

# Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

10 | 2020

Für alle Steuerpflichtigen

## Jahressteuergesetz 2020: Regierungsentwurf enthält viele steuerliche Neuregelungen

| Die Bundesregierung hat einen 215 Seiten starken Entwurf für ein Jahressteuergesetz 2020 vorgelegt, der vor allem Änderungen bei der Einkommen- und Umsatzsteuer enthält. So soll z. B. die Steuerbefreiung der Arbeitgeberzuschüsse zum Kurzarbeitergeld bis 31.12.2021 verlängert werden. Weitere Aspekte werden vorgestellt. |

### Verbilligte Vermietung

Die Vermietung einer Wohnung zu Wohnzwecken gilt bereits dann als vollentgeltlich, wenn die Miete mindestens **66 % des ortsüblichen Niveaus** beträgt. In diesen Fällen erhalten Vermieter den vollen Werbungskostenabzug. Liegt die Miete darunter, sind die Kosten aufzuteilen.

**MERKE** | Die 66 %-Grenze gilt nur bei der verbilligten Vermietung zu Wohnzwecken. Erfolgt die Überlassung z. B. zu gewerblichen Zwecken, ist bei Vermietung unterhalb der ortsüblich erzielbaren Miete auch nur ein entsprechend anteiliger Werbungskostenabzug möglich.

Nach dem Regierungsentwurf soll die Entgeltlichkeitsgrenze ab 1.1.2021 **von 66 % auf 50 % herabgesetzt** werden.

Beträgt das Entgelt 50 % und mehr, jedoch weniger als 66 % der ortsüblichen Miete, soll (wieder) eine **Totalüberschussprognoseprüfung** vorzunehmen sein:

- Fällt diese **Prüfung positiv** aus, ist Einkünfterzielungsabsicht zu unterstellen und der volle Werbungskostenabzug möglich.
- Führt die **Prüfung hingegen zu einem negativen Ergebnis**, ist von einer Einkünfterzielungsabsicht nur für den entgeltlich vermieteten Teil auszugehen und die Kosten sind aufzuteilen.

### Investitionsabzugsbetrag

Für die künftige (Investitionszeitraum von drei Jahren) Anschaffung oder Herstellung von neuen oder gebrauchten

### Daten für den Monat November 2020

#### STEUERTERMINE

Fälligkeit:

- USt, LSt = 10.11.2020
- GewSt, GrundSt = 16.11.2020

**Überweisungen (Zahlungsschonfrist):**

- USt, LSt = 13.11.2020
- GewSt, GrundSt = 19.11.2020

**Scheckzahlungen:**

Bei Scheckzahlung muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!

#### BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG

Fälligkeit Beiträge 11/2020 = 26.11.2020

#### VERBRAUCHERPREISINDEX

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

8/19	1/20	4/20	8/20
+ 1,0 %	+ 1,6 %	+ 0,8 %	- 0,1 %

**abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens** kann nach § 7g Einkommensteuergesetz (EStG) ein Investitionsabzugsbetrag **von bis zu 40 %** der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd geltend gemacht werden. Durch den **Steuerstundungseffekt** soll insbesondere die Liquidität kleinerer und mittlerer Betriebe verbessert werden.

Durch das Jahressteuergesetz 2020 sollen die **begünstigten Investitionskosten** von **40 % auf 50 %** angehoben werden.

Derzeit setzt § 7g EStG zudem voraus, dass das Wirtschaftsgut mindestens bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres **in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs ausschließlich oder fast ausschließlich** (d. h. zu mindestens 90 %) betrieblich genutzt wird.

**Beachten Sie |** Künftig sollen auch in diesem Zeitraum **vermietete Wirtschaftsgüter** in den Anwendungsbereich des § 7g EStG fallen – und zwar unabhängig von der Dauer der jeweiligen Vermietung. Somit wären künftig (im Gegensatz zur bisherigen Regelung) auch **längerfristige Vermietungen** für mehr als drei Monate unschädlich.

Bislang gelten für die einzelnen Einkunftsarten unterschiedliche Betriebsgrößenmerkmale, die nicht überschritten werden dürfen. Künftig soll für alle Einkunftsarten **eine einheitliche Gewinngrenze in Höhe von 150.000 EUR** als Voraussetzung für die Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen gelten.

**MERKE |** Diese Neuregelungen sollen für Investitionsabzugsbeträge gelten, die in nach dem 31.12.2019 endenden Wirtschaftsjahren in Anspruch genommen werden.

So viel zu den positiven Änderungen. Denn der Regierungsentwurf enthält auch **zwei einschränkende Punkte:**

Eine Neuregelung soll die Verwendung von Investitionsabzugsbeträgen für Wirtschaftsgüter verhindern, die zum Zeitpunkt der Geltendmachung **bereits angeschafft oder hergestellt** wurden:

- **Bis zum Ende der Einspruchsfrist** der erstmaligen Steuerfestsetzung geltend gemachte Abzugsbeträge können weiterhin für begünstigte Wirtschaftsgüter unabhängig von deren Investitionszeitpunkt verwendet werden.
- Unzulässig sollen aber nachträglich beantragte Investitionsabzugsbeträge sein, die **nach Eintritt der Unanfechtbarkeit der erstmaligen Steuerfestsetzung** oder der erstmaligen gesonderten Feststel-

lung, also nach Ablauf der Einspruchsfrist von einem Monat, in Anspruch genommen wurden.

Nach einem Beschluss des Bundesfinanzhofs (15.11.2017, Az. VI R 44/16) kann ein **im Gesamthandsbereich einer Personengesellschaft** beanspruchter Investitionsabzugsbetrag für Investitionen eines Gesellschafters **im Sonderbetriebsvermögen** verwendet werden.

Diese günstige Entscheidung hat das Bundesfinanzministerium mit Schreiben vom 26.8.2019 offensichtlich nur ungern akzeptiert. Denn diese „Gestaltung“ soll nun **ausgehebelt** werden, indem die Hinzurechnung von Investitionsabzugsbeträgen **nur in dem Vermögensbereich** zulässig ist, in dem der Abzug erfolgt ist. Wurde z. B. ein Investitionsabzugsbetrag im Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers einer Personengesellschaft geltend gemacht, kann der Abzugsbetrag auch nur für Investitionen dieses Mitunternehmers in seinem Sonderbetriebsvermögen verwendet werden.

#### **Doch keine erweiterte Steuerpflicht auf Kapitalforderungen**

Gewinne aus der Veräußerung oder Einlösung von Xetra-Gold Inhaberschuldverschreibungen, die dem Inhaber **ein Recht auf die Auslieferung von Gold** gewähren, sind nach Ablauf der einjährigen Spekulationsfrist steuerfrei. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (12.5.2015, Az. VIII R 4/15 und Az. VIII R 35/14) führen die Gewinne nicht zu Einkünften aus Kapitalvermögen, **weil die Schuldverschreibung keine Kapitalforderung verbrieft**, sondern einen Anspruch auf eine Sachleistung in Form der Lieferung von Gold.

Das Bundesfinanzministerium wollte hier nun gegensteuern. Denn nach dem **Referentenentwurf** für ein Jahressteuergesetz 2020 sollten Erträge aus Kapitalforderungen auch vorliegen, wenn anstatt der Rückzahlung des Geldbetrags **eine Sachleistung** gewährt wird oder gewährt werden kann. Im Regierungsentwurf wurde dies aber nicht umgesetzt. Anleger können (vorerst) aufatmen.

#### **Gehaltsextras**

Steuerfreie oder pauschalversteuerte Gehaltsextras müssen in vielen Fällen (z. B. Kindergartenzuschuss) **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn**

geleistet werden. In drei Urteilen hatte der Bundesfinanzhof (1.8.2019, Az. VI R 32/18, Az. VI R 21/17, Az. VI R 40/17) dieses Kriterium zugunsten von Arbeitgebern und Arbeitnehmern neu definiert. So ist z. B. ein arbeitsvertraglich **vereinbarter Lohnformenwechsel** nicht schädlich für die Begünstigung.

Nun soll dieser Rechtsprechung der Boden entzogen werden:

#### **■ § 8 Abs. 4 EStG-Entwurf**

Im Sinne dieses Gesetzes werden Leistungen des Arbeitgebers oder auf seine Veranlassung eines Dritten (Sachbezüge oder Zuschüsse) für eine Beschäftigung nur dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht, wenn

1. die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet,
2. der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt,
3. die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt und
4. bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht wird.

#### **Umsatzsteuer**

Im Bereich der Umsatzsteuer stehen zwei Maßnahmen im Fokus:

- die Umsetzung der zweiten Stufe des sogenannten **Mehrwertsteuer-Digitalpakets** und
- die Erweiterung der **Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers** auf Telekommunikationsdienstleistungen an Wiederverkäufer.

#### **Wie geht es nun weiter?**

Der Entwurf der Bundesregierung stellt ein sehr frühes Stadium im Gesetzgebungsverfahren dar, sodass **mit etwai- gen Änderungen bzw. weiteren Neuregelungen** zu rechnen ist. Von einem Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens ist in der zweiten Jahreshälfte 2020 auszugehen.

**Quelle |** Regierungsentwurf für ein Jahressteuergesetz 2020 vom 2.9.2020

## Für alle Steuerpflichtigen

### Entlastungsbetrag für Alleinerziehende auch im Trennungsjahr möglich?

Alleinerziehende Steuerpflichtige, die im gemeinsamen Haushalt mit ihrem Kind leben, erhalten auf Antrag einen **Entlastungsbetrag nach § 24b Einkommensteuergesetz (EStG)**, der von der Summe der Einkünfte abgezogen bzw. im Lohnsteuerverfahren berücksichtigt wird. Dieser Betrag wurde kürzlich durch das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz (BGBl I 2020, S. 1512) von 1.908 EUR auf 4.008 EUR erhöht (gilt für 2020 und 2021). In diesem Zusammenhang stellt sich eine interessante Frage: Ist ein **Entlastungsbetrag auch im Trennungsjahr möglich?**

Hat sich ein Steuerpflichtiger z. B. im Laufe des Jahres 2020 von seinem Ehegatten getrennt und beantragt anschließend den anteiligen Entlastungsbetrag, wird das Finanzamt aufgrund der **Weisungslage des Bundesfinanzministeriums ablehnen**. Denn anspruchsberechtigt sind grundsätzlich nur Steuerpflichtige, die nicht die Voraussetzungen für das Splitting-Verfahren erfüllen. Als alleinstehend i. S. des § 24b EStG gelten danach verheiratete Steuerpflichtige, wenn sie seit mindestens dem **vorangegangenen** Veranlagungszeitraum dauernd getrennt leben.

Das Finanzgericht Niedersachsen ist da anderer Meinung: Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende kann **bei Wahl der Einzelveranlagung im Trennungsjahr zeitanteilig** für die Monate des Alleinstehens gewährt werden. Steuerpflichtige haben im Trennungsjahr die Wahl zwischen der Zusammenveranlagung und keinem Entlastungsbetrag und der Einzelveranlagung mit anteiligem Entlastungsbetrag.

**PRAXISTIPP** | Ist die Einzelveranlagung mit anteiligem Entlastungsbetrag günstiger als die Zusammenveranlagung, sollte der Entlastungsbetrag beantragt werden. Lehnt das Finanzamt ab, muss dann unter Verweis auf das beim Bundesfinanzhof anhängige Verfahren Einspruch eingelegt werden.

**Quelle** | FG Niedersachsen, Urteil vom 18.2.2020, Az. 13 K 182/19, Rev. BFH Az. III R 17/20, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 217219; BMF-Schreiben vom 23.10.2017, Az. IV C 8 - S 2265-a/14/10005, Tz. 5 und Tz. 6

## Für Vermieter

### Einkünfteerzielungsabsicht bei Ferienwohnungen

Verluste aus der Vermietung einer Ferienwohnung sind nur anzuerkennen, wenn eine **Einkünfteerzielungsabsicht** besteht. Zu dem Kriterium der „ortsüblichen Vermietungszeit“ liefert die aktuelle Rechtsprechung neue Erkenntnisse.

Bei **dauerhafter Vermietung** eines bebauten, Wohnzwecken dienenden Grundstücks ist auch bei dauerhaft erzielten Verlusten regelmäßig von einer Einkünfteerzielungsabsicht auszugehen, **ohne dass es einer zu erstellenden Überschussprognose** (grundsätzlich für einen Zeitraum von 30 Jahren) **bedarf**.

Bei der **Vermietung von Ferienwohnungen** sind weitere Punkte zu beherzigen: Eine Einkünfteerzielungsabsicht kann nur unterstellt werden, wenn die Ferienwohnung im ganzen Jahr – bis auf ortsübliche Leerstandszeiten – an wechselnde Feriengäste vermietet und **nicht für eine (zeitweise) Selbstnutzung vorgehalten** wird. Ob der Steuerpflichtige von seinem Eigennutzungsrecht Gebrauch macht, ist insoweit unerheblich.

**MERKE** | Zudem darf die ortsübliche Vermietungszeit von Ferienwohnungen – ohne dass Vermietungshindernisse gegeben sind – nicht erheblich unterschritten werden. Die Unterschreitensgrenze liegt bei mindestens 25 %.

Als **Vergleichsmaßstab** ist – so die Ansicht des Finanzgerichts Mecklenburg-Vorpommern – auf die ortsübliche Vermietungszeit von Ferienwohnungen, nicht hingegen auf die ortsübliche Auslastung der insgesamt angebotenen Betten/Schlafmöglichkeiten (Hotels, Gasthöfe, Pensionen, Ferienunterkünfte und sonstige Unterkünfte) abzustellen. Die **Auslastungszahlen von Hotels sowie Gasthöfen** sind mit denjenigen von Ferienwohnungen nicht vergleichbar.

## Für Unternehmer

### Steuerbegünstigte Praxisveräußerung: Zugewinnung neuer Mandate in geringem Umfang unschädlich

Die Fortführung einer freiberuflichen Tätigkeit **in geringem Umfang** ist für eine steuerbegünstigte Praxisveräußerung unschädlich, wenn die darauf entfallenden Umsätze in den letzten drei Jahren **weniger als 10 %** der gesamten Einnahmen ausmachten. Bisher bewertete die Finanzverwaltung die **Hinzugewinnung neuer Mandate/Patienten** – auch ohne Überschreiten der 10 %-Grenze – in jedem Fall als schädlich. Erfreulich, dass sich die Verwaltung nun der anderslautenden Meinung des Bundesfinanzhofs (11.2.2020, Az. VIII B 131/19) gebeugt hat, wonach eine geringfügige Tätigkeit auch die Betreuung neuer Mandate umfassen kann (FinMin Sachsen-Anhalt 14.5.2020, Az. 45-S 2242-85).

Die hiergegen vom Finanzamt eingelegte Revision hat der Bundesfinanzhof nun **als unbegründet zurückgewiesen**. Hervorzuheben sind folgende Punkte:

- Zur **Prüfung der Auslastung** einer Ferienwohnung sind die individuellen Vermietungszeiten des jeweiligen Objekts an Feriengäste mit denen zu vergleichen, die bezogen auf den gesamten Ort im Durchschnitt erzielt werden. Dabei ist „Ort“ nicht identisch mit dem Gebiet einer Gemeinde. Er kann (je nach Struktur des lokalen Ferienwohnungsmarktes) auch das Gebiet einer oder mehrerer (vergleichbarer) Gemeinden oder aber auch nur Teile einer Gemeinde oder gar nur den Bereich eines Ferienkomplexes umfassen.
- Das Finanzgericht kann auf **Vergleichsdaten eines Statistikamtes** auch dann zurückgreifen, wenn diese Werte für den betreffenden Ort nicht allgemein veröffentlicht, sondern **nur auf Nachfrage** zugänglich gemacht werden.
- Die **Bettenauslastung** kann Rückschlüsse auf die ortsübliche Vermietungszeit zulassen.
- **Individuelle Vermietungszeiten** einzelner anderer Vermieter von Ferienwohnungen im selben „Ort“ genügen nicht.

**Quelle** | BFH-Urteil vom 26.5.2020, Az. IX R 33/19, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 217364; FG Mecklenburg-Vorpommern, Urteil vom 23.10.2019, Az. 3 K 276/15

### Für alle Steuerpflichtigen

## Kurzarbeitergeld und Überbrückungshilfe gehen in die Verlängerung

| Die Bundesregierung hat sich am 25.8.2020 darauf verständigt, das Kurzarbeitergeld zu verlängern. Zudem sollen weitere Maßnahmen ausgedehnt werden, um die Corona-Auswirkungen abzufedern. Ausgewählte Punkte werden dargestellt. |

#### Kurzarbeitergeld

Die **Bezugsdauer** für Kurzarbeitergeld wird für Betriebe, die bis zum 31.12.2020 Kurzarbeit eingeführt haben, auf **bis zu 24 Monate** verlängert (längstens bis zum 31.12.2021).

