

MANDANTEN- INFORMATIONSBRIEF

Mehrwertsteuer-Erhöhung zum 01.01.2021

Allgemeines

Die MWSt-Senkung im Corona-Konjunkturpaket vom 01.07.2020 wird zum 01.01.2021 wieder rückgängig gemacht. Die MWSt-Sätze werden wieder erhöht.

Die Erhöhung der Mehrwertsteuer (Umsatzsteuer) von 16 % auf 19 % sowie von 5 % auf 7 % hört sich einfach an – ist sie aber nicht. Die USt-Umstellung bedeutet sowohl für Sie als auch für uns eine erhebliche Mehrarbeit!

Mit dem vorliegenden Mandanten-Informationsbrief erhalten Sie wichtige Hinweise und Erläuterungen.

Inhalt

- 1 USt-Erhöhung zum 1.1.2021
- 2 Ausführung der Umsätze entscheidend
- 3 Ist-Besteuerung
- 4 Anzahlungen, Vorauszahlungen
- 5 Dauerverträge (Dauerleistungen)
- 6 Folgen unzutreffender Steuerausweis
- 7 Entnahmen
- 8 Leistung vom 1.7. – 31.12.2020, Vereinnahmung im Jahr 2021
- 9 Kfz-Gestellung an Arbeitnehmer
- 10 Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise
- 11 Umtausch
- 12 Bauwirtschaft und Teilleistungen
- 13 Fahrschulen
- 14 Gastronomie
- 15 Handelsvertreter
- 16 Lieferung bzw. Einkauf von Gas, Elektrizität, Wärme, Kälte und Wasser
- 17 Versandhandel
- 18 Zivilrechtliche Ausgleichsansprüche
- 19 Organisatorischer Handlungsbedarf
- 20 Weitere Informationen

1 USt-Erhöhung ab 1.1.2021

Die Erhöhung der Umsatzsteuer (USt) von 16 % auf 19 % bzw. 5 % auf 7 % tritt am 1. Januar 2021 in Kraft.

Die verminderten Umsatzsteuer-Sätze gelten nur bis zum 31.12.2020.

2 Ausführung der Umsätze entscheidend

Die erhöhten USt-Sätze gelten für alle ab 01.01.2021 ausgeführten Umsätze. Wann das Entgelt für diese Umsätze vereinnahmt wird, ist nicht von Bedeutung. Entscheidend ist nur der Zeitpunkt der Leistungsausführung.

Dies ist z. B.

- die Verschaffung der Verfügungsmacht (Lieferung von Ware),
- bei Werklieferungen (Bauleistungen) die Abnahme durch den Erwerber,
- bei Dienstleistung (Beratung, Beförderung) das Leistungsende,
- bei Dauerleistungen (Vermietungen, Leasing, Wartungsverträge) der Tag, an dem der Leistungszeitraum endet.

Nicht maßgebend sind:

- Zeitpunkt des Vertragsabschlusses
- Bestelleingang
- Datum der Rechnung
- Datum der Zahlung

Das Ausführungsdatum ist bei der Rechnungstellung maßgebend (16% oder 19%).

3 Ist-Besteuerung

Grundsätzlich gilt für die Anmeldung der Umsatzsteuer das Prinzip der Sollbesteuerung = Leistungsausführung.

Bei vielen kleinen und mittleren Unternehmen kann die Besteuerung aber nach vereinnahmten Entgelten erfolgen.

Dies bedeutet, dass die Umsatzsteuer erst für den Voranmeldungszeitraum anzumelden ist, in dem das Entgelt vereinnahmt wurde.

In diesen Fällen ist bei der USt-Anmeldung (USt-Voranmeldung ab 2021) zu beachten:

- Forderungen entstanden bis 31.12.2020
- Zahlungseingang in der Zeit ab 01.01.2021
- es gelten hierfür die alten Steuersätze von 16 % bzw. 5 % weiter.

