Entwurf des Zweiten Corona-Steuerhilfegesetzes

Hier: Senkung des Mehrwertsteuersatzes aufgrund der Corona-Krise

1. Einführung

Der Koalitionsausschuss der Bundesregierung hat am 03.06.2020 ein umfangreiches Konjunkturpaket zur Bewältigung der Auswirkungen aufgrund der Corona-Pandemie beschlossen. Eines der wesentlichsten Elemente soll eine befristete Anpassung der Umsatzsteuersätze sein. Die Bundesregierung hat nunmehr am 12.06.2020 einen ersten Gesetzesentwurf für das sog. **Zweite Corona-Steuerhilfegesetz** beschlossen. Dieser Entwurf sieht vor, dass vom **01.07.2020 bis 31.12.2020** der Mehrwertsteuersatz von **19% auf 16%** bzw. von **7% auf 5%** gesenkt wird. Diese Senkung soll für sämtliche Unternehmen in Deutschland gelten.
Ab dem **01.01.2021** ist derzeit vorgesehen, dass die vorhergehenden Steuersätze wieder gelten sollen.

Bitte beachten Sie, dass es sich derzeit um einen Gesetzesentwurf handelt. Er bedarf der Zustimmung des Bundestages und des Bundesrates. Auch wenn das Gesetz noch nicht final ist und es sicherlich noch einige ungeklärte Fragen gibt, möchten wir Ihnen hiermit erste Handlungsempfehlungen geben. Diese basieren auf unseren Erfahrungen mit früheren Steuersatzänderungen. Da es noch keine offizielle Stellungnahme der Finanzverwaltung zu vielen Detailfragen gibt, können wir an dieser Stelle nur Empfehlungen abgeben, welche **ohne Gewähr** sind. Wir weisen daher auch darauf hin, dass dieses Merkblatt eine konkrete Beratung nicht ersetzen kann.

2. Maßgeblicher Zeitpunkt für die Bestimmung des Steuersatzes

Für eine zutreffende Anwendung des Steuersatzes und damit der Entstehung der Umsatzsteuer kommt es auf den Zeitpunkt der Ausführung der Leistung an. Es kommt also darauf an, wann die Leistung ausgeführt wurde.
Grundsätzlich gilt für die Ausführung einer Leistung folgendes:

- Lieferungen: Lieferungen (auch Werklieferungen) gelten dann als ausgeführt, wenn der Leistungsempfänger die Verfügungsmacht an dem Gegenstand erworben hat. Wird der Gegenstand befördert oder versendet, ist die Lieferung mit Beginn der Beförderung oder Versendung ausgeführt (Abschn. 13.1 Abs. 2 UStAE).
- Sonstige Leistungen: Sonstige Leistungen (auch Werkleistungen) sind im Zeitpunkt ihrer Vollendung ausgeführt. Bei zeitlich begrenzten Dauerleistungen ist die Leistung mit Ende des Leistungsabschnitts ausgeführt, wenn keine Teilleistungen vorliegen (Abschn. 13.1 Abs. 3 UStAE).
- Innergemeinschaftliche Erwerbe: Die Umsatzsteuer für einen innergemeinschaftlichen Erwerb entsteht mit Ausstellung der Rechnung, spätestens mit Ablauf des dem Erwerb folgenden Monats (§ 13 Abs. 1 Nr. 6 UStG).

Grundsätzlich gilt: Die Umsatzsteuer entsteht endgültig erst mit Ausführung einer Leistung oder Teilleistung => Anzahlungen „sichern“ den Steuersatz nicht!

Achtung Teilleistungen: Wenn tatsächlich abgeschlossene Teilleistungen vorliegen, dann entsteht die Umsatzsteuer, wenn zwei weitere Voraussetzungen vorliegen:

1. Es muss sich um eine wirtschaftlich sinnvoll abgrenzbare Leistung handeln und
2. es muss eine Vereinbarung über die Ausführung der Leistung als Teilleistungen vorliegen, die Teilleistung muss gesondert abgenommen und abgerechnet werden.

Das vorgenannte entspricht dem aktuell geltenden Gesetzesstand. Es ist jedoch nicht gänzlich auszuschließen, dass es zu Übergangsregelungen durch das BMF kommt.

Zusammengefasst:
Ausschlaggebend für den anzuwendenden Steuersatz ist ausschließlich der **Zeitpunkt der tatsächlichen Leistungserbringung.** Es kommt also nicht darauf an, wann der Auftrag erteilt, die Rechnung ausgegeben oder der Zahlungseingang war.

