



Kurz-Info

zur befristeten

Umsatzsteuersenkung

Aktenzeichen: S 7030.1.1-2/4 St33

Stand:
Juli 2020



Inhalt

1.	Allgemeines	2
2.	Spezialfall Gastronomie	3
3.	Anzahlungen	4
3.1.	Anzahlungs- oder Vorausrechnung vor dem 01.07.2020 erteilt	4
3.2.	Anzahlungs- oder Vorausrechnung zwischen 01.07. und 31.12.2020 erteilt ..	6
4.	Rechnungsstellung	7
5.	Teilleistungen	8
6.	Land- und Forstwirtschaft	9
7.	Einfuhrumsatzsteuer	9
8.	Sonderregelungen	9
9.	Übergangsregelung bei unrichtigen Rechnungen	10

1. Allgemeines

Für die Zeit vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 wurde der allgemeine Steuersatz von derzeit 19 % auf 16 % sowie der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % auf 5 % abgesenkt. Die gesetzliche Grundlage dafür findet sich im Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz vom 29.06.2020 (BGBl 2020 Teil I S. 1512).

Zur Klärung verschiedener, damit in Zusammenhang stehender Einzelfragen hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) ein ausführliches Begleitschreiben herausgegeben ([BMF-Schreiben vom 30.06.2020](#)), das auf den Internet-Seiten des BMF unter der Rubrik *Themen > Steuern > Steuerarten > Umsatzsteuer > BMF-Schreiben* zum Download bereit steht.

Grundsätzlich gilt: Werden die Leistung¹ oder der innergemeinschaftliche Erwerb **nach dem 30.06.2020** und **vor dem 01.01.2021** ausgeführt, beträgt die Umsatzsteuer 16 % bzw. 5 %. Dabei

¹ Der Begriff Leistung umfasst zum einen Lieferungen von Gegenständen (z.B. Verkauf eines Kfz) und zum anderen sonstige Leistungen (z.B. Dienstleistungen aller Art).



spielt der Zeitpunkt der Rechnungserteilung ebenso wenig eine Rolle wie der Zeitpunkt des Zahlungseingangs beim Unternehmer oder der Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung. Entscheidend ist nur der **Zeitpunkt der Leistungsausführung**.

Wann ist eine Leistung ausgeführt?

- Eine **Lieferung** ist ausgeführt, wenn ein Gegenstand vom Unternehmer auf den Abnehmer/Kunden wechselt und der Abnehmer/Kunde den Gegenstand zu seiner freien Verfügung verwenden kann (Fachbegriff: Verschaffung der Verfügungsmacht).
- Eine **sonstige Leistung** ist ausgeführt, wenn sie vollendet bzw. beendet ist.

Die o.g. Grundsätze gelten auch für Unternehmer, die ihre Umsätze im Rahmen der **Ist-Versteuerung nach § 20 UStG** versteuern (vgl. auch Tz. 2.2 des BMF-Schreibens).

Die entsprechenden Bemessungsgrundlagen und Steuerbeträge zu den Umsätzen und innergemeinschaftlichen Erwerben (sowie Lieferungen, für die der letzte Abnehmer die Steuer im Rahmen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts schuldet) zu 16 % und 5 % sind in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung im Jahr 2020 (Vordruckmuster USt 1 A) und in der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 (Vordruckmuster USt 2 A) gesammelt in den **Kennzahlen für Umsätze zu anderen Steuersätzen** einzutragen (**Zeilen 28 und 35 der Umsatzsteuer-Voranmeldung** bzw. **Zeilen 45, 84 und 96 der Umsatzsteuererklärung**). Eine Differenzierung zwischen Umsätzen zum allgemeinen Steuersatz und Umsätzen zum ermäßigten Steuersatz ist bei der Eintragung nicht vorzunehmen. Vgl. auch Tz. 2.1 des BMF-Schreibens.

2. Spezialfall Gastronomie

Mit Verabschiedung des Ersten Corona-Steuerhilfegesetzes am 19.06.2020 (BGBl 2020 Teil I S. 1385) wurde außerdem eine **auf ein Jahr befristete Senkung der Umsatzsteuer** für die Gastronomie beschlossen. Für **nach dem 30.06.2020** und **vor dem 01.07.2021** erbrachte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen (Abgabe verzehrfertiger Speisen) ist gemäß dem neu eingefügten § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG der ermäßigte Steuersatz anzuwenden. Eine Ausnahme hiervon bildet die Abgabe von Getränken (sowohl alkoholischen als auch alkoholfreien).



Für die Besteuerung sämtlicher Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen (also sowohl „im-Haus“ als auch „außer-Haus“) bedeutet dies

- für den Zeitraum **01.07. bis 31.12.2020**: Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von **5%** (mit Ausnahme der Abgabe von Getränken) und
- für den Zeitraum **01.01. bis 30.06.2021**: Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von **7%** (mit Ausnahme der Abgabe von Getränken).