Dies bedeutet, dass bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten die alten Steuersätze auch noch für Umsätze zur Anwendung kommen, deren Leistungsausführung in der Zeit vom 01.07. – 31.12.2020 liegt. Dies gilt nicht für die Rechnungstellung, sondern nur für die USt-Anmeldung beim Finanzamt.

4 Anzahlungen, Vorauszahlungen

Abschlagsrechnungen bzw. Anzahlungen mit 16 %

Wird vor dem 01.01.2021 eine Voraus- oder Abschlagsrechnung mit 16%igem USt-Ausweis erteilt und die Anzahlung vereinnahmt, während die entsprechenden Leistungen erst nach dem 31.12.2020 erbracht werden, führt die Differenz zwischen altem und neuem Steuersatz bei Leistungsausführung zu einer Steuernachforderung. Die Abschlagszahlung mit 16 % ist in der Schlussrechnung bei der USt 19 % offen abzusetzen.

Beispiel

Elsa Neubert erwirbt bei der Fa. Hab-Alles mit Vertrag vom 28.11.2020 einen Pkw zum Kaufpreis von 20.000 € + gesetzlicher Umsatzsteuer. Bei Vertragsabschluss wurde eine Anzahlung von brutto 5.800 € fällig (16 %). Der Rest ist bei Lieferung im Januar 2021 zu entrichten.

Lösung:

Die Verschaffung der Verfügungsmacht erfolgt im Januar 2021. Zu diesem Zeitpunkt ist dann die Lieferung ausgeführt. Somit gilt der neue Umsatzsteuersatz von 19 %.

Maßgebend für den Steuersatz ist der Zeitpunkt der Leistungsausführung. Die Schlussrechnung kann wie folgt aussehen:

Kaufpreis Pkw netto	20.000 €	
19 % USt	3.800 €	
Kaufpreis brutto	23.800 €	
Anzahlung	5.000 €	
16 % USt	800 €	- 5.800 €
Restzahlung	18.000 €	

Abschlagsrechnungen bzw. Anzahlungen mit 19 %

Werden jetzt im Dezember 2020 Anzahlungsrechnungen gestellt, dann sollte gegenüber den Privatkunden auf einen offenen Ausweis der Umsatzsteuer verzichtet werden.

Denn wenn der Zahlungseingang im Dezember 2020 erfolgt, entsteht die USt mit 16 %.

Wenn der Zahlungseingang im Januar 2021 erfolgt, entsteht die USt mit 19 %.

Bei Anzahlungsrechnungen gegenüber Kunden, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, sollte aus Vereinfachungsgründen bereits bei Anzahlungsrechnungen im Jahre 2020 der 19%ige MWSt-Satz gewählt werden, wenn feststeht, dass die Leistung erst in 2021 ausgeführt wird.

5 Dauerverträge (Dauerleistungen)

Grundsätzliches

Bei den Dauerleistungen kann es sich regelmäßig um sonstige Leistungen (z.B. Vermietungen, Leasing, Wartungen, Überwachungen, laufende Finanz- und Lohnbuchführung) handeln.

Für Dauerleistungen werden unterschiedliche Zeiträume (z.B. 1 Monat, ½ Jahr, 1 Jahr, 1 Kalenderjahr, 5 Jahre) oder keine zeitliche Begrenzung vereinbart.

Ausführung einer Dauerleistung

Im Falle einer sonstigen Leistung werden Dauerleistungen an dem Tag ausgeführt, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum endet.

Auswirkung auf Steuersatz

Auf Dauerleistungen, die hiernach vor dem 01.01.2021 erbracht werden und die der Umsatzbesteuerung nach dem allgemeinen Steuersatz unterliegen, ist der bis zum 31.12.2020 geltende allgemeine Steuersatz von 16 % anzuwenden. In der Zeit ab 01.01.2021 ausgeführte Dauerleistungen sind der Besteuerung nach dem neuen allgemeinen Steuersatz von 19 % zu unterwerfen.

