

Sicher durch die Corona-Krise: - Update

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen 2

Steuerliche Entlastungsmaßnahmen durch das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz für alle Steuerpflichtigen 2

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer 3

Weitere steuerliche Entlastungen für Arbeitnehmer 3

Weitere Sonderregelungen für Grenzpendler 5

Kurzarbeitergeld: Besonderheiten bei gemeinnützigen Körperschaften 5

Für Unternehmer und Freiberufler 6

Steuerliche Entlastungsmaßnahmen für den betrieblichen Bereich 6

Für alle bilanzierenden Unternehmen 10

Förderinstrumente in Folge der Corona-Krise 13

Befristete Absenkung des Umsatzsteuersatzes zum 1. Juli 2020 15

Zweites Corona-Steuerhilfegesetz 15

Handlungsbedarf im Überblick 15

Zeitliche Anwendung der abgesenkten Steuersätze 17

Sonderfälle beim Übergang auf die abgesenkten Steuersätze und beim erneuten Wechsel zum 1.1.2021 21

Umsetzung der geänderten Steuersätze in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen 22

Folgen bei unzutreffendem Steuerausweis 25

Umsetzung der geänderten Steuersätze in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen 26

Prüfschema für Unternehmer 26

Weblinks 27

Editorial



Liebe Leserinnen und Leser, seit dem 13. Juli 2020 können kleine und mittelständische Unternehmen, die besonders von der Corona-Krise betroffen sind, Überbrückungshilfen für den Zeitraum Juni bis August 2020 beantragen. Die Antragsfristen

für das Förderprogramm enden am 31. August 2020. Die Auszahlungen aus diesem Förderprogramm sollen bis spätestens zum 30. November 2020 abgeschlossen sein. Zur Vermeidung von Missbräuchen, die es bei den ersten Soforthilfemaßnahmen gab, erfolgt die Antragstellung nunmehr über Wirtschaftsprüfer und Steuerberater.

Nach der Sommerpause stellen sich die ersten Fragen zu der bilanziellen Abbildung der Folgen aus der Corona-Krise in den Jahresabschlüssen 2020 ein. Ein besonderer Fokus könnte in der Bewertung der Finanzanlagen liegen, wenn weitere Quartalszahlen veröffentlicht werden und sich die Prognosen der jeweiligen Geschäftsmodelle verschlechtern haben.

Mit dieser Rundschau wollen wir die bilanziellen Fragen beleuchten sowie einen Überblick aus dem zweiten Corona-Steuerhilfegesetz geben. Eine transparente Übersicht mit allen aktuellen Förderinstrumenten in der Corona-Krise ist auf der Seite des Bundesministeriums für Wirtschaft und Arbeit abrufbar.

Wir wünschen Ihnen eine erholsame Sommerpause, bleiben Sie gesund.

Peggy Preuß

Für Steuerpflichtige mit Kindern

Einmaliger Kinderbonus in Höhe von 300 € pro Kind.

Kinderbonus 2020 wird in der Einkommensteuerveranlagung wie Kindergeld behandelt.

Entlastungsbetrag für Alleinerziehende zeitlich begrenzt auf 4.008 € erhöht.

Für alle Steuerpflichtigen

Steuerliche Entlastungsmaßnahmen durch das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz für alle Steuerpflichtigen

Mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz wurden nun folgende weitere Änderungen umgesetzt:

Kinderbonus 2020:

- Das Kindergeld wird für das Jahr 2020 um einen Einmalbetrag in Höhe von **300 €** erhöht (Kinderbonus 2020). Er wird nicht auf die Sozialleistungen angerechnet. Zudem mindert der Kinderbonus 2020 die Unterhaltsleistung nach dem Unterhaltsvorschussgesetz nicht.
- Der Kinderbonus wird für jedes Kind, welches für den Monat September 2020 ein Anspruch auf Kindergeld besteht, in **zwei Einmalbeträgen ausgezahlt, und zwar im September 200 € und im Oktober dann 100 €** – jeweils gemeinsam mit dem Kindergeld.
- Der Anspruch in Höhe der Einmalbeträge von insgesamt 300 € für das Kalenderjahr 2020 besteht auch für ein Kind, für das nicht für den Monat September 2020, jedoch für mindestens einen anderen Kalendermonat im Kalenderjahr 2020 ein Anspruch auf Kindergeld besteht. Die Auszahlung des Kinderbonus erfolgt in diesen Fällen aber nicht zwingend im September und Oktober 2020 und nicht zwingend in Teilbeträgen. Die Einzelheiten der Auszahlung der Einmalbeträge durch die Familienkassen werden nach der Verkündung des Gesetzes zeitnah durch eine Einzelweisung geregelt.

Hinweis: Der Kinderbonus 2020 wird bei der Einkommensteuerveranlagung wie das Kindergeld behandelt. Dies bedeutet, dass der Einmalbetrag im Rahmen der bei der Einkommensteuerveranlagung durchzuführenden Vergleichsberechnung (Familienleistungsausgleich) berücksichtigt wird. Hierbei wird verglichen, ob durch das unterjährig ausgezahlte Kindergeld oder den bei der Einkommensteuerveranlagung abzugsfähigen Kinderfreibetrag die höhere finanzielle Entlastung eintritt. Bei höheren Einkommen profitiert der Stpfl. im Ergebnis daher von dem Kinderbonus nicht. Insoweit gilt als Richtschnur, dass für ein zusammen veranlagtes Ehepaar sich der Kinderbonus bis rund 68.000 € zu versteuerndem Jahreseinkommen voll auswirkt, bei höheren Einkünften der Bonusvorteil abschmilzt. Bei einem Paar mit einem Kind schmilzt der Bonusvorteil vollständig ab bis zu einem zu versteuernden Einkommen von 85.900 €, mit zwei Kindern liegt der Wert bei 93.700 €. Ein Paar mit höherem Einkommen muss den Bonus im Rahmen der Steuerveranlagung komplett über die Steuer wieder zurück zahlen.

Entlastungsbetrag für Alleinerziehende:

- Aufgrund der eingeschränkten Betreuungsmöglichkeiten für Kinder in Zeiten der Corona-Pandemie und der für Alleinerziehende damit verursachten höheren Aufwendungen wird der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende zeitlich begrenzt für die Jahre 2020 und 2021 von derzeit 1.908 € pro Jahr auf 4.008 € pro Jahr angehoben. Der Erhöhungsbetrag pro weiterem Kind in Höhe von 240 € bleibt unverändert.

Handlungsempfehlung: Der erhöhte Entlastungsbetrag für Alleinerziehende kann bereits über einen Freibetrag im Lohnsteuerabzugsverfahren geltend gemacht werden, sodass sich bereits die laufende Lohnsteuer in 2020 mindert. Insoweit muss ein Antrag beim örtlich zuständigen Wohnsitzfinanzamt gestellt werden. Der Freibetrag wird in den ELS-

tAM (Elektronische Lohn-SteuerAbzugsMerkmale) vermerkt, welche Basis der Berechnung der Lohnsteuer sind. In 2020 wird der zeitlich begrenzte Erhöhungsbetrag nach einer entsprechenden Antragstellung auf die verbleibenden Lohnzahlungszeiträume verteilt.

Soweit beim Lohnsteuerabzug kein Freibetrag berücksichtigt wurde, erfolgt die steuerliche Entlastung über die Einkommensteuerveranlagung.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Weitere steuerliche Entlastungen für Arbeitnehmer

Mit dem bereits in Kraft getretenen Corona-Steuerhilfegesetz wurden weitere Steuererleichterungen für Arbeitnehmer beschlossen:

- Zuschüsse des Arbeitgebers zur Aufstockung des Kurzarbeitergeldes stellen grundsätzlich steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Rückwirkend wurde nun gesetzlich festgeschrieben, dass **Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld bis 80 %** des Unterschiedsbetrags zwischen dem Soll-Entgelt und dem Ist-Entgelt nach § 106 des Dritten Buches Sozialgesetzbuch steuerfrei gestellt werden. Dies gilt für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 29.2.2020 beginnen und vor dem 1.1.2021 enden. Im Übrigen besteht insoweit Sozialversicherungsfreiheit.

Hinweis I: Die rückwirkende Steuerfreistellung erfordert ggf. eine Korrektur der Lohnsteuerabrechnungen und der Lohnsteueranmeldungen für Monate ab März 2020.

Hinweis II: Der Bezug von Kurzarbeitergeld ist bis zu 12 Monate möglich. Bis Ende 2020 gilt unter der Voraussetzung, dass das Unternehmen bis zum 31. Dezember 2019 Kurzarbeit eingeführt und bei der Arbeitsagentur angezeigt hat, eine Bezugsdauer von längstens 21 Monaten. Aktuell wird eine weitere Verlängerung der Bezugsdauer diskutiert, diese ist aber noch nicht beschlossen.

- Die durch die Finanzverwaltung angeordnete Steuerbefreiung für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlten **Sonderzuwendungen** an Arbeitnehmer aufgrund der Corona-Krise in Höhe von **bis zu 1.500 €** ist gesetzlich durch Einfügung des § 3 Nr. 11a EStG abgesichert worden. Inhaltlich bleibt es dabei, dass im Zeitraum vom 1.3. bis zum 31.12.2020 Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern steuerfreie Unterstützungsleistungen wegen der Corona-Krise bis zu einem Betrag von 1.500 € steuer- und sozialversicherungsfrei zahlen können. Wie sich die Arbeitgeberleistung zeitlich verteilt, ist unerheblich, es können z.B. auch in diesem Zeitraum drei Zahlungen von jeweils 500 € geleistet werden. Begünstigt sind Zuschüsse (Bonuszahlungen) und Sachbezüge. Voraussetzung ist, dass diese **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** geleistet werden. Die Steuerbefreiung ist damit insbesondere im Rahmen von einem Gehaltsverzicht oder von Gehaltsumwandlungen ausgeschlossen. Eine solche Vereinbarung über eine zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu leistende Unterstützung kann durch eine einzelvertragliche Vereinbarung, durch Betriebsvereinbarung oder durch Tarifvertrag erfolgen.

Hinweis: Nach den Hinweisen der Finanzverwaltung ist für die Steuerfreiheit der Leistungen erforderlich, dass aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer erkennbar ist, dass es sich um steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise handelt. So soll es nicht möglich sein, eine Vereinbarung über Sonderzahlungen, die vor dem 1.3.2020 ohne

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Rückwirkende Steuerfreistellung für Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld bis 80 %.

