



FAQ zur geplanten Umsatzsteuersenkung vom 01.07. bis 31.12.2020

(Stand 16.06.2020)

Zur Stärkung der Wirtschaft aufgrund der Corona-Krise hat die Bundesregierung beschlossen, den Umsatzsteuer-Regelsatz von derzeit 19% auf 16 % zu senken. Ein Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung dazu existiert als Entwurf. Es befindet sich in der Abstimmungsphase mit den Finanzverwaltungen der Länder. Mit bedeutenden Vereinfachungen für die Bauwirtschaft ist aus heutiger Sicht nicht zu rechnen. Auf dieser Basis sind die folgenden Informationen einzuordnen. Mit Änderungen muss gerechnet werden.

Was ist entscheidend für die Anwendung des Steuersatzes?

Die neuen Steuersätze gelten für alle Umsätze, die im Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 ausgeführt werden (§ 27 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz, UStG). Es kommt somit auf den Leistungszeitpunkt an.

Das ist bei Werklieferungen und Werkleistungen der Tag der Verschaffung der Verfügungsmacht an dem fertigen Werk, in der Regel die Übergabe und Abnahme des Werks. Auf die Form der Abnahme kommt es dabei nicht an. Insbesondere ist eine Verschaffung der Verfügungsmacht bereits dann anzunehmen, wenn der Auftraggeber das Werk durch schlüssiges Verhalten, z.B. durch Benutzung, abgenommen hat und eine förmliche Abnahme entweder gar nicht oder erst später erfolgen soll (Abschnitt 13.2 Absatz 1 Umsatzsteuer-Anwendungserlass, UStAE).

Entscheidend ist also in der Regel die Abnahme des Werks.

Somit ist es für die Anwendung des Steuersatzes unerheblich

- wann ein Vertrag geschlossen wurde
- wann eine Rechnung geschrieben oder
- wann gezahlt wurde oder
- ob eine Steuerschuldumkehr (§ 13b UstG) vorliegt.

Hinweis: Bei Bauleistungen, die in Teilen abgenommen werden, gilt dasselbe.

Wodurch sind Teilleistungen gekennzeichnet?

Bei Teilleistungen kommt es für die Anwendung des maßgebenden Umsatzsteuersatzes darauf an, wann die Teilleistungen jeweils ausgeführt werden, wann also in der Regel die Abnahme der Teilleistung erfolgt ist. Der Zeitpunkt der Vollendung der Gesamtleistung ist unbeachtlich.

Wichtig: Nicht jede Teilleistung wird von der Finanzverwaltung anerkannt. Baugewerbliche Unternehmen sollten bei der Anwendung besondere Umsicht walten lassen. Bei der letzten Steuersatzänderung von 16% auf 19% zum 01.01.2007 wurden bei späteren Betriebsprüfungen Abrechnungen über Teilleistungen von den Prüfern nicht akzeptiert und das finanzielle Risiko hatten schlussendlich die betroffenen baugewerblichen Unternehmen zu tragen.



Von der Finanzverwaltung werden Teilleistungen anerkannt, wenn folgende vier Voraussetzungen erfüllt sind (laut Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 12.10.2009: „Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft“):

- 1) Es muss sich um einen wirtschaftlich abgrenzbaren Teil einer Werklieferung oder Werkleistung handeln (**wirtschaftliche Teilbarkeit**),
- 2) der Leistungsteil muss, wenn er Teil einer Werklieferung ist, abgenommen worden sein, (**gesonderte Abnahme**); ist er Teil einer Werkleistung, muss er vollendet oder beendet worden sein,
- 3) das Teilentgelt muss gesondert abgerechnet werden (**gesonderte Abrechnung**) und
- 4) es muss vereinbart worden sein, dass für Teile einer Werklieferung oder Werkleistung entsprechende Teilentgelte zu zahlen sind (**gesonderte Vereinbarung**).

Beispiel:

Ein Bauunternehmer ist beauftragt worden, mehrere Wohnhäuser schlüsselfertig zu erstellen. Für die einzelnen Häuser sind Pauschalpreise vereinbart worden. Jedes einzelne Haus wird gesondert abgenommen und getrennt abgerechnet.