Anpassung der Verträge

Verträge über Dauerleistungen, die als Rechnung oder als Rechnungsbestandteil anzusehen sind, sind an die ab 01.01.2021 geltenden Steuersätze anzupassen. Ein in Folge der Senkung der Steuersätze geänderter Vertrag muss für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers alle nach dem Umsatzsteuergesetz erforderlichen Pflichtangaben enthalten.

Ausführungen und Abrechnung von Teilleistungen

Wird eine Dauerleistung nicht insgesamt für den vereinbarten Vertragszeitraum, sondern für kürzere Zeitabschnitte (z. B. Quartal, Kalendermonat) abgerechnet, liegen insoweit Teilleistungen im Sinne des § 13 Umsatzsteuergesetz vor.

Dies gilt ebenso für unbefristete Dauerleistungen, soweit diese für bestimmte Zeitabschnitte abgerechnet werden.

Beispiel

Vermietung von Ladenräumen. Laufzeit des Vertrages vom 01.01.2018 – 31.12.2022.

Monatliche Miete vereinbart netto 3.000 € + USt

Juni 2020 USt 19 % von 3.000 € = 570 €

Juli 2020 USt 16 % von 3.000 € = 480 €

Jan. 2021 USt 19 % von 3.000 € = 570 €

6 Folgen unzutreffender Steuerausweis

Zu hoher USt-Ausweis

Erfolgt die Fakturierung für Leistungserbringungen bis 31.12.2020 erst ab 01.01.2021, dann müssen die bis zum 31.12.2020 gültigen Steuersätze in Rechnung gestellt werden.

Werden stattdessen die neuen Steuersätze von 19 % bzw. 7 % ausgewiesen, dann

- gelten trotzdem die Steuersätze von 16 % bzw. 5 % weiter
- schuldet der Leistungserbringer den höheren Steuerbetrag

- kann der Leistungsempfänger nur die tatsächlich gültige MWSt mit 5% anstelle der offen ausgewiesenen USt als Vorsteuer ziehen.

Beispiel

Leistung am 28.12.2020, Rechnung vom 7.1.2021

Rechnung: netto 10.000 € + 19% USt = 11.900 €

Der Leistungserbringer schuldet die ausgewiesene USt i.H.v. 1.900 €. Der Vorsteuerabzug beträgt aber lediglich 16/116-tel von 11.900 € = 1.641,37 €.

Zu niedriger USt-Ausweis

Für Leistungserbringungen in der Zeit ab 01.01.2021 müssen die neuen Steuersätze in Rechnung gestellt werden.

Werden stattdessen die bisherigen Steuersätze von 16 % bzw. 5 % ausgewiesen, dann

- gelten trotzdem die Steuersätze von 19 % bzw. 7 %
- schuldet der Leistungserbringer den richtigen, wenn auch zu niedrig ausgewiesenen Steuerbetrag
- kann der Leistungsempfänger nur die zutreffende USt als Vorsteuer ziehen.

Beispiel

Leistung am 02.01.2021, Rechnung vom 02.01.2021

Rechnung: netto 10.000 € + 16% USt = 11.600 €

Der Leistungserbringer schuldet die USt zum neuen Steuersatz von 19 %. Somit 19 % von 10.000 € = 1.900 €. Die Differenz im Steuerausweis i. H. v. 300 € schuldet der Leistungserbringer.

Der Leistungsempfänger kann trotzdem nur 1.600 € als Vorsteuer ziehen.

7 Entnahmen

Warenentnahmen aus dem Betrieb sind umsatzsteuerlich den Lieferungen bzw. sonstigen Leistungen gleichgestellt. Maßgebend für den anzuwendenden Steuersatz ist der Zeitpunkt der Entnahme. Entnahmen, die in der Zeit ab 01.01.2021 getätigt werden, unterliegen den Steuersätzen von 7 % bzw. 19 %.