Sonderzuwendungen von bis zu 1.500 € sind steuer- und sozialversicherungsfrei.

Vereinbarungen über Sonderzahlungen, die vor dem 1.3.2020 getroffen wurden, können nicht nachträglich in steuerfreie Beihilfen umgewandelt werden.

Für viele Elektrofahrzeuge wurde der Höchstbetrag des Bruttolistenpreises auf 60.000 € erhöht. Der private Nutzungsanteil wird pauschal mit monatlich 0,25 % des Bruttolistenpreises angesetzt.

einen Bezug zur Corona-Krise getroffen wurde, nachträglich in eine steuerfreie Beihilfe oder Unterstützung zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise umzuwandeln. Bestanden dagegen vor dem 1.3.2020 keine vertraglichen Vereinbarungen oder andere rechtliche Verpflichtungen des Arbeitgebers zur Gewährung einer Sonderzahlung, kann unter Einhaltung der sonstigen Voraussetzungen anstelle der Sonderzahlung auch eine steuerfreie Beihilfe oder Unterstützung zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise gewährt werden.

Die steuerfreien Leistungen sind im **Lohnkonto** aufzuzeichnen, d.h. diese müssen in der Lohnabrechnung erfasst werden. Insbesondere sollte auch die Vereinbarung zur Zahlung des Bonus zum Lohnkonto genommen werden, damit der Zeitpunkt der Vereinbarung und der Grund der Zahlung dokumentiert ist.

Mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz wurden nun folgende weitere Änderungen umgesetzt:

- Bei der Besteuerung der privaten Nutzung von nach dem 31.12.2018 angeschafften bzw. geleasten Dienstwagen, die keine Kohlendioxidemission je gefahrenem Kilometer haben, wird der Höchstbetrag des Bruttolistenpreises von 40.000 € auf 60.000 € erhöht. Die Erhöhung der Anschaffungskostengrenze gilt bereits rückwirkend ab dem 1.1.2020. Bei diesen **reinen Elektrofahrzeugen** (oder auch Brennstoffzellenfahrzeugen) wird der private Nutzungsanteil pauschal mit monatlich 0,25 % des Bruttolistenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung angesetzt. Im Falle der Anwendung der Fahrtenbuchregelung ist nur ein Viertel der Anschaffungskosten anzusetzen. Dies gilt sowohl für Firmenwagen, die vom Arbeitgeber Arbeitnehmern auch für private Zwecke zur Verfügung gestellt werden, als auch für betriebliche Fahrzeuge, die der Unternehmer auch privat nutzt. Dies gilt nicht für Hybrid-Fahrzeuge, die neben dem Elektromotor auch einen Verbrennungsmotor haben.

Handlungsempfehlung: Insoweit bedarf es bei betroffenen Fahrzeugen einer Korrektur der seit Jahresbeginn angesetzten Privatentnahme bzw. des der Lohnsteuer unterworfenen Nutzungsanteils.

- Weitere Belastungen sowohl für Arbeitgeber als auch für Arbeitnehmer verhindert die Zusage, dass die **Sozialversicherungsbeiträge** bei maximal 40 % stabilisiert werden sollen (Sozialgarantie 2021).

Weitere Sonderregelungen für Grenzpendler

Für Arbeitnehmer, die im Grenzgebiet ihre Tätigkeit ausüben (Grenzpendler), gibt es vielfach bestimmte Anforderungen an die tatsächliche Ausübung der Berufstätigkeit im anderen Staat als dem Ansässigkeitsstaat (Wohnsitzland). Um die Auswirkungen der Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie, insbesondere die vermehrte Einführung der Möglichkeit im Homeoffice zu arbeiten, auf die Anwendung und Auslegung der entsprechenden Regelungen in den bilateralen Vereinbarungen möglichst zu verringern, wurden weitere Konsultationsvereinbarungen abgeschlossen:

Land	Erläuterung der FinVerw mit Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom ...
Schweiz	12.6.2020 (Aktenzeichen IV B 2 – S 1301-CHE/07/10015-01)
Belgien (Verlängerung der bestehenden Vereinbarung)	25.6.2020 (Aktenzeichen IV B 3 – S 1301-BEL/20/10002 :001)
Frankreich	25.5.2020 (Aktenzeichen IV B 3 – S 1301-FRA/19/10018 :007)

Handlungsempfehlung: Entsprechende arbeitsvertragliche Regelungen bzw. Anweisungen des Arbeitgebers zum Arbeitsort sollten dokumentiert werden.

Kurzarbeitergeld: Besonderheiten bei gemeinnützigen Körperschaften

Bei gemeinnützigen Körperschaften sind Besonderheiten im Hinblick auf eine **Aufstockung von Kurzarbeitergeld** zu beachten. Rahmenbedingungen setzen das Gebot der Mittelverwendung für satzungsmäßige Zwecke und die Marktüblichkeit. Die FinVerw hat nun mit Schreiben vom 26.5.2020 die Verlautbarung vom 9.4.2020 ergänzt. Folgende Regelungen sind zu beachten:

- Wie bisher schon geregelt, wird bei Aufstockung des Kurzarbeitergeldes aus eigenen Mitteln **bis zu einer Höhe von 80 %** des bisherigen Entgelts weder die Mittelverwendung für satzungsmäßige Zwecke noch die Marktüblichkeit und die Angemessenheit der Aufstockung geprüft, wenn die Aufstockung einheitlich für alle Arbeitnehmer erfolgt. Klargestellt wurde, dass für das „bisherige Entgelt“ das in den drei Monaten vor Einführung der Kurzarbeit durchschnittlich ausgezahlte Nettomonatsgehalt maßgeblich ist.
- Bei Aufstockungen **über 80 %** des bisherigen Entgelts bedarf es einer entsprechenden Begründung, insbesondere zur Marktüblichkeit und Angemessenheit der Aufstockung. Sehen kollektiv-rechtliche Vereinbarungen des Arbeitsrechts, wie z.B. Tarifverträge, eine Aufstockung des Kurzarbeitergeldes vor, reicht für den Nachweis der „Marktüblichkeit und Angemessenheit“ die Vorlage dieser Vereinbarung. Übernehmen kollektiv-rechtlich nicht gebundene Unternehmen in individuellen Verträgen mit allen Mitarbeitern einheitlich die kollektiv-rechtlichen Vereinbarungen der Branche zur Aufstockung, dient ein Mustervertrag nachweislich der Marktüblichkeit und Angemessenheit.

Handlungsempfehlung: Entsprechende Nachweise der Marktüblichkeit sind dringend zu führen.

Sonderregelungen für Grenzpendler aufgrund vermehrter Nutzung von Home-Office.

Für gemeinnützige Körperschaften

Die Aufstockung des Kurzarbeitergeldes aus eigenen Mitteln wird bis zu einer Höhe von 80 % des bisherigen Entgelts als zulässig durch die Finanzverwaltung angesehen.

Darüber hinausgehende Aufstockungen bedürfen des Nachweises der Marktüblichkeit und Angemessenheit.

**Für Unternehmer und
Freiberufler**

Zeitlich begrenzte Wiedereinführung der degressiven Abschreibungen für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens

Beispiel:
Wirken des Unterschieds zwischen degressiven und linearer Abschreibung.

Liquiditätsvorteile können durch Anpassungen der Steuervorauszahlungen 2020 erreicht werden.

Für Unternehmer und Freiberufler

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 Anlagevermögens 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.

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.

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; bei Anschaffung im August 2020 somit 5/12 der Jahres-AfA.

- 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.

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 nichtselbständiger 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 Steuerpflichtigen beim zuständigen Finanzamt. Einen solchen Antrag empfehlen wir unter Zuhilfenahme steuerlichen Rats zu stellen, da mehrere Optionen zur Verfügung stehen.

Für Verluste des Veranlagungszeitraumes 2020 und 2021 ist der Verlustrücktrag deutlich erhöht worden.

Frühzeitige Berücksichtigung von erwarteten Verlusten 2020:

Vorauszahlungen für 2019 werden auf Antrag in Höhe des vorläufigen Verlustrücktrags für 2020 nachträglich herabgesetzt, sofern auch die Vorauszahlungen für 2020 auf 0 € herabgesetzt werden.

Ausweitung der Steuerermäßigungen bei Einkünften aus Gewerbebetrieb durch Anpassung des Anrechnungsfaktors auf 4,0.

Verlängerung der Investitionsfrist:
Für aufgedeckte stille Reserven um 1 Jahr sofern die Reinvestitionsrücklage zum 1.1.2021 aufzulösen wäre.

Für Investitionsabzugsbeträge auf das Jahr 2021.

Erhöhung des Freibetrages für Zinshinzurechnungen bei der Gewerbesteuer auf 200.000 €.

Verlängerung der Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer.

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 dauerhaft von derzeit 100.000 € auf 200.000 € erhöht. Damit greift diese Hinzurechnungsvorschrift bei vielen Unternehmen im Ergebnis nicht.

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 Grenzübertritt der Ware fällig. Für die Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer ist eine Frist von höchstens zehn Tagen ab Mitteilung des Ab-

gabenbetrags vorgesehen.

- Die **Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer wird nun auf den 26. des zweiten auf die Einfuhr folgenden Monats** verschoben. Der Anwendungszeitpunkt wird gesondert von der Finanzverwaltung 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.

Befristete Absenkung des Umsatzsteuersatzes für Restaurant- und Verpflegungsleistungen

Mit dem Corona-Steuerhilfegesetz wurde festgelegt, dass für Restaurant- und Verpflegungsleistungen befristet für den Zeitraum vom 1.7.2020 bis 30.6.2021 nicht mehr der allgemeine Umsatzsteuersatz, sondern generell der ermäßigte Umsatzsteuersatz zur Anwendung kommt. Im Einzelnen gilt:

- Dies gilt für alle Restaurant- und Verpflegungsleistungen, die in Gaststätten, durch Cateringunternehmen, Metzgereien, Bäckereien, Imbissbetriebe usw. erbracht werden. So muss z.B. in Bäckereien oder Metzgereien nicht mehr unterschieden werden, ob die Verpflegungsleistungen zum Verzehr an Ort und Stelle oder zum Mitnehmen verkauft werden – in beiden Fällen kommt der ermäßigte Umsatzsteuersatz zur Anwendung.
- Der ermäßigte Umsatzsteuersatz beläuft sich nach den nunmehrigen Gesetzesbeschlüssen für den Zeitraum 1.7.2020 bis 31.12.2020 auf 5 % und ab 1.1.2021 dann wieder auf 7 %.
- Ausdrücklich nicht einbezogen ist die Abgabe von Getränken – insoweit gilt in Restaurants usw. weiterhin der reguläre Umsatzsteuersatz (soweit die Getränke nicht ausnahmsweise dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegen, wie z.B. Milch oder Milchmixgetränke). Dieser beläuft sich für den Zeitraum 1.7.2020 bis 31.12.2020 auf 16 % und ab 1.1.2021 auf 19 %.
- Ist für Speisen und Getränke ein Gesamtpreis vereinbart, z.B. bei einem Gesamtpreis für ein Menü mit Getränken, ist dieser entsprechend aufzuteilen in einen Anteil für die begünstigten Speisen (7 %, ggf. 5 %) und einen Anteil für Getränke (19 %, ggf. 16 %).
- Entscheidend für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes ist der Zeitpunkt der Leistungserbringung. Dieser muss nach dem 30.6.2020 liegen. Findet also z.B. Mitte Juli eine Familienfeier in einem Restaurant statt, so kommt auf die Essenslieferung der ermäßigte Umsatzsteuersatz zur Anwendung. Dies gilt unabhängig davon, wann diese Feier gebucht wurde und ob z.B. bereits vor dem 1.7.2020 eine Anzahlung geleistet wurde.

