

Achtung bei Steuersätzen

Umsatzsteuer | Zum 1. Januar 2021 wird die befristete Senkung des Umsatzsteuersatzes von 19 auf 16 Prozent und von sieben auf fünf Prozent wieder zurückgedreht. Was alles zu beachten ist, erklärt die Kanzlei RAW-Partner.



Foto: dnyptiv/stock.adobe.com

Achtung: Zum Jahreswechsel endet die befristete Absenkung der Mehrwertsteuer

Im Rahmen des sogenannten Konjunkturpakets wurde vom 1. Juli 2020 bis zum 31. Dezember 2020 die befristete Senkung des Mehrwertsteuersatzes von 19 auf 16 Prozent und von sieben auf fünf Prozent eingeführt. Mit einem aktuellen Schreiben hat sich nun die Finanzverwaltung zur Handhabung der Steuersatzänderung zum Jahreswechsel geäußert. Danach ergeben sich insgesamt folgende Hinweise:

Grundsatz

Entscheidend für die Anwendung der jeweiligen Steuersätze ist final stets das Liefer- beziehungsweise 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 und bei Werkleistungen der Tag der letzten Arbeiten. Auf das Bestell- oder Rechnungsdatum sowie den Tag der Vereinnahmung kommt es somit final nicht an. Gleiches gilt bei Fahrzeuglieferungen für das Datum der Zulassung. Entscheidend ist die Fahrzeugübergabe an den Kunden, wobei sicherlich auch eine Rücküberlassung an den Händler

denkbar ist, damit dieser im Nachgang noch die Zulassung für den Kunden übernimmt. Nicht nur in diesem Spezialfall muss jedoch das korrekte Liefer- beziehungsweise Leistungsdatum sauber dokumentiert werden (z. B. über ein ordnungsgemäß ausgefülltes, insbesondere datiertes Übergabeprotokoll, einen quittierten Lieferschein, Versandprotokolle), da wir davon ausgehen, dass die korrekte Anwendung der Umsatzsteuersätze Prüfungsschwerpunkt der Finanzverwaltung in späteren Betriebsprüfungen sein wird.

Dauerleistungen

Nicht nur einzelne Lieferungen und Leistungen, sondern gerade auch Dauerleistungen sind von der Steuersatz-Änderung betroffen. Hierbei kann es sich sowohl um sonstige Leistungen (z. B. Lizenzen, Einlagerungs-, Miet- oder Leasingverträge) als auch um die Gesamtheit mehrerer Lieferungen (z. B. von Baumaterial) handeln, die über einen längeren Zeitraum hin erbracht werden. In den vorgenannten Fällen dürfte regelmäßig eine Vertrags- und Rechnungsänderung notwendig wer-

den, soweit die Dauerleistung über den Stichtag hinaus erbracht wird. Soweit der Vertrag selbst als Dauerrechnung gelten soll, hatte die Finanzverwaltung bezüglich der Vertragsänderung klargestellt, dass es ausreichend ist, einen Vertrag durch ergänzende Unterlagen anzupassen, die unter Bezug auf den Vertrag alle erforderlichen Informationen zum Entgelt und Steuersatz für den Zeitraum 1. Juli 2020 bis 31. Dezember 2020 enthalten.

Wiederkehrende Leistungen

In ihrem aktuellen Schreiben führt die Finanzverwaltung aus, dass von den Dauerleistungen nicht wiederkehrende Leistungen erfasst sind, die zeitpunktbezogen in regelmäßigen Abständen einmal oder mehrfach jährlich erbracht werden. Darunter sind zum Beispiel Wartungsverträge zu verstehen, bei denen sich der Anbieter verpflichtet, zum Beispiel einmal in einem bestimmten Zeitraum eine Anlage zu überprüfen, und für Leistungen, die über die Kontrollarbeiten hinausgehen, ein gesondertes Angebot erstellt (gegebenenfalls mit automatischer Vertragsverlängerung). Hierbei soll es sich um keine Dauerleistung handeln, da keine durchgehende Leistungsbereitschaft beziehungsweise -erbringung geschuldet wird. Vielmehr sieht die Finanzverwaltung eine zeitpunktbezogen zu erbringende Tätigkeit, die lediglich zivilrechtlich in ein Dauerschuldverhältnis gekleidet ist. Hier soll sich der Steuersatz nach dem Tag der tatsächlichen Leistungserbringung richten.

Nebenleistungen zu Dauerverträgen

Hinsichtlich der Abrechnung von Nebenleistungen zu Dauerleistungen ist weiterhin zu beachten, dass sich der Steuersatz auf die Nebenleistungen nach dem Zeitpunkt der Ausführung der jeweiligen Hauptleistung richtet. Daher sind beispielsweise bei umsatzsteuerpflichtigen Vermietungen laufen-

de Mietnebenkosten dem gleichen Umsatzsteuersatz zu unterwerfen, wie er für die Hauptleistung „Vermietung“ anfällt.

Eine besondere Herausforderung stellt in den kommenden Monaten bei umsatzsteuerpflichtigen Vermietungen voraussichtlich die Mietnebenkostenabrechnung für 2020 in 2021 dar. Denn hier sind die Nebenleistungen auf Grund der unterschiedlichen Umsatzsteuersätze in 2020 aufzuteilen.