3. Anzahlungen

3.1. Anzahlungs- oder Vorausrechnung vor dem 01.07.2020 erteilt

Wurden **vor dem 01.07.2020** Voraus- oder Abschlagsrechnungen mit 19%igem USt-Ausweis erteilt und die Anzahlung vereinnahmt, während die entsprechenden **Leistungen aber erst nach dem 30.06.2020 erbracht** werden, ist die Differenz zwischen vorherigem und befristetem Steuersatz bei Leistungsausführung zu korrigieren.

Beispiel 1

Kunde K erwirbt bei Händler H mit Kaufvertrag vom 01.05.2020 einen VW Golf zum Kaufpreis von 23.800 € inkl. gesetzl. USt (brutto). Mit Abschluss des Vertrages wird eine Anzahlung von 5.950 € fällig, der Rest wird bei Lieferung im Juli 2020 bezahlt.

Maßgebend für den Steuersatz ist der Zeitpunkt der Leistungsausführung, welcher bei einer Lieferung der Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht (= Übergabe im Juli 2020) ist. Der Umsatz unterliegt also insgesamt dem befristeten Steuersatz von 16 %.

Bei Erhalt der Anzahlung im Mai 2020 hat H 19 % aus 5.950 € ($5.950 \text{ €} \times 19/119 = 950 \text{ €}$) an das Finanzamt abgeführt. Bei Lieferung im Juli 2020 führt er für die restlichen 17.850 € die dann gültige USt i.H.v. 16 % ab ($17.850 \text{ €} \times 16/116 = 2.462,07 \text{ €}$). Zusätzlich bekommt er im Juli 2020 die Differenz zwischen den im Mai bezahlten 950 € ($19/119$ aus 5.950 €) und den richtig abzuführenden 820,69 € ($16/116$ aus 5.950 €), also 129,31 €, vom Finanzamt zurück.

Insgesamt hat H damit die zutreffende Umsatzsteuer von 16 % aus 23.800 €, also 3.282,76 € ($23.800 \text{ €} \times 16/116$), bezahlt.



Beispiel 2

Sachverhalt wie oben. Allerdings wird kein Festpreis von brutto 23.800 € festgelegt, sondern es ist im Kaufvertrag eine Klausel enthalten, die im Fall einer zwischenzeitlichen Änderung des Umsatzsteuersatzes eine entsprechende Anpassung des Kaufpreises (netto 20.000 €) vorsieht.

<u>Anzahlungsrechnung im Mai 2020:</u>			
Anzahlung netto	5.000 €		
zzgl. 19% USt	950 €		
zu entrichtende Anzahlung	5.950 €		
<u>Schlussrechnung im Juli 2020:</u>			
Kaufpreis netto	20.000 €	> Zeile 28 UStVA 7/20	20.000 €
zzgl. 16% USt	3.200 €	> Zeile 28 UStVA 7/20	3.200 €
Kaufpreis brutto	23.200 €		
abzüglich Anzahlung vom Mai 2020			
netto	5.000 €	> Zeile 26 UStVA 7/20	- 5.000 €
zzgl. 19 % USt	950 €		
Anzahlung	./. 5.950 €		
verbleibende Restzahlung	17.250 €		

H muss also im Juli 2020 noch 2.250 € (3.200 € USt abzgl. bereits bezahlter 950 €) an das Finanzamt abführen.

BEACHTEN:

Ob der Unternehmer die Umsatzsteuersenkung an den Abnehmer/Kunden weitergeben muss oder nicht, ergibt sich regelmäßig aus der **zivilrechtlichen Vereinbarung** zwischen dem Unternehmer und dem Abnehmer/Kunden (z.B. Kaufvertrag, AGBs). Für bestimmte Leistungsbereiche sind außerdem fixe Netto-Entgelte durch Vergütungs-/ Honorarverordnungen oder Kostengesetze (z.B. Steuerberater, Notare, Rechtsanwälte, Architekten) vorgegeben (vgl. auch Rz. 14 des BMF-Schreibens vom 30.06.2020).

Bei Verträgen, die vor dem 01.03.2020 abgeschlossen wurden, kann der Kunde jedoch einen angemessenen Ausgleich in Höhe der umsatzsteuerlichen Minderbelastung von dem Unternehmer nach § 29 UStG verlangen. Abweichende Vereinbarungen (z.B. Ausschluss dieser Vorschrift) sind allerdings zulässig. Bei Verträgen, die nach dem 29.02.2020 abgeschlossen



wurden, muss der Unternehmer die Umsatzsteuersatzsenkung nicht ausgleichen, soweit er keine andere vertragliche Regelung mit dem Kunden getroffen hat.