8 Leistung vom 01.07. – 31.12.2020, Vereinnahmung im Jahr 2021

Werden nach dem 31.12.2020 Entgelte oder Teilentgelte für Leistungen bzw. Teilleistungen vereinnahmt, die der Unternehmer vor dem 01.01.2021 zum Steuersatz von 16 % ausgeführt hat, ist die auf diese Beträge entfallende Umsatzsteuer nach dem im 2. Halbjahr 2020 geltenden Steuersatz von 16 % zu berechnen.

9 Kfz-Gestellung an Arbeitnehmer

Der geldwerte Vorteil bei der Überlassung von Kfz an Arbeitnehmer auch zu deren privaten Nutzung bestimmt sich bei der Umsatzsteuer entweder mit

- 1 % des inländischen Bruttolistenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung oder
- Fahrtenbuchwert.

Somit erhöht sich gerade bei der 1 %-Regelung für den Arbeitgeber die Umsatzsteuerbelastung. Denn die Umsatzsteuer beträgt dann in der Zeit ab 01.01.2021 wieder 19/119 des Bruttowertes.

10 Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise

Bei Rechnungen im Sinne der §§ 33 und 34 UStDV (Rechnungen über Kleinbeträge, Fahrausweise und Belege im Reisegepäckverkehr) kann die Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer bei Angabe des Steuersatzes aus dem Bruttobetrag wie folgt berechnet werden:

19 % = 15,966 % aus Bruttowert (19/119)

16 % = 13,793 % aus Bruttowert (16/116)

7 % = 6,542 % aus Bruttowert (7/107)

5 % = 4,762 % aus Bruttowert (5/105)

11 Umtausch

Beim Umtausch eines Gegenstands wird die ursprüngliche Lieferung rückgängig gemacht. An ihre Stelle tritt eine neue Lieferung. Wird ein vor dem 01.01.2021 gelieferter Gegenstand in der Zeit nach dem 01.01.2021 umgetauscht, ist auf die neue Lieferung der ab 01.01.2021 geltende neue Steuersatz anzuwenden.

12 Bauwirtschaft und Teilleistungen

Voraussetzung

Teilleistungen sind wirtschaftlich abgrenzbare Teile einheitlicher Leistungen (z.B. Werklieferungen und Werkleistungen), für die das Entgelt gesondert vereinbart wird und die demnach statt der einheitlichen Gesamtleistung geschuldet werden.

Abnahme und Wirkung

Werklieferungen oder Teile einer Werklieferung sind ausgeführt, wenn das fertig gestellte (Teil-)Werk vom Erwerber abgenommen wurde. Das bedeutet, dass der 16 %ige Steuersatz nur solange angewendet werden kann, solange das (Teil-)Werk in der Zeit vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 tatsächlich abgenommen wird. Wird das (Teil-)Werk ab dem 01.01.2021 abgenommen, gilt der 19 %ige Steuersatz.

Beispiel

Die Firma Bau-Eleganz errichtet für Willi Himmelhuber ein schlüsselfertiges Einfamilienhaus und die Außenanlagen. Im Vertrag wird die sofortige Abnahme nach Fertigstellung des Hauses vereinbart (voraussichtlich November 2020). Die Außenanlagen werden nach deren Fertigstellung im Frühjahr abgenommen (voraussichtlich Mai 2021).

Das Entgelt für das Einfamilienhaus beträgt 500.000 € zzgl. USt. Für die Außenanlagen werden 30.000 € zzgl. USt vereinbart.

Lösung:

Mit Abnahme des Einfamilienhauses im November 2020 gilt die Teilleistung „Einfamilienhaus“ als erbracht. Die USt entsteht daher i. H. v. 16 % v. 500.000 (= 80.000 €). Die Teilleistung „Außenanlagen“ ist erst im Mai 2021 mit deren Abnahme ausgeführt. Auf diese Teilleistung ist daher der Steuersatz von 19 % anzuwenden; Steuerbelastung somit 19 % v. 30.000 € = 5.700 €.

