

Sonder-Informationsbrief

Herabsetzung des Umsatzsteuersatzes im Zuge der Covid-19-Pandemie

Einführung

Die inländische Wirtschaftsleistung und ebenso der wirtschaftliche Ausblick haben sich im Zuge der Covid-19-Pandemie erheblich eingetrübt. Um dieser Entwicklung entgegenzuwirken und einen Aufschwung zu stimulieren, haben sich die Koalitionsparteien in einer Sondersitzung vom 3. Juni 2020 auf ein sogenanntes Krisen- und Konjunkturbewältigungspaket geeinigt. Als wesentliches Element zur Wiederbelebung des Konsumverhaltens hat sich die Bundesregierung auf eine befristete Herabsetzung des Umsatzsteuersatzes verständigt. Da diese Maßnahme nahezu alle unternehmerischen Transaktionen tangiert, möchten wir Sie im Folgenden über das Vorhaben, die Umsetzung und den daraus entstehenden Handlungsbedarf informieren.

Inhalt der geplanten Regelung

Es handelt sich nach dem Beschluss des Koalitionsausschusses vom 3. Juni 2020 um eine befristete Herabsetzung des Umsatzsteuersatzes für den Zeitraum vom 1. Juli bis 31. Dezember 2020. Konkret wird der allgemeine Steuersatz im Sinne des § 12 Absatz 1 UStG von 19% auf 16% sowie der ermäßigte Steuersatz im Sinne des § 12 Absatz 2 UStG von 7% auf 5% reduziert.

Allgemeine umsatzsteuerrechtliche Grundsätze

Aufgrund der Kurzfristigkeit der Maßnahme der Bundesregierung zur Stabilisierung der Binnennachfrage und mangels bislang vorliegender Äußerungen des Bundesfinanzministeriums in Form eines BMF-Schreibens basieren die folgenden Ausführungen auf den geltenden rechtlichen Grundlagen des Umsatzsteuergesetzes sowie den Übergangsregelungen, die im Rahmen früherer Änderungen des Umsatzsteuersatzes zum 1. Januar 2007 getroffen wurden. Ebenso lag zum Zeitpunkt der Erstellung dieses Rundschreibens noch kein Gesetzesentwurf – insbesondere hinsichtlich etwaiger Anwendungs- bzw. Übergangsregelungen – vor.

Maßgeblich für die Bestimmung des anzuwendenden Steuersatzes ist der Zeitpunkt, zu dem die entsprechende umsatzsteuerpflichtige Leistung ausgeführt wird. Der Umsatztatbestand einer Lieferung ist grundsätzlich mit Verschaffung der Verfügungsmacht über den Gegenstand der Lieferung realisiert. Bei sogenannten Versendungs- oder Beförderungslieferungen wird die Lieferung regelmäßig bei Beginn der Beförderung oder Versendung erbracht. Bei der sonstigen Leistung ist wiederum die Fertigstellung der Leistung maßgeblich für die Realisierung des Umsatztatbestandes.

Dies gilt unabhängig davon, ob es sich beim leistenden Unternehmer um einen sogenannten Soll-Versteuerer (Besteuerung nach vereinbarten Entgelten) oder um einen sogenannten Ist-Versteuerer (Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten) handelt. Auf den Zeitpunkt der Bestellung, der Rechnungserteilung sowie die Zahlung kommt es somit nicht an. Sollte ein der Ist-Besteuerung unterliegender Unternehmer Vorauszahlungen vor dem 1. Juli 2020 für eine Leistung erhalten haben, die erst im Zeitraum zwischen dem

1. Juli und 31. Dezember 2020 erbracht wird, so schuldet er 16% Umsatzsteuer für das (gesamte) erhaltene Entgelt (vgl. § 27 Absatz 1 UStG).

Für den Fall von nachträglichen Entgeltminderungen oder Entgeltmehrungen ist der jeweilig zu Grunde liegende Umsatz relevant, d.h. es kommt der Umsatzsteuersatz zur Anwendung, der im Zeitpunkt Verschaffung der Verfügungsmacht (Lieferung) oder Fertigstellung der Leistung (sonstige Leistung) Bestand hatte.

