

# einblicke | news

Juni 2020

## Steuerliche Maßnahmen des Corona-Konjunkturpakets

Die Nachtsitzung des Koalitionsausschusses am 3. Juni endete mit einer Überraschung: Als bedeutendste Maßnahme des 15-seitigen Beschlusspapiers mit dem Titel „Corona-Folgen bekämpfen, Wohlstand sichern, Zukunftsfähigkeit stärken“ soll schon ab 1. Juli eine bis zum Jahresende befristete Senkung der Mehrwertsteuer erfolgen. Der Finanz-Aufwand allein für diese Maßnahme wird mit 20 Mrd. Euro angegeben. Die erste, wenn auch nur befristete Senkung der Mehrwertsteuer in der Geschichte der Bundesrepublik Deutschland stellt den vorläufigen Höhepunkt der seit März in atemberaubenden Tempo getroffenen Maßnahmen zur Bekämpfung der wirtschaftlichen Auswirkungen der Corona-Pandemie dar. Das Beispiel der Gastronomie zeigt, dass dieses Tempo auch zu erheblichem Verwaltungsaufwand führen dürfte: Bereits im April wurde die Senkung der Mehrwertsteuer für Restaurantleistungen befristet vom 1. Juli 2020 bis 30. Juni 2021 auf 7 % beschlossen. Noch vor Inkrafttreten dieses Gesetzes wird nun noch weiter auf 5 % reduziert. Jedoch bereits im Januar 2021 erfolgt wieder eine Erhöhung auf 7 %. Nach Auslaufen des ursprünglichen Gesetzes wird dann ab Juli 2021 wieder eine Umsatzsteuer von 19 % auf das Speisen im Restaurant erhoben.

Jedoch nicht nur in den Restaurants, sondern auch bei vielen anderen Unternehmen wird die so noch nie dagewesene befristete Senkung der Umsatzsteuer viele Fragen auslösen. Wir haben uns bemüht viele allgemeine Grundsätze zur Ermittlung des anzuwendenden Umsatzsteuersatzes in diesen „einblicken“ darzustellen. Jedoch ist zu erwarten, dass spezielle Fragen insbesondere zu Übergangsregelungen noch im Rahmen von zukünftigen Verlautbarungen des Bundesfinanzministeriums behandelt werden. Viele weitere vom Koalitionsausschuss angekündigte steuerliche Maßnahmen des Konjunkturpakets rücken angesichts der Mehrwertsteuersenkung in den Hintergrund. Dennoch finden sich auch in diesen Beschlüssen für viele Unternehmer interessante Ankündigungen, z.B. die zeitweise Einführung von Sonderabschreibungen sowie deutlich ausgeweitete Möglichkeiten zur steuerlichen Verlustverrechnung. Die Formulierungen im Beschlusspapier der Koalition sind jedoch in vielen Punkten noch sehr kurz gefasst. Hinsichtlich der konkreten Umsetzung verbleiben so gegenwärtig noch viele offene Fragen.

Es bleibt nur zu hoffen, dass das Corona-Konjunkturpaket sowie die in den Wochen zuvor bereits auf den Weg gebrachten Maßnahmen die gewünschte Wirkung entfalten können.

Bleiben Sie gesund!

## inhalt

- Senkung des Umsatzsteuersatzes
- Weitere steuerliche Maßnahmen des Konjunkturpakets
- Steuerfreier „Corona-Bonus“
- Steuerfreier Zuschuss zum Kurzarbeitergeld
- Aktuelle Kurzhinweise

## Senkung des Umsatzsteuersatzes

Der Umsatzsteuersatz soll vorbehaltlich einer Zustimmung des Bundestages und Bundesrates bereits zum 1. Juli für einen Zeitraum von sechs Monaten auf 16 % bzw. 5 % (ermäßigter Steuersatz) herabgesetzt werden. Danach gelten wieder die „alten“ Steuersätze von 19 % bzw. 7 %.

Aus der Anwendung der geänderten Umsatzsteuersätze ergeben sich in der Praxis viele Einzelfragen, auf die wir im Folgenden eingehen werden. Dabei fußen viele Einschätzungen auf Verlautbarungen des Bundesfinanzministeriums anlässlich der letzten Änderung des Umsatzsteuersatzes im Jahr 2007. Es ist davon auszugehen, dass diese Grundsätze auch bei den nun erfolgenden Änderungen anzuwenden sind. Wir können jedoch nicht ausschließen, dass in einem noch zu erstellenden Gesetz oder in ggf. noch zu erwartenden Verwaltungsanweisungen abweichende Vorschriften ergehen.