Im Übrigen ist die befristete Senkung des Umsatzsteuersatzes für den Zeitraum 1.7.2020 bis 31.12.2020 auf 16 % bzw. 5 % (ermäßigter Steuersatz) auch für andere Leistungen zu beachten. So sinkt z.B. der **Umsatzsteuersatz für Übernachtungen** und Außerhauslieferungen befristet auf 5 %. Das Frühstück wird bei einer Übernachtung nunmehr für den Zeitraum 1.7.2020 bis 30.6.2021 mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 5 % bzw. ab 1.1.2021 (wieder) von 7 % belastet.

Sonderregelungen zur befristeten Absenkung des Umsatzsteuersatzes für Restaurants und Verpflegungsleistungen.

Keine Unterscheidung zwischen Verzehr an Ort und Stelle oder zur Mitnahme notwendig. Bis 31.12.2020 5 % und ab 1.1.2021 7 %.

Für Getränke ist der reguläre Steuersatz anzuwenden.

Aufteilung bei Gesamtpreisen notwendig.

Gilt auch für Außerhauslieferungen und Übernachtungen.

Zu der befristeten Absenkung der Umsatzsteuer ab 1.7.2020 im Allgemeinen verweisen wir auf Seite 14 ff.

Für alle bilanzierenden Unternehmen

Nahezu alle Geschäftsmodelle sind von der Corona-Krise betroffen. Geschäfts- oder Firmenwerte sind daher auf ihre Werthaltigkeit zu überprüfen.

Vorübergehend stillgelegte Anlage sind weiter planmäßig abzuschreiben.

In zeitlicher Hinsicht gilt also nach der aktuellen Rechtslage:

Zeitraum	Bis 30.6.2020	1.7.2020 bis 31.12.2020	1.1.2021 bis 30.6.2021	Ab 1.7.2021
Restaurant- und Verpflegungsleistungen	19 %	5 %	7 %	19 %
Abgabe von Getränken	19 %	16 %	19 %	19 %
Übernachtungsleistungen und andere dem ermäßigten Satz unterliegende Leistungen, wie z.B. Außerhauslieferung von Essen	7 %	5 %	7 %	7 %
Dem allgemeinen Steuersatz unterliegende Leistungen (z.B. Parken am Hotel)	19 %	16 %	19 %	19 %

Hinweis: Von dieser befristeten Steuersatzsenkung profitieren nicht nur Restaurantbetriebe bzw. deren Kunden, sondern z.B. auch Unternehmer, die für ihre Arbeitnehmer eine **Kantine** unterhalten. In diesen Fällen ist der Unternehmer aus Eingangsumsätzen z.B. eines Caterers, der die Kantine betreibt, in der Regel nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, so dass dieser von der Steuersatzsenkung in Form von geringeren Kosten profitiert.

Für alle bilanzierenden Unternehmen

Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat mit seinen zweiten und dritten fachlichen Hinweis zu den Auswirkungen des Coronavirus auf die Rechnungslegung von handelsrechtlichen Abschüssen veröffentlicht. Demnach ergeben sich folgende Bilanzierungsgrundsätze für Abschlüsse nach dem 31. Dezember 2019:

Auf **Immaterielle Vermögensgegenstände** des Anlagevermögens sowie **Sachanlagen** sind außerplanmäßige Abschreibungen erforderlich, wenn der beizulegende Wert zum Abschlussstichtag den Buchwert während eines erheblichen Teils der Restnutzungsdauer voraussichtlich dauerhaft unterschreitet.

- Der **Geschäfts- oder Firmenwert** ist bei einer krisenbedingten dauerhaften Verschlechterung der Geschäftsaussichten außerplanmäßig abzuschreiben. Nach Überwindung der Corona-Krise ist das strikte Wertaufholungsverbot zu beachten.
- Während der Corona-Krise vorübergehend **stillgelegte oder eingeschränkt genutzte Sachanlagen** sind weiterhin planmäßig abzuschreiben. Bei einer dauerhaft eingeschränkten Nutzung kann eine außerplanmäßige Abschreibung erforderlich sein. Im Falle einer dauerhaften Außerbetriebnahme einer Anlage ist eine außerplanmäßige Abschreibung vorzunehmen. In den Folgeperioden ist eine Wertaufholung geboten, sofern die krisenbedingten Gründe nicht mehr bestehen.

Finanzanlagen können bei einer nur temporären Wertminderung außerplanmäßig abgeschrieben werden, dagegen ist zwingend bei einer dauerhaften Wertminderung eine außerplanmäßige Abschreibung vorzunehmen. Für das Kriterium der voraussichtlichen Dauer haben sich in der Praxis folgenden Indikatoren entwickelt.

- Bei öffentlich gehandelten **Wertpapieren** ist von einer dauerhaften Wertminderung auszugehen, wenn der Marktwert des Wertpapiers in den dem Abschlussstichtag vorangegangenen sechs Monaten permanent um mehr als 20 % unter dem letzten Buchwert lag, oder der Marktwert des Wertpapiers über einen längeren Zeitraum als ein Geschäftsjahr unter dem letzten Buchwert und zudem der durchschnittliche Marktwert des Wertpapiers in den letzten zwölf Monaten um mehr als 10 % unter dem Buchwert lag.
- Ein besonderes Augenmerk sollten auf die Bewertung von **Beteiligungen und Anteilen** an nicht börsennotierten Unternehmen gelegt werden. Bei der Bewertung ist zu prüfen, ob sich die zukünftigen finanziellen Überschüsse im Vergleich zu den Prognosen vor der Corona-Krise deutlich verschlechtert haben. Resultiert aus dieser Ermittlung ein Wertansatz der unterhalb des bisherigen Buchwerts der Beteiligung bzw. der Anteile liegt, ist regelmäßig von einer dauerhaften Wertminderung und damit von einer außerplanmäßigen Abschreibung auszugehen.
- Bei den im Mittelstand beliebten Ausleihungen sollte bei der Bewertung besonders Augenmerk darauf gelegt werden, ob sich die Finanzlage des Schuldners in Folge der Corona-Krise verschlechtert hat.
- Wurde wegen einer temporären Wertminderung von einer außerplanmäßigen Abschreibung abgesehen, sind **im Anhang die Gründe für das Unterlassen** der Abschreibungen für das Unterlassen zu nennen und zu erläutern, weshalb nicht eine dauernde Wertminderung vorliegt.

Im **Konzernabschluss** sind die aus der Kapitalkonsolidierung von Tochterunternehmen entstandenen Geschäfts- oder Firmenwerte bzw. aufgedeckten stillen Reserven auf Ihre Werthaltigkeit zu testen. Sofern sich in Folge der Corona-Krise die Geschäftsaussichten verschlechtert haben besteht ein erhöhtes Risiko, dass die beizulegenden Werte unter den Buchwerten liegen. Auch für Anteile an assoziierten und Gemeinschaftsunternehmen die im Konzernabschluss nach Maßgabe der Equity-Methode angesetzt werden, sollte die Werthaltigkeit getestet werden. Abschreibungen im Jahresabschluss des Mutterunternehmens auf Tochterunternehmen, Gemeinschaftsunternehmen, oder assoziierte Unternehmen sind ein Hinweis auf Wertberichtigungsbedarf im Konzernabschluss.

Vorräte sind zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bewerten. Gemeinkosten die nicht angemessene und nicht aufgrund der Fertigung veranlasste Kosten darstellen, sogenannte Leerkosten, dürfen nicht in die Ermittlung der Herstellungskosten einbezogen werden und belasten die Rechnungsperiode als Gemeinkosten.

- Aufgrund der Auswirkungen des Coronavirus kann es durch vorübergehende Stilllegungen oder Nutzungseinschränkungen zu einer erheblichen Auslastungsbeschränkung von Anlagen sowie zu einer Unterbrechung von Lieferketten kommen. Da diese Aufwendungen nicht durch die Fertigung veranlasst sind, können diese nicht in die Herstellungskosten einbezogen werden. Abschreibungen auf den Vorratsbestand können aus der eingeschränkten Veräußerungsfähigkeit, einer gesunkenen Umschlagshäufigkeit oder durch erhöhte Lagerkosten im Rahmen der verlustfreien Bewertung resultieren.
- **Pauschal- oder Einzelwertberichtigungen auf Forderungen** könnten infolge der Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus an Bedeutung zunehmen, so-

Die mit die Corona-Krise verstärkten Volatilitäten der Kapitalmärkte können zu außerplanmäßigen Abschreibungen von Wertpapieren führen.

Beteiligungen und Anteile an nicht börsennotierten Unternehmen sind über das Ertragswert- oder DCF-Verfahren zu bewerten.

Für Finanzanlagen sind bei voraussichtlich nicht dauerhaften Wertminderungen die Gründe für das Unterlassen einer TW-AfA im Anhang anzugeben.

Auch in Konzernabschlüssen sollten die Wertansätze für Beteiligungen an Tochterunternehmen, Gemeinschaftsunternehmen oder assoziierte Unternehmen in der Folge der Corona-Krise wegen möglicher verschlechterter Geschäftsaussichten überprüft werden.

Vorräte sind zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bewerten.

Nicht aufgrund der Fertigung veranlasste Kosten dürfen nicht in die Herstellungskosten einbezogen werden. Gemeinkosten, die aus der vorübergehenden Stilllegung oder Nutzungseinschränkungen von Anlagen sowie aus der Unterbrechung von Lieferketten (Erhöhte Transport- und Lagerkosten).

