

Mandanten-Information:

Temporäre Senkung der Umsatzsteuer

Aktuelle Stellungnahme des Bundesministeriums für Finanzen

Das Bundesministerium für Finanzen hat einen Entwurf eines begleitenden BMF-Schreiben zur befristeten Absenkung des Umsatzsteuersatzes veröffentlicht. Nachfolgend stellen wir den wesentlichen Inhalt dieses BMF-Schreibens dar:

1. Umsatzsteuersatzsenkung:

Durch das sogenannte Corona-Steuerhilfegesetz werden die Umsatzsteuersätze von 19 % auf 16 % und von 7 % auf 5 % vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 befristet abgesenkt.

2. Auswirkungen der befristeten Absenkung der Umsatzsteuersätze:

2.1. Anwendungsbeginn:

Die neuen Umsatzsteuersätze sind auf die Lieferungen, sonstigen Leistungen und die innergemeinschaftlichen Erwerbe anzuwenden, die zwischen dem 01.07.2020 und 31.12.2020 bewirkt werden. Maßgebend für die Anwendung dieser Umsatzsteuersätze ist stets der Zeitpunkt, in dem der jeweilige Umsatz ausgeführt wird. Auf den Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung kommt es ebenso wenig an wie auf den Zeitpunkt der Entgeltvereinbarung oder der Rechnungserteilung.

2.2. Behandlung bei der Istbesteuerung:

Hat der Unternehmer in den Fällen der vor dem 01.07.2020 Entgelte oder Teilentgelte (Anzahlungen usw.) für Lieferungen und sonstige Leistungen bzw. Teilleistungen vereinnahmt, die nach dem 30.06.2020 ausgeführt werden und der Besteuerung unterliegen, ist auch auf diese Beträge nachträglich der ab dem 01.07.2020 geltende Umsatzsteuersatz anzuwenden.

Werden nach dem 30.06.2020 Entgelte oder Teilentgelte für Leistungen bzw. Teilleistungen vereinnahmt, die der Unternehmer vor dem 01.07.2020 ausgeführt hat, ist die auf diese Beträge entfallende Umsatzsteuer nach dem bis zum 30.06.2020 geltenden Umsatzsteuersatz zu berechnen.

2.3. Umsatzbesteuerung und Vorsteuerabzug bei der Abrechnung von Teilentgelten, die vor dem 01.07.2020 für nach dem 30.06.2020 ausgeführte Leistungen vereinnahmt werden:

Erteilt der Unternehmer über Teilentgelte, die er vor dem 01.07.2020 für steuerpflichtige Leistungen oder Teilleistungen vereinnahmt, die nach dem 30.06.2020 ausgeführt werden, Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis, ist in diesen Rechnungen die zwischen dem 01.07.2020 und 31.12.2020 geltende Umsatzsteuersatz von 16 % bzw. 5 % berechnete Umsatzsteuer anzugeben. Der Leistungsempfänger ist, sofern die übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG vorliegen, berechtigt, die in der jeweiligen Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen, wenn er die Rechnung erhalten und soweit er die verlangte Zahlung geleistet hat.

Bereits mit 19 % oder 7 % besteuerte Anzahlungen ausgeführter Umsätze sind zu korrigieren, indem in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den maßgeblichen Voranmeldungszeitraum im Jahr 2020 eine negative Bemessungsgrundlage berücksichtigt wird.

Es bestehen keine Bedenken dagegen, dass in Rechnungen, die vor dem 01.07.2020 über die vor diesem Zeitpunkt vereinnahmten Teilentgelte für nach dem 30.06.2020 erbrachte steuerpflichtige Leistungen oder Teilleistungen ausgestellt werden, die Umsatzsteuer nach dem Umsatzsteuersatz von 16 % bzw. 5 % ausgewiesen wird. Der Leistungsempfänger kann den angegebenen Umsatzsteuerbetrag unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG als Vorsteuer abziehen, nachdem die Rechnung vorliegt und soweit der Rechnungsbetrag gezahlt worden ist. Eine Berichtigung der Berechnung der entstandenen Umsatzsteuer scheidet in diesen Fällen aus. Ebenso wird es bei Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b UStG nicht beanstandet, wenn eine vor dem 01.07.2020 vereinnahmte Abschlagszahlung für eine nach dem 30.06.2020 ausgeführte Leistung dem Umsatzsteuersatz von 16 % bzw. 5 % unterworfen wird.

