 16 % =) 80.000 € Umsatzsteuer.

Die Teilleistung „Garage“ ist erst im Mai 2021 fertiggestellt und abgenommen, so dass hierfür der allgemeine Umsatzsteuersatz von 19 %, d. h. eine Umsatzsteuer in Höhe von (30.000 € x 19 % =) 5.700 € entsteht.

12. VERMIETER

Vermietungsverträge sind Dauerleistungen in Form der „zeitlich befristeten Teilleistungen“. Die Umsatzsteuer entsteht mit Vollendung der Teilleistung (z. B. Kalendermonat, Kalendervierteljahr, usw.).

Beispiel:

Der Unternehmer vermietet Ladenräume an einen anderen Unternehmer. Die Laufzeit des Mietvertrags gilt vom 1.1.2020 bis zum 31.12.2021. Die monatliche Miete ist mit (netto) 10.000 € zzgl. gesetzlicher Umsatzsteuer vereinbart.

Lösung:

	<u>USt</u>
■ 1.1. - 30.6.2020:	1.900 €
■ 1.7. - 31.12.2020:	1.600 €
■ 1.1. - 31.12.2021:	1.900 €

Musterformulierung: „Der Pachtvertrag vom [xx.xx.xxxx], den wir unter der Vertragsnummer [xx] führen, wird in der Zeit vom 1.7. – 31.12.2020 angepasst. Ab dem 1.7.2020 beträgt die monatliche Miete [xxx.xxx] € zuzüglich Umsatzsteuer (16 %) von [xxx.xxx] €. Mit Wirkung vom 1.1.2021 gelten die ursprünglichen Vereinbarungen vom [xx.xx.xxxx] wieder, soweit nichts anderes ergänzend vereinbart wird“

13. GASTRONOMIE

Für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen gilt in einer „besonderen Niedrigsteuerphase“ (1.7.2020 bis 30.6.2021) ein Wechsel des Umsatzsteuersatzes.

„Betroffene Unternehmen“ sind

- Restaurants
- System-Gastronomie
- Verpflegungsdienstleistungen, Caterer, Party-Service
- Hotel mit Frühstücksdienstleistungen

Für Getränke gibt es keine besonderen Regeln.

a) Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen

- bis 30.6.2020 19 %
- 1.7. - 31.12.2020 5 %
- 1.1. - 30.6.2021 7 %
- ab dem 1.7.2021 19 %

b) Getränke

- bis 30.6.2020 19 %
- 1.7. - 31.12.2020 16 %
- 1.1. - 30.6.2021 19 %
- ab dem 1.7.2021 19 %

Finanzamtliche Vereinfachungen (AEUmsatzsteuersatzänderungen Rz. 42, 44): Zur **Vermeidung von Übergangsschwierigkeiten** wird zugelassen, dass auf Bewirtschaftungsleistungen - z. B. Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle, Tabakwarenlieferungen usw. - in der Nacht vom 30.6.2020 zum 1.7.2020 in Gaststätten, Hotels, Clubhäusern, Würstchenständen und ähnlichen Betrieben ausgeführt werden, der ab dem 1.7.2020 geltenden Umsatzsteuersatz von 16 % bzw. 5 % angewandt wird. Dies gilt *nicht* für die Beherbergungen und die damit zusammenhängenden Leistungen. Die umgekehrte Anwendung soll (wohl) zum 1.1.2021 gelten.

14. TEILLEISTUNGEN

Teilleistungen sind wirtschaftlich abgrenzbare Teile einer einheitlichen Leistung – beispielsweise bei Werklieferung o. Werkleistungen –, für die das Entgelt gesondert vereinbart wird und bei denen das Entgelt gesondert in Rechnung gestellt wird.

Teilleistungen die vor dem 30.6.2020 erbracht, getrennt vereinbart, getrennt abgerechnet und fällig werden ist der Umsatzsteuersatz von 19 % anzuwenden.

Erfolgt die Übergabe und Abnahme sowie die Abrechnung in der „Niedrigsteuerphase“ vom 1.7. bis 31.12.2020, so ist der verringerte Umsatzsteuersatz von 16 % anzuwenden.