3. Restaurantleistungen

Aufgrund des bereits vom Bundestag verabschiedeten Corona-Steuerhilfegesetz zur Änderung der Umsatzsteuer wurde beschlossen, dass für die nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.07.2021 erbrachten Restaurant- und Verpflegungs-dienstleistungen, mit Ausnahme der Abgabe von Getränken nunmehr der ermäßigte Steuersatz gilt. Sofern der Gesetzesentwurf zum 2. Corona-Steuerhilfegesetz wie geplant umgesetzt wird, ergäben sich folgende Steuersätze für gastronomische Leistungen:

	Restaurant- und Verpflegungs-dienstleistungen, mit Ausnahme von Getränken	**Getränke**
Bis 30.06.2020	19%	19%
01.07.2020 bis 31.12.2020	**5%**	**16%**
01.01.2021 bis 30.06.2021	**7%**	19%
Ab 01.07.2021	19%	19%

Aus Vereinfachungsgründen konnten bei früheren Steuersatzänderungen alle Umsätze aus Bewirtungsleistungen in der Nacht der Steuersatzänderung mit dem jeweils „alten“ Steuersatz besteuert werden. Dies galt aber nicht für Beherbergungsumsätze; hier ist die Leistung erst nach der Übernachtung abgeschlossen.

4. Anzahlungen

Den Anzahlungen kommen bei Steuersatzänderungen eine besondere Bedeutung zu. Hierzu soll nachfolgende Übersicht eine Orientierung bieten. Dabei wurde unterstellt, dass die Steuersatzänderung zum 01.01.2021 wieder wegfällt und nicht verlängert wird.

	Leistungs-erbringung	**Anzahlungen**	**Steuerliche Behandlung**
1	Leistung oder Teilleistung erbracht bis 30.06.2020	Ob Anzahlungen geleistet worden sind ist unerheblich	Die Leistung unterliegt dem Regelsteuersatz mit 19 % bzw. mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 %
2a	Leistung oder Teilleistung erbracht nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021	Anzahlungen sind vor dem 01.07.2020 nicht geflossen	Die Leistung unterliegt dem Regelsteuersatz mit 16 % bzw. mit dem ermäßigten Steuersatz von 5 %
2b	Leistung oder Teilleistung erbracht nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021	Anzahlungen sind ganz oder teilweise vor dem 01.07.2020 geflossen	Die Anzahlungen vor dem 01.07.2020 waren mit 19 % bzw. 7 % besteuert worden (der leistende Unternehmer könnte aber auch schon in der Anzahlungs-rechnung für Leistungen, die in der Zeit ab dem 01.07.2020 bis 31.12.2020 ausgeführt werden - soweit dies sicher ist -, den Regelsteuersatz mit 16 % bzw. 5 % angeben; in diesem Fall entsteht die Umsatzsteuer auch schon bei Zahlungszufluss mit dem entsprech-enden Steuersatz), bei Ausführung der Leistung in der Zeit ab dem 01.07.2020 bis 31.12.2020 sind die Leistungen mit 3 % bzw. 2% zu entlasten.
3a	Leistung oder Teilleistung erbracht nach dem 31.12.2020	Anzahlungen sind vor dem 01.01.2021 nicht geflossen	Die Leistung unterliegt dem Regelsteuersatz mit 19 % bzw. dem ermäßigten Steuersatz von 7 %
3b	Leistung oder Teilleistung erbracht nach dem 31.12.2020	Anzahlungen sind ganz oder teilweise in der Zeit zwischen dem 01.07.2020 und dem 31.12.2020 geflossen	Die Anzahlungen können mit 16 % bzw. 5 % besteuert werden (der leistende Unternehmer kann aber auch schon in der Anzahlungs-rechnung für Leistungen, die in 2021 ausgeführt werden, den Regelsteuersatz mit 19 % bzw. 7 % angeben; in diesem Fall entsteht die Umsatzsteuer auch schon bei Zahlungszufluss in 2020 mit 19 % bzw. 7 %), bei

			Ausführung der Leistung ab 2021 sind die Leistungen mit 3 % bzw. 2 % nachzuversteuern.