Ein erhöhtes Erfordernis kann für die Bildung von Rückstellungen für drohende Verluste für Abnahme- oder Lieferverpflichtungen kann in der Praxis z.B. für abgesagte Messen, gestundete Mietzahlungen für gewerbliche Gebäude etc. bestehen.

Aktiviert Verlustvorträge sind auf Grundlage aktualisierter Planungsrechnung für künftige steuerliche Einkommen anzupassen.

Im Einzelfall kann die Gewährung von Corona-Hilfen oder Aufwendungen für Corona- Schutzmaßnahmen zu einer Anhangsangabe führen.

Im Zusammenhang mit Kurzarbeitergeld erstatten Sozialversicherungsbeiträge und freiwillige Aufstockungsbeträge sind erfolgswirksam in der laufenden Periode zu erfassen.

fern Kunden in Zahlungsschwierigkeiten geraten sind.

- Durch die Corona-Krise kann sich ein erhöhtes Erfordernis zur Bildung von **Rückstellungen für drohende Verluste** aus schwebenden Absatz- oder Beschaffungsgeschäften ergeben. Dies ist dann der Fall, wenn der Wert der eigenen Leistungsverpflichtung aufgrund eines gegenseitigen Vertrags, die über die gesamte Restlaufzeit des Vertrags zu erbringenden Leistungen, hinter dem Wert des eigenen Gegenleistungsanspruchs zurückbleiben.
- Corona-Krisen bedingte Beschlüsse der Geschäftsführung zu Restrukturierungsmaßnahmen sind als **Rückstellungen** im Abschluss zu berücksichtigen, sofern die Beschlüsse verbindlich gefasst wurden und die Maßnahmen in der Folgeperiode greifen.
- **Latente Steuern aus aktivierten Verlustvorträgen** dürfen nur berücksichtigt werden, wenn die Nutzung innerhalb der nächsten 5 Jahre möglich ist. Die Prognose künftiger steuerlicher Einkommen ist aus einer Planungsrechnung abzuleiten. Soweit hierdurch die Berücksichtigung der Auswirkungen des Coronavirus künftige steuerliche Einkommen entfallen oder reduziert werden, sind entsprechenden Abschreibungen vorzunehmen.
- **Bewertungseinheiten** müssen aufgelöst werden, wenn ein Grundlagengeschäft oder das als Sicherungsinstrument einbezogene Finanzinstrument infolge der Auswirkungen der Corona-Pandemie als ausfallgefährdet angesehen werden muss.
- Die aus Konjunktur- und Soforthilfeprogrammen, Überbrückungshilfen und Stabilisierungsfonds in Anspruch genommenen **Liquiditätshilfen und Zuschüsse** können erst nach einer verbindlichen Zusage bilanziell erfasst werden. Nicht rückzahlbare Zuschüsse können nach deren verbindlicher Zusage unmittelbar in voller Höhe erfolgswirksam vereinnahmt werden und sind, soweit der Betrag und die Art der einzelnen Erträge von außerordentlicher Größenordnung oder aufgrund der Corona-Krise von außerordentlicher Bedeutung sind, im Anhang anzugeben.
- Da der Arbeitgeber lediglich Treuhänder für die Zahlungsabwicklung des **Kurzarbeitergeldes** ist, handelt es sich diesbezüglich lediglich um einen **durchlaufenden Posten** der in der handelsrechtlichen Gewinn- und Verlustrechnung daher weder als Aufwand noch als Ertrag zu erfassen ist. Entsprechend sind für die verauslagten monatlichen Zahlungen an die Arbeitnehmer eine Forderung gegen die Agentur für Arbeit zu aktivieren, wenn sämtliche Anspruchsvoraussetzungen erfüllt sind. Im Unterschied dazu hat der Arbeitgeber bei von der Bundesagentur für Arbeit gewährten **Erstattungen von Sozialversicherungsbeiträgen** einen eigenen unmittelbaren Anspruch. Die nicht rückzahlbare Zuwendung ist handelsrechtlich **erfolgswirksam** in der Gewinn- und Verlustrechnung unter den sonstigen betrieblichen Erträgen oder als Kürzung der Personalaufwendungen zu auszuweisen. Etwaige freiwillige Aufstockungsbeträge zum Kurzarbeitergeld sind Bestandteil der Leistungs- und Entgeltspflichten aus dem arbeitsrechtlichen Vertragsverhältnis und demzufolge laufender Personalaufwand. Da **freiwillige Aufstockungsbeträge** auf eine Fortführung des Beschäftigungsverhältnisses ausgerichtet sind, scheidet die Bildung einer Rückstellung für Leistungen ohne rechtliche Verpflichtung aufgrund der Ausgeglichenheitsvermutung aus.

In einem weiteren fachlichen Hinweis vom 26. Juni 2020 hat das IDW ergänzende

Besonderheiten für Stiftungen veröffentlicht:

- Eine Absage von **zuwendungsgeförderten Veranstaltungen** kann zu einer Bildung einer Rückstellung in Abschluss führen, sofern nicht eine Umwidmung für das Folgejahr möglich ist. Sofern die zuwendungsgeförderte Veranstaltung mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nicht storniert, sondern nur verschoben wird, kann die Bildung einer Rückstellung unterbleiben.

Handlungsempfehlung: Als Nachweis könnte eine schriftliche Bestätigung des Übertrags der Veranstaltung in das Folgejahr dienen.

- Besondere Anforderungen ergeben sich an den Erhaltung des Stiftungsvermögens für Stiftungen die einen wesentlichen Anteil ihrer Mittel in Wertpapieren angelegt haben. Aufgrund der durch die Corona-Krise ausgelösten wirtschaftlichen Entwicklungen kann es temporär zu erheblichen Verwerfungen an den Kapitalmärkten kommen. Es kann davon ausgegangen werden, dass bei vielen jüngeren Stiftungen das Stiftungsvermögen aktuell nicht mehr vollumfänglich erhalten ist.

Handlungsempfehlung: Sind Wertpapiere dem Umlaufvermögen zugeordnet, erfolgt die Bewertung zum Abschlussstichtag nach dem strengen Niederstwertprinzip. In Folge der Corona-Krise sind verstärkt Schwankungen der Kapitalmärkte zu beobachten, welche regelmäßig buchhalterisch nachzuvollziehen sind, sofern der Wertpapierbestand nicht dem Anlagevermögen zugeordnet wird. Die Zuordnung hängt von der langfristigen Zweckbestimmung ab und kann sich im Zeitablauf ändern. Der Wechsel vom strengen zum gemilderten Niederstwertprinzip, welches im Anlagevermögen gilt, könnte durch Beschluss des Vorstandes über die Zweckbestimmung erreicht werden. Dies würde eine Durchbrechung der Bewertungsstetigkeit darstellen und wäre im Anhang oder im Rechenschaftsbericht angabepflichtig.

Hinweis: Sofern die Stiftung einen Anhang oder Lagebericht erstellt entfällt sich der Hinweis, dass eine planmäßige Kapitalerhaltung in der aktuellen Kapitalmarktsituation nicht erreicht werden kann.

Förderinstrumente in Folge der Corona-Krise

Am 3. Juni 2020 hat der Koalitionsausschuss die Grundzüge für die Corona-Überbrückungshilfe festgelegt. Am 12. Juni 2020 wurden dann die Eckpunkte **„Überbrückungshilfe für kleine und mittelständische Unternehmen, die ihren Geschäftsbetrieb im Zuge der Corona-Krise ganz oder zu wesentlichen Teilen einstellen müssen“** durch das Bundeskabinett beschlossen.

Antragsvoraussetzungen

Mit der Förderung werden Unternehmen, Organisationen und Selbstständige unterstützt, die von der Corona-Krise besonders betroffen sind. Um Überbrückungshilfe beantragen zu können, müssen unter anderen folgenden Voraussetzungen erfüllt sein:

- Alle Unternehmen, Organisationen und Selbstständige unabhängig von der Mitarbeiterzahl können Überbrückungshilfe beantragen, soweit sie sich nicht für den Wirtschaftsstabilisierungsfonds qualifizieren. Die Förderung gilt branchenübergreifend. Jedoch werden die Besonderheiten der stark betroffenen Branchen während der Corona-Krise besonders berücksichtigt.

Für Stiftungen

Zuwendungsgeförderte Veranstaltungen sollten zur Vermeidung einer Rückstellung in das Folgejahr übertragen werden.

Erhalt des Stiftungsvermögens:

Die Corona-Krise kann zu anhaltenden Verwerfungen an den Kapitalmärkten führen was gerade bei jüngeren Stiftungen den Erhalt des Stiftungsvermögens erschweren kann.

Wertpapiere können durch Vorstandsbeschluss vom Umlauf- ins Anlagevermögen zugeordnet werden. Hierdurch erfolgt ein Wechsel vom strengen zum gemilderten Niederstwertprinzip.

Quelle:

www.ueberbrueckungshilfe-unternehmen.de

Für alle Unternehmen mit bis maximal:

- 250 Mitarbeitern
- EUR 50 Mio. Umsatz
- EUR 43 Mio. Bilanzsumme

- Unternehmen, Organisationen und Selbstständige müssen festgelegte Umsatzrückgänge in den Monaten April und Mai 2020 vorweisen. Konkret gilt: Der Umsatz muss in diesen Monaten zusammengenommen um mindestens 60 Prozent gegenüber April und Mai 2019 gesunken sein. Bei jungen Unternehmen, die erst nach April 2019 gegründet worden sind, betrachtet man statt der Monate April und Mai 2019 die Monate November und Dezember 2019 zum Vergleich.
- Die Umsatzeinbußen im Antragsmonat sind eine weitere Voraussetzung. Nur wenn der Umsatz im Vergleich zum Vorjahresmonat um mindestens 40 Prozent gesunken ist, können Sie mit Fördergeldern rechnen.

Berechnung der Förderhöhen

Die Förderhöhe richtet sich nach den Umsatzeinbußen. Grundsätzlich kann man sagen, je größer der Umsatzeinbruch ist, umso mehr Fördergelder gibt es. Zur Berechnung der Förderhöhe spielen außerdem Ihre betrieblichen Fixkosten eine wichtige Rolle. Die Förderhöhen berechnen sich nach folgenden Regelungen:

- Bei mindestens 40 Prozent Umsatzrückgang im Antragsmonat werden bis zu 40 Prozent der Fixkosten erstattet.
- Bei mindestens 50 Prozent Umsatzrückgang im Antragsmonat werden bis zu 50 Prozent der Fixkosten erstattet.
- Bei einem Umsatzrückgang von mindestens 70 Prozent im Antragsmonat werden bis zu 80 Prozent der Fixkosten erstattet.