2.4. Umsatzbesteuerung und Vorsteuerabzug bei der Erteilung von Vorausrechnungen für nach dem 01.07.2020 ausgeführte Leistungen:

2.4.1. Keine Entgeltsvereinnahmung vor dem 01.07.2020:

Der Unternehmer, der über steuerpflichtige Leistungen oder Teilleistungen, die er nach dem 30.06.2020 ausführt, vor dem 01.07.2020 Vorausrechnungen erteilt, ist berechtigt und ggf. verpflichtet, darin die Umsatzsteuer nach den ab 01.07.2020 geltenden Umsatzsteuersätzen anzugeben. Die ausgewiesene Umsatzsteuer entsteht in diesem Fall bei der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung oder die Teilleistung erbracht wird. Der Leistungsempfänger kann, wenn die übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG vorliegen, die ausgewiesene Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum als Vorsteuer abziehen, in dem die Leistung oder Teilleistung an ihn ausgeführt wird.

2.4.2. Entgeltsvereinnahmung vor dem 01.07.2020:

Hat der Unternehmer für eine steuerpflichtige Leistung oder Teilleistung, die er nach dem 30.06.2020 ausführt, vor dem 01.07.2020 eine Vorausrechnung erteilt, in der die Umsatzsteuer nach dem zwischen dem 01.07.2020 und 31.12.2020 geltenden Umsatzsteuersatz ist, und vereinnahmt er vor dem 01.07.2020 das gesamte Entgelt oder Teilentgelt, entsteht die Umsatzsteuer für diese Entgelte in der ausgewiesenen Höhe. Der Leistungsempfänger kann, sofern die übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG vorliegen, die berechnete Umsatzsteuer, die auf die

vorausgezählten Entgelte entfällt, für den Voranmeldungszeitraum der Zahlung als Vorsteuer abziehen. Eine Berichtigung der Steuerberechnung nach § 27 Abs. 1 Satz 3 UStG entfällt.

2.5. Abrechnung von Leistungen und Teilleistungen im Rahmen der Istversteuerung von Anzahlungen:

Der Unternehmer, der im Rahmen der Istversteuerung von Anzahlungen über eine von ihm erbrachte Leistung oder Teilleistung eine Endrechnung erteilt, hat darin die vor der Ausführung der Leistung oder Teilleistung vereinnahmten Teilentgelte (Anzahlungen) und die auf sie entfallenden Umsatzsteuerbeträge abzusetzen, wenn über diese Teilentgelte Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis erteilt worden sind. Hat der Unternehmer für eine nach dem 30.06.2020 ausgeführte Leistung oder Teilleistung vor dem 01.07.2020 Teilentgelte vereinnahmt, ist bei der Erteilung der Endrechnung zu berücksichtigen, dass die Besteuerung nach dem befristet geltenden Umsatzsteuersatz von 16 % bzw. 5 % vorzunehmen ist. Im Übrigen gilt für die Erteilung von Endrechnungen in diesen Fällen Abschnitt 14.8 Abs. 7 bis 11 UStAE sinngemäß.

Bereits mit 19 % oder 7 % besteuerte Anzahlungen zu nach dem 30.06.2020 ausgeführten Umsätzen sind zu korrigieren, indem in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den maßgeblichen Voranmeldungszeitraum im Jahr 2020 eine negative Bemessungsgrundlage berücksichtigt wird.

2.6. Steuerausweis und Berücksichtigung der umsatzsteuerlichen Minderbelastung bei langfristigen Verträgen (Altverträgen):

2.6.1. Grundsätzliches:

Der Unternehmer ist nach § 14 Abs. 2 und § 14a UStG berechtigt und ggf. verpflichtet, über Leistungen (Lieferungen, sonstige Leistungen und ggf. Teilleistungen), die nach dem 30.06.2020 ausgeführt werden, Rechnungen zu erteilen, in denen die Umsatzsteuer nach dem befristet geltenden Umsatzsteuersatz von 16 % bzw. 5 % ausgewiesen ist. Das gilt auch, wenn die Verträge über diese Leistungen vor dem 01.07.2020 geschlossen worden sind und dabei von den bis dahin geltenden Umsatzsteuersätzen (19 % bzw. 7 %) ausgegangen worden ist. Aus der Regelung über den Steuerausweis folgt aber nicht, dass die Unternehmer verpflichtet sind, bei der Abrechnung der vor dem 01.07.2020 vereinbarten Leistungen die Preise entsprechend der befristet eingetretenen umsatzsteuerlichen Minderbelastung zu senken. Es handelt sich dabei vielmehr um eine besondere zivilrechtliche Frage, deren Beantwortung von der jeweiligen Vertrags- und Rechtslage abhängt.

