

Die Corona-Krise bestimmt im Jahr 2020 das gesamte Alltags- und Wirtschaftsgeschehen. Der Gesetzgeber hat zwischenzeitlich mit zahlreichen gesetzgeberischen Maßnahmen hierauf reagiert.

Eine Maßnahme ist das „Zweite Corona-Steuerhilfegesetz“, welches neben zahlreichen weiteren Maßnahmen eine temporäre Absenkung der Umsatzsteuersätze vom 01.07. bis 31.12.2020 vorsieht.

► TEMPORÄRE ABSENKUNG DER UMSATZSTEUERSÄTZE

Regulärer Steuersatz

Grundsatz: Im Grundfall sieht das Umsatzsteuergesetz (UStG) für Lieferungen und sonstige Leistungen einen Steuersatz von 19 % der Bemessungsgrundlage nach § 12 Abs. 1 UStG vor. Die Bemessungsgrundlage bildet das Entgelt, also der Wert der Gegenleistung, die der leistende Unternehmer vom Leistungsempfänger bzw. einem Dritten für die Leistung erhält oder erhalten soll. Subventionen zählen zum Entgelt, jedoch nicht die Umsatzsteuer selbst.

Bei Anwendung der Kleinunternehmerregelung wird die für steuerbare Umsätze geschuldete Umsatzsteuer nicht erhoben, regelmäßig wenn:

- der steuerbare Umsatz zuzüglich der darauf entfallenden Umsatzsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr 22.000 € nicht überstiegen hat und
- im laufenden Kalenderjahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen wird.

Neuregelung: Der Gesetzgeber sieht im „Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz“ eine befristete Absenkung des allgemeinen Umsatzsteuersatzes von 19 % auf 16 % vor. Die temporäre Absenkung soll hierbei für den Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 gelten.

Maßgebend für die Anwendung der abgesenkten Umsatzsteuersätze ist der Zeitpunkt, in dem der jeweilige Umsatz ausgeführt wird. Auf den Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung kommt es hierbei ebenso wenig an wie auf den Zeitpunkt der Entgeltvereinnahmung oder der Rechnungserteilung.

Ermäßigter Steuersatz

Grundsatz: In besonderen Einzelfällen sieht § 12 Abs. 2 UStG jedoch auch die Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes von 7 % vor. Zu den Umsätzen, welche mit 7 % besteuert werden, gehören u. a. nachfolgende Produkte und Dienstleistungen:

- bestimmte Lebensmittel,
- Bücher, Zeitungen, sonstige Printerzeugnisse,
- Kunstgegenstände, Sammlungsstücke etc.,
- Aufzucht und Halten von Vieh,
- Leistungen von Zahntechnikern,
- Personenbeförderungen,
- kurzfristige Fremdenbeherbergungen.

Der Gesetzgeber hat bereits durch das „(Erste) Corona-Steuerhilfegesetz“ veranlasst, dass der Umsatzsteuersatz für nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.07.2021 erbrachte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen von 19 % auf 7 % abgesenkt wurde. Diese Absenkung gilt jedoch nicht für Getränke.

Neuregelung: Durch das „Zweite Corona-Steuerhilfegesetz“ sieht der Gesetzgeber eine befristete Absenkung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes von 7 % auf 5 % für den Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 vor.

Durchschnittssatzbesteuerung

Grundsatz: Für land- und forstwirtschaftliche Betriebe sind besondere Durchschnittssätze zu beachten. Hierbei sind Steuersätze von 5,5 % für die Lieferung von forstwirtschaftlichen Erzeugnissen (ausgenommen Sägewerkserzeugnisse), von 19 % für Lieferungen von bestimmten Sägewerkserzeugnissen, Getränken und alkoholischen Flüssigkeiten sowie 10,7 % für übrige Umsätze vorgesehen.

Ein „Substanzbetrieb“ (z. B. Torf-, Ton-, Lehm-, Kies- und Sandabbaubetrieb) gilt nicht als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb im Sinne der umsatzsteuerlichen Durchschnittssatzbesteuerung.

Neuregelung: Für land- und forstwirtschaftliche Betriebe wird vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 der Steuersatz für Lieferungen von bestimmten Sägewerkserzeugnissen, Getränken sowie alkoholischen Flüssigkeiten von 19 % auf 16 % abgesenkt.

Besonderheit Istversteuerung

Auf Antrag der zuständigen Finanzverwaltung ist dem Unternehmer zu gestatten, die Umsätze nicht nach den vereinbarten Entgelten, sondern nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen. Diese Sonderregelung ist bei Unternehmen von Relevanz:

- deren Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 600.000 € betragen hat,
- die von der Verpflichtung, Bücher zu führen und aufgrund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse zu machen, befreit sind oder
- die Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehöriger eines (ertragsteuerlich) freien Berufs ausführen.

Die gesetzliche Neuregelung sieht im Bereich der Istversteuerung vor, dass Unternehmer für vor dem 01.07.2020 vereinnahmte Entgelte oder Teilentgelte (Anzahlungen usw.) für Lieferungen und sonstige Leistungen, die nach dem 30.06.2020 ausgeführt werden, nachträglich die ab dem 01.07.2020 geltenden Umsatzsteuersätze anzuwenden haben.