Merkblatt

Weitere Hinweise zu Teilleistungen enthält das Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft, Stand Oktober 2009 (BMF-Schreiben vom 12.10.2009).

13 Fahrschulen

Fahrschulen schließen mit ihren Fahrschülern Verträge über die praktische und theoretische Ausbildung zur Erlangung des Führerscheines ab und weisen in den Verträgen (schriftlich oder mündlich) die Grundgebühr, den Preis je Fahrstunde und die Gebühr für die Vorstellung zur Prüfung gesondert aus. Entsprechend sind auch die Abrechnungen durchzuführen.

Die einzelnen Fahrstunden und die Vorstellung zur Prüfung sind als Teilleistungen zu behandeln, weil für diese Teile das Entgelt gesondert vereinbart worden ist. Die durch die Grundgebühr abgegoltenen Ausbildungsleistungen können mangels eines gesondert vereinbarten Entgelts nicht in weitere Teilleistungen zerlegt werden.

14 Gastronomie

Neuregelung ab 1.7.2020

Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen gilt ab 01.07.2020 – 30.06.2021 der ermäßigte Steuersatz. Die Abgabe von Getränken unterliegt weiterhin dem vollen Steuersatz.

Einteilung der Steuersätze bei Speisen

Bis 30.06.2020	19 %
01.07.2020 – 31.12.2020	5 %
01.01.2021 – 30.06.2021	7 %
Ab 01.07.2021	19 %

Einteilung der Steuersätze bei Getränken

Bis 30.06.2020	19 %
01.07.2020 – 31.12.2020	16 %
01.01.2021 – 30.06.2021	19 %
Ab 01.07.2021	19 %

15 Handelsvertreter

Die Leistung des Handelsvertreters unterliegt, sofern sich die Entgeltsvereinbarung nach den §§ 87 ff HGB richtet, dem allgemeinen Steuersatz von 16 %, wenn der vertretene Unternehmer (Auftraggeber) die Lieferung oder sonstige Leistung an den Kunden in der Zeit vom 01.07. – 31.12.2020 ausführt. Bei Ausführung der Leistung ab dem 01.01.2021 gilt der MWSt-Satz von 19%.

16 Lieferung bzw. Einkauf von Gas, Elektrizität, Wärme, Kälte und Wasser

Bei Lieferungen von Gas, Elektrizität, Wärme, Kälte und Wasser existieren Sonderregelungen. Diese Lieferungen gelten erst mit Ablauf des jeweiligen Ablesezeitraums als ausgeführt.

Die während des Ablesezeitraums geleisteten Abschlagszahlungen stellen keine Teilleistungen dar. Sie stellen lediglich Anzahlungen dar, die im Zeitpunkt Ihrer Vereinnahmung der USt zu unterwerfen sind.

Beispiel zur Lieferung Elektrizität

Ablesezeitraum z. B. 15.12.2019 – 14.12.2020

Die Lieferung gilt mit Ablauf des 14.12.2020 als ausgeführt. Es gilt am 14.12.2020 der Steuersatz von 16 %. Somit ist die komplette Lieferung (unabhängig von der Höhe der Abschlagszahlungen) dem im Dezember 2020 geltenden Steuersatz von 16 % zu unterwerfen.

Ablesezeitraum z. B. 15.06.2020 – 14.06.2021

Die Lieferung gilt mit Ablauf des 14.06.2021 als ausgeführt. Es gilt am 14.06.2021 der Steuersatz von 19 %. Somit ist die komplette Lieferung (unabhängig von der Höhe der Abschlagszahlungen) dem im Juni 2021 geltenden Steuersatz von 19 % zu unterwerfen.

17 Versandhandel

Bei einem Kauf auf Probe im Versandhandel kommt der Kaufvertrag noch nicht mit der Zusendung der Ware, sondern erst nach Ablauf der vom Verkäufer eingeräumten Billigungsfrist oder durch Überweisung des Kaufpreises zu Stande. Erst zu diesem Zeitpunkt ist die Lieferung umsatzsteuerlich ausgeführt.

Bei einem Kauf mit Rückgaberecht ist dies aber anders. In diesem Fall ist bereits mit der Zusendung der Ware der Kaufvertrag zu Stande gekommen und die Lieferung ausgeführt.

18 Zivilrechtliche Ausgleichsansprüche

Regelung in § 29 UStG

§ 29 Umsatzsteuergesetz (UStG) sieht für Lieferungen und sonstige Leistungen einschließlich der Teilleistungen unter bestimmten Voraussetzungen den Ausgleich umsatzsteuerlicher Mehr- und Minderbelastungen vor, die sich durch Gesetzesänderungen ergeben.

Nachdem sich die Umsatzsteuer auf 19 % bzw. 7 % erhöht, wird dem Leistungsempfänger gegenüber

dem leistenden Unternehmer ein zivilrechtlicher Ausgleichsanspruch eingeräumt.

Deswegen ist es unbedingt geboten

- die Verträge zu überprüfen
- nach günstigen Lösungsmöglichkeiten zu suchen
- die Verträge evtl. anzupassen.

Falls Streit zwischen den Vertragsparteien

Kommt es zwischen den Vertragsparteien zum Streit über die Berechtigung und die Höhe von Ausgleichsansprüchen nach § 29 UStG, entscheiden die ordentlichen Gerichte. Siehe hierzu auch § 287 Abs. 1 ZPO.

Höhe des Ausgleichsanspruchs

Als angemessen im Sinne des § 29 Absatz 1 Satz 1 UStG ist grundsätzlich der volle Ausgleich der umsatzsteuerlichen Mehr- oder Minderbelastung anzusehen.

Ausschluss des Ausgleichsanspruchs

Ein Ausgleichsanspruch ist nicht möglich, soweit die Vertragspartner etwas anderes vereinbart haben. Der Ausschluss eines Ausgleichsanspruchs kann ausdrücklich vereinbart werden.

Hierzu wird in der Praxis z. B. folgende Vereinbarung verwendet:

„Künftige Änderungen einschließlich Steuern, Abgaben, Gebühren, begründen keinen Anspruch auf Vertragsanpassung.“

Ausgleichsanspruch regelmäßig bei Leistungsbezug ohne VorSt-Abzugsberechtigung

Die Frage nach dem Ausgleichsanspruch kann vor allem dann auftreten, wenn der Leistungsempfänger für die empfangene Leistung keinen Vorsteuerabzug hat. Somit Bezug der Leistung/Lieferung:

- in den Privatbereich
- durch Unternehmer mit Ausschlussumsätzen
- durch Kleinunternehmer.

19 Organisatorischer Handlungsbedarf

Vor dem 01.01.2021 ist sicherzustellen, dass Programme, Stammdaten, Verträge usw. den neuen USt-Sätzen von 19 % bzw. 7 % entsprechen.

So müssen u.a. angepasst bzw. upgedatet werden:

- Preislisten, Kataloge, Flyer
- Bestell-Software
- Online-Vertrieb – Preisangaben
- Fakturierungsprogramme
- Elektronische Kassensysteme
- Rechnungswesen-Software

Hierzu unterstützen wir Sie mit einer eigenen umfangreichen „Checkliste zur Mehrwertsteuer-Senkung – Handlungsbedarf in 7 Bereichen“.

Diese erhalten Sie bei uns auf Nachfrage.

20 Weitere Informationen

Die vorstehenden Ausführungen und Beiträge sind mit größter Sorgfalt und nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Es handelt sich nicht um eine abschließende und vollständige Darstellung und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsbriefs kann daher nicht übernommen werden.

Gerne beraten wir Sie zu diesen und anderen Themen.

Bitte vereinbaren Sie bei Interesse einen Besprechungstermin.