2.6.2. Berechnung der Umsatzsteuer gegenüber dem Leistungsempfänger bei gesetzlich vorgeschriebenen Entgelten:

Für bestimmte Leistungsbereiche sind Entgelte (Vergütungen, Gebühren, Honorare usw.) vorgeschrieben, die entsprechend dem umsatzsteuerrechtlichen Entgeltbegriff die Umsatzsteuer für die Leistungen nicht einschließen. Derartige Entgeltsregelungen enthalten insbesondere das Rechtsanwaltsvergütungsgesetz (RVG), die Steuerberatervergütungsverordnung (StBVV), die Kostenordnung für Notare (KostO) und die Honorarordnung für Architekten und Ingenieure (HOAI). Soweit die Unternehmer in diesen Fällen berechtigt sind, die für die jeweilige Leistung geschuldete Umsatzsteuer zusätzlich zu dem vorgeschriebenen Entgelt zu berechnen, haben sie für ihre nach dem 30.06.2020 ausgeführten Leistungen ohne Rücksicht auf den Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung die Umsatzsteuer nach dem befristet geltenden Umsatzsteuersatz von 16 % dem Entgelt hinzuzurechnen.

2.6.3. Ansprüche auf Ausgleich der umsatzsteuerlichen Minderbelastung:

Nach § 29 Abs. 2 UStG kann der eine Vertragsteil von dem anderen Vertragsteil einen Ausgleich verlangen, wenn er eine Leistung nach dem 30.06.2020 ausführt. Eine der Voraussetzungen für den Ausgleichsanspruch ist, dass die Leistung auf einem Vertrag beruht, der vor dem 01.03.2020 geschlossen worden ist. Die Vertragspartner dürfen außerdem nichts Anderes vereinbart haben (z. B. dass Ausgleichsansprüche im Falle einer Anhebung oder Absenkung des Umsatzsteuersatzes ausgeschlossen sind).

2.7. Umsatzsteuerberechnung und Berechnung der Bemessungsgrundlagen und Entgeltminderungen:

Für nach dem 30.06.2020 und vor dem 31.12.2020 erbrachte Umsätze, die der Umsatzsteuer nach dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 16 Prozent unterliegen, sind die Gesamtbeträge der Entgelte und sonstigen Bemessungsgrundlagen sowie der Entgeltminderungen mit dem Divisor 1,16 (bzw. 1,05) von den Summen der aufgezählten Nettobeträge (z. B. Preise und Preisminderungen) zu errechnen.

3. Übergangsregelungen:

3.1. Allgemeines:

Um den Übergang zur Anwendung der neuen Umsatzsteuersätze in der Praxis zu erleichtern, werden in den nachfolgenden Textziffern 3.2 bis 3.10 besondere Übergangsregelungen getroffen. Die damit zugelassenen Erleichterungen und Verfahren können von allen Unternehmern angewandt werden, für die sie zutreffen.

3.2. Werklieferungen und Werkleistungen:

3.2.1. Grundsätzliches:

Werklieferungen oder Werkleistungen unterliegen insgesamt der Besteuerung nach den Umsatzsteuersätzen von 16 % bzw. 5 %, wenn sie zwischen dem 01.07.2020 und 31.12.2020 ausgeführt werden. Eine andere umsatzsteuerrechtliche Behandlung kommt nur in Betracht, soweit Werklieferungen und Werkleistungen wirtschaftlich teilbar sind und in Teilleistungen erbracht werden.

3.2.2. Ausführung und Abrechnung von Teilleistungen:

Teilleistungen sind wirtschaftlich abgrenzbare Teile einheitlicher Leistungen, für die das Entgelt gesondert vereinbart wird und die demnach statt der einheitlichen Gesamtleistung geschuldet werden. Auf Teilleistungen, die vor dem 01.07.2020 erbracht werden, sind die Umsatzsteuersätze von 19 % bzw. 7 % anzuwenden. Später ausgeführte Teilleistungen sind den befristeten Umsatzsteuersätzen von 16 % bzw. 5 % zu unterwerfen.

Vor dem 01.07.2020 erbrachte Teilleistungen werden anerkannt, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Es muss sich um einen wirtschaftlich abgrenzbaren Teil einer Werklieferung oder Werkleistung handeln.
2. Der Leistungsteil muss, wenn er Teil einer Werklieferung ist, vor dem 01.07.2020 abgenommen worden sein; ist er Teil einer Werkleistung, muss er vor dem 01.07.2020 vollendet oder beendet worden sein.