Die **Sozialversicherungsbeiträge** sollen bis 30.6.2021 vollständig erstattet werden. Vom 1.7.2021 bis längstens zum 31.12.2021 sollen für alle Betriebe, die bis zum 30.6.2021 Kurzarbeit eingeführt haben, die Beiträge zur Hälfte erstattet werden. Eine Erhöhung auf 100 % ist möglich, wenn **eine Qualifizierung** während der Kurzarbeit erfolgt.

Die mit dem Sozialschutz-Paket II (vom 20.5.2020, BGBl I 2020, S. 1055) erfolgte **Erhöhung des Kurzarbeitergelds** (auf 70 % bzw. 77 % ab dem 4. Monat und 80 % bzw. 87 % ab dem 7. Monat) soll bis zum 31.12.2021 für alle Beschäftigten verlängert werden, deren Anspruch bis zum 31.3.2021 entstanden ist.

Von den bestehenden befristeten Hinzuverdienstmöglichkeiten wird die Regelung, dass **geringfügig entlohnte Beschäftigten** generell anrechnungsfrei sind, bis 31.12.2021 verlängert.

#### Weitere Punkte im Überblick

Die Laufzeit der **Überbrückungshilfe** für kleine und mittelständische Betriebe soll bis zum 31.12.2020 verlängert werden. Bislang umfasste das Programm nur die Monate von Juni bis August 2020.

Die **Aussetzung der Insolvenzantragspflicht** für den Antragsgrund der Überschuldung soll bis zum 31.12.2020 ausgedehnt werden.

Künstler, Kleinselbstständige und Kleinunternehmer sollen durch großzügigere Regelungen beim Schonvermögen einen leichteren **Zugang zur Grundsicherung** erhalten. Auch der wegen der Corona-Krise insgesamt erleichterte Zugang zur Grundsicherung soll verlängert werden.

Versicherte der GKV haben Anspruch auf **Kinderkrankengeld**, der angesichts der Corona-Krise zum Teil nicht ausreicht. Deshalb soll § 45 Sozialgesetzbuch V dahin gehend geändert werden, dass das Kinderkrankengeld im Jahr 2020 für jeweils fünf weitere Tage (für Alleinerziehende weitere 10 Tage) gewährt wird.

**Quelle** | Koalitionsausschuss vom 25.8.2020, TOP 2: Befristete Corona-bedingte Vorhaben

### Für Unternehmer

## Umsatzsteuer: Keine Kleinunternehmerregelung bei Wohnsitz im Ausland

| Der Bundesfinanzhof hat klargestellt, dass die **umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung** auf solche Unternehmer beschränkt ist, die im Mitgliedstaat der Leistungserbringung **ansässig** sind. |

**Hintergrund:** Kleinunternehmer müssen **keine Umsatzsteuer** in Rechnung stellen, wenn der Umsatz im laufenden Jahr voraussichtlich maximal 50.000 EUR beträgt und darüber hinaus im Vorjahr nicht mehr als 22.000 EUR betragen hat. Bei Anwendung dieses Wahlrechts entfällt jedoch auch **der Vorsteuerabzug**.

Die Ansässigkeit setzt eine **dauernde Präsenz** im Aufnahmemitgliedstaat vor-

aus. Diese Präsenz muss nach außen erkennbar sein, etwa durch Geschäftsräume und Personal.

Die **Vermietung einer Wohnung** ist (jedenfalls für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung) weder als ansässigkeits- noch als niederlassungs-begründend anzusehen.

**Quelle** | BFH-Urteil vom 12.12.2019, Az. V R 3/19, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 215657

### Für Unternehmer

## Umsatzsteuer: Keine Rechnungsberichtigung bei fehlender Leistungsbeschreibung

| Ein Dokument ist nur dann eine Rechnung und damit rückwirkend berichtigungsfähig, wenn es **eine Leistungsbeschreibung** enthält. Hierzu hat der Bundesfinanzhof nun klargestellt, dass eine ganz allgemein gehaltene Leistungsbeschreibung („**Produktverkäufe**“) nicht ausreicht. |

War der **Vorsteuerabzug** z. B. wegen einer unvollständigen Rechnung unzutreffend, kann dies zu hohen Nachzahlungszinsen führen. Es besteht aber **eine Berichtigungsmöglichkeit**, wenn das Ursprungsdocument umsatzsteuerrechtlich eine Rechnung darstellt. Dies ist der Fall, wenn es folgende **Mindest-Bestandteile** enthält: Rechnungsaussteller, Leistungsempfänger, Leistungsbeschreibung, Entgelt, gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer.

Der Bundesfinanzhof fordert in diesem Zusammenhang **nicht die inhaltliche Richtigkeit** der Angaben. Dies darf allerdings nicht dazu führen, dass Angaben im Hinblick auf die Mindest-Bestandteile derart **ungenau oder falsch** sind, dass sie einem Fehlen dieser Angaben gleichzusetzen sind.

So verhält es sich, wenn sich aus der Abrechnung keinerlei Anhaltspunkte für die Art des gelieferten Gegenstandes oder der sonstigen Leistung ergeben. Nach diesen Maßstäben fehlte es im Streitfall an einer berichtigungsfähigen Rechnung. Denn **die Angabe „Sales Products“** nimmt Bezug auf Produktverkäufe, lässt jedoch die Art der verkauften Produkte gänzlich offen.

**Quelle** | BFH-Urteil vom 12.3.2020, Az. V R 48/17, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 217484

#### HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.

# Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

09 | 2020

Für Unternehmer

## 15 Bundesländer gewähren erneuten Aufschub bei der Umstellung elektronischer Kassen

| Eigentlich müssen bestimmte elektronische Aufzeichnungssysteme (insbesondere elektronische Kassensysteme und Registrierkassen) ab dem 1.1.2020 über eine **zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (TSE)** verfügen. Da eine flächendeckende Implementierung der TSE nicht bis Ende 2019 zu schaffen war, führte das Bundesfinanzministerium eine **Nichtbeanstandungsregelung bis zum 30.9.2020** ein, die nicht verlängert werden soll. Daraufhin haben **15 Bundesländer** nun eigene Härtefallregelungen geschaffen, um die Frist **bis zum 31.3.2021** zu verlängern. |

### Hintergrund

Bestimmte elektronische Aufzeichnungssysteme müssen grundsätzlich über eine TSE verfügen, die **aus drei Bestandteilen** (Sicherheitsmodul, Speichermedium und digitale Schnittstelle) besteht.

Bereits 2017 erfolgte durch die **Kassensicherungsverordnung** (KassenSichV vom 26.9.2017, BGBl I 2017, S. 3515) eine Präzisierung: Hier wurde u. a. geregelt, welche elektronischen Aufzeichnungssysteme über eine TSE verfügen müssen. Das sind: **elektronische oder computergestützte Kassensysteme oder Registrierkassen** einschließlich Tablet-basierter Kassensysteme oder Softwarelösungen (z. B. Barverkaufmodule).

**Beachten Sie** | Nicht zu den elektronischen Aufzeichnungssystemen gehören u. a.: elektronische Buchhaltungsprogramme, **Waren- und Dienstleistungsautomaten**, Geldautomaten, Taxameter sowie Wegstreckenzähler.

### Maßnahmen der Bundesländer

Mit einem Schreiben an die Wirtschaftsverbände hat das Bundesfinanzministerium nun mitgeteilt, dass es **keine Notwendigkeit** sieht, die Nichtbeanstandungsregelung über den 30.9.2020 hinaus zu verlängern. Als Folge haben die **Bundesländer** (Ausnahme: Bremen) beschlossen, unter bestimmten Voraussetzungen einen **Aufschub bis zum 31.3.2021** zu gewähren. Gefordert wird u. a., dass das Unternehmen bis zum

### Daten für den Monat Oktober 2020

#### STEUERTERMINE

Fälligkeit:

- USt, LSt = 12.10.2020

**Überweisungen (Zahlungsschonfrist):**

- USt, LSt = 15.10.2020

**Scheckzahlungen:**

Bei Scheckzahlung muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!

#### BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG

Fälligkeit Beiträge 10/2020 = 28.10.2020

#### VERBRAUCHERPREISINDEX

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

7/19	12/19	3/20	7/20
+ 1,1 %	+ 1,5 %	+ 1,3 %	0,0 %

30.9.2020 (in einigen Bundesländern sogar bis zum 31.8.2020) die Umrüstung bzw. den Einbau einer TSE bei einem Kassenhersteller oder Dienstleister **beauftragt** hat.

**Beachten Sie** | Eine Übersicht zu den Fristverlängerungen in den einzelnen Bundesländern finden Sie auf der **Homepage des Steuerberaterverbands Bremen** unter [www.iww.de/s3929](http://www.iww.de/s3929) (Stand: 27.7.2020).

## Für Unternehmer

### Corona-Update: Anträge auf Überbrückungshilfe

| Die Corona-Pandemie hat vielfach zu Umsatzeinbußen geführt. Um die Existenz von kleinen und mittleren Unternehmen zu sichern, wurde eine **branchenübergreifende Überbrückungshilfe** aufgelegt, die für drei Monate (Juni, Juli und August 2020) beantragt werden kann. Der Antrag kann von Wirtschaftsprüfern, vereidigten Buchprüfern und Steuerberatern seit dem 8.7.2020 gestellt werden. Die Antragsfrist, die ursprünglich am 31.8.2020 enden sollte, wurde um einen Monat auf den 30.9.2020 verlängert. Wichtige Aspekte (insbesondere zu den Förderkriterien) hat das Bundesfinanzministerium in einem **Fragen-Antworten-Katalog** (unter [www.iww.de/s3927](http://www.iww.de/s3927)) zusammengestellt. |

## Für alle Steuerpflichtigen

### In der Pipeline: Verdopplung der Behinderten-Pauschbeträge ab 2021

| Durch das „Gesetz zur Erhöhung der Behinderten-Pauschbeträge und zur Anpassung weiterer steuerlicher Regelungen“ (Regierungsentwurf vom 29.7.2020) sollen die **Behinderten-Pauschbeträge** verdoppelt und die **steuerlichen Nachweispflichten** verschlankt werden. Der Entwurf enthält insbesondere folgende Maßnahmen: |

- **Verdopplung der Behinderten-Pauschbeträge** (inklusive Aktualisierung der Systematik),
- Einführung eines behinderungsbedingten **Fahrtkosten-Pauschbetrags**,
- Verzicht auf die **zusätzlichen Anspruchsvoraussetzungen** zur Gewährung eines Behinderten-Pauschbetrags bei einem Grad der Behinderung kleiner 50,
- **Pflege-Pauschbetrag** unabhängig vom Kriterium „hilflos“,
- Erhöhung des Pflege-Pauschbetrags bei der Pflege von Personen mit den **Pflegegraden 4 und 5** sowie Einführung eines Pauschbetrags bei der Pflege von Personen mit den **Pflegegraden 2 und 3**.

**Quelle** | Gesetz zur Erhöhung der Behinderten-Pauschbeträge und zur Anpassung weiterer steuerlicher Regelungen, Regierungsentwurf vom 29.7.2020

## Für alle Steuerpflichtigen

### Grundfreibetrag, Kindergeld und -freibeträge sollen ab 2021 steigen

| Die Bundesregierung hat am 29.7.2020 den Entwurf für ein „**Zweites Familienentlastungsgesetz**“ beschlossen. Von der beabsichtigten Anhebung des Kindergelds und der Kinderfreibeträge werden ab 2021 insbesondere Familien mit Kindern profitieren. Zudem soll der **steuerliche Grundfreibetrag** erhöht werden. |

Der **Kinderfreibetrag** soll ab 2021 von derzeit 5.172 EUR (2.586 EUR je Elternteil) auf 5.460 EUR (2.730 EUR je Elternteil) erhöht werden. Der **Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf** soll von 2.640 EUR (1.320 EUR je Elternteil) auf 2.928 EUR (1.464 EUR je Elternteil) steigen.

Das **Kindergeld** soll um 15 EUR je Kind und Monat erhöht werden. Dies bedeutet ab 2021: jeweils 219 EUR für das erste und zweite Kind, 225 EUR für das dritte Kind und 250 EUR für jedes weitere Kind.

Der **Grundfreibetrag**, bis zu dessen Höhe keine Einkommensteuer gezahlt werden muss, soll von 9.408 EUR auf 9.696 EUR (2021) und 9.984 EUR (2022) steigen. Der **Unterhaltshöchstbetrag** wird dann an diese Werte angepasst.

Zum **Abbau der kalten Progression** sollen die Eckwerte des Einkommensteuertarifs nach rechts verschoben werden: Für 2021 um 1,52 % und für 2022 um 1,5 % (voraussichtliche Inflationsraten).

**Quelle** | Zweites Familienentlastungsgesetz, Regierungsentwurf vom 29.7.2020

## Für Unternehmer

### Aufteilung von Pauschalpreisen in der Gastronomie und für Beherbergungsleistungen

| Die **Abgabe von Speisen zum Verzehr an Ort und Stelle** unterliegt grundsätzlich dem regulären Umsatzsteuersatz. Für nach dem 30.6.2020 und vor dem 1.7.2021 erbrachte Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen (Getränke sind ausgenommen) erfolgte durch das Erste Corona-Steuerhilfegesetz eine **Reduzierung auf den ermäßigten Steuersatz** (vom 1.7.2020 bis zum 31.12.2020: 5 % und vom 1.1.2021 bis zum 30.6.2021: 7 %). Zu der Frage, wie ein Gesamtpreis (vereinfachungsgemäß) aufgeteilt werden kann, hat nun das Bundesfinanzministerium Stellung bezogen. |

Für Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen ist es nicht zu beanstanden, wenn zur **Aufteilung des Gesamtpreises von Kombiangeboten** aus Speisen inklusive Getränken (z. B. Buffet, All-Inclusive-Angeboten) der auf die Getränke entfallende Entgeltanteil mit 30 % des Pauschalpreises angesetzt wird.

#### Beherbergungsleistungen

Zudem hat die Finanzverwaltung einen bereits bestehenden Aufteilungsschlüssel für **kurzfristige Beherbergungsleistungen** (ermäßigter Steuersatz) angepasst. Hier geht es um in einem Pauschalangebot enthaltene, dem umsatzsteuerlichen Regelsteuersatz unterliegende Leistungen (z. B. Frühstück und Saunanutzung).

Diese Leistungen dürfen in der Rechnung zu einem **Sammelposten** (z. B. „Business-Package“, „Service-Pauschale“) zusammengefasst und in einem Betrag ausgewiesen werden. Bis dato hat es die Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn der auf diese Leistungen entfallende Entgeltanteil mit 20 % des Pauschalpreises angesetzt wird. Dieser Satz wurde nun auf 15 % geändert.

**Beachten Sie** | Die Regelungen der Verwaltungsanweisung sind **ab dem 1.7.2020 bis zum 30.6.2021** anzuwenden.

**Quelle** | BMF-Schreiben vom 2.7.2020, Az. III C 2 - S 7030/20/10006 :006, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 217078

## Für Arbeitgeber

### Mindestlohn soll bis 2022 in vier Stufen steigen

| Der gesetzliche Mindestlohn (derzeit 9,35 EUR brutto je Zeitstunde) soll nach der **Empfehlung der Mindestlohnkommission** ab 2021 stufenweise erhöht werden. Die Bundesregierung muss die Erhöhung noch per Rechtsverordnung umsetzen. |

Vorgesehen sind folgende Erhöhungen:

- zum 1.1.2021: 9,50 EUR
- zum 1.7.2021: 9,60 EUR
- zum 1.1.2022: 9,82 EUR
- zum 1.7.2022: 10,45 EUR

**Quelle** | Beschluss der Mindestlohnkommission nach § 9 MiLoG vom 30.6.2020, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 216533

## Für alle Steuerpflichtigen

### Provisionen können das Elterngeld erhöhen

| Als sonstige Bezüge im Lohnsteuerabzugsverfahren angemeldete Provisionen können gleichwohl **als laufender Arbeitslohn** das Elterngeld erhöhen, wenn die Bindungswirkung der Anmeldung für die Beteiligten des Elterngeldverfahrens weggefallen ist. Dies hat das Bundessozialgericht entschieden. |

#### ■ Sachverhalt

Eine Steuerfachwirtin erzielte vor der Geburt ihrer Tochter neben ihrem Gehalt jeden Monat eine Provision (500 bis 600 EUR), die der Arbeitgeber als sonstigen Bezug eingestuft hatte. Deshalb berücksichtigte der Freistaat Bayern die Provisionen bei der Elterngeldbemessung nicht – zu Unrecht, wie das Bundessozialgericht nun befand.

