

Senkung der Umsatzsteuersätze im Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020

Ergebnis Koalitionsausschuss vom 03.06.2020

Autor: Horst Meffert

Paket zur Abfederung der wirtschaftlichen Folgen der Corona-Krise

Die aktuelle Corona-Krise hat in unterschiedlicher Ausprägung alle Staaten rund um den Globus erfasst. Aufgrund der ergriffenen (Schutz-)Maßnahmen ist die Wirtschaftsleistung weltweit stark zurückgegangen.

Die Große Koalition hat sich im Koalitionsausschuss am 03.06.2020 auf ein umfangreiches Konjunkturpaket mit einem Volumen von rund 130 Mrd. Euro verständigt. Mit diesem Paket sollen die wirtschaftlichen Folgen der Corona-Krise abgefedert werden.

In dem Ergebnispapier, welches insgesamt 57 Punkte umfasst, sind zwei Punkte enthalten, die die Umsatzsteuer betreffen.

Zum einen soll zur Stärkung der Binnennachfrage in Deutschland befristet vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 der Mehrwertsteuersatz (Regelsteuersatz) von 19 % auf 16 % und (ermäßigter Steuersatz) von 7 % auf 5 % gesenkt werden. Der geschätzte Finanzbedarf – nach den Angaben in dem Papier der Koalition – beträgt rund 20 Mrd. Euro.

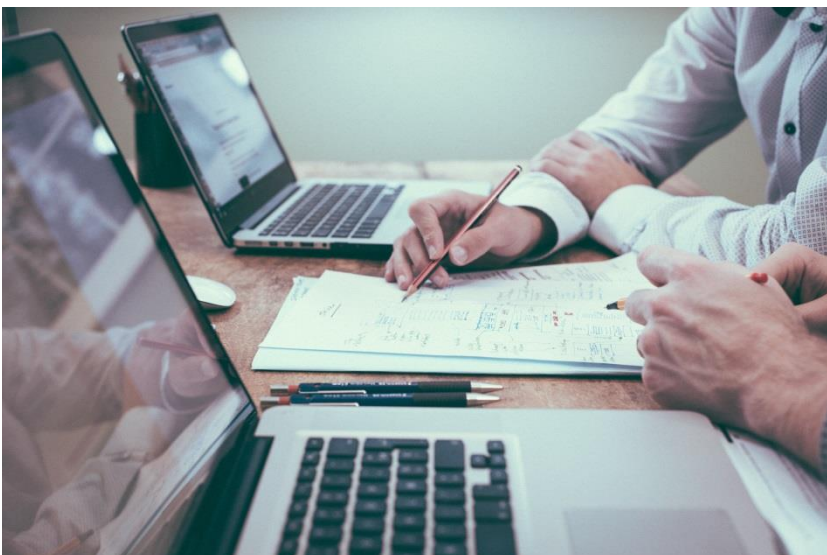
Zum anderen soll die Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer auf den 26. des Folgemonats verschoben werden. Dies soll den Unternehmen einen Liquiditätseffekt von ca. 5 Mrd. Euro geben und so den Unternehmen in Deutschland ein „level playing field“ gegenüber vielen unserer europäischen Nachbarn ermöglichen.

Horst Meffert
Steuerberater

Der Autor ist Referent für
Finanzen beim
Gemeinde- und Städtebund
Rheinland-Pfalz e.V.

Inhaltsverzeichnis

- 3 Einleitung
- 4 Befristete Steuersatzsenkung
- 6 Gutscheine
- 8 Fehlerhafter Steuerausweis und die Folgen
- 8 Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer
- 9 Auswirkungen auf Preise?
- 9 Fazit



§ 12 Steuersätze - Auszug

- (1) Die Steuer beträgt für jeden steuerpflichtigen Umsatz 19 Prozent der Bemessungsgrundlage (§§ 10, 11, 25 Abs. 3 und § 25a Abs. 3 und 4).
- (2) Die Steuer ermäßigt sich auf sieben Prozent für die folgenden Umsätze:
 1. die Lieferungen, die Einfuhr und der innergemeinschaftliche Erwerb der in Anlage 2 bezeichneten Gegenstände mit Ausnahme der in der Nummer 49 Buchstabe f, den Nummern 53 und 54 bezeichneten Gegenstände;

Gemäß Ziffer 1 des Papiers des Koalitionsausschusses vom 03.06.2020 („Corona-Folgen bekämpfen, Wohlstand sichern, Zukunftsfähigkeit stärken“; Ergebnis Koalitionsausschuss 3. Juni 2020) sollen zur Stärkung der Binnennachfrage in Deutschland befristet vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 die Steuersätze – der Regelsteuersatz – von 19 % auf 16 % und – der ermäßigte Steuersatz – von 7 % auf 5 % gesenkt werden.