3. Vor dem 01.07.2020 muss vereinbart worden sein, dass für Teile einer Werklieferung oder Werkleistung entsprechende Teilentgelte zu zahlen sind. Sind für Teile einer Werklieferung oder Werkleistung zunächst keine Teilentgelte gesondert vereinbart worden, muss die vertragliche Vereinbarung vor dem 01.07.2020 entsprechend geändert werden.
4. Das Teilentgelt muss gesondert abgerechnet werden.

3.3. Dauerleistungen:

3.3.1. Grundsätzliches:

Auswirkungen hat die Absenkung der Umsatzsteuersätze insbesondere für Leistungen, die sich über einen längeren Zeitraum erstrecken (Dauerleistungen), sofern der Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens der Umsatzsteuersatzänderung in den für die Leistung vereinbarten Zeitraum fällt. Bei den Dauerleistungen kann es sich sowohl um sonstige Leistungen (z. B. Vermietungen, Leasing, Wartungen, Überwachungen, laufende Finanz- und Lohnbuchführung) als auch um die Gesamtheit mehrerer Lieferungen (z. B. von Baumaterial) handeln. Für Dauerleistungen werden unterschiedliche Zeiträume (z. B. 1/2 Jahr, 1 Jahr, 1 Kalenderjahr, 5 Jahre) oder keine zeitliche Begrenzung vereinbart.

Dauerleistungen werden ausgeführt:

1. Im Falle einer sonstigen Leistung an dem Tag, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum endet,
2. Im Falle wiederkehrender Lieferungen - ausgenommen Lieferungen von elektrischem Strom, Gas, Wärme und Wasser - am Tag jeder einzelnen Lieferung.

Auf Dauerleistungen, die hiernach vor dem 01.07.2020 erbracht werden und die der Umsatzbesteuerung unterliegen, ist der bis zum 30.06.2020 geltende Umsatzsteuersatz von 19 % bzw. 7 % anzuwenden. Später ausgeführte Dauerleistungen sind der Besteuerung nach den Umsatzsteuersätzen von 16 % bzw. 5 % zu unterwerfen. Bei der Abrechnung von Nebenleistungen, für die ein anderer Abrechnungszeitraum als für die Hauptleistung vereinbart ist, richtet sich die Anwendung des zutreffenden Umsatzsteuersatzes nach dem Zeitpunkt der Ausführung der jeweiligen Hauptleistung (z. B. monatlicher Zins für eine steuerpflichtige Vermietung mit monatlichem Abschlag für die Nebenleistungen und jährlicher Abrechnung der Nebenleistungen).

Verträge über Dauerleistungen, die als Rechnung anzusehen sind, sind an den befristeten geltenden Umsatzsteuersatz anzupassen. Auf die Regelung des § 31 Abs. 1 UStDV wird hingewiesen. Ein in Folge der Absenkung des Umsatzsteuersatzes geänderter Vertrag muss für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG alle nach § 14 Abs. 4 UStG erforderlichen Pflichtangaben enthalten.

3.3.2. Ausführungen und Abrechnung von Teilleistungen:

Wird eine Dauerleistung nicht insgesamt für den vereinbarten Leistungszeitraum, sondern für kürzere Zeitabschnitte (z. B. Vierteljahr, Kalendermonat) abgerechnet, liegen insoweit Teilleistungen vor. Dies gilt ebenso für unbefristete Dauerleistungen, soweit diese für bestimmte Zeitabschnitte abgerechnet werden. Teilleistungen sind auch dann anzuerkennen, wenn in einer Rechnung neben dem Gesamtentgelt der auf einen kürzeren Leistungs-

abschnitt entfallende Teilbetrag angegeben wird und es dem Leistungsempfänger überlassen bleibt, das Gesamtentgelt oder die Teilentgelte zu entrichten. Die Anwendung des zutreffenden Umsatzsteuersatzes richtet sich nach dem Zeitpunkt der Ausführung der jeweiligen Teilleistung, für den die gleichen Grundsätze gelten wie für den Zeitpunkt der Dauerleistung selbst.

Wird bei einer Dauerleistung ein kürzerer Abrechnungszeitraum als früher vereinbart, sind umsatzsteuerrechtlich entsprechende Teilleistungen anzuerkennen. Als Vereinbarung eines kürzeren Abrechnungszeitraums ist es insbesondere auch anzusehen, wenn in einer vor dem 01.07.2020 erteilten Rechnung das Entgelt oder der Preis für diesen Abrechnungszeitraum - ggf. neben dem Gesamtentgelt oder -preis - angegeben wird. Sind über Dauerleistungen, die vor dem 01.07.2020 begonnen haben und nach diesem Zeitpunkt enden, schon Rechnungen erteilt worden, in denen das Gesamtentgelt oder der Gesamtpreis und die insgesamt nach dem 01.07.2020 anzuwendenden Umsatzsteuersatz berechnete Umsatzsteuer angegeben worden sind, können sie vor dem 01.07.2020 entsprechend berichtigt werden.