Die in den arbeitsvertraglich vereinbarten Lohnzahlungszeiträumen regelmäßig und lückenlos gezahlten Provisionen sind **laufender Arbeitslohn**. Die anderslautende Lohnsteueranmeldung bindet die Beteiligten zwar grundsätzlich im Elterngeldverfahren. Dies gilt aber nicht, wenn die **Regelungswirkung der Lohnsteueranmeldung entfallen** ist, weil sie (wie hier) wegen eines nachfolgenden Einkommensteuerbescheids überholt ist.

**Quelle** | BSG-Urteil vom 25.6.2020, Az. B 10 EG 3/19 R, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 216517; BSG, PM Nr. 13 vom 25.6.2020

## Für Vermieter

### Sonderabschreibungen für den Mietwohnungsneubau: Anwendungsschreiben (endlich) veröffentlicht

| Mit dem Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus vom 4.8.2019 wurde mit § 7b Einkommensteuergesetz (EStG) **eine Sonderabschreibung** eingeführt. Diese soll für private Investoren ein Anreiz sein, Mietwohnungen im unteren und mittleren Preissegment zu schaffen. Knapp ein Jahr nach der Gesetzesverkündung wurde nun **ein 30 Seiten starkes Anwendungsschreiben** veröffentlicht. Zudem hat das Bundesfinanzministerium auf seiner Homepage **ein Berechnungsschema** zur Ermittlung des relevanten wirtschaftlichen Vorteils (Beihilfewert) sowie **eine Checkliste** zur Prüfung der Einhaltung der Voraussetzungen zur Verfügung gestellt. |

#### Allgemeine Voraussetzungen

Im Jahr der **Anschaffung oder Herstellung einer neuen Mietwohnung** und in den folgenden drei Jahren können neben der „normalen“ Abschreibung bis zu 5 % Sonderabschreibungen geltend gemacht werden. Insgesamt können damit in **den ersten vier Jahren bis zu 20 %** zusätzlich zur regulären Abschreibung abgeschrieben werden.

**Beachten Sie** | Im Fall der **Anschaffung** gilt eine Wohnung nur dann als neu, wenn sie bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft wird.

Gefördert werden nur Baumaßnahmen aufgrund eines **nach dem 31.8.2018 und vor dem 1.1.2022 gestellten Bauantrags** oder – falls eine Baugenehmigung nicht erforderlich ist – einer in diesem Zeitraum getätigten Bauanzeige.

Sonderabschreibungen sind **letztmalig in 2026** möglich. Ab 2027 sind Sonderabschreibungen auch dann nicht mehr zulässig, wenn der Begünstigungszeitraum noch nicht abgelaufen ist.

Es existieren **zwei Kappungsgrenzen**:

- Die Sonderabschreibung wird nur gewährt, wenn die Anschaffungs-/Herstellungskosten **3.000 EUR pro qm Wohnfläche** nicht übersteigen. Sind die Baukosten höher, führt dies zum Ausschluss der Förderung.
- Steuerlich gefördert werden nur Kosten bis **maximal 2.000 EUR pro qm Wohnfläche** (= maximal förderfähige Bemessungsgrundlage).

Die Wohnung muss im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden neun Jahren **der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken** dienen. Werden für die Gebäudeüberlassung **weniger als 66 %** der ortsüblichen

Marktmiete gezahlt, ist die Nutzungsüberlassung **nach der Gesetzesbegründung als unentgeltlich** anzusehen.

**PRAXISTIPP** | Die Finanzverwaltung ist hier großzügiger und erlaubt eine Aufteilung: „Ist die Nutzungsüberlassung gemäß § 21 Abs. 2 EStG in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufzuteilen, so ist auch die Sonderabschreibung nach § 7b EStG im gleichen Verhältnis aufzuteilen ...“ (Randziffer 33 des Schreibens).

Werden die Voraussetzungen nicht erfüllt, müssen die Sonderabschreibungen **rückgängig gemacht** werden – z. B., wenn die **Baukostenobergrenze von 3.000 EUR** innerhalb der ersten drei Jahre nach Ablauf des Jahres der Anschaffung oder Herstellung der Wohnung durch nachträgliche Anschaffungs-/Herstellungskosten überschritten wird.

Antworten liefert das Anwendungsschreiben auch zu der Frage, **welche Objekte** begünstigt sind und wann es sich um **eine neue Wohnung** handelt.

#### Beihilferechtliche Voraussetzungen

Die Sonderabschreibung wird nur gewährt, wenn der nach der **De-minimis-Verordnung** maximal zulässige **Beihilfemaximalbetrag** von 200.000 EUR unter Einbeziehung des Beihilfewerts aus der Sonderabschreibung nicht überschritten wird (Einzelheiten enthält das Anwendungsschreiben ab der Randziffer 89).

Zur Ermittlung des Beihilfewerts aus der Sonderabschreibung kann das vom Bundesfinanzministerium **bereitgestellte Excel-Berechnungsschema** genutzt werden.

**Quelle** | BMF-Schreiben vom 7.7.2020, Az. IV C 3 - S 2197/19/10009 :008, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 216898; Gesetzesbegründung: BT-Drs. 19/4949 vom 12.10.2018

## Für Unternehmer

## Voller Betriebsausgabenabzug bei einer Notfallpraxis im Wohnhaus möglich

Ist bei einem Behandlungsraum im privaten Wohnhaus eine private (Mit-)Nutzung wegen seiner Einrichtung und tatsächlichen Nutzung praktisch ausgeschlossen, liegt ein **betriebsstättenähnlicher Raum** nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs selbst dann vor, wenn die Patienten den Raum nur über **den privaten Hausflur** betreten können. Die Abzugsbeschränkungen für **häusliche Arbeitszimmer** gelten in diesen Fällen nicht. |

### Hintergrund

Liegt ein **häusliches oder ein außerhäusliches Arbeitszimmer** vor? Diese Frage ist ein Dauerbrenner im Einkommensteuerrecht. Während es beim häuslichen Arbeitszimmer nach § 4 Abs. 5 Nr. 6b Einkommensteuergesetz (EStG) **Abzugsbeschränkungen** gibt, sind die Kosten für ein außerhäusliches Arbeitszimmer oder eine (häusliche) Betriebsstätte **in voller Höhe** abzugsfähig. Auf den Tätigkeitsmittelpunkt oder einen weiteren Arbeitsplatz kommt es hier nicht an.

Das **häusliche Arbeitszimmer** ist ein Raum, der in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist und vorwiegend der Erledigung **gedanklicher, schriftlicher oder verwaltungstechnischer Arbeiten** dient. Der Nutzung entsprechend ist das häusliche Arbeitszimmer typischerweise **mit Büromöbeln** eingerichtet, wobei der Schreibtisch regelmäßig das zentrale Möbelstück darstellt.

### Die aktuelle Entscheidung

#### ■ Sachverhalt

Eine Augenärztin betrieb zusammen mit weiteren Ärzten eine Gemeinschaftspraxis (GbR). Neben den Praxisräumen der GbR unterhielt sie im Keller ihres privaten Wohnhauses einen für die Behandlung von Patienten in Notfällen eingerichteten Raum (Instrumente, Liege, Medizinschrank etc.).

Dieser Raum konnte nur durch den Hauseingang im Erdgeschoss und dem anschließenden privaten Hausflur erreicht werden. Eine gesonderte Zugangsmöglichkeit bestand nicht. Der Hausflur führte im Übrigen zu den privaten Wohnräumen. Im Keller befanden sich neben dem Behandlungsraum weitere privat genutzte Räume (u. a. ein Hauswirtschaftsraum und ein Heizungsraum).

Die geltend gemachten Aufwendungen wurden vom Finanzamt nicht berücksichtigt. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg. Für das Finanzgericht Münster handelte es sich nicht um einen betriebsstättenähnlichen Raum, da dieser nicht leicht zugänglich war. Folglich würden die Aufwendungen den Abzugsbeschränkungen nach § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG unterliegen. In der Revision war die Augenärztin dann aber erfolgreich.

Ob ein mit Wohnräumen des Arztes in räumlichem Zusammenhang stehender, zur Notfallbehandlung von Patienten genutzter Raum als betriebsstättenähnlicher Raum anzusehen ist, muss **im Einzelfall** festgestellt werden. Dabei ist sowohl **die Ausstattung** des Raums als auch die **leichte Zugänglichkeit für Dritte** bedeutend.

Im Streitfall war der Raum als Behandlungsraum eingerichtet und wurde als solcher von der Augenärztin genutzt. Wegen dieser tatsächlichen Gegebenheiten konnte **eine private (Mit-)Nutzung des Raums** praktisch ausgeschlossen werden. Angesichts der Ausstattung des Raums und der tatsächlichen beruflichen Nutzung fiel **die räumliche Verbindung** zu den privat genutzten Räumen nicht entscheidend ins Gewicht.

**MERKE |** Darin liegt der maßgebliche Unterschied zu jenen Entscheidungen, in denen der Bundesfinanzhof ausgeführt hat, dass es an einer leichten Zugänglichkeit der Notfallpraxis fehlt, wenn der Patient auf dem Weg in den Behandlungsraum erst einen Flur durchqueren muss, der dem Privatbereich unterliegt. Denn in diesen Fällen war eine private (Mit-)Nutzung nicht bereits wegen der konkreten Ausstattung des Raums und dessen tatsächlicher Nutzung zur Behandlung von Patienten auszuschließen.

**Quelle |** BFH-Urteil vom 29.1.2020, Az. VIII R 11/17, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 216749

## Für Unternehmer

## Bundesfinanzhof lässt Vorsteuerabzug für die Renovierung eines Home-Office teilweise zu

Vermietet ein Arbeitnehmer eine Einliegerwohnung als Home-Office an seinen Arbeitgeber für **dessen unternehmerische Zwecke**, kann er grundsätzlich die ihm für Renovierungsaufwendungen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer **als Vorsteuer** steuermindernd geltend machen. Ausgeschlossen sind nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs jedoch die Aufwendungen für ein **mit Dusche und Badewanne** ausgestattetes Badezimmer. |

#### ■ Sachverhalt

Eheleute vermieteten eine Einliegerwohnung mit Büro, Besprechungsraum, Küche und Bad/WC als Home-Office des Ehemanns umsatzsteuerpflichtig an dessen Arbeitgeber. Die für eine Renovierung in Rechnung gestellte Umsatzsteuer machten sie als Vorsteuer geltend. Die Aufwendungen für das Badezimmer ordnete das Finanzamt indes dem privaten Bereich zu und erkannte die hierauf entfallenden Vorsteuerbeträge nicht an. Das Finanzgericht Köln gab der hiergegen gerichteten Klage nur insoweit statt, als es um die Aufwendungen für die Sanitäreinrichtung (insbesondere Toilette und Waschbecken) ging. In der Revision begehrt die Eheleute dann einen weitergehenden Vorsteuerabzug, den der Bundesfinanzhof jedoch ablehnte.

Aufwendungen zur Renovierung eines an den Arbeitgeber vermieteten Home-Office berechtigen grundsätzlich zum Vorsteuerabzug, soweit es **beruflich genutzt** wird. Bei einer Bürotätigkeit kann sich die berufliche Nutzung auch auf einen **Sanitärraum** erstrecken, nicht jedoch auf ein mit **Dusche und Badewanne** ausgestattetes **Badezimmer**.

**Quelle |** BFH-Urteil vom 7.5.2020, Az. V R 1/18, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 217134; BFH, PM Nr. 30/20 vom 30.7.2020

#### ➤ HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.



# Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

08 | 2020

Für alle Steuerpflichtigen

## Das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz im Überblick

| Das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz, das auf den Ergebnissen des Koalitionsausschusses vom 3.6.2020 basiert, ist **nach der Zustimmung des Bundesrates** „in trockenen Tüchern.“ Insbesondere die zeitlich befristete **Senkung der Umsatzsteuersätze** soll dazu beitragen, dass die Wirtschaft schnell wieder in Schwung kommt. |

### Umsatzsteuersätze

Der **Umsatzsteuersatz** wurde für die Zeit vom 1.7. bis zum 31.12.2020 gesenkt: Der **reguläre Steuersatz** beträgt dann nicht 19 %, sondern 16 %. Der **ermäßigte Steuersatz** (gilt z. B. für viele Lebensmittel) beträgt 5 % (bisher 7 %).

Die **Abgabe von Speisen zum Verzehr an Ort und Stelle** unterliegt grundsätzlich dem regulären Umsatzsteuersatz. Für nach dem 30.6.2020 und vor dem 1.7.2021 erbrachte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen (Getränke sind ausgenommen) erfolgte bereits durch das (Erste) Corona-Steuerhilfegesetz **eine Reduzierung auf den ermäßigten Steuersatz**.

Die Senkung der Steuersätze hat zur Folge, dass Unternehmer – sofern noch nicht geschehen – schnellstens **Anpassungen bei den Verbuchungs- und Kassensystemen** vornehmen müssen.

Aber nicht nur die **kurzfristige Umsetzung** der Steuersatzsenkung bereitet(e) vielen Unternehmen Probleme. So gibt es auch **zahlreiche Abgrenzungsfragen**, auf die das Bundesfinanzministerium in einem begleitenden Schreiben eingegangen ist. Hierbei handelt es sich derzeit aber nur um **einen Entwurf** (Stand vom 23.6.2020).

### Anwendungsbeginn

Die neuen Steuersätze sind auf Lieferungen, sonstige Leistungen und innergemeinschaftliche Erwerbe anzuwenden, die nach dem 30.6.2020 und vor dem 1.1.2021 bewirkt werden. Maßgebend ist der Zeitpunkt, in dem der jeweilige Umsatz **ausgeführt wird**. Auf den Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung kommt es ebenso wenig an wie auf den Zeitpunkt der Rechnungserteilung.

### Preisauszeichnung

Die Senkung der Steuersätze erfordert nicht nur Anpassungen/Änderungen bei

### Daten für den Monat September 2020

#### STEUERTERMINE

##### Fälligkeit:

- USt, LSt = 10.9.2020
- ESt, KSt = 10.9.2020

##### Überweisungen (Zahlungsschonfrist):

- USt, LSt = 14.9.2020
- ESt, KSt = 14.9.2020

##### Scheckzahlungen:

Bei Scheckzahlung muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!

#### BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG

Fälligkeit Beiträge 9/2020 = 28.9.2020

#### VERBRAUCHERPREISINDEX

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

6/19	11/19	2/20	5/20
+ 1,5 %	+ 1,2 %	+ 1,7 %	+ 0,5 %

den Verbuchungs- und Kassensystemen. Zu denken ist auch an die **aufwendige korrekte Neu-Auszeichnung der Waren** (vor allem im Einzelhandel). Hier hat das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie nun mit Schreiben vom 10.6.2020 **einen Lösungsweg über Pauschalrabatte** aufgezeigt. Danach können die Händler und Anbieter von

Dienstleistungen für die vorübergehende Senkung der Umsatzsteuer von der bestehenden Ausnahmemöglichkeit des § 9 Abs. 2 PAngV (Preisangabenverordnung) Gebrauch machen und **pauschale Rabatte an der Kasse gewähren**, ohne die Preisauszeichnung aller Artikel ändern zu müssen.

**Beachten Sie |** Die Möglichkeit nach § 9 Abs. 2 PAngV kann für **preisgebundene Artikel** (wie Bücher, Zeitschriften, Zeitungen und rezeptpflichtige Arzneimittel) **nicht angewendet werden**.

### Dauerleistungen/Teilleistungen

Bei den Dauerleistungen kann es sich sowohl um **sonstige Leistungen** (z. B. Vermietungen) als auch um die Gesamtheit **mehrerer Lieferungen** (z. B. von Baumaterial) handeln. Für Dauerleistungen werden **unterschiedliche Zeiträume** (z. B. ½ Jahr oder 5 Jahre) oder keine zeitliche Begrenzung vereinbart.

Dauerleistungen werden bei einer **sonstigen Leistung** an dem Tag ausgeführt, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum endet – bei **wiederkehrenden Lieferungen** (ausgenommen Lieferungen von elektrischem Strom, Gas, Wasser, Abwasser, Kälte und Wärme) am Tag jeder einzelnen Lieferung.

Für umsatzsteuerpflichtige Dauerleistungen, die **vor dem 1.7.2020 erbracht** wurden, gilt der Steuersatz von 19 % bzw. 7 %. Nach dem 30.6.2020 und vor dem 1.1.2021 ausgeführte Dauerleistungen sind mit 16 % bzw. 5 % zu besteuern.

