



Mühldorf, Juni 2020

Voraussichtliche Verminderung des USt-Satzes von 19 % auf 16 % sowie von 7 % auf 5 % für den Zeitraum 01.07.2020 bis 31.12.2020

Die schwarz-rote Koalition hat im Koalitionsausschuss am 03. Juni 2020 Eckpunkte eines neuen Konjunkturpaketes beschlossen.

Im Rahmen dieses Konjunkturpaketes ist u.a. geplant, den Mehrwertsteuersatz von 19 % auf 16 % und von 7 % auf 5 % zu senken. Die Senkung des Mehrwertsteuersatzes soll befristet vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 gelten.

Bereits einen Tag danach haben die Vielzahl von Fragen der Betroffenen zu erheblicher Verunsicherung geführt.

Nachfolgend möchten wir Sie deshalb über die voraussichtliche Handhabung und die voraussichtlichen Auswirkungen der Rechtsänderung unterrichten.

Wir weisen ausdrücklich darauf hin, dass eine endgültige, verbindliche Beurteilung erst nach Verabschiedung des Gesetzes und Bildung der Verwaltungsauffassung möglich ist.

1. Ab wann gilt der neue Umsatzsteuersatz?

Maßgebend für die Anwendung des Umsatzsteuersatzes von 16 % oder 19 % ist immer der **Zeitpunkt, zu dem der jeweilige Umsatz ausgeführt wird.**

Ein Umsatz gilt als ausgeführt, wenn der Endabnehmer (Kunde) über den Gegenstand oder die Leistung verfügen kann (Verschaffung der Verfügungsmacht).

Unter den Begriff „Umsätze“ fallen Lieferungen, sonstige Leistungen, unentgeltliche Wertabgaben - früher Eigenverbrauch genannt - und innergemeinschaftliche Erwerbe (Wareneinkäufe aus anderen EU-Mitgliedsstaaten).



Auf den Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung, z.B. den Abschluss eines Kaufvertrags, kommt es für die Frage, welcher Steuersatz anzuwenden ist, nicht an. Entsprechendes gilt für **Teilleistungen** (mehr dazu unter 1.5.).

Auch in den Fällen des **Übergangs der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger** ist der Zeitpunkt der Ausführung der bezogenen Leistung für den anzuwendenden Steuersatz maßgeblich. Das gilt z.B. beim Empfang von Bauleistungen durch Bauunternehmer oder beim Empfang von grenzüberschreitenden Dienstleistungen innerhalb der EU.

2. Teilentgelte, Anzahlungen und Vorauszahlungen

Im Umsatzsteuerrecht werden die Begriffe „Teilentgelt“, „Anzahlung“ und „Vorauszahlung“ häufig synonym verwendet. Ob Sie in Ihren Rechnungen 16 % oder 19 % Umsatzsteuer ausweisen müssen bzw. dürfen, richtet sich danach, wann Sie Teilentgelte, Anzahlungen und Vorauszahlungen vereinnahmen und die jeweilige Leistung ausführen.

Die nachfolgende Tabelle bietet Ihnen einen Überblick darüber, wann welcher Regelsteuersatz gilt. Vereinfachend verwenden wir hier für die Lieferung von Gegenständen und die Ausführung von (Dienst-)Leistungen nur den Begriff „Leistung“.

Zeitpunkte	Umsatzsteuersatz	Vorsteuerabzug
Sie erhalten vor dem 01.07.2020 Teilentgelte und erbringen die Leistung bis zum 30.06.2020	In Ihren Rechnungen weisen Sie - wie bisher - den Steuersatz von 19 % (sowohl bei Abschlags- als auch in der Schlussrechnung) aus.	Die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer ist als Vorsteuer abziehbar, wenn der Empfänger die Rechnung erhalten und die Zahlung geleistet hat.
Sie erhalten vor dem 01.07.2020 Teilentgelte und erbringen die Leistung nach dem 30.06.2020, aber vor dem 31.12.2020:	In Ihren Abschlagsrechnungen weisen Sie den Steuersatz von 19 % aus: In der Schlussrechnung müssen Sie dann 3 % weniger (Differenz von 19 % zu 16 %) berechnen.	Die in den Teilrechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer ist als Vorsteuer abziehbar, wenn der Empfänger die Rechnung erhalten und die Zahlung geleistet hat.



