

Mandanteninformation

Senkung der Mehrwertsteuersätze vom 01.07. bis 31.12.2020

Sonderfall Anzahlungen

Besonders zu beachten ist bei einer Steuersatzänderung die korrekte Ermittlung der geschuldeten Umsatzsteuer, wenn der Unternehmer für seine Leistungen Anzahlungen oder Vorauszahlungen vereinnahmt hat. Dabei sind grundsätzlich die folgenden Möglichkeiten denkbar (die Zusammenstellung erfolgt anhand der Annahme, dass die Absenkung des Steuersatzes nicht über den 31.12.2020 hinaus verlängert wird):

Leistungserbringung	Anzahlungen	Steuerliche Behandlung
Leistung oder Teilleistung erbracht bis 30.06.2020	Ob Anzahlungen geleistet worden sind, ist unerheblich	Die Leistung unterliegt dem Regelsteuersatz mit 19 % bzw. mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 %.
Leistung oder Teilleistung erbracht nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021	Anzahlungen sind vor dem 01.07.2020 nicht geflossen	Die Leistung unterliegt dem Regelsteuersatz mit 16 % bzw. mit dem ermäßigten Steuersatz von 5 %.
Leistung oder Teilleistung erbracht nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021	Anzahlungen sind ganz oder teilweise vor dem 01.07.2020 geflossen	Die Anzahlungen vor dem 01.07.2020 waren mit 19 % bzw. 7 % besteuert worden (<i>s. Hinweis 1</i>), bei Ausführung der Leistung in der Zeit ab dem 01.07. bis 31.12.2020 sind die Leistungen mit 3 % zu entlasten.
Leistung oder Teilleistung erbracht nach dem 31.12.2020	Anzahlungen sind vor dem 01.01.2021 nicht geflossen	Die Leistung unterliegt dem Regelsteuersatz mit 19 % bzw. dem ermäßigten Steuersatz von 7 %.
Leistung oder Teilleistung erbracht nach dem 31.12.2020	Anzahlungen sind ganz oder teilweise in der Zeit zwischen dem 01.07. und dem 31.12.2020 geflossen	Die Anzahlungen können mit 16 % bzw. 5 % besteuert werden (<i>s. Hinweis 2</i>), bei Ausführung der Leistung ab 2021 sind die Leistungen mit 3 % bzw. 2 % nachzuversteuern.

Hinweis 1: Der leistende Unternehmer könnte aber auch schon in der Anzahlungsrechnung für Leistungen, die in der Zeit ab dem 01.7. bis 31.12.2020 ausgeführt werden - soweit dies sicher ist -, den Regelsteuersatz mit 16 % bzw. 5 % angeben; in diesem Fall entsteht die Umsatzsteuer auch schon bei Zahlungszufluss mit dem entsprechenden Steuersatz.

Hinweis 2: Der leistende Unternehmer kann aber auch schon in der Anzahlungsrechnung für Leistungen, die in 2021 ausgeführt werden, den Regelsteuersatz mit 19 % bzw. 7 % angeben. In diesem Fall entsteht die Umsatzsteuer auch schon bei Zahlungszufluss in 2020 mit 19 % bzw. 7 %. Dies ist zwischenzeitlich auch im 3. Entwurf des Bundesfinanzministeriums so vorgesehen.

Die Entlastung bzw. die Nachversteuerung von Anzahlungen erfolgt in der Voranmeldung des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung oder Teilleistung auf die sich die Anzahlung bezieht, ausgeführt ist. Besteuert der Unternehmer seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten, erfolgt die Entlastung bzw. Nachversteuerung in dem Voranmeldungszeitraum, in dem das restliche Entgelt vereinnahmt wird.

Beispiel: Unternehmer U hat im Januar 2020 den Auftrag übernommen, für einen Kunden K eine maschinelle Anlage zu errichten. Es war ein Nettobetrag i.H.v. 500.000 Euro vereinbart worden. Im März 2020 hat U seinem Auftraggeber 100.000 Euro zuzgl. 19 % Umsatzsteuer von 19.000 Euro als Abschlagszahlung berechnet, die Zahlung wurde im April 2020 geleistet. Die Abnahme der Anlage nach Fertigstellung erfolgt im August 2020.

Im Monat der Vereinnahmung der Anzahlung hat U aus der erhaltenen Anzahlung 19.000 Euro bei seinem Finanzamt anzumelden (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 4 UStG). Die steuerbare und steuerpflichtige Werklieferung des U unterliegt dem im August 2020 geltenden Regelsteuersatz von 16 %. U hat seinem Auftraggeber 500.000 Euro zzgl. 16 % Umsatzsteuer von 80.000 Euro zu berechnen, die Anzahlung ist mit 100.000 Euro und 19.000 Euro Umsatzsteuer von diesem Betrag abzusetzen, sodass sich noch ein Zahlungsbetrag von 461.000 Euro ergibt. Die Rechnung könnte wie folgt erstellt werden:

Maschinelle Anlage	500.000 Euro
zuzüglich 16 % Umsatzsteuer	80.000 Euro
Zwischensumme	580.000 Euro
abzgl. Anzahlung April 2020 netto	- 100.000 Euro
abzgl. Umsatzsteuer auf Anzahlung	- 19.000 Euro
zur Zahlung offen	461.000 Euro

U schuldet im August 2020 noch eine Umsatzsteuer von (80.000 EUR - 19.000 Euro =) 61.000 Euro. Die erhaltenen Anzahlung aus dem April 2020 ist in der Voranmeldung August 2020 in der Zeile 26 („Umsätze zum Steuersatz von 19 %“) mit - 100.000 Euro rückgängig zu machen und der gesamte Umsatz von 500.000 Euro in der Zeile 28 („Umsätze zu anderen Steuersätzen“) mit 16 % zu erklären.

Hat der Unternehmer für zwischen dem 01.07. und 31.12.2020 vereinnahmte Anzahlungen die Umsatzsteuer mit 16 % bzw. 5 % in der Rechnung angegeben, ist bei Leistungserbringung ab dem 01.01.2021 die Anzahlungsrechnung nicht zu berichtigen, wenn in der Endrechnung die Umsatzsteuer auf den Gesamtbetrag mit dem neuen Steuersatz angegeben wird. Allerdings ist darauf zu achten, dass die in der Anzahlungsrechnung offen ausgewiesene Umsatzsteuer in der Schlussrechnung wieder offen abgesetzt wird. Der Unternehmer kann aber auch seine Rechnung über die zum anderen Steuersatz vereinnahmten Anzahlungen berichtigen. Die Berichtigung erfolgt in diesem Fall für den Voranmeldungszeitraum, in dem der Unternehmer den Steuerausweis berichtigt.

Die Regelungen gelten nicht nur für den leistenden Unternehmer, sondern gleichfalls für die Vorsteuerabzugsbeträge des Leistungsempfängers.

Praxis-Tipp

Der Unternehmer kann für Leistungen auch schon vor Eintritt der jeweiligen Steuersatzänderung Rechnungen mit dem Steuersatz ausstellen, der zum Zeitpunkt der Ausführung der Leistung jeweils zutreffend ist.