Maximale Fördersummen

Die maximale Fördersumme gilt dann, wenn die berechnete Förderhöhe über diesem Höchstsatz liegt. Diese maximalen Fördersummen staffeln sich wie folgt:

- Die generell höchstmögliche Fördersumme liegt bei 150.000 Euro.
- Unternehmen und Organisationen bis zu zehn Beschäftigten bekommen höchstens 15.000 Euro.
- Kleinunternehmen bis zu fünf Beschäftigten und Selbstständige bekommen höchstens 9.000 Euro

Achtung Ausnahme: Da manche Kleinunternehmen sehr hohe Fixkosten haben, können die maximalen Fördersummen im begründeten Ausnahmefall überschritten werden. Dieser Fall tritt ein, wenn die berechnete Förderhöhe mindestens doppelt so hoch liegt wie der Höchstsatz.

Kommt es zur Anwendung der Ausnahmeregelung, wird die Fördersumme wie folgt berechnet:

- Bei einem Umsatzrückgang zwischen 40 und 70 Prozent im Fördermonat, wird der festgelegte Höchstbetrag ausgezahlt. Darüber hinaus werden die noch nicht berücksichtigten Fixkosten zu 40 Prozent erstattet und zum Höchstbetrag addiert.
- Bei einem Umsatzrückgang über 70 Prozent im Fördermonat, wird der festgelegte Höchstbetrag ausgezahlt. Darüber hinaus werden 60 Prozent der noch nicht berücksichtigten Fixkosten erstattet und zum Höchstbetrag addiert.

Schon an dieser Stelle ist festzuhalten, dass die temporäre Senkung der Umsatzsteuersätze den Unternehmen einen erheblichen Aufwand und auch zusätzliche steuerliche Risiken im Hinblick auf eine richtige Einstufung im Übergang bringt.

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

Folgendes Beispiel verdeutlicht die Ausnahmeregelung:

Ein Schausteller mit zehn Beschäftigten und einem Umsatzausfall im Förderzeitraum von über 70 Prozent hat Fixkosten in Höhe von 50.000 Euro. Er kann mit 33.750 Euro Überbrückungshilfe rechnen. Da ein begründeter Ausnahmefall vorliegt, wird die maximale Fördersumme von 15.000 Euro überschritten.

Seine Fixkosten werden bis zur Erreichung der maximalen Fördersumme zu 80 Prozent erstattet (18.750 Euro x 0,8 = 15.000 Euro). Der Anteil der hier nicht einbezogenen Fixkosten wird zu 60 Prozent erstattet (31.250 Euro x 0,6 = 18.750 Euro). Die Summe der beiden Rechnungen (15.000 + 18.750 = 33.750 Euro) ergibt die Förderhöhe im Fall dieses Schaustellers.

– Programmvolumen: Bund und Länder stellen für das Förderprogramm maximal 24,6 Milliarden Euro bereit.

Welche Förderung passt zu welchem Unternehmen? Das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie hat mit Stand vom 1.7.2020 die **Förderinstrumente auf einen Blick** zusammengestellt. Die Übersicht können Sie im Downloadbereich des Bundesministerium für Wirtschaft und Energie unter Coronahilfen: Förderinstrumente auf einen Blick abrufen.

Befristete Absenkung der Umsatzsteuersätze zum 1. Juli 2020

Zweites Corona-Steuerhilfegesetz

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** abgesenkt. Es gelten im Zeitablauf folgende Steuersätze:

Zeitraum	bis 30.6.2020	1.7.2020 bis	ab 1.1.2021
Allgemeiner Steuersatz	19 %	16 %	19 %
Ermäßigte Steuersatz	7 %	5 %	7 %

Die Auswirkungen der temporären Umsatzsteuersatzabsenkung und den Handlungsbedarf bei der Umstellung stellen wir im Folgenden dar. Dabei haben wir insbesondere auch die Äußerungen der FinVerw in dem **Anwendungsschreiben** vom 30.6.2020 mit berücksichtigt.

Handlungsbedarf im Überblick

Aus der stichtagsbezogenen Absenkung der Umsatzsteuersätze – und entsprechend der dann zum 1.1.2021 wieder erfolgenden Anhebung – ergibt sich im Überblick folgender Handlungsbedarf:

Für Unternehmer:

– Für Unternehmer ist es im Hinblick auf eine **korrekte Rechnungsstellung, Verbuchung und Anmeldung der Umsatzsteuer** wichtig, zunächst eine richtige Abgrenzung der Lieferungen und sonstigen Leistungen mit noch 19 %- bzw. 7 %iger Umsatzsteuer von denjenigen vorzunehmen, die den temporär abgesenkten Sätzen unterliegen (siehe hierzu Tz. 3 bis 7).

Coronahilfen: Förderinstrumente auf einen Blick

Abrufbar auf der Seite des Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit

www.bmwi.de/Redaktion/DE/Downloads/C-D/coronahilfen-foerderinstrumente-infografik.pdf

Handlungsbedarf für Unternehmen

Richtige Abgrenzung der Lieferungen und sonstigen Leistungen.

Anpassung von Verträgen mit Dauerleistungen.

Preisgestaltung steht im Mittelpunkt der Überlegung. Ziel des Gesetzgebers ist, dass die Unternehmen die Steuersatzsenkung an ihre Kunden weitergeben.

Für Privatpersonen

Bei hochpreisigen Anschaffungen sollte beachtet werden, dass ggf. bestehende Lieferverzögerungen zu einer höheren Belastung führen, wenn die Lieferung erst nach dem 31.12.2020 erfolgt. Für Handwerkerleistungen sollten Teilleistungen vereinbart werden.

- Weiterhin mussten Unternehmer zum 1.7.2020 (und dann wieder zum 1.1.2021) **Preislisten, Preisschilder, Kataloge, Werbematerialien usw. überprüfen und ggf. anpassen**. Das Gleiche gilt für Verträge über Dauerleistungen. Vorzubereiten sind die notwendigen Änderungen in den EDV-Programmen für Fakturierung und Rechnungswesen, Anpassung des Rechnungslayouts zu den Stichtagen 1.7.2020 und 1.1.2021; ggf. müssen Daueraufträge und Abbuchungsaufträge geändert werden. Wichtig ist auch eine besondere Sorgfalt bei der Prüfung von Eingangsrechnungen, um einen fehlerhaften Vorsteuerabzug zu vermeiden. Sollte die Prüfung der Eingangsrechnungen automatisiert erfolgen, ist die Prüflöge anzupassen.
- **Liefen Unternehmer an Privatpersonen**, sind Vereinbarungen so zu treffen, dass der jeweils geltende Umsatzsteuersatz an den Abnehmer weiterbelastet wird. Generell ist dabei die Preisgestaltung zu überprüfen, also die Frage, in welchem Umfang die temporäre Absenkung der Steuersätze an die Abnehmer weitergegeben wird.
- Bezieht ein Unternehmer Leistungen, so hat die Umsatzsteuersatzabsenkung dann keine Auswirkungen, wenn der Unternehmer zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist. In diesen Fällen ist die Umsatzsteuer nur ein durchlaufender Posten.
- Temporäre Minderbelastungen können sich dagegen bei den Unternehmen einstellen, die nicht oder nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind. Insofern bedeutet die temporäre Absenkung der Steuersätze – jedenfalls wenn diese von dem Vorlieferanten in vollem Umfang weitergegeben wird – eine definitive Minderbelastung. Betroffen sind z.B. **Ärzte oder Grundstücksgesellschaften**, aber auch Betriebe der öffentlichen Hand, steuerbefreite Gesellschaften oder auch Kleinunternehmer. Deshalb ist ggf. eine zeitliche Steuerung des Leistungsbezugs und die Abrechnung von Teilleistungen zu prüfen.

Für Privatpersonen:

- Entsprechende Überlegungen gelten für Privatpersonen, da bei diesen die Umsatzsteuer regelmäßig eine endgültige Belastung darstellt. Gerade bei **hochpreisigen Anschaffungen** wie Kfz, Möbel oder auch Handwerkerleistungen oder gar der Errichtung eines Fertighauses ist ein Leistungsbezug in dem Zeitraum vom 1.7.2020 bis 31.12.2020 anzustreben bzw. es ist mindestens zu prüfen, ob Teilleistungen in diesem Zeitraum bezogen werden können.
- Werden umfangreichere **Handwerkerleistungen** in Auftrag gegeben, so sollte bereits jetzt im Hinblick auf das vorgesehene Auslaufen der Steuersatzabsenkung zum 31.12.2020 in Erwägung gezogen werden, Teilleistungen zu vereinbaren, soweit dies möglich ist. Diese können dann – auch bei den üblichen Auftragsverschiebungen bei der Bauausführung – bei Leistungserbringung bis 31.12.2020 noch mit dem abgesenkten Steuersatz berechnet werden.
- Bei **Wohnungsvermietern** können laufende Kosten, wie bspw. Energiebezug oder Treppenhausreinigung meist über die Nebenkosten an die Mieter weiterbelastet werden. Insofern spielt die Umsatzsteuersatzabsenkung im Grundsatz keine Rolle, außer im Falle der Vermietung an vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer unter Option zur Umsatzsteuer für die Vermietungsumsätze. Anders ist dies bei nicht weiterbelastbaren Kosten, wie z.B. Reparaturen. In diesem Fall führt die Umsatzsteuersatzsenkung zu endgültigen Entlastungen, so dass solche Arbeiten möglichst auf den Zeitraum 1.7.2020 bis 31.12.2020 gelegt werden sollten.

Zeitliche Anwendung der abgesenkten Steuersätze

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.

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 war, die Leistung jedoch bis zum 31.12.2020 ausgeführt wird. Andererseits unterliegen Leistungen, die ab dem 1.7.2020 beauftragt oder begonnen wurden, 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.

Unmaßgeblich ist der Zeitpunkt der Auftragserteilung, der Ausstellung der Rechnung oder der Vereinnahmung 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.

b) Abrechnung von Anzahlungen

Erteilt der Unternehmer Rechnungen mit gesondertem 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. Insofern erfolgt dann eine Anrechnung der in der Anzahlungs-/Abschlagsrechnung ausgewiesenen Umsatzsteuer.

