

SteuerBlick

Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

Juli 2020

Inhaltsübersicht

1. Zeitlich befristete Absenkung der Umsatzsteuersätze	1
2. Zeitliche Anwendung der abgesenkten Umsatzsteuersätze	1
a) Leistungszeitpunkt	1
b) Abrechnung von Anzahlungen	2
3. Steuerliche Entlastungsmaßnahmen für den betrieblichen Bereich	2

1. Zeitlich befristete Absenkung der Umsatzsteuersätze

Zur Stützung der Binnennachfrage werden mit dem **Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz** befristet für den Zeitraum vom 1.7.2020 bis 31.12.2020 die **Steuersätze bei der Umsatzsteuer** – umgangssprachlich oftmals auch als „Mehrwertsteuer“ bezeichnet – abgesenkt worden. Es gelten im Zeitablauf folgende Steuersätze:

Zeitraum	bis 30.6.2020	1.7.2020 bis 31.12.2020	ab 1.1.2021
Allgemeiner Steuersatz	19 %	16 %	19 %
Ermäßigte Steuer- satz	7 %	5 %	7 %

i Hinweis:

Die Absenkung der Steuersätze gilt auch für die Einfuhrumsatzsteuer und für innergemeinschaftliche Erwerbe.

Der Versicherungssteuersatz wird nicht gesenkt und bleibt durchgängig bei 19 %. Umsatzsteuerliche Auswirkungen ergeben sich insoweit nicht, da Versicherungsleistungen grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit sind.

2. Zeitliche Anwendung der abgesenkten Umsatzsteuersätze

a) Leistungszeitpunkt

Die abgesenkten Umsatzsteuersätze von 16 % bzw. 5 % sind auf die Lieferungen, sonstigen Leistungen, den Eigenverbrauch und die innergemeinschaftlichen Erwerbe anzuwenden, die nach dem 30.6.2020 und vor dem 1.1.2021 ausgeführt werden. Maßgebend ist dabei für die Anwendung des neuen Steuersatzes stets der **Zeitpunkt, in dem der jeweilige Umsatz ausgeführt wird**. Wann eine Leistung als ausgeführt gilt, hängt von der Art der Leistung ab:

» Eine **Lieferung** wird im Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht (i.d.R. bei Übergabe) an den Erwerber ausgeführt. Im Falle der Versendung oder Beförderung einer Ware markiert der Transportbeginn den Leistungszeitpunkt.

» Bei einer **Werklieferung** und einer **Werkleistung** (z.B. Beratungsleistung, Handwerkerleistung, Dienstleistung) kommt es auf den Abschluss der Arbeiten und die Abnahme durch den Erwerber an.

i Hinweis:

Gerade bei Werkleistungen, die sich vielfach über einen längeren Zeitraum hinstrecken, ist die Bestimmung des Leistungszeitraums entscheidend. Maßgeblich sind mithin der Abschluss bzw. die Abnahme der Leistung. Dies gilt auch, wenn Leistungsbeginn für eine Werkleistung oder Dienstleistung bereits vor dem 1.7.2020 ist, die Leistung jedoch bis zum 31.12.2020 ausgeführt wird. Andererseits unterliegen Leistungen, die ab dem 1.7.2020 beauftragt oder begonnen werden, aber erst nach dem 31.12.2020 beendet werden, dem in 2021 wieder geltenden Steuersatz von 19 % bzw. 7 %. Der Abschluss der Leistung bzw. die Abnahme sollte tunlichst z.B. in einem Abnahmeprotokoll dokumentiert werden. Bei Leistungen an Privatpersonen oder an nicht zum Vorsteuerabzug berechnete Unternehmer kann aktuell zu prüfen sein, ob der Zeitpunkt der Beendigung/Abnahme bis nach dem 30.6.2020 hinausgeschoben werden kann.

» **Dauerleistungen** gelten mit Beendigung des vereinbarten Leistungszeitraums als ausgeführt (zu Einzelheiten siehe Tz. 10).