### ■ Beispiel

In einem Mietvertrag über zwei Jahre wurde eine monatliche Zahlung vereinbart. Soweit die monatlichen Teilleistungen auf den 1.7. bis 31.12.2020 entfallen, beträgt der Steuersatz 16 %.

Sind **Verträge** über Dauerleistungen als **Rechnung** anzusehen, ist ggf. eine Ergänzung notwendig. Dies ist vor allem dann der Fall, wenn in den Verträgen **der konkrete Steuersatz** (19 % oder 7 %) genannt ist, und nicht nur die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer.

### Gutscheine

Das Bundesfinanzministerium weist in seinem Entwurfsschreiben **auf folgende Vereinfachungsmöglichkeit** hin: Erstattet der Unternehmer die von ihm ausgegebenen **Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheine** in der Zeit vom 1.7.2020 bis zum 31.8.2020, ist die Um-

satzsteuer nach den bis zum 30.6.2020 geltenden Steuersätzen **von 19 %** zu berichtigen. Bei einer Erstattung nach dem 31.8.2020 und vor dem 1.1.2021 ist die Umsatzsteuer nach dem ab 1.7.2020 geltenden Steuersatz **von 16 %** zu berichtigen. Für Umsätze zum **ermäßigten Steuersatz** gilt dies entsprechend.

**Beachten Sie |** Bei einem **Einzweck-Gutschein** entsteht die Umsatzsteuer bereits mit seiner Ausgabe. Somit ist hier der Steuersatz im Zeitpunkt der Ausgabe maßgebend. Die **Differenzierung zwischen Einzweck- und Mehrzweckgutschein** ist also weiter aktuell.

### Falsche Anwendung des Steuersatzes

Wird die Umsatzsteuer **zu hoch** (z. B. 19 % anstatt 16 %) **ausgewiesen**, schuldet der Unternehmer neben der gesetzlich geschuldeten Steuer (16 %) auch den erhöht ausgewiesenen Steuerbetrag (3 %) gegenüber dem Finanzamt.

**Übergangsregelung** nach dem Entwurfsschreiben: Hat der Unternehmer für eine **nach dem 30.6. und vor dem 1.8.2020** an einen anderen Unternehmer erbrachte Leistung 19 % anstelle von 16 % (bzw. 7 % anstelle von 5 %) ausgewiesen und diesen Steuerbetrag abgeführt, muss er den Steuerausweis **nicht berichtigen**. Ein zum Vorsteuerabzug berechtigter Leistungsempfänger erhält in diesen Fällen aus Gründen der Praktikabilität **einen Vorsteuerabzug** auf Basis des ausgewiesenen Steuersatzes.

### Weitere Gesetzesaspekte

Haben Eltern für mindestens einen Monat in 2020 Anspruch auf Kindergeld, erhalten sie **einen einmaligen Bonus von 300 EUR**.

Die **Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer** wurde auf den 26. des zweiten auf die Einfuhr folgenden Monats verschoben (Liquiditätseffekt).

Alleinerziehende Steuerpflichtige, die im gemeinsamen Haushalt mit ihrem Kind leben, erhalten **einen Entlastungsbetrag**, der von 1.908 EUR auf **4.008 EUR** erhöht wurde (gilt für 2020 und 2021).

Der **steuerliche Verlustrücktrag** wurde für die Jahre 2020 und 2021 von 1 Mio. EUR auf 5 Mio. EUR bzw. von 2 Mio. EUR auf 10 Mio. EUR (bei Zusammenveranlagung) erweitert. Zudem wurde ein Mechanismus eingeführt, um den Verlustrücktrag für 2020 unmittelbar finanz-

wirksam **schon mit der Steuererklärung 2019** nutzbar zu machen. Dabei handelt es sich um den neuen § 110 Einkommensteuergesetz (EStG) „**Anpassung von Vorauszahlungen für den Veranlagungszeitraum 2019**“ sowie § 111 EStG „**Vorläufiger Verlustrücktrag für 2020**“.

**Beachten Sie |** Nach § 110 EStG beträgt der vorläufige Verlustrücktrag für 2020 **pauschal 30 % des Gesamtbetrags der Einkünfte**, der der Festsetzung der Vorauszahlungen 2019 zugrunde gelegt wurde. Der nach einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 24.4.2020 pauschalierte Verlustrücktrag **von 15 %** wurde aufgehoben.

Werden bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens in 2020 und 2021 angeschafft oder hergestellt, wird **eine degressive Abschreibung von 25 %** (höchstens das 2,5-Fache der linearen Abschreibung) gewährt.

Bei der Besteuerung der **Privatnutzung von Dienstwagen**, die keine CO<sub>2</sub>-Emissionen je gefahrenen km haben, wurde der Höchstbetrag des Bruttolistenpreises von 40.000 EUR auf 60.000 EUR erhöht.

Für die künftige (Investitionszeitraum von drei Jahren) Anschaffung/Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens können Steuerpflichtige **bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs-/Herstellungskosten** abziehen. Für Fälle, in denen die dreijährige Frist in 2020 abläuft, wurde diese um ein Jahr verlängert.

**Beachten Sie |** Auch die **Reinvestitionsfristen des § 6b EStG** „Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter“ wurden vorübergehend **um ein Jahr** verlängert.

Mit Wirkung ab 2020 wurde **der Ermäßigungsfaktor bei Einkünften aus Gewerbebetrieb** auf das 4-Fache (bislang das 3,8-Fache) des Gewerbesteuer-Messbetrags angehoben.

Bei der **Gewerbesteuer** wurde der Freibetrag für Hinzurechnungen zum Gewerbeertrag (z. B. Schuldzinsen) erhöht (um 100.000 EUR auf 200.000 EUR).

**Quelle |** Zweites Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Zweites Corona-Steuerhilfegesetz), Zustimmung Bundesrat am 29.6.2020; BMF-Schreiben im Entwurf (Stand: 23.6.2020), Az. III C 2 - S 7030/20/10009 :004

## Für Arbeitnehmer

### Entfernungspauschale: Berechnung bei Hin- und Rückweg an unterschiedlichen Arbeitstagen

| Die Entfernungspauschale für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte deckt **arbeitstäglich einen Hin- und einen Rückweg** ab. Legt ein Arbeitnehmer an einem Arbeitstag nur einen dieser Wege zurück, ist für den betreffenden Arbeitstag **nur die Hälfte** der Entfernungspauschale als Werbungskosten zu berücksichtigen. So lautet eine aktuelle Entscheidung des Bundesfinanzhofs. |

#### ■ Sachverhalt

Ein Arbeitnehmer suchte regelmäßig arbeitstäglich seinen Arbeitsplatz auf und kehrte noch am selben Tag von dort nach Hause zurück. Vereinzelt erfolgte die Rückkehr nach Hause jedoch erst an einem der nachfolgenden Arbeitstage. Der Arbeitnehmer machte auch in diesen Fällen sowohl für die Hin- als auch die Rückfahrt die volle Entfernungspauschale als Werbungskosten geltend. Damit hatte er jedoch weder beim Finanzgericht Münster noch beim Bundesfinanzhof Erfolg.

Die Entfernungspauschale deckt zwei Wege (einen Hin- und einen Rückweg) ab. Ein Arbeitnehmer, der an einem Arbeitstag nur einen Weg zurücklegt, kann folglich auch **nur die Hälfte der Entfernungspauschale von 0,30 EUR** – also 0,15 EUR je Entfernungskilometer und Arbeitstag – **als Werbungskosten** abziehen.

**MERKE |** Das Finanzgericht Münster (Vorinstanz) hatte eine andere Sichtweise vertreten: Die Entfernungspauschale von 0,30 EUR wird für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte für die Hinfahrt gewährt. Findet die Rückfahrt von der ersten Tätigkeitsstätte zur Wohnung an einem anderen Tag statt, ist hierfür keine (weitere) Pauschale zu berücksichtigen.

Im Sachverhalt des Streitfalls führten beide Sichtweisen rechnerisch zum selben Ergebnis. Die Praxisrelevanz ergibt sich aber insbesondere dann, wenn der Arbeitnehmer von einer von der ersten Tätigkeitsstätte aus unternehmenen mehrtägigen Dienstreise unmittelbar zu seiner Wohnung zurückkehrt. Hier wäre die Ansicht des Finanzgerichts Münster günstiger gewesen.

**Quelle |** BFH-Urteil vom 12.2.2020, Az. VI R 42/17, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 216185; BFH, PM Nr. 26/2020 vom 12.6.2020

## Für Arbeitgeber

### Kurzfristige Beschäftigung: Erhöhte Zeitgrenzen bis zum 31.10.2020 und die Folgen

| Durch das Sozialschutz-Paket vom 27.3.2020 wurden die Zeitgrenzen für eine **sozialversicherungsfreie kurzfristige Beschäftigung** übergangsweise vom 1.3. bis zum 31.10.2020 von drei Monaten oder 70 Arbeitstagen auf **fünf Monate oder 115 Arbeitstage** angehoben. Hier stellt sich nun u. a. die Frage, welche Zeitgrenze gilt, wenn eine Beschäftigung **über den 31.10.2020 hinausgeht**. |

Ab dem 1.11.2020 liegt eine kurzfristige Beschäftigung nur noch vor, wenn die Beschäftigung **unter Berücksichtigung von Vorbeschäftigungszeiten** seit ihrem Beginn in 2020 auf längstens drei Monate bzw. 70 Arbeitstage befristet ist.

#### ■ Beispiel

A beginnt zum 1.7.2020 eine Beschäftigung. Die Anstellung ist bis zum 30.11.2020 befristet.

Mit Beschäftigungsbeginn liegt eine kurzfristige Beschäftigung vor, da die erhöhten Zeitgrenzen anzuwenden sind. **Zum 1.11.2020** ist die Beschäftigung neu zu beurteilen. Da hier wieder **die „alten“ Grenzen** gelten, liegt ab dem 1.11. keine kurzfristige Beschäftigung mehr vor.

**Quelle |** Sozialschutz-Paket vom 27.3.2020, BGBl I 2020, S. 575; Spitzenorganisationen der Sozialversicherung, Rundschreiben vom 30.3.2020, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 215178

## Für alle Steuerpflichtigen

### Versorgungsleistungen: Nicht vertragskonformes Verhalten gefährdet den Sonderausgabenabzug

| Bei fehlender zeitnaher Umsetzung einer **in einem Versorgungsvertrag** vereinbarten Erhöhung der Barleistungen scheidet ein **Sonderausgabenabzug für die Versorgungsleistungen** aus. Gegen diese Entscheidung des Finanzgerichts Niedersachsen ist inzwischen die Revision beim Bundesfinanzhof anhängig. |

#### Hintergrund

Vermögensübertragungen gegen Versorgungsleistungen werden oft bei **der vorweggenommenen Erbfolge** gewählt. Versorgungsleistungen sind vom Vermögensübergeber als sonstige Einkünfte zu versteuern, wenn der Vermögensübernehmer **zum Sonderausgabenabzug** berechtigt ist.

Der Sonderausgabenabzug ist **an strenge Voraussetzungen** geknüpft und auf bestimmte Vermögensübertragungen (z. B. einen Betrieb) beschränkt. **Der Übergabevertrag** muss im Wesentlichen den Umfang des übertragenen Vermögens, die Höhe der Versorgungsleistungen sowie Vereinbarungen über die Art und Weise der Zahlungen enthalten. Voraussetzung ist eine klare, eindeutige und rechtswirksame Vereinbarung, die auch **tatsächlich durchgeführt** wird.

#### Sachverhalt und Entscheidung

Im Streitfall hat das Finanzgericht Niedersachsen den Sonderausgabenabzug verwehrt, da eine im Versorgungsvertrag **ab Juli 2011 vorgesehene Erhöhung** des monatlichen Barbetrags (von 200 EUR auf 300 EUR) **erst zum Februar 2013 umgesetzt** worden war. Die dann – ggf. in dem Bemühen, den Fehlbetrag auszugleichen – erfolgte Zahlung von 350 EUR änderte daran nichts.

Da die Erhöhung über 1,5 Jahre ohne erkennbaren Grund nicht vorgenommen wurde, kam das Finanzgericht zu dem Schluss, dass es den Beteiligten bei der Vereinbarung dieser Leistung **am erforderlichen Rechtsbindungswillen** fehlte.

**Quelle |** FG Niedersachsen, Urteil vom 27.6.2019, Az. 11 K 291/18, Rev. BFH Az. X R 3/20, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 216269; BMF-Schreiben vom 11.3.2010, Az. IV C 3 - S 2211/09/10004

## Für alle Steuerpflichtigen

### Vergebliche Prozesskosten können bei der Erbschaftsteuer abgezogen werden

| **Kosten eines Zivilprozesses**, in dem ein Erbe vermeintliche zum Nachlass gehörende Ansprüche des Erblassers geltend gemacht hat, können nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs **als Nachlassregelungskosten bei der Erbschaftsteuer abzugsfähig** sein. |

#### ■ Sachverhalt

Der 1999 verstorbene Erblasser hatte 1995 einem städtischen Museum seine Porzellansammlung geschenkt. Die Erben forderten nach seinem Tod von der Stadt die Rückgabe der Sammlung mit der Begründung, dass der Erblasser bei der Schenkung nicht mehr geschäftsfähig gewesen sei. Die Klage und die eingelegten Rechtsmittel waren jedoch erfolglos und die Erben blieben auf den Prozesskosten sitzen. Sie machten daher die Kosten bei der Erbschaftsteuer als Nachlassverbindlichkeit steuermindernd geltend. Weil dies vom Finanzamt jedoch abgelehnt wurde, zogen die Erben erneut vor Gericht – und diesmal mit Erfolg.

Der Bundesfinanzhof begründete seine Entscheidung mit der Regelung des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 des Erbschaftsteuergesetzes (ErbStG). Danach sind **als Nachlassverbindlichkeiten** u. a. die Kosten abzugsfähig, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Regelung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen.

**Beachten Sie |** Zu diesen Ausgaben können auch Kosten zählen, die der Erbe durch die gerichtliche Geltendmachung von **(vermeintlichen) zum Nachlass gehörenden Ansprüchen des Erblassers** zu tragen hat. Die Kosten müssen in engem zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit dem Erwerb von

Todes wegen stehen und dürfen nicht erst durch die spätere Verwaltung des Nachlasses anfallen.

§ 10 Abs. 6 S. 1 ErbStG steht dem Abzug der Prozesskosten als Nachlassverbindlichkeiten nicht entgegen. Nach dieser Vorschrift sind Schulden und Lasten nicht abzugsfähig, soweit sie in wirtschaftlichem Zusammenhang mit Vermögensgegenständen stehen, **die nicht der Besteuerung nach dem ErbStG unterliegen**. Diese Vorschrift gilt nur für vom Erblasser begründete Schulden und Lasten und ist deshalb nicht auf Nachlassregelungskosten anwendbar.

**MERKE |** Vergebliche Prozesskosten für die Rückholung der Porzellansammlung des Erblassers sind damit grundsätzlich abzugsfähig. Sie müssen aber im Einzelnen nachgewiesen werden. Das Gleiche gilt für die Kosten der anwaltlichen Vertretung.

Dagegen ist der Abzug von Prozesskosten ausgeschlossen, die dem Erben entstanden sind, weil er Schadenersatz wegen verspäteter Räumung und Herausgabe einer geerbten Wohnung vom Mieter verlangt hat. Bei diesen Ausgaben handelt es sich um nicht abzugsfähige Kosten der Nachlassverwertung (§ 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG).