3.4. Änderungen der Bemessungsgrundlagen:

3.4.1. Entgeltminderungen und -erhöhungen (allgemein):

Tritt nach dem 30.06.2020 eine Minderung oder Erhöhung der Bemessungsgrundlage für einen vor dem 01.07.2020 ausgeführten steuerpflichtigen Umsatz ein (z. B. durch Skonto, Rabatt oder einen sonstigen Preisnachlass oder durch Nachberechnung), hat der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, nach § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG den dafür geschuldeten Steuerbetrag zu berichtigen. Dabei ist sowohl im Falle der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten als auch im Falle der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten der Umsatzsteuersatz von 19 % bzw. 7 % anzuwenden. Das Gleiche gilt für die Berichtigung des Vorsteuerabzugs.

Eine Steuerberichtigung nach § 17 Abs. 1 UStG scheidet aus, soweit sich die Entgelte für nichtsteuerbare und steuerfreie Umsätze nachträglich ändern. Führt der Unternehmer Umsätze aus, die verschiedenen Steuersätzen unterliegen, ist bei einer nachträglichen Änderung der Bemessungsgrundlage die Umsatzsteuer nach dem Umsatzsteuersatz zu berichtigen, der auf den jeweils zugrundeliegenden Umsatz anzuwenden war. Dies kann in der Praxis einen unangemessenen Arbeitsaufwand erfordern. Zur Vereinfachung wird deshalb zugelassen, nachträgliche Änderungen der Bemessungsgrundlagen für die vor dem 01.07.2020 ausgeführten Umsätze nach dem Verhältnis zwischen den verschiedenen Steuersätzen unterliegenden Umsätzen sowie den steuerfreien und nichtsteuerbaren Umsätzen des Voranmeldungszeitraums aufzuteilen, in dem die Änderungen der Bemessungsgrundlagen tatsächlich eingetreten sind. Entsprechendes gilt für die Berichtigung des Vorsteuerabzugs.

3.4.2. Einlösen von Gutscheinen:

Vergütet ein Unternehmer von ihm ausgegebene Gutscheine, die einen Endabnehmer in die Lage versetzen, Leistungen um den Nennwert der Gutscheine verbilligt zu erwerben, kann dies grundsätzlich zur Minderung der Bemessungsgrundlage beim Unternehmer führen. Sofern eine Entgeltminderung für eine steuerpflichtige Leistung vorliegt, hat der Unternehmer die dafür geschuldete Umsatzsteuer nach § 17 Abs. 1 UStG zu berichtigen. Der Umsatzsteuersatz ergibt sich aus der Lieferung, für die der Gutschein eingelöst worden ist. Die dazu erforderliche Aufteilung der Einlösungsbeträge auf die vor dem 01.07.2020 und die nach dem 30.06.2020 ausgeführten Umsätze

bereitet in der Praxis erfahrungsgemäß Schwierigkeiten. Deshalb wird zugelassen, die Steuerberichtigung nach folgendem vereinfachten Verfahren vorzunehmen:

Erstattet der Unternehmer die von ihm ausgegebenen Gutscheine in der Zeit vom 01.07.2020 bis zum 31.08.2020, ist die Umsatzsteuer - soweit die zugrundeliegenden Umsätze dem allgemeinen Steuersatz unterliegen - nach dem bis zum 30.06.2020 geltenden Steuersatz von 19 % zu berichtigen. Bei der Erstattung von Gutscheinen nach dem 31.08.2020 ist die Umsatzsteuer nach dem ab 01.07.2020 geltenden allgemeinen Steuersatz von 16 % zu berichtigen.

Wird in diesen Fällen ein anderer Unternehmer durch die Änderung der Bemessungsgrundlage wirtschaftlich begünstigt, hat dieser Unternehmer seinen Vorsteuerabzug zu berichtigen. Die vorgenannte Vereinfachungsregel gilt insoweit nicht.