Unmaßgeblich ist der Zeitpunkt der Auftragserteilung, der Ausstellung der Rechnung oder der Vereinbarung des Entgelts. So besteht auch insbesondere keine Verpflichtung, bis zum 30.6.2020 die zum bis dahin geltenden Umsatzsteuersatz von 19 % bzw. 7 % erbrachten Leistungen auch bis zum 30.6.2020 abzurechnen. Die Abrechnung kann vielmehr auch später – unter Berücksichtigung des bei Leistungserbringung maßgeblichen Umsatzsteuersatzes – erfolgen. Ebenso ist nicht entscheidend, ob die Umsatzsteuer wie im Regelfall nach vereinbarten Entgelten oder nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Besteuerung) berechnet und gegenüber dem Finanzamt erklärt wird.

i Hinweis:

Im Rahmen der Steuersatzerhöhung kommt der **Angabe des Leistungszeitpunkts bzw. Leistungszeitraums in der Rechnung** besondere Bedeutung zu. Es dürfen sich keine Widersprüche zum angewendeten Steuersatz erge-

ben. Ausreichend ist hier die Angabe des Kalendermonats. Bei Eingangsrechnungen sollte dies stets sorgfältig überprüft werden.

b) Abrechnung von Anzahlungen

Erteilt der Unternehmer Rechnungen mit besonderem Steuerausweis über Teilentgelte (**Anzahlungen oder Abschlagszahlungen**), so ist grds. in der Anzahlungs-/Abschlagsrechnung der Steuersatz anzuwenden, der zu diesem Zeitpunkt gilt. Allerdings unterliegt die Lieferung oder Leistung, die dann auf dieser Basis später ausgeführt wird, dem Steuersatz bei Ausführung der Lieferung oder Leistung – siehe vorstehend Tz. 3. Insoweit erfolgt dann eine Anrechnung der in der Anzahlungs-/Abschlagsrechnung ausgewiesenen Umsatzsteuer.

i Beispiel

Ein Handwerker soll eine umfangreiche Heizungsmodernisierung durchführen. Die Auftragserteilung erfolgt im Juni 2020. Auf Grund von ersten Materiallieferungen wird am 10.6.2020 auch bereits eine Abschlagsrechnung gestellt über

Abschlagszahlung für Materiallieferung	10 000,00 €
zzgl. 19 % USt	1 900,00 €
Abschlagssumme brutto	11 900,00 €

Die Fertigstellung der Handwerkerleistung erfolgt im August 2020. Diese wird dann wie folgt abgerechnet:

Rechnungsbetrag gesamt	30 000,00 €
zzgl. 16 % USt	4 800,00 €
Rechnungsbetrag	34 800,00 €

Abrechnung:

	Netto	USt	Brutto
Rechnungsbetrag	30 000,00 €	4 800,00 €	34 800,00 €
abzgl. Abschlagsrechnung	10 000,00 €	1 900,00 €	11 900,00 €
10.6.2020			
verbleiben	20 000,00 €	2 900,00 €	22 900,00 €

i Hinweis:

Im Ergebnis unterliegt also die gesamte Leistung dem Umsatzsteuersatz, der im Lieferungs-/Leistungszeitpunkt anzuwenden ist. Eine Korrektur der Umsatzsteuer in der Abschlagsrechnung ist nicht vorzunehmen. Die Korrektur der Umsatzsteuer erfolgt in der Schlussrechnung, was dann auch zu einer negativen Steuer führen kann.

Ist der Leistungsempfänger zum **Vorsteuerabzug** berechtigt, so ist 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 dem ab 1.7.2020 bis 31.12.2020 geltenden Umsatzsteuersatz von 16 % bzw. 5 % ausgewiesen wird.

Aus Vereinfachungsgründen lässt es die FinVerw aber auch zu, dass in Rechnungen, die vor dem 1.7.2020 über die vor diesem Zeitpunkt vereinnahmten Teilentgelte für nach dem 30.6.2020 erbrachte stpfl. Leistungen oder Teilleistungen ausgestellt wer-

den, die Umsatzsteuer nach dem zwischen 1.7.2020 und 31.12.2020 geltenden Umsatzsteuersatz von 16 % bzw. 5 % ausgewiesen wird. Der Leistungsempfänger kann den angegebenen Umsatzsteuerbetrag unter den übrigen Voraussetzungen als Vorsteuer abziehen, nachdem die Rechnung vorliegt und soweit der Rechnungsbetrag gezahlt worden ist.