### Ausführung des Umsatzes maßgeblich

Für die Bestimmung welcher Steuersatz anzuwenden ist, kommt es ausschließlich darauf an, wann der Umsatz bzw. die Leistung ausgeführt worden ist. Grundsätzlich unerheblich ist wann die Rechnung erstellt wird, wann diese bezahlt wird sowie ob der Unternehmer seine Umsätze nach vereinbarten Entgelten (Ist-Besteuerung) oder nach vereinbarten Entgelten (Soll-Besteuerung) besteuert. Auch die Vereinbarung von Anzahlungen oder Vorauszahlungen ist für die endgültige Entstehung der Umsatzsteuer der Höhe nach ohne Bedeutung.

Zur korrekten Ermittlung der Umsatzsteuer muss damit immer festgestellt werden, wann die Leistung ausgeführt ist. Besondere Probleme ergeben sich dabei beispielsweise bei langfristigen Verträgen, die über den Zeitpunkt des Steuersatzwechsels hinaus ausgeführt werden.

---

#### Beispiel:

*Kunde bestellt im Juli 2020 einen PKW, der erst im Januar 2021 ausgeliefert wird. Die Leistung ist in diesem Fall (wieder) mit 19 % zu versteuern. Unerheblich ist, ob ggf. noch in 2020 eine Anzahlung geleistet wurde.*

---

Grundsätzlich gilt für den Zeitpunkt eines Umsatzes -und damit für den maßgeblichen Steuersatz- folgendes:

- Lieferungen (auch Werklieferungen) gelten dann als ausgeführt, wenn der Leistungsempfänger die Verfügungsmacht an dem Gegenstand erlangt hat. Wird der Gegenstand befördert oder versendet, ist die Lieferung mit Beginn der Beförderung oder Versendung ausgeführt

- Sonstige Leistungen (auch Werkleistungen) sind im Zeitpunkt ihrer Vollendung ausgeführt. Bei zeitlich begrenzten Dauerleistungen ist die Leistung mit Ende des Leistungsabschnitts ausgeführt, soweit keine Teilleistungen vorliegen

Neben der endgültig ausgeführten Leistung führt auch eine abgeschlossene Teilleistung zur endgültigen Entstehung einer Umsatzsteuer. Damit eine Teilleistung vorliegen kann, müssen folgende Bedingungen vorliegen:

- Es muss sich um eine wirtschaftlich sinnvoll abgrenzbare Leistung handeln und
- es muss eine Vereinbarung über die Ausführung der Leistung als Teilleistungen vorliegen, die Teilleistung muss gesondert abgenommen und abgerechnet werden.

### Werklieferungen und Werkleistungen

Von großer Relevanz ist die Senkung der Umsatzsteuer insbesondere bei Werklieferungen und Werkleistungen, welche typischerweise über einen längeren Zeitraum ausgeführt werden (z.B. Bauleistungen, Leistungen von Architekten und Ingenieuren etc.).

Der für das gesamte Werk bzw. für die gesamte Leistung anzuwendende Steuersatz richtet sich nach den im Zeitpunkt der Ausführung der Leistung geltenden Bestimmungen. Bereits zuvor ggf. zu anderen Steuersätzen vereinnahmte Anzahlungen sind dann in der Schlussrechnung zu korrigieren.

---

#### Beispiel:

*Ein Bauunternehmen erstellt ab Januar 2020 ein Bauwerk, welches im November 2020 abgenommen wird. Bis Juni wurden Anzahlungen mit 19 % Umsatzsteuer vereinnahmt. Aufgrund der Abnahme im November unterliegt die gesamte Leistung dem Steuersatz von 16 %. Die ursprünglich höher erfolgte Besteuerung der Anzahlung ist in der Schlussrechnung zu korrigieren.*

---

Aufgrund des kurzen Zeitraumes der Umsatzsteuerabsenkung ist davon auszugehen, dass nicht zum Vorsteuerabzug berechnete Auftraggeber bei Werklieferungen und Werkleistungen auf eine Fertigstellung im zweiten Halbjahr 2020 hinwirken werden. Dabei ist jedoch zu beachten, dass eine einheitliche beauftragte Leistung nicht willkürlich geteilt werden kann. Teilabrechnungen bzw. Teilschlussrechnungen sind in Bezug auf den Steuersatz nur wirksam, wenn diese wirtschaftlich abgrenzbar sind und über die Teilabrechnung eine Vereinbarung getroffen wurde. Insbesondere Bauaufträge und Leistungen nach der HOAI enthalten regelmäßig jedoch keine Vereinbarungen über Teilleistungen.