	<p>Die Umsatzsteuer von 16 % ist grundsätzlich in dem Voranmeldungszeitraum zu berechnen und zu zahlen, in dem die Leistung erbracht wird.</p> <p>Rechnungen über Teilentgelte dürfen auch berichtet werden. Der Steuerausweis muss in diesen Rechnungen aber nicht berichtet werden, wenn in einer Schlussrechnung die Umsatzsteuer für die gesamte Leistung nach dem ab 01.07.2020 geltenden Steuersatz von 16 % ausgewiesen wird.</p>	<p>Der Leistungsempfänger kann Vorsteuerabzug beanspruchen, sobald die Leistung ausgeführt ist und die Endrechnung vorliegt. Die Bezahlung der Rechnung ist dann hierfür nicht erforderlich.</p>
<p>Sie erhalten nach dem 30.06.2020 Entgelte und erbringen die Leistung vor dem 01.07.2020:</p>	<p>In Ihren Rechnungen weisen Sie den Steuersatz von 19 % aus, weil die Verschaffung der Verfügungsmacht entscheidend ist.</p> <p>Besonderheit bei Ist-Versteuerung: Die Steuerentstehung richtet sich nach dem Zeitpunkt der Vereinnahmung. Die Umsatzsteuer ist wegen des Leistungszeitpunkts vor dem 01.07.2020 noch mit dem Steuersatz von 19 % zu berechnen.</p>	<p>Der Leistungsempfänger kann den Vorsteuerabzug beanspruchen, sobald die Leistung ausgeführt ist und die Rechnung vorliegt. Die Bezahlung der Rechnung ist hierfür nicht erforderlich.</p>

3. Altverträge und Dauermietrechnungen: Steuersatz anpassen!

Bei Altverträgen und Dauermietrechnungen (z.B. **Mietverträgen** über gewerbliche Immobilien und Verzicht auf die Steuerbefreiung) ist der Steuerausweis von 19 % auf 16 % (schriftlich) anzupassen, wenn der Vertrag über die nach dem 30.06.2020 ausgeführte Leistung (Teilleistung) vor dem 01.07.2020 geschlossen worden ist und die Beteiligten dabei von dem bis dahin geltenden Umsatzsteuersatz von 19 % ausgegangen sind.



4. Ausgleich der Minderbelastung

Nur weil der Steuersatz auf 16 % sinkt, hat der leistende Unternehmer nicht automatisch die umsatzsteuerliche Minderbelastung an den Leistungsempfänger weiterzureichen. Ob er das muss, ist eine besondere zivilrechtliche Frage, deren Beantwortung von der jeweiligen Vertrags- und Rechtslage abhängt.

5. Vereinbarung von Teilleistungen

Immobilienbesitzer und Bauherren werden die Möglichkeit prüfen, noch bis 31.12.2020 Teilleistungen zu vereinbaren. Das gilt vor allem, wenn die Bauabnahme erst im Jahr 2021 erfolgen soll, wenn sich die Fertigstellung einer Immobilie bis Anfang nächsten Jahres verzögert oder wenn nach dem 30.06.2020 begonnene Arbeiten erst nach dem 31.12.2020 fortgesetzt werden.

Teilleistungen sind wirtschaftlich abgrenzbare Teile einheitlicher Leistungen, für die das Entgelt gesondert vereinbart wird und die demnach statt der einheitlichen Gesamtleistung geschuldet werden. Vor allem bei **Werklieferungen und Werkleistungen** sowie bei **Dauerleistungen** haben Teilleistungen besondere Bedeutung.