Es ergeben sich folgende Szenarien:

Leistungszeitraum endet ...	Abschlagsrechnung wird gestellt ...	Steuersatz Abschlagsrechnung (bei Anwendung allg. Umsatzsteuersatz)	Steuersatz Schlussrechnung (bei Anwendung allg. Umsatzsteuersatz)
Vor dem 1.7.2020	Juni 2020	19 %	19 %
Nach dem 30.6.2020 und vor dem 1.1.2021	Juni 2020	19 % aus Vereinfachungsgründen auch wahlweise: 16 %	16 %
	Zwischen 1.7.2020 und 31.12.2020	16 %	16 %
Nach dem 31.12.2020	Bis 30.6.2020	19 %	19 %
	Zwischen 1.7.2020 und 31.12.2020	16 % aus Vereinfachungsgründen auch wahlweise: 19 %	19 %
	Nach dem 31.12.2020	19 %	19 %

Ebenso wird es bei Anwendung der **Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers** (so bei bestimmten Bauleistungen) nicht beanstandet, wenn eine vor dem 1.7.2020 vereinnahmte Abschlagszahlung für eine nach dem 30.6.2020 ausgeführte Leistung dem Umsatzsteuersatz von 16 % bzw. 5 % unterworfen wird.

3. Steuerliche Entlastungsmaßnahmen für den betrieblichen Bereich

Mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz wurden die ersten steuerlichen Maßnahmen aus dem Konjunkturpaket der Bundesregierung umgesetzt. Zu nennen sind folgende Aspekte:

Verbesserung der Abschreibungsbedingungen:

- » Befristet für die Anschaffung oder Herstellung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermö-

gens in den Kalenderjahren 2020 und 2021 kann anstelle der linearen Abschreibung steuerlich eine **degressive Abschreibung** in Anspruch genommen werden. Die degressive Abschreibung kann nach einem festen Prozentsatz vom jeweiligen Buchwert (Restwert) in Höhe von bis zu 25 %, höchstens das Zweieinhalbfache der linearen Abschreibung berechnet werden.

- » Dies gilt bereits für Anschaffungen seit dem 1.1.2020.
- » Die degressive Abschreibung kann bei neuen oder gebrauchten beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, wie z.B. Maschinen, Betriebsvorrichtungen, Fahrzeuge und Betriebs- und Geschäftsausstattung, angewendet werden. Bei immateriellen Wirtschaftsgütern wie z.B. Software kommt weiterhin nur die lineare Abschreibung in Betracht.

❶ Beispiel:

Wurde im Januar 2020 eine Maschine für 100 000 € (Kaufpreis ohne Umsatzsteuer) angeschafft und beträgt die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zehn Jahre, so belief sich nach bisherigem Recht die AfA für 2020 (und die Folgejahre) auf jeweils 10 000 €.

Nach neuer Rechtslage kann eine degressive AfA von 25 % in Anspruch genommen werden, also in 2020: 25 000 €, in 2021: 18 750 € (25 % vom Restbuchwert in Höhe von 75 000 €) usw.

❶ Hinweis:

Bei Anschaffung im laufenden Jahr kann die Abschreibung im Jahr der Anschaffung nur für die restlichen Monate (einschließlich des Monats der Anschaffung) in Anspruch genommen werden. Also kann z.B. bei einer Anschaffung im Juli 2020 für 2020 6/12 der Jahres-AfA angesetzt werden.

- » Abschreibungen wirken sich zwar grundsätzlich erst im Rahmen der Steuerveranlagung aus, d.h. nach Abschluss des Veranlagungszeitraumes der maßgeblichen Investition. Allerdings kann die Tatsache, dass für eine Investition die degressive Abschreibung anstelle der linearen Abschreibung in Anspruch genommen werden kann, bereits unterjährig bei der **Festsetzung der Vorauszahlungen** berücksichtigt werden. Insoweit müssen betroffene Unternehmen eine Minderung der Steuervorauszahlungen für 2020 beantragen, um kurzfristige Liquiditätsvorteile durch Herabsetzung der Vorauszahlungen zu erzielen.
- » Soweit für ein bewegliches Wirtschaftsgut auch die Voraussetzungen zur Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen für kleinere Unternehmen (bei Gewerbebetrieben darf das Betriebsvermögen maximal 235 000 € betragen) vorliegen, können diese neben der degressiven Abschreibung in Anspruch genommen werden. Die Sonderabschreibung kann im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den vier folgenden Jahren neben der regulären Abschreibung mit bis zu insgesamt 20 % in Anspruch genommen werden. Im Ergebnis kann dann im Jahr der Anschaffung eine Abschreibung von insgesamt bis zu 45 % (20 %

Sonderabschreibung zzgl. 25 % degressive Abschreibung) angesetzt werden.

