

Mehrwertsteuersenkung (STAND 23.06.2020)

1. Vermieter

1.1. (Gewerbe-)Miete und Umsatzsteuer

Für Mietverhältnisse, bei denen die Umsatzbesteuerung gewählt („zur Umsatzsteuer optiert“) wurde, sollte schnellstmöglich vor dem 30. Juni 2020 eine Anpassung auf die vorübergehende Umsatzsteuersenkung von 19 auf 16 Prozent erfolgen. Der Vermieter muss für diejenigen Mietumsätze, die nach dem 30. Juni 2020 ausgeführt werden, Rechnungen erteilen, in denen die Umsatzsteuer nach dem zwischen dem 1. Juli 2020 und 31. Dezember 2020 befristet geltenden Umsatzsteuersatz von 16 Prozent bzw. 5 Prozent ausgewiesen ist. Das gilt auch, wenn die Verträge über diese Leistungen vor dem 1. Juli 2020 geschlossen worden sind und dabei von den bis dahin geltenden Umsatzsteuersätzen (19 Prozent bzw. 7 Prozent) ausgegangen worden ist.

Eine Pflicht zur automatischen Senkung des Mietzinses ergibt sich daraus aber nicht. Die Mietzinsanpassung ist eine Frage der bestehenden mietvertraglichen Regelung. Ist – wie zumeist – eine „Nettomiete“ vereinbart, hat eine Anpassung des vom Mieter zu zahlenden Betrags zu erfolgen. Enthält der Mietvertrag eine Vereinbarung über eine Bruttomiete, bewirkt die Senkung des Mehrwertsteuersatzes eine vorübergehende Erhöhung der Nettomiete.

Wichtig: Gerade bei Dauerleistung, die im Rahmen von Teilleistungen erbracht werden, also auch bei Mietverträgen, muss auf eine ggf. notwendige Anpassung und Korrektur der Abrechnungen (Verträge, Dauerrechnungen etc.) geachtet werden. Wird hier keine Korrektur vorgenommen, besteht die Gefahr, dass die überhöht ausgewiesene Umsatzsteuer nach § 14c Abs. 1 UStG geschuldet wird.

Welcher Steuersatz gilt?

Es handelt sich bei Mieteinnahmen um eine Dauerleistung, die grundsätzlich an dem Tag als erbracht gilt, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum endet. Der im Zeitpunkt der Erbringung geltende Steuersatz ist entscheidend. Aber: Erfolgt eine Abrechnung für kürzere Zeitabschnitte, also monatlich oder vierteljährlich, ist Leistungszeitpunkt das Ende dieser Teilleistung. Für die Abrechnung von Nebenleistungen (Betriebskosten) in einem anderen Abrechnungszeitraum als dem der Hauptleistung, ist der Zeitpunkt der Erbringung der Hauptleistung entscheidend.

Beispiel: Bei einem monatlichen Abschlag für die zur Vermietung zugehörige Nebenleistung und einer jährlichen Abrechnung der Hauptleistung (Gewerbemiete) zum 31.12.2020 gilt der reduzierte Mehrwertsteuersatz von 16 Prozent sowohl für die Hauptleistung Miete als auch für sämtliche mit ihr verbundenen Nebenleistungen bzw. Abschläge für diese Nebenleistungen.

Konkret ist zu unterscheiden:

Enthält ein Gewerbemietvertrag keine konkrete Angabe zum Steuersatz, sondern nur den Passus "gesetzliche Mehrwertsteuer" o.ä., kann die den Mietvertrag ergänzende Dauerrechnung einfach von 19 Prozent auf 16 Prozent umgestellt werden. Es verschiebt sich wirtschaftlich gesehen die Verteilung des Gesamtbetrags zugunsten des Vermieters.

Mietverträge, in denen die Mehrwertsteuer ausgewiesen ist, sollten nach Möglichkeit ggf. zeitlich befristet geändert werden. Andernfalls müssen voraussichtlich die vom Vermieter die fälschlich ausgewiesenen 19 Prozent Mehrwertsteuer an das Finanzamt abgeführt werden, obwohl der Mieter nur 16 Prozent Mehrwertsteuer entrichtet. Wenn der Mietvertrag oder die ergänzend zum Mietvertrag laufende Dauerrechnung nicht auf den für sechs Monate verringerten Mehrwertsteuersatz umgestellt wird, ein Mieter weiterhin die vertraglich festgelegten 19 Prozent Mehrwertsteuer zahlt und der Vermieter diese 19 Prozent ans Finanzamt abführt, erhält der Mieter die zu viel gezahlte Mehrwertsteuer nicht automatisch vom Finanzamt zurück. Wenn ein Mieter einfach nur 16 Prozent Mehrwertsteuer auf

seine Miete zahlt, entspricht das nicht der Regelung im Mietvertrag. Der Mietvertrag muss deshalb vorübergehend geändert werden. Dies sollte schnellstmöglich erfolgen, weil der Mieter der Vertragsänderung zustimmen muss.