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 ergeben. Ausreichend ist hier die Angabe des Kalendermonats. Bei Eingangrechnungen sollte dies stets sorgfältig überprüft werden.

Bei Werkleistungen ist der Abschluss bzw. die Abnahme der Leistung entscheidend.

Zeitpunkt der Auftragserteilung ist nicht maßgeblich.

Anzahlungen oder Abschlagsrechnungen sind in Abhängigkeit des jeweiligen Leistungszeitraumes anzupassen.

Beispiel Schlussrechnung:

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.

Zulässige Vereinfachungen im Übergangszeitraum.

Beispiel: Ein Handwerker soll eine umfangreiche Heizungsmodernisierung durchführen. Die Auftragserteilung erfolgt im Juni 2020. Aufgrund 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 €

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

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 werden, 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 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.

c) Erteilung von Vorausrechnungen

Besonderheiten gelten des Weiteren dann, wenn der Unternehmer vor dem 1.7.2020 Vorausrechnungen für Leistungen erteilt, die er nach dem 30.6.2020 ausführt. Grundsätzlich ist der Unternehmer in diesen Fällen berechtigt und ggf. auch verpflichtet, in dieser Vorausrechnung die Umsatzsteuer nach dem ab dem 1.7.2020 geltenden Steuersatz von 16 % bzw. 5 % zu berechnen. Relevant ist das derzeit bereits dann, wenn eine Vorausrechnung über eine Leistung (z.B. Werbemaßnahme oder Beratungsleistung) erteilt wird, die sich bis in das zweite Halbjahr 2020 erstreckt und damit erst bei Abschluss der Leistung als erbracht gilt. Im Einzelnen gilt Folgendes:

Keine Entgeltvereinnahmung vor dem 1.7.2020: In diesem Fall entsteht die in der Vorausrechnung ausgewiesene Umsatzsteuer – bei Besteuerung nach vereinbarten Entgelten, was den Regelfall darstellt – erst mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung ausgeführt wird. Der Leistungsempfänger kann auch – unter den übrigen Voraussetzungen – erst dann die ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen. Falls bei einer Werklieferung, Werkleistung oder Dauerleistung vor dem 1.7.2020 Teilleistungen vereinbart werden, muss eine vorher über die gesamte Leistung erteilte Vorausrechnung entsprechend berichtigt werden.

– **Entgeltvereinnahmung vor dem 1.7.2020:** Wird das **vorausberechnete** Entgelt für eine nach dem 30.6.2020 ausgeführte Leistung oder Teilleistung bereits vor

Übersicht

Zusammenwirken Leistungszeitraum, Abschlagszahlungen und Schlussrechnung.

Besonderheiten bei Vorausrechnungen z.B. bei Werbemaßnahmen oder Beratungsleistungen.

Auch hier ist der Leistungszeitraum und nicht das vereinnahmte Entgelt entscheidend.

KFZ-Gestellung an Arbeitnehmer

Oftmals werden Entnahmen mit automatischen Monatsbuchungen verbucht. Diese sind nun zum 1.7.2020 anzupassen.

Herausrechnung der Umsatzsteuer aus Bruttowerten für die 1 %-Regelung.

Beispielrechnung KFZ-Gestellung

Übersicht für Kleinstbetragsrechnungen und Fahrausweise.

dem 1.7.2020 vereinnahmt, entsteht die Umsatzsteuer schon im Voranmeldungszeitraum der Vereinnahmung. Der Leistungsempfänger ist, sofern die übrigen Voraussetzungen vorliegen, zum Vorsteuerabzug in Höhe des ausgewiesenen Betrags berechtigt. Die FinVerw lässt es aber auch zu, wenn der Unternehmer im Voranmeldungszeitraum der Entgeltsvereinnahmung nur die nach dem 30.6.2020 und vor dem 1.1.2021 geltenden Umsatzsteuersätze von 16 % bzw. 5 % berechnet und abführt. Eine Berichtigung der Berechnung der vor dem 1.7.2020 entstandenen Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung scheidet in diesen Fällen aus.

d) Entnahmen und Kfz-Gestellung an Arbeitnehmer

Entnahmen aus dem Betrieb werden umsatzsteuerlich den Lieferungen und Leistungen gleichgestellt. Auch insofern wirkt sich die Steuersatzsenkung für **Entnahmen in dem Zeitraum 1.7.2020 bis 31.12.2020** aus.

Der geldwerte Vorteil aus der **Überlassung eines betrieblichen Kfz an einen Arbeitnehmer** auch zu dessen privater Nutzung unterliegt der Umsatzsteuer. Wird der lohnsteuerliche Wert auf der Grundlage der 1 %-Regelung ermittelt, sind die Werte als Bruttowerte anzusehen, aus denen die Umsatzsteuer mit 15,97 % (19/119 des lohnsteuerlichen Wertes) herauszurechnen ist. Im Zeitraum 1.7.2020 bis 31.12.2020 ist diese mit 16/116 aus dem lohnsteuerlichen Wert herauszurechnen. Damit vermindert sich für den Unternehmer die Umsatzsteuerbelastung.

Beispiel:

Bruttolistenpreis	30 000,00 €
Entfernung Wohnung/erste Tätigkeitsstätte	10 km
geldwerter Vorteil (pro Monat):	
allg. Privatnutzung: 1 % von 30 000 €	300,00 €
Fahrten Wohnung/erste Tätigkeitsstätte	
0,03 % x 30 000 € x 10 km	90,00 €
Bruttowert (pro Monat)	390,00 €
darin enthaltene Umsatzsteuer:	
bis 30.6.2020: 19/119	62,27 €
1.7.2020 bis 31.12.2020: 16/116	53,79 €

e) Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise

Bei Rechnungen über Kleinbeträge, Fahrausweise und Belege im Reisegepäckverkehr kann die Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer bei Angabe des Steuersatzes aus dem Bruttobetrag wie folgt berechnet werden:

Zeitraum	Bis 30.6.2020	1.7. bis 31.12.2020	Ab 1.1.2021
Normaler Steuersatz	19 % = 15,97 % aus Bruttowert (19/119)	16 % = 13,79 % aus Bruttowert (16/116)	19 % = 15,97 % aus Bruttowert (19/119)
Ermäßigter Steuersatz	7 % = 6,54 % aus Bruttowert(7/107)	5 % = 4,76 % aus Bruttowert (5/105)	7 % = 6,54 % aus Bruttowert(7/107)

f) Besonderheiten bei der Ist-Versteuerung

Im Falle der Ist-Versteuerung (so vielfach **bei Freiberuflern und kleineren Gewerbetreibenden**) ist für die **Bestimmung des anzuwendenden Steuersatzes ebenso** der Zeitpunkt der Leistung maßgebend, wenn die Steuer erst mit Vereinnahmung des Entgelts entsteht. Werden nach dem 30.6.2020 Entgelte oder Teilentgelte für Leistungen bzw. Teilleistungen vereinnahmt, die der Unternehmer vor dem 1.7.2020 ausgeführt hat, ist die auf diese Beträge entfallende Umsatzsteuer nach dem bis zum 30.6.2020 geltenden Umsatzsteuersatz von 19 % bzw. 7 % zu berechnen.

Hat der Unternehmer in den Fällen der Ist-Versteuerung vor dem 1.7.2020 Anzahlungen für Leistungen vereinnahmt, die nach dem 30.6.2020 ausgeführt werden, ist entsprechend auch auf diese Beträge nachträglich der ab dem 1.7.2020 geltende Steuersatz von 16 % bzw. 5 % anzuwenden. Die Korrektur erfolgt dann in dem Voranmeldungszeitraum, in dem die Leistung ausgeführt wird; aus Vereinfachungsgründen kann die Korrektur auch dann erfolgen, wenn das Entgelt vereinnahmt wird.

Sonderfälle beim Übergang auf die abgesenkten Steuersätze und beim erneuten Wechsel zum 1.1.2021

Für Einzelfälle hat die FinVerw besondere Übergangsregelungen getroffen, die die Steuersatzänderung erleichtern. Hierauf wird im Folgenden bei dem jeweiligen Sachverhalt eingegangen. 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.

Werklieferungen und Werkleistungen

Werklieferungen oder Werkleistungen unterliegen insgesamt der Besteuerung nach den Umsatzsteuersätzen von 16 % (bzw. 5 %), wenn sie zwischen dem 1.7.2020 und 31.12.2020 ausgeführt werden. Eine andere umsatzsteuerrechtliche Behandlung kommt nur in Betracht, soweit Werklieferungen und Werkleistungen wirtschaftlich teilbar sind und in Teilleistungen erbracht werden.

Ausführung und Abrechnung von Teilleistungen

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. Auf Teilleistungen, die vor dem 1.7.2020 erbracht werden, sind die bis zum 30.6.2020 geltenden Umsatzsteuersätze von 19 % bzw. 7 % anzuwenden. Später ausgeführte Teilleistungen sind den befristeten Umsatzsteuersätzen von 16 % bzw. 5 % zu unterwerfen.

Vor dem 1.7.2020 erbrachte **Teilleistungen** liegen vor, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Es muss sich um einen wirtschaftlich abgrenzbaren Teil einer Werklieferung oder Werkleistung handeln.
- Der Leistungsteil muss, wenn er Teil einer Werklieferung ist, vor dem 1.7.2020 abgenommen worden sein; ist er Teil einer Werkleistung, muss er vor dem 1.7.2020 vollendet oder beendet worden sein.
- Vor dem 1.7.2020 muss vereinbart worden sein, dass für Teile einer Werkliefe-

Auch hier ist der Leistungszeitraum und nicht das vereinnahmte Entgelt entscheidend.

Soweit wirtschaftlich möglich und vorteilhaft, sollte die Teilleistung vereinnahmt werden.

Voraussetzungen bei Teilleistungen

1. Wirtschaftlich abgrenzbare Teil
2. Abnahme
3. Gesonderte Teilentgelte

Im Fokus der FinVerw sind Hand-
werkleistungen.

Verträge über Dauerleistungen, die als Rechnung anzusehen sind, müssen an den neuen Steuersatz angepasst werden. Insoweit ist darauf zu achten, dass der geänderte Vertrag alle bei umsatzsteuerlichen Rechnungen erforderlichen Pflichtangaben enthalten muss. Ausreichend ist insoweit eine Vertragsergänzung, die unter Bezug auf den Vertrag alle erforderlichen Informationen zum Entgelt und Steuersatz für den Zeitraum vom 1.7.2020 bis zum 31.12.2020 enthält. Erfolgt keine Vertragsanpassung/-ergänzung, so schuldet der leistende Unternehmer die im Vertrag ausgewiesene Umsatzsteuer gegenüber dem Finanzamt.

