

SENKUNG DER MEHRWERTSTEUER SÄTZE ZUM 01.07.2020

AUTOHAUS-ARTIKEL VOM 29.06.2020



Im Rahmen des sogenannten Konjunkturpakets hat die Bundesregierung diverse geplante Maßnahmen vorgestellt. Ein wesentlicher Punkt dieser Planungen – ein Gesetzesentwurf liegt zum Zeitpunkt der Erstellung dieses Artikels noch nicht vor – ist die vom 1.7.2020 bis zum 31.12.2020 befristete Senkung des Mehrwertsteuersatzes von 19% auf 16% und von 7% auf 5%.

Hieraus ergeben sich – soweit nichts anderes bestimmt werden sollte – auf Basis der allgemeinen Regelungen folgende Konsequenzen:

- **Entscheidend** für die Anwendung der jeweiligen Steuersätze ist stets das **Liefer- bzw. Leistungsdatum**. Dies ist bei Lieferungen regelmäßig der Tag der Übergabe der Ware, bei Dienstleistungen der Tag der letzten Arbeiten, bei Werklieferungen der Tag der Abnahme (da in der Regel dann der Leistungsempfänger die Verfügungsmacht erlangt) und bei Werkleistungen der Tag der Vollendung der letzten Arbeiten (auch wenn eine Abnahme hierfür nicht notwendig ist, dürfte es sich in der Praxis häufig um das gleiche Datum handeln). Auf das Bestell- oder Rechnungsdatum sowie den Tag der Vereinnahmung kommt es somit final nicht an. Da wir davon ausgehen, dass die korrekte Anwendung der Umsatzsteuersätze Prüfungsschwerpunkt der Finanzverwaltung in späteren Betriebsprüfungen sein wird, ist dringend zu empfehlen, das korrekte Liefer- bzw. Leistungsdatum sauber zu dokumentieren, z.B. über ein ordnungsgemäß ausgefülltes Übergabeprotokoll, quittierten Lieferschein, Versandprotokolle etc..

Beispiel 1:

Am 10. Juni 2020 wird ein Kaufvertrag über eine Fahrzeuglieferung geschlossen. Als Liefertermin geplant – und dann auch so realisiert – ist die zweite Juli-Woche.

Da die Auslieferung im Juli erfolgt, ist der niedrigere Regelsteuersatz von 16% anzuwenden. Es ist unbeachtlich, dass im Kaufvertrag noch 19% Umsatzsteuer ausgewiesen werden. Bei der üblichen Vereinbarung eines Nettokaufpreises zuzüglich der gesetzlichen Mehrwertsteuer reduziert sich durch die Auslieferung im Juli der Bruttokaufpreis. Eine Anpassung des Steuersatzes und Steuerbetrages im Kaufvertrag ist

nicht notwendig.

Beispiel 2:

Am 10. Mai 2020 wurde ein Kaufvertrag über eine Fahrzeuglieferung geschlossen. Als geplanter Liefertermin ist der 25. Juni 2020 vereinbart. Auf Grund von Lieferschwierigkeiten des Herstellers wird die Auslieferung des Fahrzeugs jedoch erst am 3. Juli 2020 vorgenommen.

Da die Auslieferung im Juli erfolgt, ist der niedrigere Regelsteuersatz von 16% anzuwenden. Es ist unbeachtlich, dass im Kaufvertrag noch 19% Umsatzsteuer ausgewiesen werden. Bei der üblichen Vereinbarung eines Nettokaufpreises zuzüglich der gesetzlichen Mehrwertsteuer reduziert sich durch die Auslieferung im Juli der Bruttokaufpreis. Eine Anpassung des Steuersatzes und Steuerbetrages im Kaufvertrag ist nicht notwendig.

Beispiel 3:

Am 10. Oktober 2020 wird ein Kaufvertrag über eine Fahrzeuglieferung geschlossen. Als Liefertermin geplant – und dann auch so realisiert – ist die zweite Kalenderwoche im Januar 2021.

Da die Auslieferung im neuen Jahr erfolgt, ist wieder der höhere Regelsteuersatz von 19% anzuwenden. Sofern im Kaufvertrag (versehentlich) noch 16% Umsatzsteuer ausgewiesen werden, ist dies unbeachtlich. Bei der üblichen Vereinbarung eines Nettokaufpreises zuzüglich der gesetzlichen Mehrwertsteuer erhöht sich durch die Auslieferung im Januar 2021 der Bruttokaufpreis. Eine Anpassung des Steuersatzes und Steuerbetrages im Kaufvertrag ist nicht notwendig.

