

Arbeitshilfe zur Absenkung des Umsatzsteuersatzes zum 1.7.2020

1. Allgemeines

Zur Bewältigung der Corona-Krise hat die Regierungskoalition in der vergangenen Woche u.a. für die Zeit vom 01.07. bis 31.12.2020 die temporäre Absenkung des Umsatzsteuersatzes von 19% auf 16%, bzw. von 7% auf 5% beschlossen. Allein die Umsetzung dieser Änderung führt in der Praxis zu vielen Abgrenzungsfragen, Anpassungsschwierigkeiten und Auslegungsproblemen, wobei die **Gastronomie** mehrfach betroffen ist, da zunächst zum 01.07.2020 der Umsatzsteuersatz von Restaurants- und Verpflegungsdienstleistungen von 19% auf 5% gesenkt wird, dann vom 01.01. bis 30.06.2021 auf 7% und ab 01.07.2021 wieder auf 19% zu ändern ist.

2. Grundsatz zur Anwendung der Umsatzsteuersätze

Maßgeblich für die Anwendung des richtigen Umsatzsteuersatzes ist, zu welchem (steuerlichen) Zeitpunkt eine Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt wurde. Grundsätzlich gilt folgendes:

- ❖ Eine **Lieferung** gilt als ausgeführt, wenn der Empfänger über den gelieferten Gegenstand verfügen kann. (Beispiel: Der Verkauf von Lebensmitteln)
- ❖ Eine **sonstige Leistung** gilt im Zeitpunkt ihrer Vollendung als ausgeführt. Es können Teilleistungen vereinbart werden, soweit diese abgrenzbar sind (Beispiel: Erstellung einer Steuererklärung, Vermietung, Reparaturen)

3. Einzelfragen

3.1. **Anzahlungen**

Hier ergeben sich besondere Schwierigkeiten, soweit Anzahlungen in einem Zeitraum geleistet werden, in dem ein anderer Umsatzsteuersatz galt als zum Zeitpunkt der Leistungserbringung.

Beispiele:

- | | |
|-------------------------|--|
| a. Leistungserbringung: | Nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021 |
| Anzahlung: | Nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021 |
| Umsatzsteuersatz: | Für die Leistung : 16% bzw. 5% |
| | Für die Anzahlung : 16% bzw. 5% |



- b. Leistungserbringung: Nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021
Anzahlung: Vor dem 01.07.2020
Umsatzsteuersatz: Für die Leistung : 16% bzw. 5%
Für die Anzahlung gilt:
Die Anzahlungen sind mit 19 % bzw. 7% besteuert worden (der leistende Unternehmer könnte aber auch schon in der Anzahlungsrechnung für Leistungen, die in der Zeit ab dem 1.7. bis 31.12.2020 ausgeführt werden - soweit dies sicher ist -, den Regelsteuersatz mit 16% bzw. 5% ausweisen). Bei Ausführung der Leistung in der Zeit ab dem 01.07. bis 31.12.2020 sind die Anzahlungen vor dem 01.07.2020 mit 3 % bzw. 2% zu entlasten.
- c. Leistungserbringung: Nach dem 31.12.2020
Anzahlung: Nach dem 31.12.2020
Umsatzsteuersatz: Für die Leistung : 19% bzw. 7%
Für die Anzahlung : 19% bzw. 7%
- d. Leistungserbringung: Nach dem 31.12.2020
Anzahlung: Nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021
Umsatzsteuersatz: Für die Leistung : 19% bzw. 7%
Für die Anzahlung gilt :
Die Anzahlungen können mit 16 % bzw. 5 % besteuert werden (der leistende Unternehmer könnte aber auch schon in der Anzahlungsrechnung für Leistungen, die im Jahr 2021 ausgeführt werden, den Regelsteuersatz mit 19% bzw. 7 % angeben). Bei Ausführung der Leistung in der Zeit ab dem 01.07. bis 31.12.2020 sind die Anzahlungen vor dem 01.07.2020 mit 3 % bzw. 2% nachzuversteuern.

3.2. Vermietung/Verpachtung

Die Umsatzsteuer entsteht für Vermietungen die bis zum 30.6.2020 erfolgten, mit dem alten Regelsteuersatz von 19 %. Für Vermietungen, die in der Zeit zwischen dem 01.07. und dem 31.12.2020 erfolgen, gilt der Steuersatz von 16% und danach dann wieder mit 19%. Die Mietverträge sind durch einen Änderungsvertrag entsprechend anzupassen.

3.3. Bauleistungen

Ein besonderes Problem ergibt sich bei Bauleistungen, da häufig nicht die Voraussetzungen für Teilleistungen vorliegen. Es werden zwar häufig wirtschaftlich abgrenzbare Leistungen ausgeführt, überwiegend fehlt es hier aber an einer Vereinbarung von Teilleistungen und der entsprechenden steuerwirksamen Abnahme. Dies kann jetzt – je nach Situation – zum Vor- oder Nachteil für die Leistungsempfänger kommen.