3.2. Anzahlungs- oder Vorausrechnung zwischen 01.07. und 31.12.2020 erteilt

Werden **zwischen dem 01.07. und dem 31.12.2020** Voraus- oder Abschlagsrechnungen für **Leistungen** erteilt, die erst nach dem 31.12.2020 ausgeführt werden, bestehen keine Bedenken die Umsatzsteuer – unabhängig davon, wann die Zahlung geleistet wird - bereits in der Anzahlungs- bzw. Vorausrechnung mit dem bei Leistungsausführung gültigen Steuersatz von 19% auszuweisen und abzuführen (vgl. Rz. 51 letzter Absatz i.V.m. Rz. 9 bzw. Rz. 47 und 52 i.V.m. Rz. 10 und 11 des BMF-Schreibens vom 30.06.2020). Der Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger ist unter den weiteren Voraussetzungen des § 15 UStG ebenfalls möglich.

Beispiel 3

<u>Anzahlungsrechnung im Juli 2020:</u>	<u>entweder</u>	<u>oder</u>
Anzahlung netto	5.000 €	5.000 €
zzgl. USt	(16%) 800 €	(19%) 950 €
zu entrichtende Anzahlung	5.800 €	5.950 €
<u>Schlussrechnung im Februar 2020:</u>		
Kaufpreis netto	20.000 €	20.000 €
zzgl. 19% USt	3.800 €	3.800 €
Kaufpreis brutto	23.800 €	23.800 €
abzüglich Anzahlung vom Juli 2020		
netto	5.000 €	5.000 €
zzgl. USt	800 €	950 €
Anzahlung	./ 5.800 €	./ 5.950 €
verbleibende Restzahlung	18.000 €	17.850 €



4. Rechnungsstellung

Im Falle einer **vor dem 01.07.2020** erteilten **Anzahlungsrechnung** über **Leistungen, die nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021 ausgeführt werden**, bestehen seitens der Finanzverwaltung keine Bedenken, falls bereits bei Stellung der Anzahlungsrechnung der allgemeine Steuersatz von 16 % bzw. 5 % ausgewiesen wurde. Die ausgewiesene Umsatzsteuer i.H.v. 16 % bzw. 5 % des vereinnahmten Teilentgelts muss der Unternehmer an das Finanzamt abführen, der Leistungsempfänger kann sich den entsprechenden Betrag unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG als Vorsteuer vom Finanzamt erstatten lassen.

Wurde die Umsatzsteuer in vor dem 01.07.2020 ausgestellten Anzahlungsrechnungen dennoch mit 19 % bzw. 7 % ausgewiesen, sind diese Rechnungen grundsätzlich zu berichtigen. Eine Berichtigung kann aber unterbleiben, wenn über die gesamte Leistung eine Schlussrechnung mit dem ab 01.07.2020 geltenden Steuersatz von 16 % bzw. 5 % erteilt wird (Tz. 2.3 des BMF-Schreibens).

Die Umsätze zu den Steuersätzen 16 % und 5 % sowie der darauf entfallende, selbst berechnete Steuerbetrag sind insgesamt in der **Zeile 28 der Umsatzsteuer-Voranmeldung** für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung im Jahr 2020 bzw. **Zeile 45 der Umsatzsteuerjahreserklärung** einzutragen. Dies gilt auch für Umsätze, für die eine Anzahlung vor dem 01.07.2020 vereinnahmt wurde. Bereits mit 19 % oder 7 % besteuerte Anzahlungen zu nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021 ausgeführten Umsätzen sind zu korrigieren, indem in **Zeile 26 bzw. 27 der Umsatzsteuer-Voranmeldung** für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung im Jahr 2020 bzw. in **Zeile 38 bzw. 41 der Umsatzsteuerjahreserklärung 2020** eine **negative Bemessungsgrundlage** berücksichtigt wird. Eine Eintragung in Zeile 62 der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung im Jahr 2020 bzw. Zeile 58 der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 (als negative Nachsteuer) ist insoweit nicht vorzunehmen.

Zur Sonderregelung für Abschlagsrechnungen bei Strom-, Gas-, Wasser-, Kälte- und Wärmelieferungen vgl. Tz. 3.6 des BMF-Schreibens.

Bei einer **Vorausrechnung** (abschließende Rechnung über eine noch nicht ausgeführte Leistung) ist eine Korrektur derselben dagegen erforderlich, wenn über eine **nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021 ausgeführte Leistung** unzutreffend mit 19 % bzw. 7 % Umsatzsteuer abgerechnet worden ist.



Wird die **Rechnung für eine vor dem 01.07.2020 erbrachte Leistung** erst im zweiten Halbjahr 2020 erstellt, ist der bis zum 30.06.2020 geltende Steuersatz von 19 % anzugeben. Die bloße Entgeltvereinnahmung nach dem 30.06.2020 führt nicht zur Anwendung des gesenkten Steuersatzes.