Bei diesem Vorhaben ist die Bundesrepublik Deutschland als Mitglied der Europäischen Union an die unionsrechtlichen Vorgaben der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) gebunden (Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (RL 2006/112/EG) vom 28.11.2006 (ABI EU Nr. L 347 S. 1, ber. 2007 Nr. L 335 S. 60, 2017 Nr. L 336 S. 60) mit späteren Änderungen). Diese Richtlinie legt das gemeinsame Mehrwertsteuersystem fest.

Einleitung

Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem beruht auf dem Grundsatz, dass auf Gegenstände und Dienstleistungen, ungeachtet der Zahl der Umsätze, die auf den vor der Besteuerungsstufe liegenden Produktions- und Vertriebsstufen bewirkt wurden, eine allgemeine, zum Preis der Gegenstände und Dienstleistungen genau proportionale Verbrauchsteuer anzuwenden ist.

Bei allen Umsätzen wird die Mehrwertsteuer, die nach dem auf den Gegenstand oder die Dienstleistung anwendbaren Steuersatz auf den Preis des Gegenstands oder der Dienstleistung errechnet wird, abzüglich des Mehrwertsteuerbetrags geschuldet, der die verschiedenen Kostenelemente unmittelbar belastet hat. Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem wird bis zur Einzelhandelsstufe, diese eingeschlossen, angewandt (vgl. Art. 1 MwStSystRL).

Vorgaben der Mehrwertsteuersystemrichtlinie zum Steuersatz

Gemäß Art. 96 MwStSystRL wenden die Mitgliedstaaten einen Mehrwertsteuer-Normalsatz an, den jeder Mitgliedstaat als Prozentsatz der Bemessungsgrundlage festsetzt und der für die Lieferungen von Gegenständen und für Dienstleistungen gleich ist. Nach den Vorgaben des Art. 97 MwStSystRL muss der Normalsatz mindestens 15 % betragen.

Die Mitgliedstaaten können einen oder zwei ermäßigte Steuersätze anwenden (Art. 98 Abs. 1 MwStSystRL). Die ermäßigten Steuersätze werden als Prozentsatz der Bemessungsgrundlage festgesetzt, der mindestens 5 % betragen muss (Art. 99 Abs. 1 MwStSystRL).

Hinweis auf § 24 UStG – Durchschnittssätze für land- und forstwirtschaftliche Betriebe

Im Bereich der kommunalen Gebietskörperschaften, insbesondere bei den waldbesitzenden Kommunen – nicht nur in Rheinland-Pfalz – spielt die Anwendung der sog. Durchschnittsbesteuerung nach § 24 UStG eine nicht unerhebliche Rolle, daher soll hier ein kleiner Exkurs angebracht werden.

In Bezug auf das Ausgeführte ist festzustellen, dass in dem Papier der Koalition die in § 24 UStG geregelten sog. Durchschnittssätze für die Land- und Forstwirtschaft keine Erwähnung finden.

§ 24 Durchschnittssätze für land- und forstwirtschaftliche Betriebe

(1) Für die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ausgeführten Umsätze wird die Steuer vorbehaltlich der Sätze 2 bis 4 wie folgt festgesetzt:

1. für die Lieferungen von forstwirtschaftlichen Erzeugnissen, ausgenommen Sägewerkserzeugnisse, auf 5,5 Prozent,
2. für die Lieferungen der in der Anlage 2 nicht aufgeführten Sägewerkserzeugnisse und Getränke sowie von alkoholischen Flüssigkeiten, ausgenommen die Lieferungen in das Ausland und die im Ausland bewirkten Umsätze, und für sonstige Leistungen, soweit in der Anlage 2 nicht aufgeführte Getränke abgegeben werden, auf 19 Prozent,
3. für die übrigen Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 auf 10,7 Prozent der Bemessungsgrundlage. Die Befreiungen nach § 4 mit Ausnahme der Nummern 1 bis 7 bleiben unberührt; § 9 findet keine Anwendung. Die Vorsteuerbeträge werden, soweit sie den in Satz 1 Nr. 1 bezeichneten Umsätzen zuzurechnen sind, auf 5,5 Prozent, in den übrigen Fällen des Satzes 1 auf 10,7 Prozent der Bemessungsgrundlage für diese Umsätze festgesetzt. Ein weiterer Vorsteuerabzug entfällt. § 14 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass der für den Umsatz maßgebliche Durchschnittssatz in der Rechnung zusätzlich anzugeben ist.

Ob sich auch hier Änderungen ergeben, bleibt dem noch ausstehenden Gesetzgebungsverfahren abzuwarten. Gegebenenfalls werden hier

noch Korrekturen für die land- und forstwirtschaftlichen Betriebe aufgenommen.

Allgemeine Hinweise

Zur Umsetzung der genannten Änderungen ist – wie bereits ausgeführt – noch ein Gesetzgebungsverfahren erforderlich. Aktuell liegt ein solcher Gesetzentwurf noch nicht vor. Aufgrund der gebotenen Eile zur Umsetzung der Maßnahmen ist jedoch davon auszugehen, dass hier, ähnlich dem Corona-Steuerhilfegesetz, ein Gesetzentwurf aus der Mitte des Bundestages eingebracht wird (Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz); BT-Drs. 19/19379 (Gesetzentwurf der Bundesregierung) vom 20.05.2020 bzw. BT-Drs. 19/19150 (Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD) vom 12.05.2020).

Wegen der beabsichtigten Wirkung der Erleichterungen ab dem 01.07.2020 – also in etwas mehr als drei Wochen ab der Verkündung der Vorhaben durch den Koalitionsausschuss – müssten sich die juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) sowie die (kommunalen) Unternehmen direkt zur möglichst lückenlosen Umsetzung mit den notwendigen Anpassungen beschäftigen.

Befristete Steuersatzsenkung

Die abgesenkten Steuersätze sollen für erbrachte Lieferungen und sonstige Leistungen im Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 Anwendung finden. Die Anwendung des zutreffenden Steuersatzes ergibt sich aus dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer nach § 13 UStG.

Entstehung der Umsatzsteuer

Steuerbare Umsätze, für die keine Steuerbefreiungen zur Anwendung kommen, sind steuerpflichtig. Die Steuer wird in diesen Fällen durch Multiplikation der Bemessungsgrundlage mit dem jeweiligen Steuersatz nach § 12 UStG ermittelt.

Die §§ 13 - 13b UStG regeln **den Zeitpunkt** der Entstehung der Steuer sowie die Steuerschuldnerschaft. Hierbei wird differenziert zwischen den Sachverhalten, die nach anderen Vorschriften des Gesetzes zu einer Steuer führen.

So werden die Fälle des Leistungsaustauschs, getrennt nach Soll- und Ist-Besteuerung, die Besteuerung von An- und Vorauszahlungen (Mindest-Ist-Versteuerung), die verschiedenen Ergänzungs- bzw. Sondertatbestände (fiktive Leistungen in Form der Entnahme oder der unternehmensfremden Verwendung von Gegenständen, gleichgestellte Leistungen in Form unentgeltlicher Zuwendung von Gegenständen sowie unentgeltlicher Erbringung sonstiger Leistungen, unberechtigter Steuerausweis usw.) sowie die Tatbestände nach dem Binnenmarktgesetz (innergemeinschaftlicher Erwerb usw.) gesondert behandelt (siehe hierzu: Kortschak, Heizmann, in: Umsatzsteuer, Jahrgang 2019 (18. Auflage), NWB-Verlag, Ziffer 1021). Die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich ausschließlich auf den entgeltlichen Leistungsaustausch (Hinweis: Es ist jeweils eine Einzelfallbetrachtung vorzunehmen und das Ergebnis mit dem steuerlichen Berater abzustimmen. Eine allgemeine Anwendungsregel wird mit den Ausführungen ausdrücklich nicht gegeben.).

Besteuerung nach vereinbarten Entgelten (Soll-Besteuerung)

Bei der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten (§ 16 Abs. 1 Satz 1 UStG) richtet sich die Entstehung der Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen **nach dem Zeitpunkt der Leistung**. Die Steuer entsteht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem eine Lieferung oder sonstige Leistung **vollständig ausgeführt** worden ist.

Keine Bedeutung hat demgegenüber der Zeitpunkt der Vereinbarung des Leistungsaustauschs (Kaufvertrag), der Erteilung der Rechnung oder der Vereinnahmung des Entgelts (§ 13 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 UStG; siehe hierzu: Kortschak, Heizmann, in: Umsatzsteuer, Jahr-

gang 2019 (18. Auflage), NWB-Verlag, Ziffer 1022).

„Bei der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten (Sollbesteuerung) entsteht die Steuer grundsätzlich mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt worden ist. Das gilt auch für unentgeltliche Wertabgaben im Sinne des § 3 Abs. 1b und 9a UStG. Die Steuer entsteht in der gesetzlichen Höhe unabhängig davon, ob die am Leistungsaustausch beteiligten Unternehmer von den ihnen vom Gesetz gebotenen Möglichkeiten der Rechnungserteilung mit gesondertem Steuerausweis und des Vorsteuerabzugs Gebrauch machen oder nicht. Für Umsätze, die ein Unternehmer in seinen Voranmeldungen nicht angibt (auch bei Rechtsirrtum über deren Steuerbarkeit), entsteht die Umsatzsteuer ebenso wie bei ordnungsgemäß erklärten Umsätzen (vgl. BFH-Urteil vom 20.01.1997, V R 28/95, BStBl. II S. 716). Der Zeitpunkt der Leistung ist entscheidend, für welchen Voranmeldungszeitraum ein Umsatz zu berücksichtigen ist (vgl. BFH-Urteil vom 13.10.1960, V 294/58 U, BStBl. III S. 478). Dies gilt nicht für die Istbesteuerung von Anzahlungen im Sinne des § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 4 UStG.“ (UStAE zu § 13 UStG, Ziffer 13.1 Abs. 1).

Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Besteuerung)

Im Gegensatz zur Soll-Besteuerung richtet sich bei der Ist-Besteuerung die Entstehung der Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen nach dem Zeitpunkt, zu dem der Kunde **tatsächlich zahlt**. Die Steuer entsteht gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1b UStG mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind.

Bei dieser Besteuerungsart hat der Zeitpunkt, zu dem die Leistung bewirkt wird, keine Bedeutung. Eine besondere Erwähnung der Teilleistungen ist hier nicht erforderlich, da regelmäßig die eingehenden Geldbeträge zu erfassen sind – unabhängig davon, ob es sich um das Entgelt

oder ein Teilentgelt handelt. Vereinnahmt ist ein Entgelt, wenn der Unternehmer darüber wirtschaftlich verfügen kann; wegen der Einzelheiten wird auf Abschn. 13.6 UStAE verwiesen (siehe hierzu: Kortschak, Heizmann, in: Umsatzsteuer, Jahrgang 2019 (18. Auflage), NWB-Verlag, Ziffer 1028).

„Bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten entsteht die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind. Anzahlungen (vgl. Abschnitt 13.5) sind stets im Voranmeldungszeitraum ihrer Vereinnahmung zu versteuern. Als Zeitpunkt der Vereinnahmung gilt bei Überweisungen auf ein Bankkonto grundsätzlich der Zeitpunkt der Gutschrift“ (UStAE zu § 13 UStG, Ziffer 13.6 Abs. 1 - Auszug).

Hierbei sind auch die Anwendungsregelungen des § 27 UStG zu beachten (Die gleichen Vorgaben gelten erneut bei der Umstellung der Steuersätze zum 01.01.2021 auf die bisherigen Beträge.).

Anwendungsbestimmungen des § 27 UStG

Aus der Regelung des § 27 Abs. 1 Satz 1 UStG folgt, dass auf die Leistungserbringung abgestellt werden muss, d.h. weder der Tag der Rechnungstellung noch der Tag der Zahlung ist für die Anwendung des Steuersatzes maßgeblich. Für Teilleistungen, Anzahlungen und Abschlagszahlungen ist diese Vorgabe entsprechend anzuwenden.

§ 27 Allgemeine Übergangsvorschriften

(1) Änderungen dieses Gesetzes sind, soweit nichts anderes bestimmt ist, auf Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 und 5 anzuwenden, die ab dem Inkrafttreten der maßgeblichen Änderungsvorschrift ausgeführt werden. Das gilt für Lieferungen und sonstige Leistungen auch insoweit, als die Steuer dafür nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 4, Buchstabe b oder § 13b Absatz 4 Satz 2 vor dem Inkrafttreten der Änderungsvorschrift entstanden ist. Die Berech-

nung dieser Steuer ist für den Voranmeldungszeitraum zu berichtigen, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt wird.

Auf Entgelte für ab dem 01.07.2020 ausgeführte steuerbare und steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen, die vor dem genannten Stichtag vereinnahmt werden, wäre auf diese vereinnahmten Entgelte zunächst der bisherige Steuersatz in Höhe von 19 % anzuwenden. Bei der späteren Leistungserbringung oder auch bei der Schlussrechnung müsste auf den abgesenkten Steuersatz in Höhe von 16 % korrigiert werden, wenn die Leistung innerhalb der sechs Monate ab Stichtag erbracht wird (Nachrichtlicher Hinweis: Bei einer nachträglichen Änderung der Bemessungsgrundlage kommt es für den anzuwendenden Steuersatz (19 % oder 16 %) darauf an, wann die steuerbare und steuerpflichtige Lieferung bzw. sonstige Leistungen ausgeführt wurde, nicht auf das Eintreten der Änderung.).

Anwendung der Änderung auf langfristige Verträge

Bei (Dauer-)Verträgen ist darauf zu achten, dass der zutreffende Steuersatz und Steuerbetrag ausgewiesen ist, wenn diese Verträge zeitgleich als Rechnung dienen. Sofern dies nicht der Fall ist, muss für den Zeitraum der Absenkung der Steuersätze eine Anpassung vorgenommen werden. Bei langfristigen Verträgen – z.B. steuerpflichtige Mietverträge – ist zudem § 29 UStG zu beachten.

§ 29 Umstellung langfristiger Verträge

(1) Beruht die Leistung auf einem Vertrag, der nicht später als vier Kalendermonate vor dem Inkrafttreten dieses Gesetzes abgeschlossen worden ist, so kann, falls nach diesem Gesetz ein anderer Steuersatz anzuwenden ist, der Umsatz steuerpflichtig, steuerfrei oder nicht steuerbar wird, der eine Vertragsteil von dem anderen einen angemessenen Ausgleich der umsatzsteuerlichen Mehr- oder Minderbelastung verlangen. Satz 1 gilt nicht, soweit die Parteien etwas anderes vereinbart haben. Ist die Höhe

der Mehr- oder Minderbelastung streitig, so ist § 287 Abs. 1 der Zivilprozessordnung entsprechend anzuwenden.

(2) Absatz 1 gilt sinngemäß bei einer Änderung dieses Gesetzes.

Gutscheine

Bei Gutscheinen muss die Art der ausgegebenen Gutscheine beachtet werden. Entsprechend den Regelungen des § 3 Abs. 13 UStG ist ein Gutschein (Einzweck- oder Mehrzweck-Gutschein) ein Instrument, bei dem die Verpflichtung besteht, es als vollständige oder teilweise Gegenleistung für eine Lieferung oder sonstige Leistung anzunehmen und der Liefergegenstand oder die sonstige Leistung oder die Identität des leistenden Unternehmers entweder auf dem Instrument selbst oder in damit zusammenhängenden Unterlagen, einschließlich der Bedingungen für die Nutzung dieses Instruments, angegeben sind. Instrumente, die lediglich zu einem Preisnachlass berechtigen, sind keine Gutscheine nach § 13 Abs. 13 Satz 1 UStG.

Die MwStSystRL enthielt lange Zeit keine Vorschriften für die Behandlung von Umsätzen mit Gutscheinen. Dies bewirkte Unklarheiten bei der Einordnung der Ausgabe, Übertragung oder Einlösung bzw. auch beim Verfall von Gutscheinen als Lieferung oder sonstige Leistung. Dem begegnete der Richtlinienggeber mit der Richtlinie (EU) 2016/1065 des Rates vom 27.06.2016 zur Änderung der Richtlinie 619 2006/112/EG hinsichtlich der Behandlung von Gutscheinen (Gutschein-Richtlinie). Mit dem Jahressteuergesetz 2018 hat der deutsche Gesetzgeber die Gutschein-Richtlinie, konkret die Art. 30a, 30b und 73a MwStSystRL, in nationales Recht umgesetzt.

Art. 30a MwStSystRL: „Für die Zwecke dieser Richtlinie gelten folgende Begriffsbestimmungen: „Gutschein“ ist ein Instrument, bei dem die Verpflichtung besteht, es als Gegenleistung oder Teil einer solchen für eine Lieferung von Gegenständen oder eine Er-

bringung von Dienstleistungen anzunehmen und bei dem die zu liefernden Gegenstände oder zu erbringenden Dienstleistungen oder die Identität der möglichen Lieferer oder Dienstleistungserbringer entweder auf dem Instrument selbst oder in damit zusammenhängenden Unterlagen, einschließlich der Bedingungen für die Nutzung dieses Instruments, angegeben sind; „Einzweck-Gutschein“ ist ein Gutschein, bei dem der Ort der Lieferung der Gegenstände oder der Erbringung der Dienstleistungen, auf die sich der Gutschein bezieht, und die für diese Gegenstände oder Dienstleistungen geschuldete Mehrwertsteuer zum Zeitpunkt der Ausstellung des Gutscheins feststehen; „Mehrzweck-Gutschein“ ist ein Gutschein, bei dem es sich nicht um einen Einzweck-Gutschein handelt.“

Art. 30b MwStSystRL: „(1) Jede Übertragung eines Einzweck-Gutscheins durch einen Steuerpflichtigen, der im eigenen Namen handelt, gilt als eine Lieferung der Gegenstände oder Erbringung der Dienstleistungen, auf die sich der Gutschein bezieht. Die tatsächliche Übergabe der Gegenstände oder die tatsächliche Erbringung der Dienstleistungen, für die ein Einzweck-Gutschein als Gegenleistung oder Teil einer solchen von dem Lieferer oder Dienstleistungserbringer angenommen wird, gilt nicht als unabhängiger Umsatz. Erfolgt eine Übertragung eines Einzweck-Gutscheins durch einen Steuerpflichtigen, der im Namen eines anderen Steuerpflichtigen handelt, gilt diese Übertragung als eine Lieferung der Gegenstände oder Erbringung der Dienstleistungen, auf die sich der Gutschein bezieht, durch den anderen Steuerpflichtigen, in dessen Namen der Steuerpflichtige handelt. Handelt es sich bei dem Lieferer von Gegenständen oder dem Erbringer von Dienstleistungen nicht um den Steuerpflichtigen, der, im eigenen Namen handelnd, den Einzweck-Gutschein ausgestellt hat, so wird dieser Lieferer von Gegenständen bzw. Erbringer von Dienstleistungen dennoch so behandelt, als habe er diesem Steuerpflichtigen die Gegenstände oder Dienstleistungen in Bezug auf diesen Gutschein geliefert oder erbracht. (2) Die tatsächliche Übergabe der Gegenstände oder die tatsächliche Erbringung der Dienstleistungen, für die der Lieferer der Gegenstände oder Erbringer der Dienstleistungen einen Mehrzweck-Gutschein als Gegenleistung oder Teil einer solchen annimmt, unterliegt der Mehrwert-

steuer gemäß Artikel 2, wohingegen jede vorangegangene Übertragung dieses Mehrzweck-Gutscheins nicht der Mehrwertsteuer unterliegt. Wird ein Mehrzweck-Gutschein von einem anderen Steuerpflichtigen als dem Steuerpflichtigen, der den gemäß Unterabsatz 1 der Mehrwertsteuer unterliegenden Umsatz erbringt, übertragen, so unterliegen alle bestimmbaren Dienstleistungen wie etwa Vertriebs- oder Absatzförderungsleistungen der Mehrwertsteuer.“

Art. 73a MwStSystRL: „Bei der Lieferung von Gegenständen oder bei der Erbringung von Dienstleistungen, die in Bezug auf einen Mehrzweck-Gutschein erfolgt, entspricht die Steuerbemessungsgrundlage unbeschadet des Artikels 73 der für den Gutschein gezahlten Gegenleistung oder, in Ermangelung von Informationen über diese Gegenleistung, dem auf dem Mehrzweck-Gutschein selbst oder in den damit zusammenhängenden Unterlagen angegebenen Geldwert, abzüglich des Betrags der auf die gelieferten Gegenstände oder die erbrachten Dienstleistungen erhobenen Mehrwertsteuer.“

Dies erfolgte durch die Ergänzung des § 3 um die Abs. 13 bis 15 sowie § 10 Abs. 1 Satz 6 in der Fassung des Art. 9 des Gesetzes vom 11.12.2018 (BGBl. 2018 Teil I, S. 2338). Diese sind erstmals auf Gutscheine anzuwenden, die nach dem 31.12.2018 ausgestellt werden.

Zentrale Bedeutung kommt der Legaldefinition des Begriffs „Gutschein“ zu sowie der differenzierten Festlegung zur Steuerbarkeit von Einzweck- und Mehrzweckgutscheinen (siehe auch: Meissner und Neeser, Umsatzsteuer, Teil G, 19 Gutscheine, S. 76).

Einzweck-Gutschein

Ein Gutschein im Sinne des § 3 Abs. 13, bei dem der Ort der Lieferung oder der sonstigen Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht, und die für diese Umsätze geschuldete Steuer zum Zeitpunkt der Ausstellung des Gutscheins feststehen, ist ein **Einzweck-Gutschein**.

Überträgt ein Unternehmer einen Einzweck-Gutschein im eigenen Namen, gilt die Übertragung des Gutscheins als die Lieferung des Ge-

gegenstands oder die Erbringung der sonstigen Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht. Überträgt ein Unternehmer einen Einzweck-Gutschein im Namen eines anderen Unternehmers, gilt diese Übertragung als Lieferung des Gegenstands oder Erbringung der sonstigen Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht, durch den Unternehmer, in dessen Namen die Übertragung des Gutscheins erfolgt.

Wird die im Einzweck-Gutschein bezeichnete Leistung von einem anderen Unternehmer erbracht als dem, der den Gutschein im eigenen Namen ausgestellt hat, wird der leistende Unternehmer so behandelt, als habe er die im Gutschein bezeichnete Leistung an den Aussteller erbracht.

Die tatsächliche Lieferung oder die tatsächliche Erbringung der sonstigen Leistung, für die ein Einzweck-Gutschein als Gegenleistung angenommen wird, gilt in den Fällen des § 3 Abs. 14 S. 2 bis 4 nicht als unabhängiger Umsatz.

Mehrzweck-Gutschein

Ein Gutschein im Sinne des § 3 Abs. 13, bei dem es sich nicht um einen Einzweck-Gutschein handelt, ist ein Mehrzweck-Gutschein. Die tatsächliche Lieferung oder die tatsächliche Erbringung der sonstigen Leistung, für die der leistende Unternehmer einen Mehrzweck-Gutschein als vollständige oder teilweise Gegenleistung annimmt, unterliegt der Umsatzsteuer nach § 1 Abs. 1, wohingegen jede vorangegangene Übertragung dieses Mehrzweck-Gutscheins nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

Fehlerhafter Steuerausweis und die Folgen

Bei Eingangsrechnungen für ausgeführte Umsätze in der Zeit vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 ist darauf zu achten, dass nicht der Steuersatz in Höhe von 19 % bzw. 7 %, sondern der abgesenkte Steuersatz in Höhe von 16 % bzw. 5 %, in Rechnung gestellt wird. Der gegebenenfalls falsch – hier sehr wahrscheinlich zu hoch – ausgewiesene Steuerbetrag wird vom

leistenden Unternehmer nach § 14c Abs. 1 UStG zusätzlich zur richtigen Steuerlast geschuldet, der Leistungsempfänger kann den höheren Betrag allerdings nicht als Vorsteuer geltend machen.

§ 14c Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis

(1) Hat der Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen höheren Steuerbetrag, als er nach diesem Gesetz für den Umsatz schuldet, gesondert ausgewiesen (unrichtiger Steuerausweis), schuldet er auch den Mehrbetrag. Berichtigt er den Steuerbetrag gegenüber dem Leistungsempfänger, ist § 17 Abs. 1 entsprechend anzuwenden. In den Fällen des § 1 Abs. 1a und in den Fällen der Rückgängigmachung des Verzichts auf die Steuerbefreiung nach § 9 gilt Absatz 2 Satz 3 bis 5 entsprechend.

Wie bereits zuvor ausgeführt ist bei (Dauer-)Verträgen, die zeitgleich als Rechnung dienen, darauf zu achten, dass der zutreffende Steuersatz und Steuerbetrag ausgewiesen ist. Sofern dies nicht der Fall ist, muss für den Zeitraum der Absenkung der Steuersätze eine Anpassung vorgenommen werden.

Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer

Nach Ziffer 4 des Eckpunktepapiers des Koalitionsausschusses soll die Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer auf den 26. des Folgemonats verschoben werden. Dies gibt Unternehmen einen Liquiditätseffekt von ca. 5 Mrd. Euro und ermöglicht den Unternehmen in Deutschland ein „level playing field“ gegenüber vielen unserer europäischen Nachbarn. {Finanzwirkung: Verschiebungseffekt rd. 5 Mrd. Euro, davon 2,5 Mrd. Euro Bund}

Eine zeitliche Beschränkung, wie dies bei der Absenkung der Steuersätze vorgesehen ist, ist dem Papier der Koalition nicht zu entnehmen. Ausgeschlossen ist dies dadurch jedoch nicht

und kann auch noch im Rahmen der gesetzlichen Anpassung vorgenommen werden.

Auswirkungen auf Preise?

Wer wird der Nutznießer diese Steuersenkung sein? Nach den Angaben u.a. in der Zeitung „Zeit Online“ wollen Supermärkte die Steuervorteile an die Kunden weitergeben: *„Die Senkung der Mehrwertsteuer soll Einkäufe günstiger machen. Lebensmittelketten versprechen niedrigere Preise. Experten zweifeln die Bereitschaft kleiner Geschäfte an“* (siehe: <https://www.zeit.de/wirtschaft/2020-06/konjunkturpaket-mehrwertsteuer-senkung-verbraucher-preise-konsum-koalition>; Quelle: ZEIT ONLINE, Reuters, dpa, amb; abgerufen am 06.06.2020).

Ob die Preise hiervon tatsächlich beeinflusst werden, hängt dennoch von verschiedenen Faktoren ab. Für bereits geschlossene Verträge muss geprüft werden, ob ein Brutto-Preis oder ein Netto-Preis vereinbart wurde. Bei neuen Verträgen ist darauf zu achten, dass der zutreffende (aktuell geltende) Steuersatz Anwendung findet. Bei Dauerverträgen ist zu prüfen mit welcher Formulierung im Vertrag die Steuerlast auf den Leistungsempfänger übertragen wurde. Es gilt, dass jeder Einzelfall gesondert zu prüfen ist.

Fazit

Die hier vorgestellten, von der Koalition in Berlin beschlossenen, Änderungen bedürfen noch der gesetzlichen Umsetzung. Solange diese Änderungen noch nicht im Bundesgesetzblatt veröffentlicht sind, entfalten diese Absenkung der Steuersätze und Verschiebung der Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer auf den 26. des Folgemonats noch keine Gesetzeskraft.

Aufgrund der Corona-Krise und den bisher bereits erfolgten zügigen Umsetzungen von Vorhaben – siehe auch das Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz)

der Fraktionen der CDU/CSU und SPD vom 12.05.2020, welches vom Bundestag am 28.05.2020 und vom Bundesrat am 05.06.2020 beschlossen wurde – ist davon auszugehen, dass auch hier eine schnelle Umsetzung erfolgen wird. Dies vor allem vor dem Hintergrund, dass die genannten Regelungen bereits an dem 01.07.2020 Anwendung finden sollen.

„Die kurzfristige Senkung der Mehrwertsteuer zum 1. Juli sorgt für enormen bürokratischen Aufwand. Zahlreiche Verträge müssen umgeschrieben, Gutscheine geändert, IT-Systeme angepasst werden“ (siehe unter: <https://www.welt.de/wirtschaft/article209066647/Konjunkturpaket-Jetzt-droht-das-Mehrwertsteuer-Chaos.html>; abgerufen am 06.06.2020).

Daraus folgt, dass die Kassensysteme usw. auf die Änderungen vorbereitet werden müssen, so dass ab dem 01.07.2020 die richtigen Steuersätze Anwendung finden. Unstreitig ist mit der Umsetzung ein erheblicher Verwaltungsaufwand verbunden, um für die Dauer von sechs Monaten die steuerlichen Minderbeträge korrekt umzusetzen. Gleiches gilt auch hier wieder für die Änderungen zum 01.01.2021.