– rung 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 1.7.2020 entsprechend geändert werden.

– Das Teilentgelt muss gesondert abgerechnet werden.

Hinweis: Gerade vor dem Hintergrund der nur zeitlich befristeten Absenkung des Umsatzsteuersatzes macht es z.B. bei Handwerkern Sinn, in den kommenden Monaten vermehrt mit den Kunden Teilleistungen zu vereinbaren, soweit dies im Einzelfall darstellbar ist. Dann können selbst bei einer Verzögerung der Fertigstellung der Leistung oder auch bei einer planmäßigen Leistung erst in 2021 bereits Teilleistungen in 2020 mit dem noch abgesenkten Umsatzsteuersatz von 16 % abgerechnet werden. Die Abrechnung von Teilleistungen setzt stets voraus, dass die Gesamtleistung nach wirtschaftlicher Betrachtung teilbar ist. Dies kann z.B. bei einem Bauunternehmer gegeben sein, der an einem Bauwerk Rohbau und Verputzarbeiten durchführt und beide Teilleistungen separat vereinbart und auch abgenommen werden.

Umsetzung der geänderten Steuersätze in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen

Hinsichtlich der Erklärungspflichten gilt:

Dauerleistungen

Auswirkungen hat die Absenkung der Umsatzsteuersätze insbesondere für Leistungen, die sich über einen längeren Zeitraum erstrecken (Dauerleistungen), sofern der Zeitpunkt des Inkrafttretens der Umsatzsteuersatzänderung in den für die Leistung vereinbarten Zeitraum fällt. Anwendungsfälle sind sonstige Leistungen wie z.B. Vermietungen, Leasing, Wartungen, Überwachungen, laufende Finanz- und Lohnbuchführung oder auch die Gesamtheit mehrerer Lieferungen, wie z.B. die Lieferung von Baumaterial. Für Dauerleistungen werden unterschiedliche Zeiträume (z.B. ½ Jahr, 1 Jahr, 1 Kalenderjahr, 5 Jahre) oder keine zeitliche Begrenzung vereinbart.

– **Dauerleistungen** werden ausgeführt:

- im Falle einer sonstigen Leistung an dem Tag, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum endet,
- im Falle wiederkehrender Lieferungen – ausgenommen Lieferungen von elektrischem Strom, Gas, Wärme und Wasser – am Tag jeder einzelnen Lieferung.
- Auf **Dauerleistungen**, die nach diesen Regeln vor dem 1.7.2020 erbracht werden und die der Umsatzbesteuerung unterliegen, ist der bis zum 30.6.2020 geltende Umsatzsteuersatz von 19 % bzw. 7 % anzuwenden. Später ausgeführte Dauerleistungen sind der Besteuerung nach den Umsatzsteuersätzen von 16 % bzw. 5 % 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).

- Wird eine **Dauerleistung** nicht insgesamt für den vereinbarten Leistungszeitraum, sondern für kürzere Zeitabschnitte (z.B. Vierteljahr, Kalendermonat) abgerechnet, liegen insoweit Teilleistungen vor. Dies gilt auch für unbefristete Dauerleistungen, soweit diese für bestimmte Zeitabschnitte abgerechnet werden.

– **Jahreskarten** (Saisonkarten, Abonnements usw.)

Diese stellen Vorauszahlungen für eine einheitliche Dauerleistung dar, welche umsatzsteuerlich am Ende des Leistungszeitraums erbracht wird. Entscheidend ist also insoweit für den anzuwendenden Steuersatz, wann die Saisonkarte o.Ä. endet. Dies gilt im Grundsatz auch für Jahreskarten im öffentlichen Nahverkehr oder auch z.B. für die BahnCard. Etwas anderes gilt nur dann, wenn separat abrechenbare Teilleistungen vorliegen, so z.B. bei der monatlichen Ausgabe von Fahrkarten für den öffentlichen Nahverkehr oder einer Saisonkarte eines Fußballvereins für eine genau definierte Zahl an Heimspielen oder z.B. ein Theaterabonnement für eine feststehende Zahl an Theateraufführungen.

- Bei 10er-Karten o.Ä., wie z.B. bei Schwimmbädern, handelt es sich um Vorauszahlungen für Teilleistungen. Bei Zahlung der 10er-Karte entsteht die Umsatzsteuer aufgrund Vereinnahmung des Entgelts. Bei der späteren Inanspruchnahme der Leistung muss dann entsprechend dem dann geltenden Steuersatz eine anteilige Entlastung oder Nachversteuerung erfolgen.

Änderungen der Bemessungsgrundlagen:

Bei den in der Praxis häufigen nachträglichen Entgeltminderungen ist im Hinblick auf die Änderung des Umsatzsteuersatzes Folgendes zu beachten:

- **Boni, Skonti, Rabatte, Preisnachlässe:** Mindert sich für eine vor dem 1.7.2020 ausgeführte Leistung nach dem 30.6.2020 die Bemessungsgrundlage, z.B. durch Skonto, Rabatt, Bonus, einen sonstigen Preisnachlass oder durch Nachberechnung, muss der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag korrigieren. Dabei ist der bis zum 30.6.2020 maßgebende Steuersatz von 19 % bzw. 7 % anzuwenden. Dies gilt dann auch für die Berichtigung des Vorsteuerabzugs.

- **Einlösen von Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheinen:** Vergütet ein Unternehmer von ihm ausgegebene Gutscheine für Umsätze bis zum 30.6.2020, durch die der Endabnehmer Leistungen um den Gutscheinbetrag verbilligt erwerben kann, führt dies grundsätzlich zur Minderung der Bemessungsgrundlage. Insoweit wäre die Umsatzsteuer zu berichtigen, wobei der Steuersatz sich aus der Lieferung ergibt, für die der Gutschein eingelöst worden ist.

Um Zuordnungsprobleme zu vermeiden, kann folgendes vereinfachtes Verfahren angewandt werden: Erstattet der Unternehmer die von ihm ausgegebenen Gutscheine in der Zeit vom 1.7.2020 bis zum 31.8.2020, ist die Umsatzsteuer – soweit die zugrunde liegenden Umsätze dem allgemeinen Steuersatz unterliegen – nach dem bis zum 30.6.2020 geltenden Steuersatz von 19 % zu berichtigen. Bei der Erstattung von Gutscheinen nach dem 31.8.2020 ist die Umsatzsteuer nach dem ab 1.7.2020 geltenden allgemeinen Steuersatz von 16 % zu berichtigen.

Einzweckgutscheine: Ein Einzweckgutschein ist ein Gutschein, bei dem bereits bei dessen Ausstellung alle Informationen vorliegen, die benötigt werden, um die umsatzsteuerliche Behandlung der zu Grunde liegenden Umsätze mit Sicherheit zu bestimmen. Die Besteuerung erfolgt demzufolge bereits im Zeitpunkt der Aus-

Bei Jahreskarten ist entscheidend, wann die Jahreskarte endet.

Änderung der Bemessungsgrundlage:

Nachträgliche Preisnachlässe können zu einer Korrektur des geschuldeten Steuerbetrages führen.

Vereinfachtes Verfahren bei der Einlösung von Gutscheinen.

Bei Einweckgutscheinen ist der maßgebliche Zeitpunkt für die Besteuerung der Leistungsfiktion die Gutscheinausgabe des ausgebenden Unternehmers an den Kunden. Die spätere Gutscheineinlösung, also die tatsächliche Lieferung bzw. Leistungserbringung, ist nicht mehr relevant.

Vereinfachungsregelung bei der Erstattung von Pfandbeträgen.

Vorgehensweise bei Jahresboni und Jahresrückvergütung.

Zulässige Vereinfachungen durch die FinVerw

gabe bzw. Übertragung des Gutscheins. Folglich sind für die Bestimmung des anzuwendenden Steuersatzes 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 Einweckgutscheins 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.

– **Erstattung von Pfandbeträgen:** Nimmt ein Unternehmer Leergut zurück und erstattet einen dafür gezahlten Pfandbetrag, liegt eine Entgeltminderung vor. Nach den Ausführungen der FinVerw gilt insoweit vereinfachend: Erstattet der Unternehmer Pfandbeträge in der Zeit vom 1.7.2020 bis zum 30.9.2020, ist die Umsatzsteuer, soweit die zugrunde liegenden Umsätze dem allgemeinen Steuersatz unterliegen, nach dem bis zum 30.6.2020 geltenden allgemeinen Steuersatz von 19 % zu berichtigen. Bei der Erstattung von Pfandbeträgen nach dem 30.9.2020 ist die Umsatzsteuer nach dem ab 1.7.2020 geltenden allgemeinen Steuersatz von 16 % 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 19 % zu berücksichtigen sind, entsprechend zu kürzen oder zu verlängern, wobei der durchschnittliche Umschlagszeitraum in Abstimmung zwischen Unternehmer und Finanzamt zu ermitteln ist.

– **Jahresboni, Jahresrückvergütungen:** Werden die Entgelte durch Jahresrückvergütungen, Jahresboni, Treuerabatte und dergleichen gemindert, führt dies zu einer entsprechenden Minderung der Umsatzsteuer. Probleme entstehen, wenn der Bezugszeitraum vor dem 1.7.2020 begonnen hat und nach dem 30.6.2020 endet.

Vereinfachend lässt die FinVerw folgende Vorgehensweisen zu:

1. Der Unternehmer ermittelt das Verhältnis zwischen seinen stpfl. Umsätzen der anteiligen Jahreszeiträume vor und nach dem Stichtag 1.7.2020. Er teilt nach diesem Verhältnis die gemeinsamen Entgeltminderungen auf, die er den einzelnen Leistungsempfängern für den über den 1.7.2020 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 1.7.2020 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 % (Januar bis Juni) mit 7 % bzw. 19 % und zu 50 % (Juli bis Dezember) mit 5 % bzw. 16 % berücksichtigt werden, unabhängig davon, wann die zugrunde liegenden Umsätze ausgeführt wurden.

Letztlich lässt es die FinVerw auch zu, dass der Unternehmer von einer Aufteilung der gemeinsamen Entgeltminderungen absieht und der Steuerberichtigung ausnahmslos den allgemeinen Steuersatz von 19 % zugrunde legt. Der Leistungsemp-

fänger muss dann bei der Berichtigung des Vorsteuerabzugs entsprechend verfahren.