Teilleistungen

Werden echte Teilleistungen erbracht, kommt es für die Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes nicht auf den Zeitpunkt der Gesamtleistung, sondern vielmehr darauf an, wann die jeweilige Teilleistung ausgeführt wird. In diesen Fällen kann es bei mehreren Teilleistungen dazu kommen, dass Teilleistungen sowohl vor als auch nach dem Stichtag der Steuersatzänderung erbracht werden und insoweit unterschiedlich hoch besteuert werden.

Die Finanzverwaltung sieht eine abgrenzbare Teilleistung, die separat umsatzsteuerlich behandelt werden muss, wenn die folgenden Kriterien erfüllt sind:

- Es muss sich um einen wirtschaftlich abgrenzbaren Teil einer Werklieferung beziehungsweise (Werk-)Leistung handeln.
- Die Teilleistung muss bei einer Werklieferung separat abgenommen und bei einer Werkleistung vollendet beziehungsweise beendet sein.
- Vor dem Stichtag der Steuersatzänderung wird für die Teilleistung auch ein separates Teilentgelt vereinbart beziehungsweise die vertragliche Vereinbarung diesbezüglich geändert.
- Das Teilentgelt muss separat abgerechnet werden.

Entgeltminderungen

Treten nach der Steuersatzänderung Entgeltminderungen (z. B. Skonti) auf, ist auf den Steuersatz der zugrunde liegenden Lieferung beziehungsweise Leistung abzustellen.

Werden in 2021 rückwirkend Jahresboni et cetera für das Jahr 2020 gewährt, sind diese Boni nach den zu Grunde liegenden Steuersätzen aufzuteilen. Diese Aufteilung kann auf Basis der anteiligen Umsätze oder aus Vereinfachungsgründen 50:50 (bei Boni etc. betreffend das gesamte Kalenderjahr) erfolgen. Der Leistungsemp-

fänger ist insoweit an die Aufteilungsentcheidung des leistenden Unternehmers gebunden. Hilfsweise können Jahresboni et cetera auch insgesamt dem Steuersatz von 19 Prozent (bzw. sieben Prozent) unterworfen werden. Dies sollte in der Regel kein Problem darstellen, sofern beide beteiligten Unternehmer – wie üblicherweise – vorsteuerabzugsberechtigt sind.

Handelsvertreter

Für Handelsvertreter stellt das Bundesfinanzministerium noch einmal klar, dass bei einer Entgeltvereinbarung nach den Paragraphen 87 ff. HGB die Vermittlungsprovision dem Steuersatz zu unterwerfen ist, der am Tag der Lieferung durch das vertretene Unternehmen gilt.

Sofern das vertretene Unternehmen „ab Werk“ liefert, diese Lieferung „ab Werk“ vor und die Warenübergabe an den Kun-

den gegebenenfalls erst nach dem Stichtag stattfindet, ist Folgendes zu beachten:

Beispiel

Autohaus A vermittelt die Lieferung eines Neufahrzeugs durch Hersteller H an den Privatkunden P. Die Lieferung „ab Werk“ findet am 29. Dezember 2020 statt. Die Übergabe des Fahrzeugs an den Kunden P erfolgt im Autohaus am 2. Januar 2021. Sowohl die Lieferung des Herstellers H an den Privatkunden P als auch die Vermittlungsleistung des Vertreters A an den Hersteller H finden am 29. Dezember 2020 statt. Es gilt der Steuersatz 16 Prozent. Im Unterschied hierzu ist bei Handelsmaklern der Steuersatz anzuwenden, der zum Zeitpunkt der Erstellung der Schlussnote gilt.

Stan Guthmann
Steuerberater

www.raw-partner.de

Kommentar

Zu berücksichtigen ist immer auch, was bei einem unrichtigen Steuerausweis passiert. Wurde bzw. wird für Leistungen, welche tatsächlich mit 7 Prozent bzw. 19 Prozent zu besteuern sind, versehentlich eine Rechnung mit einem niedrigeren Steuersatz (insb. 5 Prozent oder 16 Prozent) ausgestellt, ergeben sich aus dem zu niedrigen Steuerausweis folgende Konsequenzen:

Der Rechnungsaussteller schuldet bis zu einer Rechnungskorrektur den rechnerisch höheren Steuerbetrag (also 19/119 aus 116 Prozent des Nettoentgelts). Der Leistungsempfänger darf jedoch nur den tatsächlich ausgewiesenen Steuerbetrag (z. B. 5 statt 7 Prozent bzw. 16 statt 19 Prozent) als Vorsteuer geltend machen. Insofern ist bei Rechnungen eine sorgfältige Rechnungsprüfung empfehlenswert.

Gab es seitens der Finanzverwaltung hinsichtlich des Stichtags 30.6./1.7.2020 noch eine Nichtbeanstandungsregelung für einen kurzen Zeitraum, wenn im Juli 2020 erbrachte Leistungen versehentlich mit 7 Prozent (statt 5 Prozent) bzw. 19 Prozent (statt 16 Prozent) in Rechnung gestellt wurden, ist dies zum kommenden Stichtag 31.12.2020/1.1.2021 nicht vorgesehen.



Foto: Dr. Wanner & Partner mbB/WPG

Maximilian Appelt
Rechtsanwalt
Steuerberater
www.raw-partner.de



**DAS RUNDE INS ECKIGE?
PASST MIT UNS PERFEKT.**
Reifenregale | Reifencontainer | Reifenlagerhallen

Preiswert.
Flexibel.
Sofort lieferbar.



Tel. 05531-99138010 | accent-lagertechnik.eu | 37603 Holzminden