Dauerleistungen

Bei Dauerleistungen im Sinne von langfristigen Verträgen kommt es bei der Frage zur Anwendung des relevanten Steuersatzes auf die Teilbarkeit der Leistung an. Grundsätzlich muss zwischen zwei unterschiedlichen Arten von langfristigen Verträgen unterschieden werden:

- Dauer-Lieferverträge: Wiederkehrende Lieferungen werden grundsätzlich am Tag jeder einzelnen Lieferung erbracht.
- zeitraumbezogene sonstige Leistungen (z.B. Vermietung, Leasing, Wartung): Sie werden an dem Tag ausgeführt, an dem der Leistungszeitraum endet.

Sofern eine Dauerleistung nicht für den gesamten Leistungszeitraum, sondern für kürzere Leistungszeiträume abgerechnet wird (z.B. monatliche Leasinggebühren für einen längeren Gesamtzeitraum), gelten diese Teilzeiträume als Teilleistungen. Es gilt in diesem Fall, dass der zum Ende des jeweiligen Teilleistungszeitraumes geltende Steuersatz auf die Teilleistung angewandt werden muss.

Teilleistungen

Erstrecken sich Leistungen über einen längeren Zeitraum, so ist, wie oben ausgeführt, der zum Zeitpunkt zur Fertigstellung gültige Steuersatz für die gesamte Leistung anzuwenden. Anderes gilt, wenn die Leistung wirtschaftlich teilbar ist und in Teilleistungen erbracht wird. Die Thematik der Teilleistungen ist insbesondere im Bereich von Werkleistungen und Werklieferungen in der Bauwirtschaft relevant. In diesem Zusammenhang sind grundlegende Voraussetzungen für die Anerkennung von Teilleistungen (vgl. BMF-Schreiben vom 11. August 2006):

- Gesonderte Vereinbarung,
- Gesonderte Abnahme und
- Gesonderte Abrechnung.

Im Falle der Anerkennung von Teilleistungen ist genauso wie im Fall der Teilbarkeit von Dauerleistungen der Steuersatz im Zeitpunkt der Fertigstellung/Ausführung der Teilleistung relevant.

Inneregemeinschaftliche Umsätze

Ebenso für den innergemeinschaftlichen Erwerb sowie für die innergemeinschaftliche Lieferung ist für den 1. Juli bis 31. Dezember 2020 auf den verminderten Steuersatz zu achten. Während die innergemeinschaftliche Lieferung mit Beginn der Versendung oder Beförderung als ausgeführt gilt, so gilt als Ausführungszeitpunkt des innergemeinschaftlichen Erwerbs der Erhalt der Ware durch den Erwerber.

Gemäß § 27 Absatz 1 UStG ist der jeweilige Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum für die Berechnung oder Berichtigung der Steuer relevant, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung sowie Teilleistung ausgeführt, d.h. der Umsatztatbestand begründet wurde.

Unsere Empfehlungen

Angesichts der extremen Kurzfristigkeit der Maßnahme und des vergleichsweise kurzen Wirkungszeitraumes von 6 Monaten, sollten umgehend die genauen Auswirkungen auf Ihre Betriebsabläufe geprüft werden.

Folgende Punkte sollten Sie dabei im Blick haben:

- Welche Umstellungen sind in der Buchhaltung erforderlich (z.B. Anlage entsprechender Umsatzkonten, Einrichtung entsprechender Buchungsschlüssel)?
- Sind Anpassungen von bestehenden Vertragsverhältnissen vorzunehmen?
- Sind Preislisten oder Warenauspreisungen zu ändern?
- Sind elektronische Rechnungsvorlagen anzupassen?
- Können Leistungszeitpunkte angepasst werden, um den niedrigeren Umsatzsteuersatz optimal nutzen zu können?

Selbstverständlich können wir bei Bedarf mit Ihnen zusammen herausarbeiten, welche Schritte und Anpassungen für Ihr Unternehmen zu gehen bzw. vorzunehmen sind, um auch im Angesicht der aktuellen Krise und der weiterhin bestehenden steuerrechtlichen Anforderungen die Effizienz Ihrer Unternehmungen zu sichern.

Berlin, 10. Juni 2020