Bei Einzweck-Gutscheinen ist der maßgebliche Zeitpunkt für die Besteuerung der Leistungsfiktion die Ausgabe des ausgegebenen Unternehmers an den Kunden. Die spätere Gutscheineinlösung, also die tatsächliche Lieferung bzw. Leistungserbringung, ist für die umsatzsteuerliche Würdigung nicht mehr relevant, da diese nicht als unabhängiger Umsatz gilt

3.4.3. Erstattung von Pfandbeträgen:

Nimmt ein Unternehmer Leergut zurück und erstattet einen dafür gezahlten Pfandbetrag, liegt eine Entgeltminderung vor. Der Unternehmer hat die geschuldete Umsatzsteuer nach § 17 Abs. 1 UStG zu berichtigen. Zur Vermeidung von Schwierigkeiten wird zugelassen, die Steuerberichtigung gemäß nachfolgendem vereinfachten Verfahren vorzunehmen:

Erstattet der Unternehmer Pfandbeträge in der Zeit vom 01.07.2020 bis zum 30.09.2020, ist die Umsatzsteuer soweit die zugrundeliegenden Umsätze dem allgemeinen Steuersatz unterliegen nach dem bis zum 30.06.2020 geltenden allgemeinen Steuersatz von 19 % zu berichtigen. Bei der Erstattung von Pfandbeträgen nach dem 30.09.2020 ist die Umsatzsteuer nach dem ab 01.07.2020 geltenden allgemeinen Steuersatz von 16 % zu berichtigen. Bei dem Dreimonatszeitraum wird davon ausgegangen, dass sich der Bestand an Warenumschließungen viermal jährlich umschlägt. Bei kürzeren oder längeren Umschlagzeiträumen ist der Zeitraum zu Beginn des Jahres, in dem die Entgeltminderungen noch mit dem Steuersatz von 19 % zu berücksichtigen sind, entsprechend zu kürzen oder zu verlängern, wobei der durchschnittliche Umschlagzeitraum im Benehmen zwischen Unternehmer und Finanzamt zu ermitteln ist.

3.4.4. Gewährung von Jahresboni, Jahresrückvergütungen und dergleichen:

Die Anhebung des allgemeinen Umsatzsteuersatzes ist bei der Berichtigung der Steuer- und Vorsteuerbeträge nach § 17 Abs. 1 UStG ebenfalls zu berücksichtigen, wenn die Entgelte für die in einem Jahreszeitraum ausgeführten Leistungen gemeinsam (z. B. durch Jahresrückvergütungen, Jahresboni, Treuerabatte und dergleichen) gemindert werden und dieser Jahreszeitraum vor dem 01.07.2020 begonnen hat und nach dem 30.06.2020 endet (z. B. vom 01.01.2020 bis 31.12.2020). Soweit die gemeinsamen Entgeltminderungen für die bis zum 30.06.2020 ausgeführten Umsätze gewährt werden, sind folglich bei der Anwendung des § 17 Abs. 1 UStG die Umsatzsteuersätze

von 19 % bzw. 7 % zugrunde zu legen. Auf den Anteil der gemeinsamen Entgeltminderungen, der auf die Umsätze nach dem 30.06.2020 entfällt, sind auch für die Steuer- und Vorsteuerberichtigung die Umsatzsteuersätze von 16 % bzw. 5 % anzuwenden. Der Unternehmer hat nach § 17 Abs. 4 UStG den betreffenden Leistungsempfängern einen Beleg zu erteilen, aus dem hervorgeht, wie sich die gemeinsamen Entgeltminderungen auf die Umsätze in den beiden Zeiträumen entsprechend den anzuwendenden Steuersätzen verteilen.

Zur Vereinfachung kann bei der Aufteilung der gemeinsamen Entgeltminderungen wie folgt verfahren werden:

1. Der Unternehmer ermittelt das Verhältnis zwischen seinen steuerpflichtigen Umsätzen der anteiligen Jahreszeiträume vor und nach dem Stichtag 01.07.2020. Er teilt nach diesem Verhältnis die gemeinsamen Entgeltminderungen auf, die er den einzelnen Leistungsempfängern für den über den 01.07.2020 hinausreichenden Jahreszeitraum gewährt.
2. Unterliegen die Umsätze des Unternehmers teils dem allgemeinen, teils dem ermäßigten Steuersatz, wird das Verhältnis zwischen den nichtbegünstigten und den begünstigten Umsätzen entweder für den über den 01.07.2020 hinausreichenden Jahreszeitraum insgesamt oder für die beiden anteiligen Zeiträume gesondert ermittelt. Der Unternehmer verteilt die den einzelnen Leistungsempfängern gewährten gemeinsamen Entgeltminderungen nach diesem Umsatzverhältnis auf die verschiedenen Steuersätze.
3. Eine Jahresrückvergütung für das gesamte Kalenderjahr 2020 kann zu 50% (Januar bis Juni) mit 7% bzw. 19% und zu 50% (Juli bis Dezember) mit 5% bzw. 16% berücksichtigt werden, unabhängig davon, wann die zugrundeliegenden Umsätze ausgeführt wurden.