- Bei Leistungen über den Stichtag hinweg entsteht die Umsatzsteuer grundsätzlich im Voranmeldungszeitraum, in dem die Leistung final erbracht und ggfls. abgenommen ist.

Beispiel 4:

Ein Kunde bringt sein Fahrzeug am 29. Juni 2020 zur Reparatur. Diese ist am 3. Juli 2020 abgeschlossen. Der Kunde holt sein Fahrzeug am gleichen Tag ab.

Da die Leistung im Juli erbracht wird, ist der niedrigere Regelsteuersatz von 16% anzuwenden.

Beispiel 5:

Ein Kunde erhält für die Zeit vom 29. Juni bis 3. Juli 2020 einen Werkstattdienstwagen. Hierfür muss er bei Rückgabe Mietkosten in Höhe von netto EUR 250 zzgl. gesetzlicher Umsatzsteuer entrichten.

Da die Leistung im Juli erbracht wird, ist der niedrigere Regelsteuersatz von 16% anzuwenden. Im Beispiel muss der Kunde EUR 250 zzgl. EUR 40 Umsatzsteuer = EUR 290 entrichten.

- Bei Teilleistungen und (An-)Zahlungen muss unterschieden werden, ob aus umsatzsteuerlicher Sicht echte, abgrenzbare, eigenständige Teilleistungen oder lediglich pauschale Abschlagszahlungen vorliegen.

Beispiel 6:

Ein Generalunternehmer schließt im Februar 2020 einen Vertrag über den schlüsselfertigen Bau eines Ge-

bäudes. Als Kaufpreis werden EUR 320.000 zzgl. 19% Umsatzsteuer in Höhe von EUR 60.800 vereinbart. Im März und Mai 2020 verlangt der Generalunternehmer pauschale Abschlagszahlungen in Höhe von jeweils EUR 100.000 zzgl. 19% Umsatzsteuer in Höhe von jeweils EUR 19.000. Im August 2020 erfolgt die Schlussrechnung.

Da die Leistung im August 2020 erbracht wird, ist der niedrigere Regelsteuersatz von 16% anzuwenden. Es ist unbeachtlich, dass im Kaufvertrag noch 19% Umsatzsteuer ausgewiesen werden. Bei der Schlussrechnung über EUR 320.000 zzgl. 16% Umsatzsteuer in Höhe von EUR 51.200 sind die bereits vereinnahmten EUR 238.000 anzurechnen.

Beispiel 7:

Ein Bauunternehmer verpflichtet sich im Februar 2020 die Außenanlagen eines Grundstücks herzustellen. Die Vertragsparteien einigen sich auf die gesonderte Abnahme der Betonierung des Wegs, des Baus der Gartenmauer sowie der Grünanlagen. Es werden entsprechende Teilentgelte von jeweils EUR 10.000 zzgl. 19% Umsatzsteuer in Höhe von jeweils EUR 1.900, also insgesamt EUR 30.000 zzgl. EUR 5.700 vereinbart. Im März und Mai 2020 erfolgen die Teilabnahmen der Wegbetonierung sowie der gebauten Mauer sowie die Berechnung der vereinbarten Teilentgelte. Im August 2020 erfolgt die Fertigstellung der restlichen Arbeiten.

Da echte Teilleistungen vorliegen, sind diese auch dem Umsatzsteuersatz zu unterwerfen, der bei ihrer Abnahme gültig ist. Für die bis Mai 2020 erbrachten Teilleistungen verbleibt es somit beim Umsatzsteuersatz von 19%. Da die restlichen Leistungen im August 2020 erbracht werden, ist insoweit der niedrigere Regelsteuersatz von 16% anzuwenden.

- Diese Ausführungen gelten auch für Dauerleistungen mit Teilleistungen wie beispielsweise Vermietungsleistungen. Üblicherweise wird in Mietverträgen ein (echtes) monatliches Teilentgelt vereinbart (insoweit abweichend zu Beispiel 5), welches – bei entsprechender Optierung – die monatliche Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer darstellt.

Beispiel 8:

A vermietet an den Unternehmer B Büroflächen zu einem monatlichen Mietentgelt von EUR 5.000 zzgl. 19% Umsatzsteuer in Höhe von EUR 950.