## Unrichtig ausgewiesene Umsatzsteuer

Auch bei der Rechnungsstellung an einen zum Vorsteuerabzug berechtigten Kunden ist die Anwendung des korrekten Steuersatzes von Bedeutung: Stellt ein Unternehmer eine Rechnung noch mit dem alten Steuersatz von 19 % (oder 7 %) aus, erbringt die Leistung aber im zweiten Halbjahr 2020, so hat er zu viel Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen. In diesem Fall schuldet er die ausgewiesene Steuer dennoch dem Finanzamt. Der Leistungsempfänger kann hingegen nur die tatsächlich geschuldete Umsatzsteuer (d.h. 16 % oder 5 %) als Vorsteuer abziehen.

---

**Beispiel:** Ein Lieferant stellt für eine im August 2020 ausgeführte Lieferung eine Rechnung an einen anderen Unternehmer mit 1.000 EUR zzgl. 190 EUR Umsatzsteuer. Der Lieferant schuldet die gesetzlich vorgeschriebene Steuer von 16 % aus 1.190 EUR (= 164,14 EUR), sowie zusätzlich die Differenz von 25,86 EUR aufgrund der falschen Rechnung. Der Leistungsempfänger kann aber nur die Umsatzsteuer von 164,14 EUR als Vorsteuer abziehen.

---

Entsprechend müssen Rechnungen insbesondere in zeitlicher Nähe zu den beiden Umstellungsstichtagen sowohl vom Aussteller als auch vom Empfänger sorgfältig geprüft werden.

## Dauerleistungen

Grundsätzlich ist auch bei Dauerleistungen der am Ende des Leistungszeitraumes gültige Steuersatz maßgeblich. Wird die Dauerleistung jedoch über kürzere Zeiträume (z.B. monatlich) abgerechnet, so liegen insoweit Teilleistungen vor, die zu unterschiedlichen Steuersätzen abgerechnet werden können. Dieser Grundsatz ist insbesondere auch für Mietverträge relevant. Bei in der Praxis üblicher, kalendermonatlicher Leistung der Miete gilt für das zweite Halbjahr der herabgesetzte Steuersatz. Es wird jedoch voraussichtlich erforderlich sein, den Mietvertrag oder ggf. Dauerrechnungen auf den geänderten Steuersatz anzupassen.

Bei der letzten Umsatzsteueränderung zum Jahreswechsel 2006/2007 wurden zur Nutzung des niedrigeren Steuersatzes vereinbarte Verkürzungen von Abrechnungszeiträumen anerkannt. Ebenso wurde die Berichtigung bereits erteilter Rechnungen anerkannt. Dies kann z.B. von Bedeutung sein, wenn für eine über das gesamte Kalenderjahr erbrachte Dauerleistung bereits zu Anfang des Jahres eine Rechnung mit 19 % erteilt wurde. Nach den 2006 angewandten Grundsätzen könnte diese Rechnung, welche aufgrund der Beendigung der Dauerleistung im zweiten Halbjahr 2020 nur noch 16 % Umsatzsteuer unterliegt, berichtigt werden.

Ob von der Finanzverwaltung auch 2020 entsprechend verfahren wird, ist gegenwärtig noch nicht bekannt.

## Fazit

Die als Konjunkturmaßnahme erfolgende Senkung der Umsatzsteuer führt in der Praxis zu vielen Abgrenzungsproblemen, welche hier nur auszugsweise dargestellt werden können. Zudem führt der von der Politik bewusst kurzfristig gewählte Zeitpunkt der Wirksamkeit der Änderungen dazu, dass Unternehmen und Verwaltung eine nur sehr knapp bemessene Zeit für die Einführung bleibt. Es bleibt nur zu hoffen, dass die Finanzverwaltung bei ggf. erst in einigen Jahren stattfindenden Prüfungen diese Umstände berücksichtigt.

## Weitere steuerliche Maßnahmen

Das Beschlusspapier des Koalitionsausschusses vom 3. Juni enthält weitere steuerliche Maßnahmen, welche wir kurz darstellen. In allen Fällen ist die konkrete Ausgestaltung und gesetzliche Umsetzung aber noch unklar.

### Degressive Afa

Als steuerlicher Anreiz für Investitionen soll für die Jahre 2020 und 2021 eine degressive Abschreibung in Höhe des 2,5-fachen der Normalabschreibung (maximal 25 %) für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens eingeführt werden.

### Erweiterung des steuerlichen Verlustrücktrags

Die Möglichkeit zum Verlustrücktrag soll für die Jahre 2020 und 2021 auf bis zu 10 Mio. Euro (bislang: max. 2 Mio. Euro) ausgeweitet werden. Daneben soll über die Möglichkeit zur Bildung einer steuerlichen Corona-Rücklage eine Berücksichtigung von Verlusten des Jahres 2020 bereits mit der Steuererklärung 2019 ermöglicht werden.