Durch die Vereinbarung von Teilleistungen im Werkvertrag besteht die Möglichkeit, gesonderte Teile der Gesamtleistung mit dem niedrigeren Steuersatz von 16 % zu besteuern. Auf vor dem 01.01.2021, aber nach dem 30.06.2020 erbrachte Teilleistungen, die dem Regelsteuersatz unterliegen, ist der bis zum 31.12.2020 geltende Steuersatz von 16 % anzuwenden. Später ausgeführte Teilleistungen sind der Besteuerung nach dem neuen Regelsteuersatz von 19 % zu unterwerfen.

In **bestehenden Bauverträgen** sollten schon getroffene Vereinbarungen ggf. hinsichtlich des Leistungsumfangs der einzelnen Gewerke geändert werden. Wir informieren Sie gerne detaillierter darüber, wann die Finanzämter Teilleistungen bisher anerkennen.

Hinweis: Die Annahme von Teilleistungen erfordert die tatsächliche Durchführung der vertraglichen Vereinbarungen. Wurde für die Abnahme Schriftform vereinbart, ist auch die Abnahme der Teilleistung gesondert schriftlich festzuhalten. Zudem sind die zivilrechtlichen Rechtsfolgen der Abnahme zu beachten (z.B. Beginn der



Gewährleistungsfrist). Eine nur aus steuerlichen Gründen vorgenommene Abnahme werden die Finanzämter nicht anerkennen. Hiervon ist z.B. auszugehen, wenn die Gewährleistungsfrist erst mit der Abnahme des Gesamtwerks beginnt.

6. Werklieferungen und -leistungen

Bei **Werklieferungen** ist die Leistung ausgeführt, wenn dem Auftraggeber (Bauherrn) die **Verfügungsmacht** an dem erstellten Werk **verschafft** worden ist. Das ist der Fall, wenn der Auftraggeber befähigt wird, im eigenen Namen über das auftragsgemäß fertig gestellte Werk zu verfügen. Die Verfügungsmacht wird bei Werklieferungen grundsätzlich mit der Übergabe und Abnahme des fertigen Werks verschafft. Die baubehördliche Abnahme ist nicht maßgebend.

Ohne Abnahmeverhandlung durch schriftliche Niederlegung gilt das Werk durch **stillschweigende Billigung** als abgenommen. Davon ist immer dann auszugehen, wenn der Auftraggeber das Werk schon bestimmungsgemäß nutzt. Fehlende **Restarbeiten** oder **Nachbesserungen** schließen eine wirksame Abnahme nicht aus, wenn das Werk ohne diese Arbeiten seinen bestimmungsgemäßen Zwecken dienen kann.

Werkleistungen sind im Regelfall mit der Fertigstellung, d.h. mit der Vollendung des Werkes ausgeführt.

7. Dauerleistungen

Dauerleistungen sind vor allem sonstige Leistungen (z.B. Vermietung, Leasing, Wartung und Überwachung). Für Dauerleistungen werden unterschiedliche Zeiträume oder keine zeitliche Begrenzung vereinbart. Dauerleistungen werden im Falle einer sonstigen Leistung an dem Tag ausgeführt, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum endet.



Plininger & Partner

Steuerberatung | Wirtschaftsprüfung

Auf Dauerleistungen, die **vor dem 01.07.2020** erbracht werden und die der Umsatzbesteuerung nach dem Regelsteuersatz unterliegen, ist der bis zum 30.06.2020 maßgebliche Steuersatz von 19 % anzuwenden.

Später (und bis 31.12.2020) ausgeführte Dauerleistungen sind nach dem neuen allgemeinen Umsatzsteuersatz von 16 % zu besteuern.

Wird eine Dauerleistung nicht insgesamt für den vereinbarten Leistungszeitraum, sondern für kleinere Zeitabschnitte (Vierteljahr, Kalendermonat) abgerechnet, so liegen insoweit Teilleistungen vor.

Mit freundlichen Grüßen

Albert Plininger
Vereidigter Buchprüfer
Steuerberater

Maximilian Leebmann
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Petra Mittermaier
Steuerberaterin
Fachberaterin für inter-
nationales Steuerrecht