**Quelle |** BFH-Urteil vom 6.11.2019, Az. II R 29/16, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 215812; BFH, PM Nr. 23/2020 vom 20.5.2020

## Für alle Steuerpflichtigen

### Offenbare Unrichtigkeit: Positive Entscheidung zur Berichtigung eines Einkommensteuerbescheids

| Ein Steuerpflichtiger erklärte Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in Höhe von 128.641 EUR – **Einkommensteuer musste er dennoch nicht zahlen**. So lautet im Ergebnis ein Urteil des Bundesfinanzhofs (14.1.2020, Az. VIII R 4/17), in dem es darum ging, ob ein bestandskräftiger Steuerbescheid nachträglich nach § 129 der Abgabenordnung (AO) – „**offenbare Unrichtigkeit**“ – berichtigt werden kann. Dies war hier nicht möglich. Denn durch das Risikomanagementsystem erfolgten **Prüf- und Risikohinweise**, sodass eine weitere Sachaufklärung durch den Finanzbeamten erforderlich war. Da diese aber nicht erfolgte, beruhte die fehlende Erfassung nicht auf einem **bloßen „mechanischen Versehen“** und die Anwendung des § 129 AO scheiterte. |

## Für Unternehmer

### Umsatzsteuer: Übernommene Umzugskosten durch den Arbeitgeber

| Übernimmt ein Unternehmen die **Umzugskosten seiner Arbeitnehmer** wegen einer konzerninternen Funktionsverlagerung aus dem Ausland in das Inland, ist nach Ansicht des Bundesfinanzhofs ein **Vorsteuerabzug** möglich, wenn ein **übergeordnetes betriebliches Interesse** an dem Umzug besteht. Die Finanzverwaltung hat auf dieses Urteil nun reagiert und den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) insoweit angepasst. |

**Nicht steuerbare Leistungen** liegen vor, wenn betrieblich veranlasste Maßnahmen zwar auch die Befriedigung eines privaten Bedarfs der Arbeitnehmer zur Folge haben, diese Folge aber durch die mit den Maßnahmen angestrebten betrieblichen Zwecke überlagert wird. Nach dem neuen Abschnitt 1.8 Abs. 4 Satz 3 Nr. 12 UStAE gehört hierzu nun auch die Übernahme von Umzugskosten durch den Arbeitgeber für die hier von begünstigten Arbeitnehmer, wenn die Kostenübernahme **im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers** liegt.

**MERKE |** Auch bei einem dominierenden Arbeitgeberinteresse ist ein Vorsteuerabzug regelmäßig nur dann zulässig, wenn die umzugsbezogenen Leistungen vom Arbeitgeber selbst und für eigene Rechnung beauftragt wurden. Der Arbeitgeber muss also der vertragliche Leistungsempfänger der umzugsbezogenen Leistungen sein (vgl. Abschnitt 15.2b Abs. 1 UStAE).

**Quelle |** BMF-Schreiben vom 3.6.2020, Az. III C 2 - S 7100/19/10001 :015, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 216007; BFH-Urteil vom 6.6.2019, Az. V R 18/18

#### ➤ HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Nur per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin  
TEL +49 (0) 30 18 682-0  
FAX +49 (0) 30 18 682-0  
E-MAIL poststelle@bmf.bund.de  
DATUM

**- E-Mail - Verteiler U 1 -**  
**- E-Mail - Verteiler U 2 -**

BETREFF **Befristete Absenkung des allgemeinen und ermäßigten Umsatzsteuersatzes zum 1. Juli 2020;**  
**Entwurf eines begleitenden BMF-Schreibens**

GZ **III C 2 - S 7030/20/10009 :004**  
DOK **2020/0610691**  
(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt Folgendes:

**Inhaltsverzeichnis**

<b><u>Tz.</u></b>	<b><u>Inhalt</u></b>	<b><u>Rz.</u></b>
<b>1</b>	<b>Umsatzsteuersatzsenkung</b>	
<b>1.1</b>	<b>Befristete Absenkung der Umsatzsteuersätze von 19 Prozent auf 16 Prozent und von 7 Prozent auf 5 Prozent sowie des Steuersatzes für land- und forstwirtschaftliche Betriebe nach § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG von 19 Prozent auf 16 Prozent</b>	<b>1</b>
<b>1.2</b>	<b>Anwendungsregelung für Änderungen des Umsatzsteuergesetzes (§ 27 Abs. 1 UStG)</b>	<b>2 - 3</b>
<b>2</b>	<b>Auswirkungen der befristeten Absenkung der Umsatzsteuersätze</b>	
<b>2.1</b>	<b>Anwendungsbeginn</b>	<b>4 - 5</b>
<b>2.2</b>	<b>Behandlung bei der Istversteuerung</b>	<b>6 - 7</b>

<b>2.3</b>	<b>Umsatzbesteuerung und Vorsteuerabzug bei der Abrechnung von Teilerlösen, die vor dem 1. Juli 2020 für nach dem 30. Juni 2020 ausgeführte Leistungen vereinnahmt werden</b>	<b>8 - 9</b>
<b>2.4</b>	<b>Umsatzbesteuerung und Vorsteuerabzug bei der Erteilung von Vorausrechnungen für nach dem 30. Juni 2020 ausgeführte Leistungen</b>	
<b>2.4.1</b>	<b>Keine Entgeltsvereinnahmung vor dem 1. Juli 2020</b>	<b>10</b>
<b>2.4.2</b>	<b>Entgeltsvereinnahmung vor dem 1. Juli 2020</b>	<b>11</b>
<b>2.5</b>	<b>Abrechnung von Leistungen und Teilleistungen im Rahmen der Istbesteuerung von Anzahlungen</b>	<b>12</b>
<b>2.6</b>	<b>Steuerausweis und Berücksichtigung der umsatzsteuerlichen Minderbelastung bei langfristigen Verträgen (Altverträgen)</b>	
<b>2.6.1</b>	<b>Grundsätzliches</b>	<b>13</b>
<b>2.6.2</b>	<b>Berechnung der Umsatzsteuer gegenüber dem Leistungsempfänger bei gesetzlich vorgeschriebenen Entgelten</b>	<b>14</b>
<b>2.6.3</b>	<b>Ansprüche auf Ausgleich der umsatzsteuerlichen Minderbelastung (§ 29 Abs. 2 UStG)</b>	<b>15</b>
<b>2.7</b>	<b>Umsatzsteuerberechnung und Berechnung der Bemessungsgrundlagen und Entgeltminderungen</b>	<b>16 – 17</b>
<b>2.8</b>	<b>Folgen eines überhöhten Steuerausweises</b>	<b>18</b>
<b>3.</b>	<b>Übergangsregelungen</b>	
<b>3.1</b>	<b>Allgemeines</b>	<b>19</b>
<b>3.2</b>	<b>Werklieferungen und Werkleistungen</b>	
<b>3.2.1</b>	<b>Grundsätzliches</b>	<b>20</b>
<b>3.2.2</b>	<b>Ausführung und Abrechnung von Teilleistungen</b>	<b>21 - 22</b>
<b>3.3</b>	<b>Dauerleistungen</b>	
<b>3.3.1</b>	<b>Grundsätzliches</b>	<b>23 - 24</b>
<b>3.3.2</b>	<b>Ausführung und Abrechnung von Teilleistungen</b>	<b>25 - 26</b>
<b>3.4</b>	<b>Änderungen der Bemessungsgrundlagen</b>	
<b>3.4.1</b>	<b>Entgeltminderungen und -erhöhungen (allgemein)</b>	<b>27 - 28</b>
<b>3.4.2</b>	<b>Einlösen von Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheinen</b>	<b>29</b>
<b>3.4.3</b>	<b>Einzweckgutscheine</b>	<b>30</b>
<b>3.4.4</b>	<b>Erstattung von Pfandbeträgen</b>	<b>31</b>

<b>3.4.5</b>	<b>Gewährung von Jahresboni, Jahresrückvergütungen und dergleichen</b>	<b>32 - 33</b>
<b>3.5</b>	<b>Besteuerung von Telekommunikationsdienstleistungen</b>	<b>34</b>
<b>3.6</b>	<b>Besteuerung von Strom-, Gas-, Wasser-, Kälte- und Wärmelieferungen sowie von Abwasserbeseitigung</b>	<b>35 - 37</b>
<b>3.7</b>	<b>Besteuerung von Personenbeförderungen</b>	
<b>3.7.1</b>	<b>Personenbeförderungen im Schienenbahnverkehr, im Linienverkehr mit Kraftfahrzeugen und im Verkehr mit Oberleitungsomnibussen</b>	<b>38 - 40</b>
<b>3.7.2</b>	<b>Personenbeförderungen mit Taxen und im Mietwagenverkehr</b>	<b>41</b>
<b>3.8</b>	<b>Besteuerung der Umsätze von Handelsvertretern</b>	<b>42</b>
<b>3.9</b>	<b>Besteuerung der Umsätze von Handelsmaklern</b>	<b>43</b>
<b>3.10</b>	<b>Besteuerung der Umsätze im Gastgewerbe beim Übergang zu den abgesenkten Umsatzsteuersätzen</b>	<b>44</b>
<b>3.11</b>	<b>Umtausch von Gegenständen</b>	<b>45</b>
<b>4.</b>	<b>Anhebung der Umsatzsteuersätze zum 1. Januar 2021</b>	<b>46- 51</b>

# 1 Umsatzsteuersatzsenkung

## 1.1 Befristete Absenkung der Umsatzsteuersätze von 19 Prozent auf 16 Prozent und von 7 Prozent auf 5 Prozent sowie des Steuersatzes für land- und forstwirtschaftliche Betriebe nach § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG von 19 Prozent auf 16 Prozent

1 Durch Art. X des Zweiten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise vom XX. Juni 2020 - Zweites Corona-Steuerhilfegesetz - (BGBl. I S. XXX) werden vom 1. Juli 2020 bis 31. Dezember 2020 der allgemeine Umsatzsteuersatz von 19 Prozent auf 16 Prozent (§ 12 Abs. 1 i. V. m. § 28 Abs. 1 UStG) sowie der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 Prozent auf 5 Prozent (§ 12 Abs. 2 i. V. m. § 28 Abs. 2 UStG) sowie der im Rahmen der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG für die Lieferungen bestimmter Sägewerkserzeugnisse, von Getränken und alkoholischen Flüssigkeiten geltende Steuersatz (§ 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 i. V. m. § 28 Abs. 3 UStG) von 19 Prozent auf 16 Prozent gesenkt. Die Änderungen treten am 1. Juli 2020 in Kraft (vgl. Art. X Zweites Corona-Steuerhilfegesetz, a.a.O.).

## 1.2 Anwendungsregelung für Änderungen des Umsatzsteuergesetzes (§ 27 Abs. 1 UStG)

2 Soweit nichts Anderes bestimmt ist, sind Änderungen des Umsatzsteuergesetzes auf Lieferungen, sonstige Leistungen und innergemeinschaftliche Erwerbe anzuwenden, die ab dem In-Kraft-Treten der jeweiligen Änderungsvorschrift ausgeführt werden (§ 27 Abs. 1 Satz 1 UStG). Werden statt einer Gesamtleistung Teilleistungen (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 2 und 3 UStG) erbracht, kommt es für die Anwendung einer Änderungsvorschrift (z. B. der Absenkung und Anhebung der Umsatzsteuersätze) nicht auf den Zeitpunkt der Gesamtleistung, sondern darauf an, wann die einzelnen Teilleistungen ausgeführt werden.

3 Änderungen des Umsatzsteuergesetzes sind nach § 27 Abs. 1 Satz 2 UStG auf die ab dem In-Kraft-Treten der jeweiligen Änderungsvorschrift ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen auch insoweit anzuwenden, als die Umsatzsteuer dafür - z. B. bei Anzahlungen, Abschlagszahlungen, Vorauszahlungen, Vorschüssen - in den Fällen der Istbesteuerung nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 4, Buchstabe b oder § 13b Abs. 4 Satz 2 UStG bereits vor dem In-Kraft-Treten der betreffenden Änderungsvorschrift entstanden ist. Die Steuerberechnung ist in diesen Fällen erst in dem Voranmeldungszeitraum zu berichtigen, in dem die Leistung ausgeführt wird (§ 27 Abs. 1 Satz 3 UStG).



## 2 Auswirkungen der befristeten Absenkung der Umsatzsteuersätze

### 2.1 Anwendungsbeginn

- 4 Die neuen Umsatzsteuersätze von 16 Prozent und 5 Prozent sind auf die Lieferungen, sonstigen Leistungen und innergemeinschaftlichen Erwerbe anzuwenden, die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 bewirkt werden (vgl. Rzn. 2 und 3). Maßgebend für die Anwendung dieser Umsatzsteuersätze ist stets der Zeitpunkt, in dem der jeweilige Umsatz ausgeführt wird. Auf den Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung kommt es ebenso wenig an wie auf den Zeitpunkt der Entgeltsvereinnahmung oder der Rechnungserteilung (vgl. Abschnitt 12.1 Abs. 3 UStAE). Entsprechendes gilt für Teilleistungen (vgl. Rz. 2), für die die Rzn. 20 bis 26 besondere Übergangsregelungen enthalten.

Die Bemessungsgrundlage zu den Umsätzen und innergemeinschaftlichen Erwerben (sowie Lieferungen, für die der letzte Abnehmer die Steuer im Rahmen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts schuldet) zu 16 Prozent und 5 Prozent sowie der dazugehörige Steuerbetrag sind in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung im Jahr 2020 (Vordruckmuster USt 1 A) und in der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 (Vordruckmuster USt 2 A) gesammelt in den Kennzahlen für Umsätze zu anderen Steuersätzen einzutragen (Zeilen 28 und 35 der Umsatzsteuer-Voranmeldung bzw. Zeilen 45, 84 und 96 der Umsatzsteuererklärung)<sup>1</sup>. Eine Differenzierung zwischen Umsätzen zum allgemeinen Steuersatz und Umsätzen zum ermäßigten Steuersatz ist bei der Eintragung nicht vorzunehmen.

Die Bemessungsgrundlage und die selbst ermittelte Umsatzsteuer für Umsätze, bei denen der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b UStG schuldet, sind unabhängig vom anzuwendenden Steuersatz in den bestehenden Kennzahlen zu erfassen (Zeilen 48 bis 50 der Umsatzsteuer-Voranmeldung bzw. Zeilen 99 bis 101 der Umsatzsteuererklärung).

---

<sup>1</sup> Für Umsätze land- und forstwirtschaftlicher Betriebe nach § 24 UStG gelten besondere Bestimmungen; insofern wird auf die neu gefasste Anleitung zur Umsatzsteuer-Voranmeldung 2020 hingewiesen.

- 5 Die Umsatzsteuersätze von 16 Prozent und 5 Prozent sind auch bei der Berechnung der Einfuhrumsatzsteuer (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG) anzuwenden, und zwar befristet auf Einfuhren, die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 vorgenommen werden.

## 2.2 **Behandlung bei der Istversteuerung**

- 6 Hat der Unternehmer in den Fällen der Istversteuerung (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 4, Buchstabe b oder § 13b Abs. 4 Satz 2 UStG) vor dem 1. Juli 2020 Entgelte oder Teilentgelte (Anzahlungen usw.) für Lieferungen und sonstige Leistungen bzw. Teilleistungen vereinnahmt, die nach dem 30. Juni 2020 ausgeführt werden und der Besteuerung unterliegen, sind auch auf diese Beträge nachträglich die ab dem 1. Juli 2020 geltenden Umsatzsteuersätze von 16 Prozent bzw. 5 Prozent anzuwenden (§ 27 Abs. 1 Satz 2 UStG).
- 7 Werden nach dem 30. Juni 2020 Entgelte oder Teilentgelte für Leistungen bzw. Teilleistungen vereinnahmt, die der Unternehmer vor dem 1. Juli 2020 ausgeführt hat, ist die auf diese Beträge entfallende Umsatzsteuer nach den bis zum 30. Juni 2020 geltenden Umsatzsteuersätzen von 19 Prozent bzw. 7 Prozent zu berechnen.

## 2.3 **Umsatzbesteuerung und Vorsteuerabzug bei der Abrechnung von Teilentgelten, die vor dem 1. Juli 2020 für nach dem 30. Juni 2020 ausgeführte Leistungen vereinnahmt werden**

- 8 Erteilt der Unternehmer über Teilentgelte, die er vor dem 1. Juli 2020 für steuerpflichtige Leistungen oder Teilleistungen vereinnahmt, die nach dem 30. Juni 2020 ausgeführt werden, Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis, ist in diesen Rechnungen die nach den bis zum 30. Juni 2020 geltenden Umsatzsteuersätzen von 19 Prozent bzw. 7 Prozent berechnete Umsatzsteuer anzugeben. Der Leistungsempfänger ist, sofern die übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG vorliegen, berechtigt, die in der jeweiligen Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen, wenn er die Rechnung erhalten und soweit er die verlangte Zahlung geleistet hat. Einer Berichtigung des Steuerausweises in diesen (Anzahlungs-) Rechnungen bedarf es nicht, wenn in einer Endrechnung die Umsatzsteuer für die gesamte Leistung oder Teilleistung mit den ab 1. Juli 2020 geltenden Umsatzsteuersätzen von 16 Prozent bzw. 5 Prozent ausgewiesen wird.