Wird die Teilleistung ab dem 1.1.2021 übergeben und abgenommen sowie abgerechnet so ist wiederum der Umsatzsteuersatz von 19 % anzuwenden.

Es ist ratsam, insbesondere vor der Rückkehr in die „Normalsteuerphase“, bei bisher einheitlichen Werklieferungen oder Werkleistungen, Teilleistungen vertraglich zu vereinbaren, mit einem getrennten Entgelt zu versehen und

separat zu übergeben und abzunehmen, um den verringerten Umsatzsteuersatz von 16 % „zu sichern“. **Musterformulierung:** „Als Ergänzung zum vertrag vom [xx.xx.xxxx] Die Vertragsparteien vereinbaren übereinstimmend, dass die bisherige Übergabe und Abnahme vom [xx.xx.xxxx] auf den [xx.xx.xxxx] verschoben wird.“

15. PHOTOVOLTAIK-ANLAGE

Steuerpflichtige, die eine Photovoltaik-Anlage betreiben und den Strom teilweise auch privat verbrauchen, sollen am 30.6.2020 den Stromzähler ablesen.

Eine Teilleistungstrennung zwischen dem 1. und dem 2. Halbjahr ermöglicht dann die getrennte Anwendung des Umsatzsteuersatzes von einmal 19 % und dem anderen mit 16 %.

16. GUTSCHEINE

Bei Gutscheinen sind zwei Arten zu unterscheiden:

- Einzweck-Gutscheine oder
- Mehrzweck-Gutscheine

Ein **Einzweck-Gutschein** liegt vor, wenn zum **Zeitpunkt der Ausstellung** des Gutscheins alle Informationen vorliegen, die benötigt werden, um die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der zugrunde liegenden Umsätze mit Sicherheit vornehmen zu können. Somit muss feststehen:

- Der Ort der Lieferung oder der sonstigen Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht und
- die für diese Umsätze geschuldete Umsatzsteuer.

Die Umsatzsteuer entsteht zum Zeitpunkt der Ausgabe des Einzweck-Gutscheins (§ 3 Abs. 14 UStG).

Beispiel:

Der *Unternehmer* gibt der Privatperson einen Gutschein in Höhe von 20 € aus, mit dem ein Leistungsbezug ausschließlich von Ware aus dem Sortiment, die dem Regelsteuersatz unterliegt, bei Einlösung vorgenommen werden kann.

- a) Ausgabe am 30.6.2020
- b) Ausgabe am 1.7.2020
- c) Ausgabe am 1.1.2021

Lösung:

Der Umsatzsteuertarif bestimmt sich nach dem **Zeitpunkt** der **Ausgabe** des Einzweck-Gutscheins.

- a) 19 %
- b) 16 %
- c) 19 %

Mehrzweck-Gutscheine, sind alle Gutscheine, bei denen im Zeitpunkt der Ausstellung *nicht* alle notwendigen Informationen vorliegen, die benötigt werden, um die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der zugrunde liegenden Umsätze mit Sicherheit vornehmen zu können (§ 3 Abs. 15 UStG). Somit stehen im Ausstellungszeitpunkt *nicht* fest:

- der Ort der Lieferung oder der sonstigen Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht und/oder
- die für diese Umsätze geschuldete Umsatzsteuer.

Die Ausgabe und jede vorangegangene Übertragung des Mehrzweck-Gutscheins unterliegt *nicht* der Umsatzsteuer. Die **Einlösung**, d. h. die tatsächliche Lieferung oder tatsächliche Erbringung der sonstigen Leistung für die der Mehrzweck-Gutschein entgegengenommen wird, unterliegt der Umsatzsteuer. Der Umsatzsteuersatz bestimmt sich somit nach dem **Zeitpunkt** der **Einlösung**.

a) Einzweck-Gutschein (Ausgabe)

- bis 30.6.2020 19 % / 7 %
- 1.7. - 31.12.2020 16 % / 5 %
- ab 1.1.2021 19 % / 7 %

a) Mehrzweck-Gutschein (Einlösung)

- bis 30.6.2020 19 % / 7 %
- 1.7. - 31.12.2020 16 % / 5 %
- ab 1.1.2021 19 % / 7 %

17. KLEINBETRAGSRECHNUNGEN

Bei Kleinbetragsrechnungen bis 250 € (brutto) müssen nur die verringerten geforderten Angaben einer qualifizierten Rechnung für den Vorsteuerabzug vorliegen.