Lösung:

Die Lieferung jedes einzelnen Hauses ist eine Teilleistung im Sinne des Umsatzsteuerrechts. Eine Teilung ist z. B. auch bei Erdarbeiten, Außenputzarbeiten, Zimmererarbeiten und Dachdeckerarbeiten nach Häusern oder Blöcken, bei Innenputz- und Malerarbeiten nach Geschossen oder Wohnungen und bei Tischler- und Glaserarbeiten nach einzelnen Stücken möglich.

Hinweis: Nach dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung kann eine Werklieferung bzw. eine Werkleistung nicht in Lieferelemente und in sonstige Leistungen aufgeteilt werden.

Was sind die Voraussetzungen für eine Gesonderte Abnahme?

Um Teilleistungen anzunehmen, müssen die vertraglichen Vereinbarungen tatsächlich durchgeführt werden, d.h. die Abnahme muss, wenn sie schriftlich vereinbart war, auch gesondert schriftlich vorgenommen werden. Eine nur aus steuerlichen Gründen vorgenommene Abnahme des Teils eines Gesamtbauwerks ist nicht als Teilleistung anzuerkennen. Davon ist auszugehen, wenn die Folgen der Abnahme (Fälligkeit der Vergütung, Umkehr der Beweislast des Auftragnehmers für die Mängelfreiheit des Werks in die Beweislast des Auftraggebers für die Mangelhaftigkeit des Werks, Übergang der Gefahr des Untergangs der Teilleistung auf den Auftraggeber/Besteller des Werks) ganz oder teilweise tatsächlich ausgeschlossen werden. Das bloße Hinausschieben des Beginns der Verjährungsfrist für Mängelansprüche auf die Abnahme des Gesamtwerks zählt dagegen nicht dazu.

Wann liegt eine Gesonderte Vereinbarung vor?

Für eine Teilleistung, die zwischen dem 01.07.2020 und dem 31.12.2020 erbracht wird, gilt: Vor dem Stichtag der Steuersatzänderung, also 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.

Das Bundesfinanzministerium hat am 15.06.2020 einen Vorentwurf für eine Verwaltungsanweisung (BMF-Schreiben) zur Steuersatzsenkung zum 01.07.2020 veröffentlicht, das Schreiben äußert sich zur gesonderten Vereinbarung bei der Erbringung der Teilleistung im 2. Halbjahr 2020 (bisher) nicht. Das BMF-Schreiben zur Steuersatzänderung zum 01.01.2007 forderte jedoch eine Vereinbarung vor dem Stichtag der Steuersatzänderung.

Wie sollte die Umsatzsteuer in Angeboten und Verträgen ausgewiesen werden?

Wenn vor dem 01.07.2020 Angebote abgeben bzw. Verträge über Leistungen abgeschlossen werden, die zwischen dem 01.07.2020 und dem 31.12.2020 erbracht werden (Leistungszeitpunkt, s.o.), dann sollte schon jetzt an die Umsatzsteuer-Senkung gedacht werden, z.B. Verträge über Bauvorhaben, die zwischen dem 1.7.2020 und dem 31.12.2020 beendet werden.

Bei Vertragsanpassungen sind die umsatzsteuerrechtlichen und die zivilrechtlichen Regelungen nebeneinander zu betrachten. Bereits bestehende Verträge, die noch einen Umsatzsteuersatz von 19% vorsehen, sollten entsprechend angepasst werden, z. B. indem allgemein auf den zum Leistungszeitpunkt geltenden Steuersatz verwiesen wird.

Wichtig: Eine zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer wird vom Unternehmer geschuldet (§ 14c Abs. 1 S. 1 UStG, auf die Berichtigungsmöglichkeit nach § 14c Abs. 1 S. 2 UStG wird hingewiesen). Der unternehmerische Auftraggeber darf die Vorsteuer jedoch nur in Höhe des tatsächlich geltenden Umsatzsteuersatzes geltend machen (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 UStG).