Die Umsätze zu den Steuersätzen 16 Prozent und 5 Prozent sowie der darauf entfallende, selbst berechnete Steuerbetrag sind insgesamt in der Zeile 28 der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung im Jahr 2020 bzw. Zeile 45 der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 einzutragen. Dies gilt auch für Umsätze, für die eine Anzahlung vor dem 1. Juli 2020 vereinnahmt wurde. Bereits mit 19 Prozent oder 7 Prozent besteuerte Anzahlungen zu nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführten Umsätzen sind zu korrigieren, indem in Zeile 26 bzw. 27 der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung im Jahr 2020 bzw. Zeile 38 bzw. 41 der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 eine negative Bemessungsgrundlage berücksichtigt wird. Eine Eintragung in Zeile 62 der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung im Jahr 2020 bzw. Zeile 58 der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 (als negative Nachsteuer) ist insoweit nicht vorzunehmen.

Der vorsteuerabzugsberechtigte Leistungsempfänger kann nach Rechnungserhalt und Zahlung des Teilentgelts die Vorsteuer in Höhe von 19 Prozent bzw. 7 Prozent in der Zeile 52 der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den maßgeblichen Voranmeldungszeitraum im Jahr 2020 bzw. Zeile 122 der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 geltend machen. Im Zeitpunkt der Leistungsausführung sind die Vorsteuerbeträge in der Zeile 52 der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den maßgeblichen Voranmeldungszeitraum im Jahr 2020 bzw. Zeile 122 der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 durch den Differenzbetrag zwischen dem Steuerausweis laut Schlussrechnung und der bereits geltend gemachten Vorsteuer (ggf. mit Minuszeichen) zu mindern.

- 9 Es bestehen keine Bedenken dagegen, dass in Rechnungen, die vor dem 1. Juli 2020 über die vor diesem Zeitpunkt vereinnahmten Teilentgelte für nach dem 30. Juni 2020 erbrachte steuerpflichtige Leistungen oder Teilleistungen ausgestellt werden, die Umsatzsteuer nach den nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 geltenden Umsatzsteuersätzen von 16 Prozent bzw. 5 Prozent ausgewiesen wird. Die ausgewiesene Umsatzsteuer wird vom Unternehmer geschuldet. Der Leistungsempfänger kann den angegebenen Umsatzsteuerbetrag unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG als Vorsteuer abziehen, nachdem die Rechnung vorliegt und soweit der Rechnungsbetrag gezahlt worden ist. Eine Berichtigung der Berechnung der vor dem 1. Juli 2020 entstandenen Umsatzsteuer (§ 27 Abs. 1 Satz 3 UStG) scheidet in diesen Fällen aus. Ebenso wird es bei Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b UStG nicht beanstandet, wenn eine vor dem 1. Juli 2020 vereinnahmte Abschlagszahlung für eine nach dem 30. Juni 2020 ausgeführte Leistung den Umsatzsteuersätzen von 16 Prozent bzw. 5 Prozent unterworfen wird.

## **2.4 Umsatzbesteuerung und Vorsteuerabzug bei der Erteilung von Vorausrechnungen für nach dem 30. Juni 2020 ausgeführte Leistungen**

### **2.4.1 Keine Entgeltsvereinnahmung vor dem 1. Juli 2020**

- 10 Der Unternehmer, der über steuerpflichtige Leistungen oder Teilleistungen, die er nach dem 30. Juni 2020 ausführt, vor dem 1. Juli 2020 Vorausrechnungen erteilt, ist nach § 14 Abs. 2 und 4 UStG berechtigt und ggf. verpflichtet, darin die Umsatzsteuer nach den ab 1. Juli 2020 geltenden Umsatzsteuersätzen von 16 Prozent bzw. 5 Prozent anzugeben. Die ausgewiesene Umsatzsteuer entsteht in diesem Falle bei der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung oder die Teilleistung erbracht wird (vgl. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a UStG). Der Leistungsempfänger kann, wenn die übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG vorliegen, die ausgewiesene Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum als Vorsteuer abziehen, in dem die Leistung oder Teilleistung an ihn ausgeführt wird. Falls bei einer Werklieferung, Werkleistung oder Dauerleistung vor dem 1. Juli 2020 Teilleistungen vereinbart werden, muss eine vorher über die gesamte Leistung erteilte Vorausrechnung entsprechend berichtigt werden (vgl. hierzu Rzn. 20 bis 26).

### **2.4.2 Entgeltsvereinnahmung vor dem 1. Juli 2020**

- 11 Hat der Unternehmer für eine steuerpflichtige Leistung oder Teilleistung, die er nach dem 30. Juni 2020 ausführt, vor dem 1. Juli 2020 eine Vorausrechnung erteilt, in der die Umsatzsteuer nach den nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 geltenden Umsatzsteuersätzen von 16 Prozent bzw. 5 Prozent ausgewiesen ist, und vereinnahmt er vor dem 1. Juli 2020 das gesamte Entgelt oder Teilentgelte, entsteht die Umsatzsteuer für diese Entgelte in Höhe der vor den 30. Juni 2020 geltenden Umsatzsteuersätze von 19 Prozent bzw. 7 Prozent. Nach § 27 Abs. 1 Satz 3 UStG ist die Steuer für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung zu berichtigen. Der Leistungsempfänger ist, sofern die übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG vorliegen, zum Vorsteuerabzug in Höhe des ausgewiesenen Betrags berechtigt. Es bestehen keine Bedenken dagegen, wenn der Unternehmer im Voranmeldungszeitraum der Entgeltsvereinnahmung nur die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 geltenden Umsatzsteuersätzen von 16 Prozent bzw. 5 Prozent berechnet und abführt. Eine Berichtigung der Berechnung der vor dem 1. Juli 2020 entstandenen Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung scheidet in diesen Fällen aus.

## **2.5 Abrechnung von Leistungen und Teilleistungen im Rahmen der Istversteuerung von Anzahlungen**

- 12 Nach § 14 Abs. 5 Satz 2 UStG hat der Unternehmer, der im Rahmen der Istversteuerung von Anzahlungen (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 4 UStG) über eine von ihm erbrachte Leistung oder Teilleistung eine Endrechnung erteilt, darin die vor der Ausführung der Leistung oder Teilleistung vereinnahmten Teilentgelte (Anzahlungen) und die auf sie entfallenden Umsatzsteuerbeträge abzusetzen, wenn über diese Teilentgelte Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis erteilt worden sind. Hat der Unternehmer für eine nach dem 30. Juni 2020 ausgeführte Leistung oder Teilleistung vor dem 1. Juli 2020 Teilentgelte vereinnahmt, ist bei der Erteilung der Endrechnung zu berücksichtigen, dass die Besteuerung nach den nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 befristet geltenden Umsatzsteuersätzen von 16 Prozent bzw. 5 Prozent vorzunehmen ist. Im Übrigen gilt für die Erteilung von Endrechnungen in diesen Fällen Abschnitt 14.8 Abs. 7 bis 11 UStAE sinngemäß. Bereits mit 19 Prozent oder 7 Prozent besteuerte Anzahlungen zu nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführten Umsätzen sind zu korrigieren, indem in Zeile 26 bzw. 27 der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung im Jahr 2020 bzw. Zeile 38 bzw. 41 der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 eine negative Bemessungsgrundlage berücksichtigt wird. Eine Eintragung in Zeile 62 der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung im Jahr 2020 bzw. Zeile 58 der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 (als negative Nachsteuer) ist insoweit nicht vorzunehmen.

## **2.6 Steuerausweis und Berücksichtigung der umsatzsteuerlichen Minderbelastung bei langfristigen Verträgen (Altverträgen)**

### **2.6.1 Grundsätzliches**

- 13 Der Unternehmer ist nach § 14 Abs. 2 und § 14a UStG berechtigt und ggf. verpflichtet, über Leistungen (Lieferungen, sonstige Leistungen und ggf. Teilleistungen), die nach dem 30. Juni 2020 ausgeführt werden, Rechnungen zu erteilen, in denen die Umsatzsteuer nach den nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 befristet geltenden Umsatzsteuersätzen von 16 Prozent bzw. 5 Prozent ausgewiesen ist. Das gilt auch, wenn die Verträge über diese Leistungen vor dem 1. Juli 2020 geschlossen worden sind und dabei von den bis dahin geltenden Umsatzsteuersätzen (19 Prozent bzw. 7 Prozent) ausgegangen worden ist. Aus der Regelung über den Steuerausweis folgt aber nicht, dass die Unternehmer verpflichtet sind, bei der Abrechnung der vor dem

1. Juli 2020 vereinbarten Leistungen die Preise entsprechend der nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 befristet eingetretenen umsatzsteuerlichen Minderbelastung zu senken. Es handelt sich dabei vielmehr um eine besondere zivilrechtliche Frage, deren Beantwortung von der jeweiligen Vertrags- und Rechtslage abhängt (vgl. dazu Rzn. 14 und 15).

### **2.6.2 Berechnung der Umsatzsteuer gegenüber dem Leistungsempfänger bei gesetzlich vorgeschriebenen Entgelten**

14 Für bestimmte Leistungsbereiche sind Entgelte (Vergütungen, Gebühren, Honorare usw.) vorgeschrieben, die entsprechend dem umsatzsteuerrechtlichen Entgeltbegriff die Umsatzsteuer für die Leistungen nicht einschließen. Derartige Entgeltsregelungen enthalten insbesondere das Rechtsanwaltsvergütungsgesetz (RVG), die Steuerberatervergütungsverordnung (StBVV), das Gerichts- und Notarkostengesetz (GNotKG) und die Honorarordnung für Architekten und Ingenieure (HOAI). Soweit die Unternehmer in diesen Fällen berechtigt sind, die für die jeweilige Leistung geschuldete Umsatzsteuer zusätzlich zu dem vorgeschriebenen Entgelt zu berechnen, haben sie für ihre nach dem 30. Juni 2020 ausgeführten Leistungen ohne Rücksicht auf den Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung die Umsatzsteuer nach dem nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 geltenden Umsatzsteuersatz von 16 Prozent dem Entgelt hinzurechnen (vgl. Abschnitt 29.1 Abs. 5 UStAE).

### **2.6.3 Ansprüche auf Ausgleich der umsatzsteuerlichen Minderbelastung (§ 29 Abs. 2 UStG)**

15 Nach § 29 Abs. 2 UStG kann der eine Vertragsteil von dem anderen Vertragsteil einen Ausgleich verlangen, wenn er eine Leistung nach dem 30. Juni 2020 ausführt. Eine der Voraussetzungen für den Ausgleichsanspruch ist, dass die Leistung auf einem Vertrag beruht, der vor dem 1. März 2020 geschlossen worden ist. Die Vertragspartner dürfen außerdem nichts anderes vereinbart haben (z. B. dass Ausgleichsansprüche im Falle einer Anhebung oder Absenkung des Umsatzsteuersatzes ausgeschlossen sind).

### **2.7 Umsatzsteuerberechnung und Berechnung der Bemessungsgrundlagen und Entgeltminderungen**

16 Bei Rechnungen im Sinne der §§ 33 und 34 UStDV (Rechnungen über Kleinbeträge, Fahrausweise und Belege im Reisegepäckverkehr) für Leistungen, die nach dem

30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführt werden, kann die Umsatzsteuer mit dem leicht gerundeten Prozentsatz von

13,79 (Regelsteuersatz) bzw.

4,76 (ermäßigter Steuersatz)

von den Rechnungsbeträgen errechnet werden.

- 17 Für nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 erbrachte Umsätze, die der Umsatzsteuer nach dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 16 Prozent unterliegen, sind die Gesamtbeträge der Entgelte und sonstigen Bemessungsgrundlagen sowie der Entgeltminderungen mit dem

Divisor 1,16

von den Summen der aufgezeichneten Bruttobeträge (z. B. Preise und Preisminderungen) zu errechnen. Bei der Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes von 5 Prozent gilt für die Berechnung der Entgelte und Entgeltminderungen von den Bruttobeträgen der

Divisor 1,05.

## **2.8 Folgen eines überhöhten Steuerausweises**

- 18 Weist der Unternehmer entgegen den o. g. Regelungen in Rechnungen über Leistungen, die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 erbracht werden, eine höhere Umsatzsteuer aus, als sich bei zutreffender Anwendung der Umsatzsteuersätze von 16 Prozent bzw. 5 Prozent ergibt, schuldet er die Differenz aufgrund eines unrichtigen Steuerausweises nach § 13a Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 14c Abs. 1 UStG. Ein Vorsteuerabzug für den Leistungsempfänger ist insoweit nicht zulässig, da es sich bei dem unrichtigen Steuerbetrag um keine gesetzlich geschuldete Steuer im Sinne des § 15 UStG handelt (vgl. Abschnitt 15.2 Abs. 1 Sätze 1 bis 3 UStAE). Der Unternehmer kann die Rechnung berichtigen (§ 31 Abs. 5 UStDV). Zu den besonderen Anforderungen an die Berichtigung eines zu hohen Steuerausweises vgl. Abschnitt 14c.1 Abs. 5 UStAE.

## **3 Übergangsregelungen**

### **3.1 Allgemeines**

19 Um den Übergang zur Anwendung der nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 geltenden neuen Umsatzsteuersätze in der Praxis zu erleichtern, werden in den nachfolgenden Textziffern 3.2 bis 3.10 (Rzn. 20 bis 45) besondere Übergangsregelungen getroffen. Die damit zugelassenen Erleichterungen und Verfahren können von allen Unternehmern angewandt werden, für die sie zutreffen. Einer Genehmigung durch das zuständige Finanzamt bedarf es dazu nicht.

### **3.2 Werklieferungen und Werkleistungen**

#### **3.2.1 Grundsätzliches**

20 Werklieferungen oder Werkleistungen, unterliegen insgesamt der Besteuerung nach den Umsatzsteuersätzen von 16 Prozent bzw. 5 Prozent, wenn sie nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführt werden. Eine andere umsatzsteuerrechtliche Behandlung kommt nur in Betracht, soweit Werklieferungen und Werkleistungen wirtschaftlich teilbar sind und in Teilleistungen erbracht werden (vgl. Rzn. 21 und 22).

#### **3.2.2 Ausführung und Abrechnung von Teilleistungen**

21 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. Für die Anerkennung und Abgrenzung von Teilleistungen vgl. Abschnitt 13.4 UStAE. Auf Teilleistungen, die vor dem 1. Juli 2020 erbracht werden, sind die bis zum 30. Juni 2020 geltenden Umsatzsteuersätze von 19 Prozent bzw. 7 Prozent anzuwenden. Nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Teilleistungen sind den befristet geltenden Umsatzsteuersätzen von 16 Prozent bzw. 5 Prozent zu unterwerfen.

22 Vor dem 1. Juli 2020 erbrachte Teilleistungen liegen vor, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:



1. Es muss sich um einen wirtschaftlich abgrenzbaren Teil einer Werklieferung oder Werkleistung handeln.
2. Der Leistungsteil muss, wenn er Teil einer Werklieferung ist, vor dem 1. Juli 2020 abgenommen worden sein; ist er Teil einer Werkleistung, muss er vor dem 1. Juli 2020 vollendet oder beendet worden sein.
3. Vor dem 1. Juli 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 1. Juli 2020 entsprechend geändert werden.
4. Das Teilentgelt muss gesondert abgerechnet werden.

Sind über Dauerleistungen, die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 begonnen haben und nach dem 1. Januar 2021 enden, schon Rechnungen erteilt worden, in denen das Gesamtentgelt oder der Gesamtpreis und die insgesamt nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 anzuwendenden Umsatzsteuersatz berechnete Umsatzsteuer angegeben worden sind, können sie vor dem 1. Januar 2021 entsprechend berichtigt werden.

### **3.3 Dauerleistungen**

#### **3.3.1 Grundsätzliches**

- 23 Auswirkungen hat die Absenkung der Umsatzsteuersätze insbesondere für Leistungen, die sich über einen längeren Zeitraum erstrecken (Dauerleistungen), sofern der Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens der Umsatzsteuersatzänderung in den für die Leistung vereinbarten Zeitraum fällt. Bei den Dauerleistungen kann es sich sowohl um sonstige Leistungen (z. B. Vermietungen, Leasing, Wartungen, Überwachungen, laufende Finanz- und Lohnbuchführung) als auch um die Gesamtheit mehrerer Lieferungen (z. B. von Baumaterial) handeln. Für Dauerleistungen werden unterschiedliche Zeiträume (z. B. ½ Jahr, 1 Jahr, 1 Kalenderjahr, 5 Jahre) oder keine zeitliche Begrenzung vereinbart.

## 24 Dauerleistungen werden ausgeführt:

1. im Falle einer sonstigen Leistung an dem Tag, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum endet (Abschnitt 13.1 Abs. 3 UStAE),
2. im Falle wiederkehrender Lieferungen - ausgenommen Lieferungen von elektrischem Strom, Gas, Wasser, Abwasser, Kälte und Wärme (vgl. Rz. 35) - am Tag jeder einzelnen Lieferung (Abschnitt 13.1 Abs. 2 UStAE).