Hierzu gehört insbesondere die Angabe des Umsatzsteuersatzes. Aus dem Bruttobetrag der Kleinbetragsrechnungen kann die Umsatzsteuer mit folgenden Multiplikatoren herausgerechnet werden:

a) bis 30.6.2020 und ab dem 1.1.2021

- 19 % USt = Multiplikator 15,97 %
- 7 % USt = Multiplikator 6,54 %

b) 1.7.2020 bis 31.12.2020

- 16 % USt = Multiplikator 13,79 %
- 5 % USt = Multiplikator 4,76 %

18. UMTAUSCH VON WARE

Beim Umtausch eines Gegenstands wird die ursprüngliche Lieferung rückgängig gemacht.

An ihre Stelle tritt eine neue Lieferung.

Wird ein vor dem 1.7.2020 gelieferter Gegenstand nach diesem Stichtag umgetauscht, ist auf die Lieferung des **Ersatzgegenstands**, falls sie dem allgemeinen Umsatzsteuersatz unterliegt, der ab 1.7.2020 geltende Umsatzsteuersatz von 16 % bzw. 5 % anzuwenden. (AEUmsatzsteuersatzänderungen Rz. 43).

19. PFANDBETRÄGE

Vereinfachtes Verfahren (AEUmsatzsteuersatzänderungen Rz. 29):

- Pfandbetragsersatzungen in der Zeit vom 1.7.2020 bis zum 30.9.2020 können dem bisherigen allgemeinen Umsatzsteuersatz von 19 % zugeordnet werden und diesen berichtigen.
- Pfandbetragsersatzungen in der Zeit nach dem 30.9.2020 bis zum 31.12.2020 sind dem allgemeinen verringerten Umsatzsteuersatz von 16 % zuzuordnen und berichtigen ihn.
- Pfandbetragsersatzungen in der Zeit vom 1.1.2021 bis 28.2.2021 berichtigen mit dem allgemeinen verringerten Umsatzsteuersatz von 16 % die Umsatzerlöse.
- Pfandbetragsersatzungen ab dem 1.3.2021 mindern die Umsatzsteuer hinsichtlich des allgemeinen Umsatzsteuersatzes von 19 %.

20. JAHRESBONI, JAHRESRÜCKVERGÜTUNGEN, USW.

Jahresboni o. ä. sind *grundsätzlich* jeweils in dem Zeitraum und damit dem Umsatzsteuersatz zuzuordnen, der für den zugrunde liegenden Umsatz maßgeblich war. Bei Berechnungszeiträumen, die sich über einen Steuersatzwechsel hinwegziehen, erlaubt die Finanzverwaltung Vereinfachungen (AEUmsatzsteuersatzänderungen Rz. 29)

Vereinfachungen (AEUmsatzsteuersatzänderungen Rz. 30):

- Der Unternehmer ermittelt das Verhältnis zwischen seinen steuerpflichtigen Umsätzen der anteiligen Jahreszeiträume vor und nach dem Stichtag 1.7.2020. Er verteilt nach diesem Verhältnis – 1. Jahreshälfte gegenüber 2. Jahreshälfte – die Entgeltminderung auf.
- Unterliegen die Umsätze des Unternehmers teils dem ❶ allgemeinen, teils dem ❷ ermäßigten Steuersatz, wird das Verhältnis entweder nach dem gesamten Kalenderjahr 2020 oder jeweils getrennt nach den Jahreshälften ermittelt.
- Eine Jahresrückvergütung für das gesamte Kalenderjahr 2020 kann zu 50 % (Januar bis Juni) mit 7 % bzw. 19 % und zu 50 % (Juni bis Dezember) mit 5 % bzw. 16 % berücksichtigt werden, unabhängig davon, wann die zugrunde liegenden Umsätze ausgeführt wurden.