5. Teilleistungen

Für Leistungen, die in **wirtschaftlich abgrenzbaren Teilen** (Teilleistungen, vgl. Abschnitt 13.4 UStAE) geschuldet werden, können bei einer Steuersatzänderung unterschiedliche Steuersätze in Betracht kommen. Vor dem Inkrafttreten der Steuersatzänderung bewirkte Teilleistungen sind nach dem bisherigen Steuersatz zu versteuern. Auf die danach bewirkten Teilleistungen ist der neue Steuersatz anzuwenden.

Leistungen werden regelmäßig in Teilen geschuldet, wenn für bestimmte Teile das **Entgelt gesondert vereinbart** und **gesondert abgerechnet** wird (vgl. auch Tz. 3.2.2 des BMF-Schreibens).

Beispiel

Bauunternehmer B errichtet für den Grundstückseigentümer A ein schlüsselfertiges Einfamilienhaus (EFH) und die Außenanlagen. Im Vertrag ist die sofortige Abnahme nach Fertigstellung des Hauses vereinbart (die Abnahme erfolgte bereits im Mai 2020), die Außenanlagen werden nach deren Fertigstellung im Sommer abgenommen (voraussichtlich August 2020). Das Entgelt für das EFH beträgt 200.000 € zzgl. USt. Für die Außenanlagen werden 10.000 € zzgl. USt vereinbart.

Mit Abnahme des EFH im Mai 2020 gilt die Teilleistung „EFH“ als erbracht. Die USt entsteht daher i.H.v. 19 % (= 38.000 €). Die Teilleistung „Außenanlagen“ ist erst im August 2020 mit deren Abnahme ausgeführt. Auf diese Teilleistung ist daher der abgesenkte Steuersatz von 16 % (= 1.600 €) anzuwenden.

Teilleistungen können z.B. auch monatliche Vermietungs- oder Leasingleistungen, Telekommunikationsleistungen oder im Baugewerbe gesondert abgenommene und abgerechnete Gewerke sein.



6. Land- und Forstwirtschaft

Für die Lieferungen bestimmter Sägewerkserzeugnisse, von Getränken und alkoholischen Flüssigkeiten im Rahmen der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG wird der geltende Steuersatz ebenfalls von bisher 19 % auf 16 % abgesenkt (§ 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG).

Die oben ausgeführten Hinweise gelten entsprechend.

7. Einfuhrumsatzsteuer

Die Steuersätze von 16 % und 5 % sind auch bei der Berechnung der Einfuhrumsatzsteuer (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG) anzuwenden, und zwar befristet auf Einfuhren, die nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021 vorgenommen werden.

8. Sonderregelungen

Ausführungen zu Besonderheiten, wie nachträglichen Entgeltsminderungen/-erhöhungen, Einlösen von Gutscheinen, Erstattung von Pfandbeträgen, Gewährung von Jahresboni u.ä., finden Sie im BMF-Schreiben vom 30.06.2020. Ebenso enthält dieses Schreiben Sonderregelungen für Telekommunikationsleistungen, Strom-, Wasser-, Gas-, Kälte- und Wärmelieferungen sowie die Abwasserbeseitigung, Personenbeförderungen, Umsätze von Handelsvertretern, Handelsmaklern und im Gastgewerbe sowie den Umtausch von Gegenständen.



9. Übergangsregelung bei unrichtigen Rechnungen

Für **im Juli 2020** ausgeführte Leistungen in der Unternehmerkette wird es durch die Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn in der Rechnung zu Unrecht der vor dem 01.07.2020 gültige Steuersatz ausgewiesen wird. Eine Korrektur der Rechnung ist aus Vereinfachungsgründen nicht erforderlich, wenn die zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt wird.

Einem zum Vorsteuerabzug berechtigten Leistungsempfänger wird aus Gründen der Praktikabilität aus diesen unrichtigen Rechnungen (§ 14c Abs. 1 UStG) über **im Juli 2020** erbrachte Leistungen ein Vorsteuerabzug auf Grundlage des ausgewiesenen Steuersatzes gewährt.

Herausgeber

Bayerisches Landesamt für Steuern

Sophienstraße 6

80333 München

Telefon: 089 9991 - 0

Telefax: 089 9991 - 1099

E-Mail: Poststelle@lfst.bayern.de

Internet: <http://www.lfst.bayern.de>

Vertretungsberechtigter: Dr. Roland Jüptner

USt-Identifikationsnummer (gemäß § 27a Umsatzsteuergesetz): DE 813297313

Verantwortlich für den Inhalt

Jessica Lehner

Telefon: 089 9991-2307

E-Mail: Jessica.Lehner@lfst.bayern.de