3

Zu beachten ist auch, ob Brutto- oder Nettopreisvereinbarungen getroffen wurden.

Der Kunde hat nicht automatisch einen Anspruch auf einen niedrigeren Preis. Es handelt sich dabei vielmehr um eine besondere zivilrechtliche Frage, deren Beantwortung von der jeweiligen Vertrags- und Rechtslage abhängt (vgl. BMF-Schreiben vom 11.8.2006, analog Tz. 13).

Beruhet die Leistung auf einem Vertrag, der nicht später als vier Kalendermonate vor dem Inkrafttreten der Steuersatzänderung (01.07.2020 bzw. 01.01.2021) abgeschlossen worden ist, so kann der eine Vertragspartner von dem anderen einen angemessenen Ausgleich der umsatzsteuerlichen Mehr- oder Minderbelastung verlangen, soweit nicht etwas anderes vereinbart worden ist (zivilrechtlicher Ausgleichsanspruch gem. § 29 UStG).

Welcher Steuersatz gilt für Abschlagszahlungen/Anzahlungen?

Wurden vor dem 01.07.2020 Abschlagszahlungen/Anzahlungen für Leistungen vereinnahmt, die zwischen dem 01.07.2020 und dem 31.12.2020 erbracht werden (Leistungszeitpunkt, s.o.), so galt für diese Anzahlungen zunächst der bisherige Steuersatz von 19%. Die Steuer ist in der Schlussrechnung sowie in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Zeitraum, in dem die Leistung erbracht wird, zu korrigieren.



Beispiel:

Bauunternehmer B baut für den Auftraggeber A ein Werkstattgebäude. Die Fertigstellung (Leistungszeitpunkt) erfolgt im Oktober 2020. Der Preis beträgt 150.000 Euro zzgl. Umsatzsteuer. B hat im Januar und im April 2020 sowie im Juli 2020 Abschlagszahlungen in Höhe von jeweils 30.000 Euro zzgl. Umsatzsteuer von A vereinnahmt.

Lösung:

Die Leistung (Bau des Werkstattgebäudes) und alle Abschlagszahlungen unterliegt dem 16%igen Umsatzsteuersatz. Die Abschlagszahlungen im Januar und April 2020 muss B zunächst jedoch noch mit 19% versteuern. Die Abschlagszahlung, die B im Juli 2020 vereinnahmt, muss er mit 16% versteuern.

Die Korrektur der im Januar und April 2020 vereinnahmten Abschlagszahlungen erfolgt in der Schlussrechnung und in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Oktober 2020 beim Bauunternehmer B und beim Auftragnehmer A.

Schlussrechnung:

	Entgelt (Euro)	USt (Euro)	Summe (Euro)
Gesamtbetrag	150.000	24.000 (16%)	174.000
abzügl. Anzahlungen			
Jan. 2020	30.000	5.700 (19%)	
April 2020	30.000	5.700 (19%)	
Juli 2020	30.000	4.800 (16%)	
Restzahlung	60.000	7.800	67.800

4

USt-Voranmeldung Oktober 2020:

Umsatz	60.000 x 16% USt =	9.600
Berichtigung d. USt für Anzahlungen (Jan. und April 2020):		
Zeile 26	60.000 x 3% =	<u>- 1.800</u>
Zahllast		7.800

Sind Vereinfachungsregelungen für Anzahlungen vorgesehen?

Das Bundesfinanzministerium hat am 15.06.2020 einen ersten Entwurf für eine Verwaltungsanweisung (BMF-Schreiben) zur Steuersatzsenkung veröffentlicht. Nach diesem BMF-Schreiben wird es nicht beanstandet, wenn vor dem 01.07.2020 vereinnahmte Anzahlungen für Leistungen, die zwischen dem 01.07.2020 und dem 31.12.2020 erbracht werden, bereits mit dem dann geltenden Steuersatz von 16% versteuert werden. Eine nachträgliche Korrektur der Anzahlungen ist in diesem Fall nicht erforderlich.

Kontakt

Annette Pollex
030 / 86 00 04-48
pollex@fg-bau.de