Erweiterter Verlustrücktrag:

- » Der Verlustrücktrag ist betragsmäßig begrenzt und zwar aktuell auf 1 Mio. € bzw. bei Zusammenveranlagung von Ehegatten auf 2 Mio. €. Die Höchstbetragsgrenzen beim Verlustrücktrag sind nun für Verluste des Veranlagungszeitraums 2020 und auch 2021 von 1 Mio. € **auf 5 Mio. €** bei Einzelveranlagung und von 2 Mio. € auf 10 Mio. € bei Zusammenveranlagung angehoben worden. Hiervon profitieren Unternehmen, die jetzt im Jahr 2020 oder 2021 höhere Verluste ausweisen, aber im Vorjahr entsprechende Gewinne zu versteuern hatten.

❶ Hinweis:

Ein Verlustrücktrag existiert bei der Einkommensteuer und bei der Körperschaftsteuer (z.B. bei einer GmbH). Bei der Gewerbesteuer existiert – nach wie vor – kein Verlustrücktrag.

Pauschalierte Herabsetzung der Vorauszahlungen 2019 bei erwarteten Verlusten in 2020:

- » Die FinVerw hatte mit Schreiben vom 24.4.2020 einen pauschalierten Verlustrücktrag zugelassen. Dieser wird nun in erweiterter Form gesetzlich geregelt.
- » Damit voraussichtliche Verluste in 2020 bereits zeitnah genutzt werden können und zwar nicht erst im Veranlagungsverfahren für 2020, welches erst im Jahr 2021 oder ggf. 2022 erfolgt, sondern bereits bei der Bemessung der Vorauszahlungen für 2019 gilt: Die **Vorauszahlungen für 2019** werden auf Antrag des Stpfl. in Höhe des vorläufigen Verlustrücktrags für 2020 **nachträglich herabgesetzt**, wenn die Vorauszahlungen für 2020 auf 0 € herabgesetzt wurden. Der vorläufige Verlustrücktrag für 2020 wird gesetzlich **pauschal angesetzt mit 30 % des Gesamtbetrags der Einkünfte** (max. 5 Mio. €/10 Mio. €), der der Festsetzung der Vorauszahlungen 2019 zu Grunde gelegt wurde.
- » Der vorläufige, pauschale Verlustrücktrag für 2020 in Höhe von 30 % findet für Einkünfte aus nicht-selbständiger Arbeit keine Anwendung.
- » Der Stpfl. kann auch eine Herabsetzung um mehr als 30 % beantragen, wenn er den voraussichtlichen Verlustrücktrag für 2020 anhand detaillierter Unterlagen glaubhaft machen kann. Als Nachweis sind z.B. betriebswirtschaftliche Auswertungen und Hochrechnungen bis zum Jahresende geeignet.
- » Ergänzend hierzu kann dieser pauschale Verlustrücktrag nicht nur bei der Bemessung der Vorauszahlungen für 2019, sondern auch bei der Veranlagung für 2019 berücksichtigt werden. Im Rahmen der Veranlagung 2020 wird der vorläufige Verlustrücktrag nach 2019 dann anhand der tatsächlich eingetretenen Verluste überprüft und der

Steuerbescheid für 2019 wird an den tatsächlichen Verlustrücktrag angepasst.

► Handlungsempfehlung:

Ist für 2020 ein Verlust absehbar, so sollte dringend die Anwendung dieses pauschalierten Verfahrens geprüft werden. Selbst dann, wenn der Steuerbescheid für 2019 kurz vor Inkrafttreten des Gesetzes bestandskräftig geworden ist, eröffnet das Gesetz noch eine nachträgliche Berücksichtigung des vorläufigen Verlustrücktrags. Das pauschalierte Verfahren erfordert zwingend einen Antrag des Stpfl. beim zuständigen Finanzamt. Ein solcher Antrag sollte tunlichst unter Zuhilfenahme steuerlichen Rats geprüft werden, da mehrere Optionen zur Verfügung stehen.

Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb:

- » Die Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb wird ausgeweitet durch Anpassung des **Anrechnungsfaktors auf 4,0** (aktuell 3,8). Wirkung entfaltet dies bei gewerblichen Personengesellschaften und Einzelunternehmen. Damit wird den gestiegenen Gewerbesteuer-Hebesätzen Rechnung getragen. Bislang führt die Steuerermäßigung entsprechend deren gesetzgeberischer Zielsetzung zu einer vollständigen Entlastung von der Gewerbesteuer bei Hebesätzen bis zu ca. 400 %. Diese Schwelle wird mittlerweile aber in vielen Städten – zum Teil deutlich – überschritten. Der vorgesehene Ermäßigungsfaktor von 4,0 führt nun zu einer Entlastung von der Gewerbesteuer bei Hebesätzen bis ca. 422 %. Diese Änderung gilt bereits für das jetzt laufende Steuerjahr 2020.

Investitionsfristen:

- » Die **Reinvestitionsfrist bei Übertragung von bei Grundstücksverkäufen aufgedeckten Gewinnen** auf neu erworbene Grundstücke wird vorübergehend um ein Jahr verlängert. Solche Gewinne können gewinnmindernd in eine Rücklage eingestellt werden. Diese Rücklage wird eigentlich innerhalb von vier Jahren ebenfalls steuerfrei auf neu angeschaffte oder hergestellte Ersatzwirtschaftsgüter übertragen. Sofern eine Reinvestitionsrücklage am Schluss des nach dem 29.2.2020 und vor dem 1.1.2021 endenden Wirtschaftsjahres noch vorhanden ist und aufzulösen wäre, endet die Reinvestitionsfrist erst am Schluss des darauffolgenden Wirtschaftsjahres. Dies soll die Liquidität der Unternehmen während der COVID-19-Pandemie erhalten, indem in diesem Zeitraum keine Reinvestitionen zur Vermeidung

der Rücklagenauflösung mit Gewinnzuschlag erzwungen werden.

- » Ebenso werden die in 2020 endenden Fristen für die Verwendung von **Investitionsabzugsbeträgen** bei kleineren Unternehmen um ein Jahr verlängert. Läuft die dreijährige Investitionsfrist in 2020 aus, kann diese also auch in 2021 getätigt werden, ohne negative steuerliche Folgen (Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags, Verzinsung der Steuernachforderung) befürchten zu müssen.

Gewerbesteuer:

- » Der **Freibetrag für Zinshinzurechnungen** (Zinsen und insbesondere auch anteilig Mieten und Leasingraten) wird von derzeit 100 000 € auf 200 000 € erhöht. Damit greift diese Hinzurechnungsvorschrift bei vielen Unternehmen im Ergebnis nicht. Dies gilt ab dem Jahr 2020.

Forschungszulage:

- » Die maximale **Bemessungsgrundlage der steuerlichen Forschungszulage** wird im Zeitraum 2020 bis 2025 auf 4 Mio. € erhöht. Damit wird die Forschungszulage noch attraktiver. Hinzuweisen ist darauf, dass die Forschungszulage unabhängig von der Gewinnsituation des Unternehmens, also auch in Verlustjahren gewährt wird.

Einfuhrumsatzsteuer:

- » Die Einfuhr von Gegenständen aus Drittländern, die nicht zur EU gehören (z.B. Russland, Schweiz, USA), unterliegt (ab einem Warenwert von 22,01 €) der Einfuhrumsatzsteuer. Diese wird bei der Einfuhr von der Zollverwaltung erhoben und bislang beim Grenzübergang der Ware fällig. Für die Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer ist eine Frist von höchstens zehn Tagen ab Mitteilung des Abgabebetrag vorgesehene.
- » Die **Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer wird nun auf den 26. des zweiten auf die Einfuhr folgenden Monats** verschoben. Der Anwendungszeitpunkt wird gesondert von der FinVerw bekannt gegeben, sobald feststeht, bis wann die IT-Voraussetzungen geschaffen werden können. Die Bundesregierung strebt an, zusammen mit der Zollverwaltung eine Anwendung der Neuregelung im Januar 2021 zu erreichen.

► Handlungsempfehlung:

Die Maßnahmen sind sehr umfassend und für den Einzelfall sollte der sich ergebende Handlungsbedarf unter Hinzuziehung steuerlichen Rats herausgearbeitet werden.