Werden nach dem 30.06.2020 Entgelte für Leistungen vereinnahmt, die der Unternehmer vor dem 01.07.2020 ausgeführt hat, ist die auf diese Beträge entfallende Umsatzsteuer nach den bis 30.06.2020 geltenden Umsatzsteuersätzen zu berechnen.

► AUSWIRKUNGEN DER STEUERSATZABSSENKUNGEN

Teilentgelte

Grundsatz: Die Umsatzsteuer entsteht für Lieferungen und sonstige Leistungen bei der Berechnung der Steuer nach vereinbarten Entgelten mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind. Dies gilt auch bei Teilleistungen. Sie liegen vor, wenn für Teile einer wirtschaftlich teilbaren Leistung das Entgelt gesondert vereinbart wird (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a UStG).

Vereinbarungen dieser Art werden im Allgemeinen anzunehmen sein, wenn für Leistungsteile gesonderte Entgeltabrechnungen durchgeführt werden.

Neuregelung: Für Teilleistungen, die vor dem 01.07.2020 erbracht werden, sind die bis 30.06.2020 geltenden Umsatzsteuersätze anzuwenden. Nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021 ausgeführte Teilleistungen sind den befristet geltenden Umsatzsteuersätzen von 16 % bzw. 5 % zu unterwerfen.

Erteilt der Unternehmer insoweit 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 gesonderten Steuerausweis, ist in diesen Rechnungen die nach den bis zum 30.06.2020 geltenden Umsatzsteuersätzen berechnete Steuer anzugeben.

Einer Berichtigung des Steuerausweises in diesen Rechnungen bedarf es nicht, wenn in einer Endrechnung die Umsatzsteuer für die gesamte Leistung oder Teilleistung mit den ab 01.07.2020 geltenden Umsatzsteuersätzen ausgewiesen wird.

Zeitliche Abgrenzung: Vor dem 01.07.2020 erbrachte Teilleistungen liegen vor, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Es muss sich um einen abgrenzbaren Teil einer Werklieferung oder Werkleistung handeln.
- 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.
- Vor dem 01.07.2020 muss vereinbart worden sein, dass für Teile einer Werklieferung oder Werkleistung entsprechende Teilentgelte zu zahlen sind.
- Das Teilentgelt muss gesondert abgerechnet werden.

Sind über Dauerleistungen, die nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021 begonnen haben und nach dem 01.01.2021 enden, schon Rechnungen erteilt worden, in denen das Gesamtentgelt oder der Gesamtpreis und die insgesamt mit nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021 anzuwendendem Umsatzsteuersatz berechnete Umsatzsteuer angege-

ben worden ist, können sie vor dem 01.01.2021 entsprechend berichtigt werden.

Anzahlungen bei Istversteuerung

Die Umsatzsteuer entsteht in Fällen, in denen das Entgelt oder ein Teil des Entgelts (z. B. Anzahlungen, Abschlagszahlungen, Vorauszahlungen etc.) vor Ausführung der Leistung oder Teilleistung gezahlt wird, bereits mit Ablauf des Voranmeldezeitraums, in dem das Entgelt oder Teilentgelt vereinnahmt worden ist (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a UStG).

Neuregelung: 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 den befristet geltenden Umsatzsteuersätzen vorzunehmen ist.

Nichtanpassung der Steuersatzhöhe

Wird entgegen der Regelungen für Lieferungen und Leistungen, die nach dem 30.06.2020 erbracht werden, eine höhere Umsatzsteuer ausgewiesen, als sich bei zutreffender Anwendung der neuen Umsatzsteuersätze von 16 % bzw. 5 % ergibt, handelt es sich um einen sogenannten „unrichtigen Steuerausweis“. In diesem Fall schuldet der Unternehmer den Mehrbetrag zwischen fehlerhaftem und ordnungsgemäßem Rechnungsendbetrag. Ein Vorsteuerabzug für den Leistungsempfänger ist insoweit nicht zulässig.

Preisauszeichnungen

Neben umfangreichen Anpassungen der Registrierkassensysteme und elektronischen Buchungssysteme ist auf eine Neuauszeichnung von Einzelwaren zu achten. Die Preisangabenverordnung (PAngV) ist die hierzu grundlegend zu beachtende Vorschrift. Wer Verbrauchern gewerbs- oder geschäftsmäßig oder in sonstiger Weise Waren oder Leistungen anbietet oder als Anbieter von Waren oder Leistungen gegenüber Verbrauchern unter Angabe von Preisen wirbt, hat die Preise anzugeben, die einschließlich der Umsatzsteuer und sonstiger Preisbestandteile zu zahlen sind (Gesamtpreise).

Wiederanhebung der Umsatzsteuersätze

Die steuerlichen Änderungen werden sich mit Wirkung zum 01.01.2021 nach aktuellem Stand grundsätzlich wieder umkehren. Dementsprechend gelten die vorgenannten Regelungen daher umgekehrt für eine Wiederanhebung der Umsatzsteuersätze von 16 % auf 19 % und von 5 % auf 7 %. Besonderheiten können sich im Einzelfall insbesondere ergeben:

- Einlösen von Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheinen,
- Erstattung von Pfandbeträgen,
- Abrechnung von Teilentgelten.