21. TELEKOMMUNIKATIONSLEISTUNGEN

Telekommunikationsleistungen sind den Dauerleistungen zu zurechnen, soweit diese auf Verträgen beruhen, die auf unbestimmte Zeit oder für eine Mindestzeit abgeschlossen werden und periodische Abrechnungszeiträume vorsehen (AEUmsatzsteuersatzänderungen Rz. 32). Die Teilleistungen unterliegen dem jeweiligen Umsatzsteuersatz am Ende der Leistungsperiode, in der Regel dem monatlichen System, so dass für die Monate Juli bis Dezember 2020 der allgemeine verringerte Umsatzsteuersatz von 16 % anzuwenden ist.

22. VERSANDHANDEL

Beim Versandhandel gibt es insbesondere zwei **Sonderfälle**, die zu unterscheiden sind:

- ❶ Kauf auf Probe oder
- ❷ Kauf mit Rückgaberecht.

Bei einem **Kauf auf Probe** kommt der Kaufvertrag noch nicht mit der Zusendung der Ware, sondern erst nach Ablauf der vom Verkäufer eingeräumten Billigungsfrist oder durch Überweisung des Kaufpreises zustande. Erst zu diesem Zeitpunkt ist umsatzsteuerrechtlich die Lieferung ausgeführt.

Beim **Kauf mit Rückgaberecht** ist bereits mit der Zusendung der Ware der Kaufvertrag zustande gekommen und die Lieferung gilt als ausgeführt (Lieferfiktion).

23. GAS, ELEKTRIZITÄT, WÄRME, KÄLTE UND WASSER

Die Lieferung von Gas, Strom und Wärme durch Versorgungsunternehmen an Tarifabnehmer wird nach Ablesezeiträumen abgerechnet.

Sofern die Ablesezeiträume nicht am 30.6.2020, sondern in einem Zeitpunkt zwischen dem 1.7.2020 und dem 31.12.2020 enden, sind grundsätzlich die Lieferungen des gesamten Abrechnungszeitraums dem ab 1.7.2020 geltenden allgemeinen Umsatzsteuersatz von 16 % zu unterwerfen.

24. ENTNAHMEN AUS DEM UNTERNEHMEN

Privatentnahmen aus dem Unternehmen für außerunternehmerische Zwecke – z. B. private Verwendung – können in Form der unentgeltlichen Lieferung oder unentgeltlichen Wertabgabe erfolgen.

Diese Entnahmen sind umsatzsteuerrechtlich den Lieferungen bzw. sonstigen Leistungen gleichgestellt.

Maßgebend für den anzuwendenden Umsatzsteuersatz ist der **Zeitpunkt** der Entnahme.

- 1.1. - 30.6.2020: 19 % / 7 %
- 1.7. - 31.12.2020: 16 % / 5 %
- 1.1. - 31.12.2021: 19 % / 7 %

25. KFZ-GESTELLUNG

Die unentgeltliche Wertabgabe für die Überlassung eines betrieblichen Pkw zur privaten Verwendung oder für die Wegstrecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte entspricht in der Regel der Bewertung des geldwerten Vorteils (1 %, 0,03 %-Regelung, Fahrtenbuchmethode).

In der „Niedrigsteuerphase“ vom 1.7. - 31.12.2020 verringert sich die Umsatzsteuerbelastung, weil der allgemeine gesenkte Umsatzsteuersatz von 16 % Anwendung findet. Die Umsatzsteuer beträgt bei der Herausrechnung „16/116 des Bruttowertes“.

26. VORSTEUER

Vorsteuerabzugsberechtigt ist der Leistungsempfänger (Unternehmer), wenn ❶ die Leistung erbracht und eine qualifizierte Rechnung oder ❷ die qualifizierte Rechnung vorliegt und die Rechnung bezahlt wurde.