Werden einheitliche Bauleistungen in der Zeit ab dem 1.7.2020 bis 31.12.2020 ausgeführt (in der Regel ist hier die Abnahme durch den Auftraggeber maßgeblich), unterliegt die gesamte Leistung dem Regelsteuersatz von dann 16 %, unabhängig davon, in welchem Umfang schon (mit 19 %) besteuerte Anzahlungen geleistet worden waren. Entsprechend ist die Leistung dann wieder dem Regelsteuersatz von 19 % zu unterwerfen, wenn die Leistung nach dem 31.12.2020 ausgeführt wird.

Soweit Leistungen gegenüber einem nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Leistungsempfänger ausgeführt werden, sollte der Abschluss gegebenenfalls – ohne hier eine missbräuchliche Gestaltung vorzunehmen – in die Zeit zwischen dem 1.7.2020 und dem 31.12.2020 gelegt werden.

Wurden steuerlich anerkannte Teilleistungen erbracht, so ist jeweils der Steuersatz für die Teilleistung anzuwenden, der bei Fertigstellung der Teilleistung galt.

3.4. Änderung der Steuersätze in den Kassensystemen

Die Steuersätze müssen für die entsprechenden Zeiträume geändert werden.

3.5. Erstattung von Pfandbeträgen

Die Rücknahme von Leergut stellt eine Entgeltsminderung dar. Grundsätzlich müsste die Erstattung dem ursprünglichen Umsatz zugerechnet werden (das ist praktisch unmöglich). Aus Vereinfachungsgründen hatte die Finanzverwaltung es früher zugelassen, bei der Erstattung von Pfandbeträgen innerhalb eines Zeitraums von 3 Monaten nach Inkrafttreten der Steuersatzänderung, die Umsatzsteuer noch mit dem „alten“ Steuersatz zu korrigieren.

3.6. Umtausch Ware gegen Ware

Wird ein vor dem 01.07.2020 gelieferter Gegenstand nach dem Änderungsstichtag umgetauscht, ist auf die Lieferung des Ersatzgegenstands, der zu diesem Zeitpunkt maßgebliche Steuersatz anzuwenden.

3.7. Umtausch Ware gegen Geld

Wird ein vor dem 01.07.2020 gelieferter Gegenstand nach dem Änderungsstichtag zurückgenommen, ist der Umtausch (=Umsatzminderung) mit dem Steuersatz zum Zeitpunkt des ursprünglichen Einkaufs anzuwenden.

3.8. Gutscheine

Bei der umsatzsteuerlichen Behandlung von Gutscheinen ist zu unterscheiden, ob es sich um einen Einzweck- oder Mehrzweckgutschein handelt.

- ❖ Bei einem **Einzweckgutschein** steht der Umsatzsteuersatz und der Ort der Lieferung oder sonstigen Leistung bereits bei der Ausgabe des Gutscheins fest (z.B. ein Tankgutschein bei einer bestimmten Tankstelle). Die Umsatzsteuer ist zum Zeitpunkt des Verkaufs des Gutscheines zu beurteilen.
- ❖ Bei einem **Mehrweckgutschein** hingegen steht der Umsatzsteuersatz beim Verkauf des Gutscheins noch nicht fest (z.B. Gutschein bei einem Versandhandel). Hier ist der Umsatzsteuersatz zum Zeitpunkt der Teil- oder Volleinlösung zu beurteilen.

4. Unrichtig ausgewiesene Umsatzsteuer (§ 14c UStG)

Ein besonderes Problem ergibt sich bzgl. der Absenkung der Steuersätze zum 1.7.2020. Stellt ein Unternehmer eine zwischen dem 01.07.2020 und 31.12.2020 erbrachte Leistung (fälschlicherweise) noch mit dem alten Steuersatz von 19 % bzw. 7% aus, hat er zu viel Umsatzsteuer ausgewiesen. Dieser zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuerbetrag ist von dem Unternehmer nach § 14c UStG an das Finanzamt zu bezahlen. Dieser Betrag kann im Gegenzug von einem grundsätzlich vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfänger aber nicht als Vorsteuer abgezogen werden. Die Rechnung mit der zu hoch ausgewiesenen Umsatzsteuer könnte im Nachhinein berichtigt werden.

Die vorgenannten Beurteilungen zur temporären Senkung der Umsatzsteuer sind vorläufig zu verstehen. Sobald in Kürze ein klarstellendes Schreiben des Bundesfinanzministerium vorliegt, werden wir Ihnen die relevanten Details umgehend zur Verfügung stellen.

Ihr ALWISTRA Team