Umtausch von Gegenständen

Beim Umtausch eines Gegenstands wird die ursprüngliche Lieferung rückgängig gemacht und an ihre Stelle tritt eine neue Lieferung. Wird ein vor dem 1.7.2020 gelieferter Gegenstand nach diesem Stichtag umgetauscht, ist auf die Lieferung des Ersatzgegenstands, falls sie dem allgemeinen Umsatzsteuersatz unterliegt, der ab 1.7.2020 geltende Umsatzsteuersatz von 16 % anzuwenden.

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

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 30.6.2020 und vor dem 1.1.2021 enden, sind grundsätzlich die Lieferungen des gesamten Ablesezeitraums den ab 1.7.2020 geltenden Umsatzsteuersätzen von 16 % bzw. 5 % (bei Wasserlieferungen) zu unterwerfen. Soweit Ablesezeiträume nach dem 31.12.2020 enden, sind grundsätzlich die Lieferungen des gesamten Ablesezeitraums den Umsatzsteuersätzen von 19 % bzw. 7 % zu unterwerfen. Möglich sind auch gesonderte Abrechnungen für nach dem 30.6.2020 und vor dem 1.1.2021 ausgeführte Leistungen. In diesen Fällen sind die Verbräuche aufzuteilen, wobei die FinVerw erleichterte Verfahren vorsieht.

Folgen bei unzutreffendem Steuerausweis

Die Veränderung der Steuersätze birgt die Gefahr, dass in Rechnungen oder Bons ein falscher Steuersatz ausgewiesen wird. Dies kann folgende Konsequenzen nach sich ziehen:

	Leistender Unternehmer	Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger
Zu niedriger Umsatzsteuerausweis	Gegenüber dem Finanzamt wird die richtige (höhere) Umsatzsteuer geschuldet	Nur die tatsächlich ausgewiesene Umsatzsteuer kann als Vorsteuer geltend gemacht werden
Zu hoher Umsatzsteuerausweis	Gegenüber dem Finanzamt wird die ausgewiesene (zu hohe) Steuer geschuldet	Vorsteuerabzug ist nur in Höhe der zutreffend berechneten und nicht in Höhe der in der Rechnung ausgewiesenen Steuer möglich

Pflicht zur Preisanpassung ab dem 1.7.2020 bzw. Möglichkeiten der Überwälzung der Umsatzsteuererhöhung zum 1.1.2021?

Aus den Regelungen zum Steuerausweis folgt nicht, dass der Unternehmer verpflichtet ist, bei der Abrechnung von vor dem 1.7.2020 vereinbarten Leistungen die Preise entsprechend der eingetretenen Steuerersatzsenkung anzupassen. Dies ist vielmehr eine zivilrechtliche Frage, die vom jeweiligen Vertragsverhältnis abhängt. **Grundsätzlich** sind jedenfalls Preisvereinbarungen aus zivilrechtlicher Sicht als Bruttopreis, also einschließlich Umsatzsteuer, zu verstehen. Dies gilt allerdings auch entsprechend zu Lasten des Unternehmers bei der Anhebung der Steuersätze ab dem 1.1.2021.

Entscheidend ist der Ablesezeitraum.

Diese Regelungen gelten entsprechend für die Anhebung der Umsatzsteuersätze von 16 % auf 19 % und von 5 % auf 7 % zum 1.1.2021.

Folgen bei unzutreffendem Steuerausweis:
In diesen Fällen sollte stets zeitnah eine Rechnungsberichtigung erfolgen.

Allgemein ist die **gesetzliche Regelung** zu beachten, wonach – jedenfalls soweit nichts Gegenteiliges vereinbart wurde – ein angemessener Ausgleich für die Steuersatzanpassung von dem Vertragspartner verlangt werden kann, wenn der der Leistung zu Grunde liegende Vertrag **vor** dem **1.3.2020** abgeschlossen wurde. Wurde ein Vertrag **nach** dem **29.2.2020** geschlossen, besteht kein zivilrechtlicher Ausgleichsanspruch.

Hinweis: Ist der Vertragspartner eine Privatperson oder ein nicht zum Vorsteuerabzug berechtigter Unternehmer (z.B. Arzt), empfiehlt sich in jedem Fall eine klare und eindeutige Vereinbarung. Unproblematisch ist die Umsatzsteuererhöhung immer dann, wenn die **Entgeltvereinbarung „zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer“** lautet (sog. Nettopreisvereinbarung), da in diesen Fällen der zum Zeitpunkt der Leistungserbringung maßgebliche Satz auf das vereinbarte Nettoentgelt zugeschlagen werden darf. Wurde im Vertrag die Höhe des Steuersatzes ausdrücklich und ohne weitere Einschränkung angegeben, also z.B. „Kaufpreis zzgl. 19 % Umsatzsteuer“, wird im Regelfall ebenfalls davon auszugehen sein, dass die Vertragsparteien die jeweils gesetzlich geschuldete Steuer vereinbaren wollten, die sich durch die vorübergehende Steuersatzänderung reduziert.

Umsetzung der geänderten Steuersätze in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen

Hinsichtlich der Erklärungspflichten gilt:

- Die Bemessungsgrundlage zu den Umsätzen und innergemeinschaftlichen Erwerben zu 16 % und 5 % 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). 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 schuldet (z.B. bestimmte Bauleistungen), 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).

Prüfschema für Unternehmer

Unternehmer sind ausnahmslos und weitgehend betroffen. Für die Vorbereitung der notwendigen Umstellung kann folgende **Maßnahmencheckliste** hilfreich sein:

- Kassensystem, ERP-/Buchhaltungssystem:
 - Anpassung Kassensystem: Steuerkennzeichen, ggf. Preisanpassungen, Sicherstellung, dass auf den Kassenbons die richtigen Steuersätze und Steuerbeträge ausgewiesen werden;
 - ERP-Buchhaltungssystem: Anpassung Kontenplan, Einführung neuer Steuerkennzeichen;
 - Überprüfung automatisierter Buchungen (z.B. auch Buchung von Eigenverbrauch);
 - Überprüfung von Steuerkennziffern in Vorsystemen, wie z.B. bei der Perso-

Prüfschritte:

1. Kassensystem, ERP-/Buchhaltungssystem
2. Verträge/Preislisten
3. Werklieferungen
4. Laufende Buchhaltung

- nalabrechnung (z.B. Nutzungsvorteil Pkw);
- Anpassung des Rechnungslayouts;
- Anpassung von Vorlagen für Angebote;
- Verträge/Preislisten:
 - Kalkulation von Preisen, ggf. Anpassung von Preislisten oder Preisauszeichnungen;
 - Anpassung von Preislisten/Homepage und der internen Programmierung (wie Warenkorb, Bestellablauf, Auftragsbestätigung, Rechnungsstellung) bei Onlineshops;
 - Überprüfung von Verträgen über Dauerleistungen (z.B. Miet-/Pachtverträge, Leasingverträge, Wartungsverträge, Lizenzverträge);
 - Prüfung von Verträgen auf Brutto- oder Nettovereinbarungen;
 - besondere Sorgfalt bei manuell erstellten Rechnungen;
 - Beachtung/Prüfung besonderer Sachverhalte, wie Gutscheine, Erstattung von Pfandbeträgen, Jahresrückvergütungen oder Jahresboni;
- Werklieferungen:
 - sorgfältige Dokumentation der Fertigstellung/Abnahme bzw. Beendigung der Leistung;
 - Prüfung, ob Vereinbarung und Abrechnung von Teilleistungen möglich und sinnvoll;
- laufende Buchhaltung:
 - Schulung der Mitarbeiter;
 - Kontrolle der Eingangsrechnungen auf richtigen Steuersatz/Steuerausweis.

Weblinks

Wir möchten unsere Leserinne und Leser mit Links in Zusammenhang mit der Corona-Krise unterstützen, dessen Inhalt an die veränderten Gegebenheiten der Corona- Krise durch die Betreiben nagepasst wird:

Hinweise von Bundesministerien:

- Bundesministerium für Wirtschaft und Energie :#CoronaBlog-Die Corona-Hilfen kurz erklärt
www.bmwi.de
- Überbrückungshilfe für KMU:
www.ueberbrueckungshilfe-unternehmen.de
- Bundesfinanzministerium: #Top-Themen
www.bundesfinanzministerium.de
- Bundesfinanzministerium: #Konjunkturprogramm
www.bundesfinanzministerium.de
- Bundesministerium der Justiz und Verbraucherschutz: #Corona-Pandemie
www.bmjv.de
- Bundesgesundheitsministerium: # Aktuelle Informationen zum Coronavirus

www.bundesgesundheitsministerium.de

– Bundesregierung: #Corona
www.bundesregierung.de

– Bundesministerium für Sicherheit in der Informationstechnik: # Tipps des BSI in
Corona-Zeiten
www.bsi-fuer-buerger.de

Zu Förderprogrammen und Fragen der Liquiditätssicherung:

– Kreditanstalt für Wiederaufbau: #KfW-Corona-Hilfe
www.kfw.de

– Bankenverband: #Unternehmensfinanzierung in Zeiten der Corona-Krise
www.bankenverband.de

Zum Arbeitsrecht:

– Bundesministerium für Arbeit und Soziales: #Information zu Kurzarbeit und Sozial-
schutz
www.bmas.de

– Arbeitsagentur für Arbeit: #Corona Update – Aktuelle Informationen
www.arbeitsagentur.de

– Bundesvereinigung der Deutschen Arbeitgeberverbände (BDA) :#Covid-19 Infor-
mationen für Unternehmen
www.arbeitgeber.de

Einreichung von Jahresabschlüssen:

– Bundesamt für Justiz: # Ordnungsgeld- und Bußgeldverfahren
www.bundesjustizamt.de

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

Bremen

Wilhelm-Herbst-Straße 8
28359 Bremen
T 0421 696 88-0
bremen@wpe-partner.de

Gießen

Südanlage 5
35390 Gießen
T 0641 98 44 57-0
giessen@wpe-partner.de

Kiel

Bollhörnkai 1
24103 Kiel
T 0431 982 658-0
kiel@wpe-partner.de

A member of



A world-wide network of independent
professional accounting firms and
business advisers.

ständig informiert auch unter:

www.westpruefung-emde.de

Impressum

Herausgeber

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

mit Sitz in Bremen
(Amtsgericht Bremen HRA 27620 HB)

Redaktionsteam

WP, StB, RA Magnus v. Buchwaldt, Kiel
RA, FA f StR Erik Spielmann, Gießen
StB Olaf Seidel, Bremen

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.