Vorsteuerabzugsberechtigt ist der Leistungsempfänger nur, hinsichtlich des korrekten Umsatzsteuerbetrags.

Ein fehlerhafter Umsatzsteuerausweis ist wie folgt zu unterscheiden

■ zu hoher Umsatzsteuerbetrag

Der Leistungsempfänger kann nur den korrekten Betrag als Vorsteuer geltend machen

Beispiel:

Die Rechnung weist einen (brutto) Betrag in Höhe von 11.900 € inklusive (19 %) 1.900 € Umsatzsteuer aus. Die Leistungsausführung war im Juli 2020, so dass der allgemeine verringerte Umsatzsteuersatz von 16 % hätte angewendet werden müssen.

Lösung:

Der Leistende muss den offen ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag in Höhe von 1.900 € an das Finanzamt abführen.

Der Leistungsempfänger kann als Vorsteuer den Betrag von $(11.900 \text{ €} \times 16/116 =) 1.641,38 \text{ €}$ geltend machen.

■ zu niedriger Umsatzsteuerbetrag

Wird in einer Rechnung ein zu niedriger Umsatzsteuerbetrag ausgewiesen, so kann der Leistungsempfänger nur den offen ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag als maximale Vorsteuer geltend machen.

Beispiel:

In der Rechnung wird ein Betrag von 11.600 € inklusive (16 %) 1.600 € Umsatzsteuer offen ausgewiesen. Die Leistungsausführung war vor dem 1.7.2020, währenddessen die Rechnung erst im August 2020 geschrieben wurde.

Lösung:

Der leistende Unternehmer muss aus dem Entgelt die Umsatzsteuer errechnen und abführen $(11.600 \text{ €} \times 19/119 =) 1.852,10 \text{ €}$.

Der Leistungsempfänger kann nur den Betrag in Höhe von 1.600 € als Vorsteuer geltend machen. Der Leistungsempfänger muss vom Leistenden eine Rechnungsberichtigung mit der korrekt ermittelten und ausgewiesenen Umsatzsteuer verlangen, um den Restbetrag geltend machen zu können.

Hinweis: Da die Umsatzsteuer zwar fehlerhaft, aber gesondert ausgewiesen wurde, ist eine rückwirkende Rechnungsberichtigung möglich (BFH vom 20.10.2016, V R 26/12, Rz. 22; BFH vom 22.1.2020, XI R 10/17, Rz. 17; EuGH vom 15.9.2016, Senatex, C-518/14).

C. HINWEISE

27. BERATUNG

Für Privatpersonen oder Unternehmen, die ganz oder teilweise keinen Vorsteuerabzug geltend machen können, ist es empfehlenswert, Lieferungen und sonstige Leistungen in die „Niedrigsteuerphase“ zu verzögern oder zu verschieben, um in den Genuss des herabgesetzten Umsatzsteuersatzes von 16 % oder 5 % zu gelangen.

Für dieselben Personen ist es empfehlenswert, vor Eintritt in die „Normalsteuerphase“ zum 1.1.2021, Lieferungen durchzuführen, sonstige Leistungen zu beenden und Teilleistungen, wie Werklieferungen bzw. Werkleistungen abzunehmen.

28. ERKLÄRUNG

Diese steuerrechtlichen Informationen sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand am 20.6.2020 zusammengetragen. Hierbei wurde sorgfältig gearbeitet und qualifizierte Quellen genutzt. Die Darstellung ist nicht vollständig und abschließend, sondern bietet einen ersten Überblick. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsschreibens kann nicht übernommen werden.

29. QUELLEN

- BT-Drs. 19/19601 vom 27.5.2010 „Corona-Steuerhilfegesetz“
- BT-Drs. 19/20058 vom 16.6.2020 „Zweites-Corona-Steuerhilfegesetz“
- Entwurf eines begleitenden BMF-Schreibens „Befristete Absenkung des allgemeinen und ermäßigten Umsatzsteuersatzes zum 1.7.2020“