Der Leistungsempfänger hat bei der Berichtigung des Vorsteuerabzugs von der Aufteilung der gemeinsamen Entgeltminderungen auf die verschiedenen Steuersätze auszugehen, die der Unternehmer vorgenommen und in dem nach § 17 Abs. 4 UStG zu erteilenden Beleg angegeben hat.

Es ist außerdem nicht zu beanstanden, wenn ein Unternehmer von einer Aufteilung der gemeinsamen Entgeltminderungen absieht und der Steuerberichtigung nach § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG ausnahmslos den allgemeinen Steuersatz von 19 % zugrunde legt. Der Leistungsempfänger muss dann bei der Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 17 Abs. 1 Satz 2 UStG entsprechend verfahren.

3.5 Besteuerung von Telekommunikationsleistungen:

Telekommunikationsleistungen (z. B. Telefondienstleistungen) sind den Dauerleistungen zuzurechnen, sofern sie auf Verträgen beruhen, die auf unbestimmte Zeit oder für eine Mindestzeit abgeschlossen werden und periodische Abrechnungszeiträume vorsehen. In diesen Fällen sind Teilleistungen anzuerkennen, die am Ende des vereinbarten Abrechnungszeitraums als erbracht gelten. Fällt der 01.07.2020 in den vereinbarten Abrechnungszeitraum, ist es auch nicht zu beanstanden, wenn einmalig ein zusätzlicher Abrechnungszeitraum eingerichtet wird, der am 30. Juni 2020 endet.

3.6 Besteuerung von Strom-, Gas- und Wärmelieferungen:

Die Lieferungen von Strom, Gas und Wärme durch Versorgungsunternehmen an Tarifabnehmer werden nach Ablesezeiträumen (z. B. vierteljährlich) abgerechnet. Sofern die Ablesezeiträume nicht am 30.06.2020, sondern zwischen einem Zeitpunkt zwischen dem 01.07.2020 und 31.12.2020 enden, sind grundsätzlich die Lieferungen des gesamten Ablesezeitraums dem ab 01.07.2020 geltenden allgemeinen Umsatzsteuersatz von 16 % zu unterwerfen. Das gilt nicht, wenn die innerhalb der Ablesezeiträume vor dem 01.07.2020 ausgeführten Lieferungen in Übereinstimmung mit den zugrundeliegenden Liefer- und Vertragsbedingungen gesondert abgerechnet werden. In diesem Falle unterliegen die vor dem 01.07.2020 ausgeführten Lieferungen ohne Rücksicht auf den Ablauf des - sonst üblichen - Ablesezeitraums dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 19 %. Umsatzsteuerrechtlich bestehen keine Bedenken dagegen, diese Abrechnungen bei Tarifabnehmern in der Weise vorzunehmen, dass die Ergebnisse der Ablesezeiträume, in die der Stichtag 01.07.2020 fällt, im Verhältnis zwischen den Tagen vor und ab dem Stichtag aufgeteilt werden. Ist der Ablesezeitraum länger als drei Monate, hat das Versorgungsunternehmen bei der Aufteilung grundsätzlich eine Gewichtung vorzunehmen, damit die Verbrauchsunterschiede in den Zeiträumen vor und ab dem Stichtag entsprechend berücksichtigt werden. Soweit wesentliche Verbrauchsunterschiede nicht bestehen, kann mit Genehmigung des Finanzamts auf die Gewichtung verzichtet werden.

Zur Vermeidung von Übergangsschwierigkeiten können die Finanzämter auf Antrag ein vereinfachtes Abrechnungsverfahren für solche Versorgungsunternehmen zulassen, die bei ihren Tarifabnehmern ein manuelles direktes Inkassoverfahren anwenden. Sofern in diesem Inkassoverfahren bei Tarifabnehmern mit gleichen Ablesezeiträumen zu unterschiedlichen Zeitpunkten abgelesen wird und sich die Ablesezeiträume unterschiedlich um den 01.07.2020 verteilen, kann zum Ausgleich der unterschiedlichen Ablesezeitpunkte für die letzte Ablesung vor dem 01.07.2020 ein mittlerer Ablesezeitpunkt gebildet werden.