5. Gutscheine

Bei ausgegebenen Gutscheinen ist seit dem 01.01.2019 zwischen Einzweckgutscheinen und Mehrzweckgutscheinen zu unterscheiden. Gemäß dem aktuellen Entwurf des BMF-Schreibens zur Absenkung des Umsatzsteuersatzes erfolgt die Leistungserbringung bei **Einzweckgutscheinen** bereits bei Ausgabe. Damit ändert sich der Steuersatz bei Einlösung nicht mehr. Es kommt hier also nicht zu einer Korrektur der Umsatzsteuer bei Einlösung im Zeitraum vom 01.07.2020 bis 30.06.2021. Bei einem **Mehrzweckgutschein** hingegen steht bei Ausgabe dessen noch nicht fest, welcher Steuersatz bei der Einlösung anzuwenden ist. Damit ist die Umsatzsteuer erst bei Einlösung mit dem dann gültigen Steuersatz abzuführen.

6. Unrichtig ausgewiesene Umsatzsteuer

Ein besonderes Problem ergibt sich bei der Absenkung der Steuersätze zum 01.07.2020. Stellt ein Unternehmer eine Rechnung noch mit dem alten Steuersatz von 19 % (oder 7 %) aus, erbringt die Leistung aber zwischen dem 01.07.2020 und dem 31.12.2020 hat er zu viel Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen (§ 14c Abs. 1 UStG). Dieser zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuerbetrag muss vom Rechnungsaussteller an das Finanzamt bezahlt werden. Dieser kann aber von einem grundsätzlich vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfänger nicht als Vorsteuer abgezogen werden. Eine Berichtigung ist zwar möglich, jedoch sehr mühselig und kompliziert.

7. Umtausch

Beim Umtausch eines Gegenstands wird die ursprüngliche Lieferung rückgängig gemacht. Hierfür wird die ursprüngliche Umsatzsteuer vom Finanzamt zurückerstattet (so wie sie ursprünglich auch abgeführt wurde). An ihre Stelle tritt nun eine neue Lieferung. Wird ein vor dem Änderungsstichtag gelieferter Gegenstand nach diesem Stichtag umgetauscht, ist auf die Lieferung des neuen Kaufgegenstands der zu diesem Zeitpunkt maßgebliche Steuersatz anzuwenden.

Beispiel: Ein Kunde erwirbt am 30.06.2020 ein Kleidungsstück für 119,-- Euro brutto (100,-- netto, 19,-- Euro USt = 19%). Dieser Kunde kommt am 01.07.2020 in das gleiche Geschäft und bittet um Umtausch des Kleidungsstücks in eine andere Farbe. Der Preis des Kleidungsstücks beträgt am 01.07.2020 immer noch 119, -- Euro brutto (102,59 Euro netto, 16,41 Euro USt = 16%). In der Umsatzsteuervoranmeldung wird nun 19,-- Euro erstattet und 16,41 Euro gezahlt, im Ergebnis werden 2,59 Euro erstattet.

8. Anpassung langfristiger Verträge

Gerade bei Dauerleistungen, die im Rahmen von Teilleistungen (z. B. Mietverträge, Leasingverträge) ausgeführt werden, muss auf eine Anpassung und Korrektur der Abrechnungen (Verträge, Dauerrechnungen etc.) geachtet werden. Wird hier keine Korrektur vorgenommen, wird die überhöht ausgewiesene Umsatzsteuer nach § 14c Abs. 1 UStG geschuldet. Ist bei derartigen Verträgen bei der Bank ein Dauerauftrag eingerichtet, so müsste unbedingt auch dieser angepasst werden. In den Fällen in denen im Vertrag der Steuerbetrag und Steuersatz nicht explizit genannt wurde, behilft man sich sehr häufig in zulässiger Weise durch Nennung des Steuerbetrags und Steuersatzes im Überweisungstext. Dabei unbedingt auch an die Anpassung Ihrer Überweisungstexte gedacht werden.

9. Zusammenfassung

- **Beabsichtigte Senkung der Mehrwertsteuer**
  - **von 19% auf 16% und**
  - **von 7% auf 5%**
  - **zeitlich befristet vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020**
- **Bislang jedoch keine offizielle Rechtslage**
- **Zeitpunkt der Leistungserbringung bestimmt den maßgeblichen Steuersatz**
- **Irrelevant für den Steuersatz: Auftragserteilung, Rechnung, Zahlung, Eigentumsvorbehalt**
- **Steuersatz zum Zeitpunkt der Leistungserbringung gilt immer, auch bei Anzahlungen, Gutscheinen, bereits ausgestellten Rechnungen und Umtausch**

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Vorläufiger Rechtsstand: 13.06.2020

Alle Informationen und Angaben in diesem Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch **ohne Gewähr**. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.