Auf Dauerleistungen, die hiernach vor dem 1. Juli 2020 erbracht werden und die der Umsatzbesteuerung unterliegen, sind die bis zum 30. Juni 2020 geltenden Umsatzsteuersätze von 19 Prozent bzw. 7 Prozent anzuwenden. Nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Dauerleistungen sind der Besteuerung nach den Umsatzsteuersätzen von 16 Prozent bzw. 5 Prozent zu unterwerfen. Bei der Abrechnung von Nebenleistungen, für die ein anderer Abrechnungszeitraum als für die Hauptleistung vereinbart ist, richtet sich die Anwendung des zutreffenden Umsatzsteuersatzes nach dem Zeitpunkt der Ausführung der jeweiligen Hauptleistung (z. B. monatlicher Zins für eine steuerpflichtige Vermietung mit monatlichem Abschlag für die Nebenleistungen und jährlicher Abrechnung der Nebenleistungen).

Verträge über Dauerleistungen, die als Rechnung anzusehen sind (Abschnitt 14.1 Abs. 2 UStAE), sind an die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 geltenden Umsatzsteuersätze anzupassen. Auf die Regelung des § 31 Abs. 1 UStDV wird hingewiesen. Daher reicht es aus, einen Vertrag durch ergänzende Unterlagen anzupassen, die unter Bezug auf den Vertrag alle erforderlichen Informationen zum Entgelt und Steuersatz für den Zeitraum vom 1. Juli 2020 bis zum 31. Dezember 2020 enthalten. Ein in Folge der Absenkung des Umsatzsteuersatzes angepasster Vertrag muss für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG alle nach § 14 Abs. 4 UStG erforderlichen Pflichtangaben enthalten.

### 3.3.2 Ausführungen und Abrechnung von Teilleistungen

- 25 Wird eine Dauerleistung nicht insgesamt für den vereinbarten Leistungszeitraum, sondern für kürzere Zeitabschnitte (z. B. Vierteljahr, Kalendermonat) abgerechnet, liegen insoweit Teilleistungen im Sinne des § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 3 UStG vor. Dies gilt ebenso für unbefristete Dauerleistungen, soweit diese für bestimmte Zeitabschnitte abgerechnet werden. Teilleistungen sind auch dann anzuerkennen, wenn in einer Rechnung neben dem Gesamtentgelt der auf einen kürzeren Leistungsabschnitt

entfallende Teilbetrag angegeben wird und es dem Leistungsempfänger überlassen bleibt, das Gesamtentgelt oder die Teilentgelte zu entrichten. Die Anwendung des zutreffenden Umsatzsteuersatzes richtet sich nach dem Zeitpunkt der Ausführung der jeweiligen Teilleistung, für den die gleichen Grundsätze gelten wie für den Zeitpunkt der Dauerleistung selbst (vgl. Rz. 24).

- 26 Wird bei einer Dauerleistung z. B. für die Zeit vom 1. Januar 2020 bis zum 31. Dezember 2020 vor dem 1. Juli 2020 ein kürzerer Abrechnungszeitraum (z. B. Kalendervierteljahr) als früher vereinbart, sind umsatzsteuerrechtlich entsprechende Teilleistungen anzuerkennen. Als Vereinbarung eines kürzeren Abrechnungszeitraums ist es insbesondere auch anzusehen, wenn in einer vor dem 1. Juli 2020 erteilten Rechnung das Entgelt oder der Preis für diesen Abrechnungszeitraum - ggf. neben dem Gesamtentgelt oder -preis - angegeben wird.

### **3.4 Änderungen der Bemessungsgrundlagen**

#### **3.4.1 Entgeltminderungen und -erhöhungen (allgemein)**

- 27 Tritt nach dem 30. Juni 2020 eine Minderung oder Erhöhung der Bemessungsgrundlage für einen vor dem 1. Juli 2020 ausgeführten steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerb im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG ein (z. B. durch Skonto, Rabatt oder einen sonstigen Preisnachlass oder durch Nachberechnung), hat der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag nach § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG zu berichtigen. In Fällen der Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b UStG hat der Leistungsempfänger die Berichtigung des Steuerbetrages vorzunehmen. Dabei ist sowohl im Falle der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten als auch im Falle der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten der bis zum 30. Juni 2020 geltende Umsatzsteuersatz von 19 Prozent bzw. 7 Prozent anzuwenden. Das Gleiche gilt für die Berichtigung des Vorsteuerabzugs.
- 28 Eine Steuerberichtigung nach § 17 Abs. 1 UStG scheidet aus, soweit sich die Entgelte für nichtsteuerbare und steuerfreie Umsätze nachträglich ändern. Führt der Unternehmer Umsätze aus, die verschiedenen Steuersätzen unterliegen, ist bei einer nachträglichen Änderung der Bemessungsgrundlage die Umsatzsteuer nach dem Umsatzsteuersatz zu berichtigen, der auf den jeweils zugrundeliegenden Umsatz anzuwenden war. Dies kann in der Praxis einen unangemessenen Arbeitsaufwand erfordern. Zur Vereinfachung wird deshalb zugelassen, nachträgliche Änderungen der Bemessungsgrundlagen für die vor dem 1. Juli 2020 ausgeführten Umsätze nach dem Verhältnis zwischen

den verschiedenen Steuersätzen unterliegenden Umsätzen sowie den steuerfreien und nichtsteuerbaren Umsätzen des Voranmeldungszeitraums aufzuteilen, in dem die Änderungen der Bemessungsgrundlagen tatsächlich eingetreten sind (vgl. auch Abschnitt 22.6 Abs. 20 und 21 UStAE). Entsprechendes gilt für die Berichtigung des Vorsteuerabzugs.

### 3.4.2 Einlösen von Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheinen

- 29 Vergütet ein Unternehmer von ihm ausgegebene Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheine, die einen Endabnehmer in die Lage versetzen, Leistungen um den Nennwert des Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheins verbilligt zu erwerben, kann dies grundsätzlich zur Minderung der Bemessungsgrundlage beim Unternehmer führen (vgl. Abschnitt 17.2 Abs. 4 UStAE). Sofern eine Entgeltminderung für eine steuerpflichtige Leistung vorliegt, hat der Unternehmer die dafür geschuldete Umsatzsteuer nach § 17 Abs. 1 UStG zu berichtigen. Der Umsatzsteuersatz ergibt sich aus der Lieferung, für die der Preisnachlass- und Preiserstattungsgutschein eingelöst worden ist (Abschnitt 17.2 Abs. 4 UStAE). Die dazu erforderliche Aufteilung der Einlösungsbeträge auf die vor dem 1. Juli 2020 und die nach dem 30. Juni 2020 ausgeführten Umsätze bereitet in der Praxis erfahrungsgemäß Schwierigkeiten. Deshalb wird zugelassen, die Steuerberichtigung nachfolgendem vereinfachten Verfahren vorzunehmen:

Erstattet der Unternehmer die von ihm ausgegebenen Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheine in der Zeit vom 1. Juli 2020 bis zum 31. August 2020, ist die Umsatzsteuer nach den bis zum 30. Juni 2020 geltenden Umsatzsteuersätzen von 19 Prozent zu berichtigen. Bei der Erstattung von Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheine nach dem 31. August 2020 und vor dem 1. Januar 2021 ist die Umsatzsteuer nach dem ab 1. Juli 2020 geltenden allgemeinen Umsatzsteuersatz von 16 Prozent bzw. 5 Prozent zu berichtigen. Für Umsätze, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, gilt diese Vereinfachung entsprechend.

Wird in diesen Fällen ein anderer Unternehmer durch die Änderung der Bemessungsgrundlage wirtschaftlich begünstigt, hat dieser Unternehmer seinen Vorsteuerabzug zu berichtigen (§ 17 Abs. 1 Satz 4 UStG). Die vorgenannte Vereinfachungsregel gilt insoweit nicht.

Die zur erleichterten Trennung nachträglicher Entgeltminderungen getroffenen Regelungen in Abschnitt 22.6 Abs. 20 und 21 UStAE (vgl. auch Rz. 28) bleiben hiervon unberührt.

### 3.4.3 Einzweckgutscheine

- 30 Die umsatzsteuerrechtliche Würdigung von Gutscheinen wurde mit Wirkung zum 1. Januar 2019 grundlegend neu geregelt. Bei Einzweckgutscheinen i. S. d. § 13 Abs. 13 und 14 UStG ist der maßgebliche Zeitpunkt für die Besteuerung der Leistungsfiktion und damit die Bestimmung des zutreffenden Umsatzsteuersatzes die Gutscheinausgabe des ausgebenden Unternehmers an den Kunden. Folglich sind die Verhältnisse zum Zeitpunkt der Ausgabe des Gutscheins entscheidend. Ändern sich die Verhältnisse im Nachhinein, ist dies irrelevant. Die spätere Gutscheineinlösung ist für die umsatzsteuerliche Würdigung nicht mehr relevant, da diese nicht als unabhängiger Umsatz gilt. Sollte bei Einlösung des Einzweck-Gutscheins jedoch eine Zuzahlung durch den Gutscheininhaber erfolgen, so ist die bislang noch nicht versteuerte Differenz nach den zum Zeitpunkt der Gutscheineinlösung geltenden Umsatzsteuersätzen zu versteuern.

### 3.4.4 Erstattung von Pfandbeträgen

- 31 Nimmt ein Unternehmer Leergut zurück und erstattet einen dafür gezahlten Pfandbetrag, liegt eine Entgeltminderung vor. Der Unternehmer hat die geschuldete Umsatzsteuer nach § 17 Abs. 1 UStG zu berichtigen. Zur Vermeidung von Schwierigkeiten wird zugelassen, die Steuerberichtigung nachfolgendem vereinfachten Verfahren vorzunehmen:

Erstattet der Unternehmer Pfandbeträge in der Zeit vom 1. Juli 2020 bis zum 30. September 2020, ist die Umsatzsteuer, soweit die zugrundeliegenden Umsätze dem allgemeinen Steuersatz unterliegen, nach dem bis zum 30. Juni 2020 geltenden allgemeinen Steuersatz von 19 Prozent zu berichtigen. Bei der Erstattung von Pfandbeträgen nach dem 30. September 2020 ist die Umsatzsteuer nach dem ab 1. Juli 2020 geltenden allgemeinen Steuersatz von 16 Prozent zu berichtigen. Bei dem Dreimonatszeitraum wird davon ausgegangen, dass der Bestand an Warenumschießungen sich viermal jährlich umschlägt. Bei kürzeren oder längeren Umschlagzeiträumen ist der Zeitraum, in dem die Entgeltminderungen noch mit dem Steuersatz von 19 Prozent zu berücksichtigen sind, entsprechend zu kürzen oder zu verlängern, wobei der durchschnittliche Umschlagszeitraum im Benehmen zwischen Unternehmer und Finanzamt zu ermitteln ist. Für Umsätze, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, gilt diese Vereinfachung entsprechend.

### 3.4.5 Gewährung von Jahresboni, Jahresrückvergütungen und dergleichen

32 Die Absenkung der Umsatzsteuersätze zum 1. Juli 2020 ist bei der Berichtigung der Steuer- und Vorsteuerbeträge nach § 17 Abs. 1 UStG ebenfalls zu berücksichtigen, wenn die Entgelte für die in einem Jahreszeitraum ausgeführten Leistungen gemeinsam (z. B. durch Jahresrückvergütungen, Jahresboni, Treuerabatte und dergleichen) gemindert werden und dieser Jahreszeitraum vor dem 1. Juli 2020 begonnen hat und nach dem 30. Juni 2020 endet (z. B. vom 1. Januar 2020 bis 31. Dezember 2020). Soweit die gemeinsamen Entgeltminderungen für die bis zum 30. Juni 2020 ausgeführten Umsätze gewährt werden, sind folglich bei der Anwendung des § 17 Abs. 1 UStG die Umsatzsteuersätze von 19 Prozent bzw. 7 Prozent zugrunde zu legen. Auf den Anteil der gemeinsamen Entgeltminderungen, der auf die Umsätze nach dem 30. Juni 2020 (z. B. vom 1. Juli 2020 bis zum 31. Dezember 2020) entfällt, sind auch für die Steuer- und Vorsteuerberichtigung die Umsatzsteuersätze von 16 Prozent bzw. 5 Prozent anzuwenden. Der Unternehmer hat nach § 17 Abs. 4 UStG den betreffenden Leistungsempfängern einen Beleg zu erteilen, aus dem hervorgeht, wie sich die gemeinsamen Entgeltminderungen auf die Umsätze in den beiden Zeiträumen entsprechend den anzuwendenden Steuersätzen verteilen.

Zur Vereinfachung kann bei der Aufteilung der gemeinsamen Entgeltminderungen wie folgt verfahren werden:

1. Der Unternehmer ermittelt das Verhältnis zwischen seinen steuerpflichtigen Umsätzen der anteiligen Jahreszeiträume vor und nach dem Stichtag 1. Juli 2020. Er teilt nach diesem Verhältnis die gemeinsamen Entgeltminderungen auf, die er den einzelnen Leistungsempfängern für den über den 1. Juli 2020 hinausreichenden Jahreszeitraum gewährt.
2. Unterliegen die Umsätze des Unternehmers teils dem allgemeinen, teils dem ermäßigten Steuersatz, wird das Verhältnis zwischen den nichtbegünstigten und den begünstigten Umsätzen entweder für den über den 1. Juli 2020 hinausreichenden Jahreszeitraum insgesamt oder für die beiden anteiligen Zeiträume gesondert ermittelt. Der Unternehmer verteilt die den einzelnen Leistungsempfängern gewährten gemeinsamen Entgeltminderungen nach diesem Umsatzverhältnis auf die verschiedenen Steuersätze.
3. Eine Jahresrückvergütung für das gesamte Kalenderjahr 2020 kann zu 50 Prozent (Januar bis Juni) mit 7 Prozent bzw. 19 Prozent und zu 50 Prozent (Juli bis

Dezember) mit 5 Prozent bzw. 16 Prozent berücksichtigt werden, unabhängig davon, wann die zugrundeliegenden Umsätze ausgeführt wurden.

Der Leistungsempfänger hat bei der Berichtigung des Vorsteuerabzugs von der Aufteilung der gemeinsamen Entgeltminderungen auf die verschiedenen Steuersätze auszugehen, die der Unternehmer vorgenommen und in dem nach § 17 Abs. 4 UStG zu erteilenden Beleg angegeben hat.

- 33 Es ist außerdem nicht zu beanstanden, wenn ein Unternehmer von einer Aufteilung der gemeinsamen Entgeltminderungen absieht und der Steuerberichtigung nach § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG ausnahmslos den allgemeinen Steuersatz von 19 Prozent zugrunde legt. Der Leistungsempfänger muss dann bei der Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 17 Abs. 1 Satz 2 UStG entsprechend verfahren.

### **3.5 Besteuerung von Telekommunikationsleistungen**

- 34 Telekommunikationsleistungen (z. B. Telefondienstleistungen) sind den Dauerleistungen zuzurechnen, sofern sie auf Verträgen beruhen, die auf unbestimmte Zeit oder für eine Mindestzeit (meist zwischen sechs und 24 Monaten) abgeschlossen werden und periodische Abrechnungszeiträume vorsehen. Nach Rz. 25 sind in diesen Fällen Teilleistungen anzuerkennen, die am Ende des vereinbarten Abrechnungszeitraums als erbracht gelten. Fällt der 1. Juli 2020 in den vereinbarten Abrechnungszeitraum, ist es auch nicht zu beanstanden, wenn einmalig ein zusätzlicher Abrechnungszeitraum eingerichtet wird, der am 30. Juni 2020 endet.

### **3.6 Besteuerung von Strom-, Gas-, Wasser-, Kälte- und Wärmelieferungen sowie von Abwasserbeseitigung**

- 35 Die Lieferungen bzw. sonstigen Leistungen von Strom, Gas, Wasser, Abwasserbeseitigung (soweit nicht hoheitlich organisiert), Kälte und Wärme durch Versorgungsunternehmen an Kunden werden nach Ablesezeiträumen (z. B. vierteljährlich) abgerechnet. Sofern die Ablesezeiträume zu einem Zeitpunkt nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 enden, sind grundsätzlich die Lieferungen des gesamten Ablesezeitraums den ab 1. Juli 2020 geltenden Umsatzsteuersätzen von 16 Prozent bzw. 5 Prozent zu unterwerfen. Soweit Ablesezeiträume nach dem 31. Dezember 2020 enden, sind grundsätzlich die Lieferungen des gesamten Ablesezeitraums den Umsatzsteuersätzen von 19 Prozent bzw. 7 Prozent zu unterwerfen. Werden nach dem

30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Lieferungen gesondert abgerechnet, gelten die Sätze 2 und 3 für die verkürzten Abrechnungszeiträume entsprechend. Umsatzsteuerrechtlich bestehen keine Bedenken dagegen, diese gesonderten Abrechnungen bei Kunden in der Weise vorzunehmen, dass die Ergebnisse der Ablesezeiträume, die regulär nach dem 30. Juni 2020 und/oder vor dem 1. Januar 2021 enden, im Verhältnis der Tage vor und ab dem 1. Juli 2020 aufgeteilt werden. Für Ablesezeiträume, die regulär nach dem 31. Dezember 2021 enden, können die gesonderten Abrechnungen im Verhältnis der Tage vor und ab dem 1. Januar 2020 vorgenommen werden. Ist der Ablesezeitraum länger als drei Monate, hat das Versorgungsunternehmen bei der Aufteilung grundsätzlich eine Gewichtung vorzunehmen, damit die Verbrauchsunterschiede in den Zeiträumen vor und ab dem Stichtag entsprechend berücksichtigt werden. Soweit wesentliche Verbrauchsunterschiede nicht bestehen, kann auf die Gewichtung verzichtet werden.

36 Zur Vermeidung von Übergangsschwierigkeiten können die Finanzämter auf Antrag ein vereinfachtes Abrechnungsverfahren für solche Versorgungsunternehmen zulassen, die bei ihren Kunden ein manuelles direktes Inkassoverfahren anwenden. Sofern in diesem Inkassoverfahren bei Kunden mit gleichen Ablesezeiträumen zu unterschiedlichen Zeitpunkten abgelesen wird und sich die Ablesezeiträume unterschiedlich um den 1. Juli 2020 verteilen, kann zum Ausgleich der unterschiedlichen Ablesezeitpunkte für die letzte Ablesung vor dem 1. Juli 2020 ein mittlerer Ablesezeitpunkt gebildet werden.

37 Die Rechnungen an die Kunden sind nach den entsprechend den vorstehenden Grundsätzen ermittelten Ergebnissen auszustellen. Spätere Entgeltberichtigungen sowie Änderungen der nach den vorstehenden Grundsätzen vorgenommenen Aufteilung der Lieferungen sind umsatzsteuerlich entsprechend zu berücksichtigen.

Zur Vermeidung von Übergangsschwierigkeiten wird es nicht beanstandet, wenn Rechnungen über Abschlagszahlungen, die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 fällig werden, nicht berichtigt werden, sofern dementsprechend Umsatzsteuer in Höhe von 19 Prozent bzw. 7 Prozent abgeführt und erst in der Endabrechnung nach den vorstehenden Grundsätzen zutreffend abgerechnet wird. Aus Billigkeitsgründen wird es nicht beanstandet, wenn vorsteuerabzugsberechtigte Kunden aus den Abschlagsrechnungen einen Vorsteuerabzug auf der Grundlage von 19 Prozent bzw. 7 Prozent geltend machen und der Vorsteuerabzug für die gesamte Leistung erst auf der Grundlage der vorstehenden Endabrechnung in analoger Anwendung der Rz. 8 auf den zulässigen Wert korrigiert wird.



### **3.7 Besteuerung von Personenbeförderungen**

#### **3.7.1 Personenbeförderungen im Schienenbahnverkehr, im Linienverkehr mit Kraftfahrzeugen und im Verkehr mit Oberleitungsomnibussen**

- 38 Auf die Einnahmen aus den Verkäufen von Einzelfahrscheinen und Zeitkarten, die bis zum Ablauf des letzten Betriebstags des Monats Juni 2020 gültig sind (der Betriebstag 30. Juni 2020 endet vielfach erst nach 24 Uhr), können, noch die bis zum 30. Juni 2020 geltende Umsatzsteuersätze von 19 Prozent bzw. 7 Prozent angewandt werden.
- 39 Vor dem 1. Juli 2020 erzielte Einnahmen aus Verkäufen von Fahrausweisen für Beförderungsleistungen können, sofern die Gültigkeitsdauer der Fahrausweise über den 30. Juni 2020 hinausreicht, im Schätzungswege auf die vor dem 1. Juli 2020 und die nach dem 30. Juni 2020 erbrachten Leistungen aufgeteilt werden.
- 40 Hinsichtlich der Personenbeförderungen im Schienenbahnverkehr gelten die Regelungen des BMF-Schreibens vom 21. Januar 2020 (BStBl I S. 197) entsprechend.

#### **3.7.2 Personenbeförderungen mit Taxen und im Mietwagenverkehr**

- 41 Taxi- und Mietwagenunternehmer können die Einnahmen für Beförderungen aus der Nachtschicht vom 30. Juni 2020 auf den 1. Juli 2020 den ab dem 1. Juli 2020 geltenden Umsatzsteuersätzen unterwerfen. Dies gilt nicht, soweit Rechnungen ausgestellt werden, in denen die Umsatzsteuer in Höhe der bis zum 30. Juni 2020 geltenden Umsatzsteuersätze ausgewiesen wird.

### **3.8 Besteuerung der Umsätze von Handelsvertretern**

- 42 Die Leistung des Handelsvertreters unterliegt, sofern sich die Entgeltsvereinbarung nach den §§ 87 ff HGB richtet, dem ab 1. Juli 2020 geltenden allgemeinen Umsatzsteuersatz von 16 Prozent, wenn der vertretene Unternehmer (Auftraggeber) die Lieferung oder sonstige Leistung an den Kunden nach dem 30. Juni 2020 ausgeführt hat.

### **3.9 Besteuerung der Umsätze von Handelsmaklern**

- 43 Die Leistung des Handelsmaklers wird im Zeitpunkt der Erteilung der Schlussnote (§ 94 HGB) ausgeführt. Wird die Schlussnote nach dem 30. Juni 2020 erteilt, ist auf die Vermittlungsleistung der ab 1. Juli 2020 geltende allgemeine Umsatzsteuersatz von 16 Prozent anzuwenden.

### **3.10 Besteuerung der Umsätze im Gastgewerbe beim Übergang zu den abgesenkten Umsatzsteuersätzen**

- 44 Zur Vermeidung von Übergangsschwierigkeiten wird zugelassen, dass auf Bewirtungsleistungen (z. B. Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle, Tabakwarenlieferungen usw.) in der Nacht vom 30. Juni 2020 auf den 1. Juli 2020 in Gaststätten, Hotels, Clubhäusern, Würstchenständen und ähnlichen Betrieben die ab dem 1. Juli 2020 geltende Umsatzsteuersätze von 5 bzw. 16 Prozent angewandt werden. Dies gilt nicht für die Beherbergungen und die damit zusammenhängenden Leistungen.

### **3.11 Umtausch von Gegenständen**

- 45 Beim Umtausch eines Gegenstands wird die ursprüngliche Lieferung rückgängig gemacht. An ihre Stelle tritt eine neue Lieferung. Wird ein vor dem 1. Juli 2020 gelieferter Gegenstand nach diesem Stichtag aber vor dem 1. Januar 2021 umgetauscht, ist auf die Lieferung des Ersatzgegenstands der ab 1. Juli 2020 geltende Umsatzsteuersatz von 16 Prozent bzw. 5 Prozent anzuwenden.

### **3.12 Zu hoher Umsatzsteuerausweis in der Unternehmerkette**

Hat der leistende Unternehmer für eine nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. August 2020 an einen anderen Unternehmer erbrachte Leistung in der Rechnung den vor dem 1. Juli 2020 geltenden Steuersatz (19 Prozent anstelle von 16 Prozent bzw. 7 Prozent anstelle von 5 Prozent) ausgewiesen und diesen Steuerbetrag abgeführt, wird es aus Vereinfachungsgründen nicht beanstandet, wenn der Unternehmer in den Rechnungen den Umsatzsteuerausweis nicht berichtigt. Einem zum Vorsteuerabzug berechtigten Leistungsempfänger wird aus Gründen der Praktikabilität aus derartigen i.S. von § 14c Abs. 1 UStG unrichtigen Rechnungen auch für die nach dem

30. Juni 2020 und vor dem 1. August 2020 seitens eines Unternehmers erbrachte Leistung ein Vorsteuerabzug auf Grundlage des ausgewiesenen Steuersatzes gewährt. Für Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b UStG schuldet, gilt dies entsprechend für die vom Leistungsempfänger berechnete Steuer.

#### **4. Anhebung der Umsatzsteuersätze zum 1. Januar 2021**

46 Die vorgenannten Regelungen gelten entsprechend, sofern im Folgenden keine abweichenden Regelungen getroffen wurden, für die Anhebung der Umsatzsteuersätze von 16 Prozent auf 19 Prozent und von 5 Prozent auf 7 Prozent zum 1. Januar 2021.

#### **47 Behandlung bei der Istversteuerung**

Nach § 27 Abs. 1 Satz 3 UStG ist die für die vor dem 1. Januar 2021 vereinnahmten Entgelte und Teilentgelte geschuldete weitere Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum zu berechnen und zu entrichten, in dem die Leistung bzw. Teilleistung ausgeführt wird. Darüber hinaus wird zur Vereinfachung zugelassen, dass die für die vor dem 1. Januar 2021 vereinnahmten Teilentgelte geschuldete weitere Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum berechnet und entrichtet wird, in dem das restliche Entgelt vereinnahmt wird. Vereinnahmt der Unternehmer das restliche Entgelt nach dem 31. Dezember 2020 in mehreren Teilbeträgen, kann er die Umsatzsteuer, soweit sie noch auf die vor dem 1. Januar 2021 vereinnahmten Teilentgelte entfällt, für den Voranmeldungszeitraum berechnen und entrichten, in dem der letzte Teilbetrag vereinnahmt wird.

#### **48 Einlösen von Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheinen**

Rz. 29 gilt für die Erhöhung der Umsatzsteuersätze zum 1. Januar 2021 entsprechend. Die dazu erforderliche Aufteilung der Einlösungsbeträge auf die vor dem 1. Januar 2021 und die nach dem 31. Dezember 2020 ausgeführten Umsätze bereitet in der Praxis erfahrungsgemäß Schwierigkeiten. Deshalb wird zugelassen, die Steuerberichtigung nach nachfolgendem vereinfachten Verfahren vorzunehmen:

Erstattet der Unternehmer die von ihm ausgegebenen Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheine in der Zeit vom 1. Januar 2021 bis zum 28. Februar 2021, ist die Umsatzsteuer nach dem bis zum 31. Dezember 2020 geltenden Steuersatz von 16 Prozent zu berichtigen. Bei der Erstattung von Gutscheinen nach dem 28. Februar 2021 ist die Umsatzsteuer nach dem ab 1. Januar 2021 geltenden allgemeinen Steuersatz von

19 Prozent zu berichtigen. Für Umsätze, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, gilt diese Vereinfachung entsprechend.

#### 49 **Erstattung von Pfandbeträgen**

Rz. 31 gilt für die Erhöhung der Umsatzsteuersätze zum 1. Januar 2021 entsprechend. Zur Vermeidung von Schwierigkeiten wird zugelassen, die Steuerberichtigung nach nachfolgendem vereinfachten Verfahren vorzunehmen:

Erstattet der Unternehmer Pfandbeträge in der Zeit vom 1. Januar 2021 bis zum 31. März 2021, ist die Umsatzsteuer nach dem bis zum 31. Dezember 2020 geltenden allgemeinen Steuersatz von 16 Prozent zu berichtigen. Bei der Erstattung von Pfandbeträgen nach dem 31. März 2021 ist die Umsatzsteuer nach dem ab 1. Januar 2021 geltenden allgemeinen Steuersatz von 19 Prozent zu berichtigen. Bei dem Dreimonatszeitraum wird davon ausgegangen, dass der Bestand an Warenumschließungen sich viermal jährlich umschlägt. Bei kürzeren oder längeren Umschlagzeiträumen ist der Zeitraum, in dem die Entgeltminderungen noch mit dem Steuersatz von 16 Prozent zu berücksichtigen ist, entsprechend zu kürzen oder zu verlängern, wobei der durchschnittliche Umschlagszeitraum im Benehmen zwischen Unternehmer und Finanzamt zu ermitteln ist. Für Umsätze, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, gilt diese Vereinfachung entsprechend.

#### 50 **Umsatzbesteuerung und Vorsteuerabzug bei der Abrechnung von Teilentgelten, die vor dem 1. Januar 2021 für nach dem 31. Dezember 2020 ausgeführte Leistungen vereinnahmt werden**

Für steuerpflichtige Leistungen oder Teilleistungen, die nach dem 31. Dezember 2020 ausgeführt werden und für die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 Anzahlungsrechnungen mit gesondertem Steuerausweis erteilt werden, ist die Umsatzsteuer in der Abrechnung über das Teilentgelt nach dem Umsatzsteuersatz von 16 Prozent bzw. 5 Prozent zu berechnen. Einer Berichtigung des Steuerausweises in diesen Rechnungen bedarf es nicht, wenn in einer Endrechnung die Umsatzsteuer für die gesamte Leistung oder Teilleistung nach dem ab dem 1. Januar 2021 geltenden Steuersatz von 7 Prozent bzw. 19 Prozent ausgewiesen oder in einer Schlussrechnung die für die vor dem 1. Januar 2021 vereinnahmten Teilentgelte geschuldete weitere Umsatzsteuer (zwei Prozentpunkte beim ermäßigten Steuersatz, drei Prozentpunkte beim regulären Steuersatz) zusätzlich angegeben werden (vgl. Rz. 12). Die weitere Umsatzsteuer, die auf die im Voraus vereinnahmten Teilentgelte entfällt, ist grundsätzlich für den Voranmeldungszeitraum anzumelden und zu entrichten, in dem die Leistung oder

Teilleistung erbracht wird (vgl. Rz. 6). Der Vorsteuerabzug kann insoweit vom Leistungsempfänger beansprucht werden, sobald die Leistung ausgeführt ist und die Schlussrechnung vorliegt. Wird der Steuerausweis in den Rechnungen, die über die vor dem 1. Januar 2021 vereinnahmten Teilentgelte ausgestellt worden sind, nach dem 31. Dezember 2020 wegen der Anhebung der Umsatzsteuersätze berichtigt, sind die Berichtigungen der für die Teilentgelte geschuldeten Umsatzsteuer und ggf. des Vorsteuerabzugs für den Voranmeldungszeitraum vorzunehmen, in dem der Unternehmer den Steuerausweis berichtigt. Das gilt grundsätzlich auch dann, wenn der Unternehmer zugleich mit der Berichtigung des Steuerausweises einen Ausgleichsanspruch nach § 29 Abs. 2 UStG geltend macht und den Umsatzsteuermehrbetrag nachberechnet. In diesem Falle bedarf es einer weiteren Berichtigung der Umsatzsteuerberechnung und des Vorsteuerabzugs, wenn der nachberechnete Betrag nicht im Voranmeldungszeitraum der Steuerausweisberichtigung, sondern später gezahlt wird.

## 51 **Umsatzbesteuerung und Vorsteuerabzug bei der Erteilung von Vorausrechnungen für nach dem 31. Dezember 2020 ausgeführte Leistungen**

### **Keine Entgeltvereinnahmung vor dem 1. Januar 2021**

Die Ausführungen unter Rz. 10 gelten entsprechend für Vorausrechnungen, die vor dem 1. Januar 2021 erteilt werden und bei denen die Leistung nach dem 31. Dezember 2020 erbracht wird, wobei in diesen Fällen die Umsatzsteuer nach den Umsatzsteuersätzen von 19 Prozent bzw. 7 Prozent anzugeben ist.

### **Umsatzsteuerberechnung und Berechnung der Bemessungsgrundlagen und Entgeltminderungen**

Für die Anhebung der Umsatzsteuersätze gelten ab dem 1. Januar 2021 für den Regelsteuersatz von 19 Prozent der

Divisor 1,19

und für den ermäßigten Steuersatz der

Divisor 1,07.

## 52 **Änderungen der Bemessungsgrundlagen**

Tritt eine Minderung oder Erhöhung der Bemessungsgrundlage für einen vor dem 1. Januar 2021 ausgeführten steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerb im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG oder steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 13b UStG ein (z. B. durch Skonto, Rabatt oder einen sonstigen Preisnachlass oder durch Nachberechnung), gelten die

Rz. 27 und 28 für die Erhöhung der Umsatzsteuersätze zum 1. Januar 2021  
entsprechend.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht und steht ab sofort für eine  
Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen  
(<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Steuern - Veröffentlichungen zu  
Steuerarten - Umsatzsteuer - zum Download bereit.

Im Auftrag

ENTWURF