Die Rechnungen an die Tarifabnehmer sind nach den entsprechend den vorstehenden Grundsätzen ermittelten Ergebnissen auszustellen. Spätere Entgeltberichtigungen sowie Änderungen der nach den vorstehenden Grundsätzen vorgenommenen Aufteilung der Lieferungen sind umsatzsteuerlich entsprechend zu berücksichtigen.

3.7. Besteuerung von Personenbeförderungen:

3.7.1. Personenbeförderungen im Schienenbahnverkehr, im Linienverkehr mit Kraftfahrzeugen:

Auf die Einnahmen aus den Verkäufen von Einzelfahrscheinen und Zeitkarten, die bis zum Ablauf des letzten Betriebstages des Monats Juni 2020 gültig sind (der Betriebstag 30.06.2020 endet vielfach erst nach 24 Uhr), kann, sofern die Beförderungsleistungen dem allgemeinen Umsatzsteuersatz unterliegen, noch der bis zum 30.06.2020 geltende Umsatzsteuersatz von 19 % angewandt werden.

Vor dem 01.07.2020 erzielte Einnahmen aus Verkäufen von Fahrausweisen für Beförderungsleistungen können, sofern die Gültigkeitsdauer der Fahrausweise über den 30.06.2020 hinausreicht, im Schätzungswege auf die vor dem 01.07.2020 und die nach dem 30.06.2020 erbrachten Leistungen aufgeteilt werden. Die Regelungen des BMF-Schreibens vom 21. Januar 2020 (BStBl. I S. 197) gelten entsprechend.

3.7.2. Personenbeförderungen mit Taxen und im Mietwagenverkehr:

Taxi- und Mietwagenunternehmer können die Einnahmen aus der Nachtschicht vom 30.06.2020 zum 01.07.2020 für Beförderungen den ab dem 01.07.2020 geltenden Umsatzsteuersätzen unterwerfen. Dies gilt nicht, soweit

Rechnungen ausgestellt werden, in denen die Umsatzsteuer in Höhe der bis zum 30.06.2020 geltenden Umsatzsteuersätzen ausgewiesen wird.

3.8 Besteuerung der Umsätze von Handelsvertretern:

Die Leistung des Handelsvertreeters unterliegt, sofern sich die Entgeltsvereinbarung nach den §§ 87 ff HGB richtet, dem ab 01.07.2020 geltenden allgemeinen Umsatzsteuersatz von 16 %, wenn der vertretene Unternehmer (Auftraggeber) die Lieferung oder sonstige Leistung an den Kunden nach dem 30.06.2020 ausgeführt hat.

3.9 Besteuerung der Umsätze von Handelsmaklern:

Die Leistung des Handelsmaklers wird im Zeitpunkt der Erteilung der Schlussnote (§ 94 HGB) ausgeführt. Wird die Schlussnote nach dem 30.06.2020 erteilt, ist auf die Vermittlungsleistung der ab 01.07.2020 geltende allgemeine Umsatzsteuersatz von 16 Prozent anzuwenden.

3.10 Besteuerung der Umsätze im Gastgewerbe beim Übergang zu dem abgesenkten allgemeinen Umsatzsteuersatz:

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 30.06.2020 zum 01.07.2020 in Gaststätten, Hotels, Clubhäusern, Würstchenständen und ähnlichen Betrieben ausgeführt werden, der ab dem 01.07.2020 geltenden Umsatzsteuersatz von 16 % bzw. 5 % angewandt wird. Dies gilt nicht für die Beherbergungen und die damit zusammenhängenden Leistungen.

3.11 Umtausch von Gegenständen:

Beim Umtausch eines Gegenstands wird die ursprüngliche Lieferung rückgängig gemacht. An ihre Stelle tritt eine neue Lieferung. Wird ein vor dem 01.07.2020 gelieferter Gegenstand nach diesem Stichtag umgetauscht, ist auf die Lieferung des Ersatzgegenstands, falls sie dem allgemeinen Umsatzsteuersatz unterliegt, der ab 01.07.2020 geltende Umsatzsteuersatz von 16 % anzuwenden.

4. Anhebung des Umsatzsteuersatzes zum 01.01.2021:

Die vorgenannten Regelungen gelten für die Anhebung der Umsatzsteuersatzsätze von 16 % auf 19 % und von 5 % auf 7 % zum 01.01.2021 grundsätzlich entsprechend,

Gerne können wir Ihren konkreten Fall anhand der oben dargestellten Grundsätze durchsprechen!

Bei Rückfragen und zur weiteren Abstimmung stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Wir unterstützen Sie gerne bei allen Fragen im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie.