

## Kurzinfo Corona-Pandemie

---

### **Umsatzsteuersenkung vom 01. Juli bis zum 31. Dezember 2020 -Anzahlungen und Teilleistungen-**

In vielen Branchen wird mit Anzahlungen gearbeitet oder es werden Teilleistungen erbracht, die selbstständig abgerechnet werden. Für solche Anzahlungen und Teilleistungen ist die befristete Umsatzsteuersatz-senkung vom 01. Juli bis zum 31. Dezember 2020 eine besondere Herausforderung.

Die Frage, welcher Steuersatz auf eine Leistung anzuwenden ist, richtet sich danach, wann die Leistung erbracht wurde. Insbesondere in Branchen, bei denen sich die Erstellung eines Werkes über einen längeren Zeitraum erstreckt und hierbei Abschlagsrechnungen erstellt werden, stellt sich die Frage, ob eine einheitliche Leistung vorliegt oder jeweils selbstständige Teilleistungen gegeben sind, für die die Anwendung unterschiedlicher Steuersätze in Betracht kommen kann. Kommt man zu dem Ergebnis, dass keine Teilleistungen, sondern eine einheitliche Lieferung / sonstige Leistung gegeben ist, stellt sich weiter die Frage, wie mit Abschlagsrechnungen zu verfahren ist, die noch mit einem Steuersatz von 19 % ausgestellt wurden, der Zeitpunkt der Leistungserbringung aber in der Zeit zwischen dem 01. Juli 2020 und dem 31. Dezember 2020 liegt, also zu einem Zeitpunkt, zu welchem der Steuersatz von 16 % gilt.

#### **Wann gilt eine Lieferung bzw. sonstige Leistung als ausgeführt?**

Eine Lieferung oder sonstige Leistung ist ausgeführt, wenn dem Auftraggeber die Verfügungsmacht über das fertige Werk verschafft worden ist. Die Verfügungsmacht geht grundsätzlich mit der Übergabe und der Abnahme des fertigen Werkes auf den Auftraggeber über, auch wenn dieser das Eigentum an dem verwendeten Material bereits vorher erlangt hat. Fehlende Restarbeiten oder Nachbesserungen schließen eine wirksame Abnahme nicht aus, wenn das Werk ohne die Arbeiten seinen bestimmungsmäßigen Zwecken dienen kann.

#### **Wann liegt eine selbstständige Teilleistung vor?**

Eine eigenständige Teilleistung, für die jeweils ein gesonderter Steuersatz zu bestimmen ist, liegt vor, wenn die folgenden vier Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Es muss sich um einen wirtschaftlich abgrenzbaren Teil einer Lieferung oder sonstige Leistung handeln (wirtschaftliche Teilbarkeit).
2. Der Leistungsteil muss, wenn er Teil einer Lieferung ist, abgenommen worden sein (gesonderte Abnahme); ist er Teil einer sonstigen Leistung, muss er vollendet oder beendet worden sein.
3. Es muss vereinbart worden sein, dass für Teile einer Lieferung oder sonstige Leistung entsprechende Teilentgelte zu zahlen sind (gesonderte Vereinbarung).
4. Das Teilentgelt muss gesondert abgerechnet werden (gesonderte Abrechnung).

Wurde also für einen wirtschaftlich abgrenzbaren Teil einer Lieferung ein Teilentgelt vereinbart und es erfolgte für diesen Teil noch eine Abnahme vor dem 01. Juli 2020, ist diese Teilleistung noch dem Steuersatz von 19 % zu unterwerfen.

*Fortsetzung siehe Rückseite*

**Beispiel**

Ein Garten- und Landschaftsbauer erhält den Auftrag den Außenbereich eines Einfamilienhauses neu zu gestalten. Er pflastert die Hauseinfahrt und führt Gartenarbeiten aus. Die Hauseinfahrt ist vor dem 01. Juli 2020 fertiggestellt und wird gesondert abgenommen und abgerechnet. Die Gartenarbeiten werden nach dem 30. Juni 2020 ausgeführt und abgerechnet.

**Lösung**

Es liegen zwei Teilleistungen vor, die gesondert zu beurteilen sind. Die Abrechnung der Hauseinfahrt wird mit 19 % Umsatzsteuer bemessen, die Gartenarbeiten mit dem geringeren Steuersatz in Höhe von 16 %.

**Wie sind Abschlagsrechnungen zu behandeln?**

Wurde eine Abschlagsrechnung noch mit 19 % in Rechnung gestellt, unterliegt die Lieferung oder sonstige Leistung jedoch insgesamt dem Steuersatz von 16 %, stellt sich die Frage, wie die Endabrechnung erfolgen muss und ob die Abschlagsrechnungen berichtigt werden müssen.

Hier schreibt das Umsatzsteuergesetz vor, dass auch in dem Fall, in welchem die Steuer bereits vor Ausführung der Leistung aufgrund einer vorzeitigen Vereinnahmung des Entgeltes entstanden ist (Anzahlungen), eine Berichtigung auf den Steuerbetrag zu erfolgen hat, der sich nach dem bei dem Abschluss der Leistung anzuwendenden Steuersatz ergibt. Die Berechnung dieser Steuer ist für den Voranmeldungszeitraum zu berichtigen, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt wird. Es bedarf daher weder einer Berichtigung der Abschlags- bzw. Anzahlungsrechnungen noch einer Korrektur der Umsatzsteuervoranmeldungen. Wird eine Endrechnung erteilt, sind in ihr die vor Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen.

Die Endabrechnung kann z.B. wie folgt aussehen:

**Schlussrechnung vom 31.07.2020:**

|                        |                  |  |
|------------------------|------------------|--|
| Nettoauftragswert:     | 100.000 €        |  |
| 16 % Umsatzsteuer      | 16.000 €         |  |
| Bruttorechnungsbetrag: | <u>116.000 €</u> |  |

Abzgl. erhaltene Anzahlungen

|                   |          |                  |
|-------------------|----------|------------------|
| vom 10.12.2019    | 30.000 € |                  |
| 19 % Umsatzsteuer | 5.700 €  | -35.700 €        |
| <br>              |          |                  |
| vom 20.04.2020    | 40.000 € |                  |
| 19 % Umsatzsteuer | 7.600 €  | -47.600 €        |
| <br>              |          |                  |
| vom 15.07.2020    | 10.000 € |                  |
| 16 % Umsatzsteuer | 1.600 €  | <u>-11.600 €</u> |

verbleibender Zahlbetrag **21.100 €**

**Hinweis:**

Die o.g. Ausführungen gelten entsprechend, wenn die Umsatzsteuer ab 2021 wieder auf 19 % erhöht wird. Ist also abzusehen, dass eine Lieferung oder sonstige Leistung in 2020 voraussichtlich nicht zum Abschluss gebracht werden kann, so sollten Sie die Möglichkeit prüfen, ob die Vereinbarung und Abrechnung von selbstständigen Teilleistungen mit Ihrem Kunden möglich ist.

Andererseits können Sie auch von der Umsatzsteuersenkung profitieren, wenn ein Großteil der Leistung bereits vor dem 01. Juli 2020 erbracht wurde, die Leistung aber erst nach dem 30. Juni 2020 abgeschlossen wird.