Für die Monate Juli bis einschließlich Dezember 2020 entsteht im Wege der ergänzenden Vertragsauslegung eine monatliche Umsatzsteuer von 16% auf EUR 5.000 = EUR 800. Sofern bislang eine Mietdauerrechnung erstellt wurde, ist mit Beginn Juli 2020 sowie Januar 2021 jeweils eine neue Mietdauerrechnung zu erstellen. Gilt der Mietvertrag als Dauerrechnung, ist der Vertrag insoweit anzupassen.

- Für Unternehmer, die ihre Umsätze der Ist-Versteuerung unterwerfen, ist ebenfalls das Datum der Leistungserbringung für die Höhe des Steuersatzes entscheidend. Insoweit kommt es nicht auf das Datum der Vereinnahmung an.

Beispiel 9:

Der Unternehmer C, welcher der Ist-Versteuerung unterliegt, erbringt seine Leistung im Monat Juni 2020. Im Juli 2020 erfolgt der Geldeingang auf seinem Bankkonto.

Die Umsatzsteuer entsteht mit Vereinnahmung des Entgelts im Juli 2020. Unabhängig davon unterliegt der Umsatz dem höheren Regelsteuersatz von 19%, da die Leistung noch im Juni 2020 erbracht wurde.

Beispiel 10:

Der Unternehmer D, welcher der Ist-Versteuerung unterliegt, erbringt seine Leistung im Monat Juli 2020. Das Entgelt wird ihm jedoch bereits vorab als Anzahlung im Juni 2020 auf seinem Bankkonto gutgeschrieben.

Die Umsatzsteuer entsteht mit Vereinnahmung des Entgelts im Juni 2020. Hieraus sind auf Grund der Vereinnahmung zunächst 19% Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen. Da die Leistung dann jedoch erst im Juli 2020 erbracht wird, unterliegt die Leistung letztendlich dem niedrigeren Regelsteuersatz von 16%. Daher muss für den Voranmeldungszeitraum Juli eine entsprechende Korrektur vorgenommen werden.

- Treten nach der Steuersatzänderung Entgeltminderungen (z.B. Skonti) auf, ist auf den Steuersatz der zu Grunde liegenden Lieferung bzw. Leistung abzustellen.
- Werden in 2021 rückwirkend Jahresboni für das Jahr 2020 gewährt, sind diese Boni – sofern keine Vereinfachungsregelung eingeführt wird – gegebenenfalls nach den zu Grunde liegenden Steuersätzen aufzuteilen.
- Da bei Erstellung des Artikels lediglich der Beschluss der Regierungskoalition zur Reduzierung des Umsatzsteuersatzes vorliegt, gehen wir davon aus, dass die Finanzverwaltung nach Beschluss der Maßnahmen auch überprüfen wird, inwieweit eine Anpassung des Formulars der Umsatzsteuer-Voranmeldung notwendig wird. Wir gehen davon aus, dass im Anschluss hieran auch die Anbieter der Buchhaltungs-Software die wahrscheinlich notwendigen Software-Updates vornehmen werden und gegebenenfalls notwendig werdende Fibu-Konten mitteilen.

Stan Guthmann
Steuerberater

Kurzfassung:

1. Für den Zeitraum 01.07.2020 bis 31.12.2020 werden die Mehrwertsteuersätze von 19 % auf 16 % und von 7 % auf 5 % gesenkt.
2. Entscheidend für die Anwendung der jeweiligen Steuersätze ist das Liefer- bzw. Leistungsdatum. Der Zeitpunkt des Vertragsschlusses, der Rechnungsstellung oder der Zahlung ist irrelevant.
3. Darüber hinaus müssen weitere Anpassungen vorgenommen werden, u.a. müssen die Kassensysteme umgestellt, in der Buchhaltung neue Konten eingerichtet und Dauerrechnungen angepasst werden.

Kommentar:

Ob den Politikern bei der zeitlich befristeten Senkung der Mehrwertsteuersätze bewusst war, welche Umstellungsmaßnahmen das hinter sich herzieht, lassen wir mal dahinstehen. Auf jeden Fall kommt auf die Unternehmer einiges an Arbeit zu und dabei darf nicht vergessen werden, dass der ganze Aufwand Ende des Jahres nochmals bevorsteht. In der nächsten Zeit sind bei allen Eingangs- und Ausgangsrechnungen zwingend die Steuersätze zu überprüfen, da fast sicher davon ausgegangen werden kann, dass es im Umstellungszeitraum zu Fehlern kommen wird. Und bei späteren Betriebsprüfungen werden die Prüfer sicherlich ein Augenmerk auf diese Zeiträume legen.

Maximilian Appelt

Rechtsanwalt | Steuerberater