### Besteuerung E-Autos

Bei rein elektrischen Dienstfahrzeugen mit einem Listenpreis von bis zu 40.000 Euro konnte bereits eine Besteuerung der Privatnutzung pauschal mit 0,25 % des Listenpreises erfolgen. Die Kaufpreisgrenze soll nun auf 60.000 Euro angehoben werden. Zudem werden E-Autos bis 2030 von der KFZ-Steuer befreit. Bislang galt diese Befreiung bis 2025.

### Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende wird für die Jahre 2020 und 2021 von derzeit 1.908 Euro auf 4.000 Euro angehoben.

### Kinderbonus

Familien werden mit einem Kinderbonus von 300 Euro für jedes kindergeldberechtigende Kind unterstützt. Der Bonus wird mit dem Kinderfreibetrag verrechnet.

## Steuerfreier „Corona-Bonus“

Ein bereits im April durch Erlass des Bundesfinanzministeriums ermöglichter Lohnsteuer- und sozialversicherungsfreier „Corona-Bonus“ für Arbeitnehmer wurde durch Corona-Steuerhilfegesetz nun auch gesetzlich geregelt. Danach können Arbeitgeber in der Zeit vom 1. März bis zum 31. Dezember 2020 zusätzlich zum ohnehin (vertraglich) geschuldeten Arbeitslohn Beihilfen und Unterstützungen bis zu einem Betrag von 1.500 Euro gewähren. Zulässig sind dabei sowohl Geldzahlungen als auch die Gewährung von Sachbezügen. Auch eine Auszahlung in mehreren Teilbeträgen ist möglich. Der Arbeitgeber muss die steuerfreien Leistungen im Lohnkonto aufzeichnen. Ausweislich des ursprünglichen BMF Schreibens aus dem April darf der „Corona-Bonus“ nicht zur Aufstockung von Kurzarbeitergeld genutzt werden.

## Steuerfreier Zuschuss zum Kurzarbeitergeld

Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld und zum Saison-Kurzarbeitergeld für Lohnzahlungszeiträume, werden bis Ende 2020, entsprechend der sozialversicherungsrechtlichen Behandlung bis 80 Prozent des Unterschiedsbetrages zwischen dem Soll-Entgelt und dem Ist-Entgelt steuerfrei gestellt. Die Regelung – welche im am 5. Juni vom Bundesrat verabschiedeten Corona-Steuerhilfegesetz enthalten ist – gilt bereits rückwirkend für Zuschüsse die ab März 2020 gezahlt wurden. Daneben wurde im Rahmen der Beschlüsse des Koalitionsausschusses vom 3. Juni angekündigt, dass eine Regelung für den Bezug von Kurzarbeitergeld ab 2021 vorgelegt werden sollen. Gegenwärtig sind viele Erleichterungen zum Kurzarbeitergeld auf das Jahr 2020 beschränkt.

## Verlängerung des Entschädigungsanspruchs bei Verdienstauffällen wegen Kinderbetreuung

Der im Infektionsschutzgesetz geregelte Entschädigungsanspruch von Eltern für Verdienstauffälle, die durch die Betreuung Ihrer Kinder und dem damit verbundenen Arbeitsausfall aufgrund der Corona-Pandemie entstehen wird, von bislang 6 Wochen auf 10 Wochen verlängert. Bei Alleinerziehenden gilt der Anspruch nunmehr für 20 Wochen. Ferner wird der Entschädigungsanspruch erwerbstätigen Personen zugänglich gemacht, die hilfebedürftige Menschen mit Behinderungen betreuen, deren Betreuungseinrichtungen, Werkstätten oder Tagesförderstätten coronabedingt geschlossen sind.

## Verlängerung von Fristen für Umwandlungen von Unternehmen

Bestimmte steuerliche Umwandlungsvorgänge können mit einer Frist von 8 Monaten rückwirkend durchgeführt werden. Diese Frist wurde einmalig für das Jahr 2020 auf zwölf Monate ausgeweitet, um möglichen Verzögerungen aufgrund der Corona-Pandemie Rechnung zu tragen.

Unsere newsletter „*einblicke*“ finden Sie auch im Internet unter:

[www.frobenius-buerger.de](http://www.frobenius-buerger.de)

 **Frobenius Bürger & Partner**  
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater · Rechtsanwälte

Osterstraße 63  
30159 Hannover  
Tel. 0511-261437-0  
Fax 0511-261437-79  
info@frobenius-buerger.de

Nähere Informationen unter  
[www.frobenius-buerger.de](http://www.frobenius-buerger.de)