U.U. besteht aber auch die Möglichkeit einer rückwirkenden Korrektur der Rechnung. Das ist aber noch nicht abschließend geklärt. Hierzu sollte ggf. steuerberaterlicher Rat eingeholt werden.

Für die umsatzsteuerfreien (Wohnraum-)Mietverhältnisse ergibt sich beim Vermieter unter Umständen ein Einspareffekt im Bereich der nicht dem Vorsteuerabzug unterliegenden Anschaffungs- und Herstellungskosten.

1.2. Nebenkosten und Umsatzsteuer

Gas/Strom/Wasser-Leistungen

Leistungserbringung-Zeitpunkt ist das Ende des Ablesezeitraumes. Liegt dieses Ende zwischen dem 1. Juli und dem 31. Dezember 2020, fallen für den gesamten Zeitraum die gesenkten Mehrwertsteuersätze an. Abschlagszahlungen führen nicht zu einer abweichenden Beurteilung des Leistungszeitraumes.

Telekommunikationsleistungen

Leistungserbringung-Zeitpunkt ist das Ende des vereinbarten Abrechnungszeitraumes. Liegt dieses Ende zwischen dem 1. Juli und dem 31. Dezember 2020, fallen für den gesamten Zeitraum die gesenkten Mehrwertsteuersätze an. Es ist ein einmaliger zusätzlicher Abrechnungszeitraum möglich, der am 30. Juni 2020 endet und für den dann 19 Prozent gelten.

Handlungsbedarf:

Vermieter sollten sich die Rechnungen, die sie ihrerseits von Versorgungsunternehmen und Dienstleistern erhalten (Stadtwerke, Facility Management) mit dem verminderten Mehrwertsteuersatz neu ausstellen lassen.

Steuerpflichtige, die eine Photovoltaik-Anlage betreiben und den Strom teilweise auch privat verbrauchen, sollten am 30.6.2020 ablesen (soweit vorhanden): Gesamtzeugungszähler, Eigenverbrauchszähler, Wechselrichter.

2. Private Eigentümer

2.1. Handwerkerleistungen

Hat der Handwerker vor dem 1. Juli 2020 zunächst nur ein Angebot für Arbeiten erstellt, die er zwischen dem 1. Juli und dem 31. Dezember 2020 ausführen wird und hat er dort nach einzelne Positionen und jeweils Nettobetrag plus Umsatzsteuer aufgeführt, gilt, dass der Handwerker den gesenkten Mehrwertsteuersatz berechnen muss.

Wurden vor dem 1. Juli 2020 Anzahlungen geleistet für Bauleistungen, die zwischen dem 1. Juli 2020 und dem 31. Dezember 2020 erbracht werden, gilt für diese Anzahlungen zunächst der bisherige Steuersatz von 19 Prozent bzw. 7 Prozent.

Die Steuer ist in der Schlussrechnung sowie in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Zeitraum, in dem die Leistung erbracht wird, zu korrigieren. Erstreckt sich bei einem bereits laufenden Bauvorhaben die Bauleistung über einen Zeitraum mit unterschiedlichen Steuersätzen, kommt der Steuersatz zur Anwendung, der zu dem Zeitpunkt gilt, in dem die (Teil-)Leistung als „erbracht“ gilt. In der Regel werden Bauleistungen als einheitliche Leistungen im Zeitpunkt der Abnahme eines Bauprojekts erbracht. Unter bestimmten Umständen ist jedoch die Definition von sog. Teilleistungen möglich, welchen dann dem jeweils geltenden Umsatzsteuersatz unterliegen.

Werden also einheitliche Bauleistungen in der Zeit ab dem 1.7.2020 bis 31.12.2020 ausgeführt (in der Regel ist hier die Abnahme durch den Auftraggeber maßgeblich), unterliegt die gesamte Leistung dem Regelsteuersatz von dann 16 %, unabhängig davon, in welchem Umfang schon (mit 19 %) besteuerte

Anzahlungen geleistet worden waren. Entsprechend ist die gesamte Leistung dann wieder dem Regelsteuersatz von 19 % zu unterwerfen, wenn die Leistung nach dem 31.12.2020 ausgeführt wird.

Tipp: Soweit Leistungen für einem nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Leistungsempfänger (Nicht-Unternehmer, Privatperson) ausgeführt werden, sollte der Abschluss der Arbeiten einschließlich des Abnahmetermins nach Möglichkeit in die Zeit zwischen dem 1.7.2020 und dem 31.12.2020 gelegt werden. Beispiel: Der Bauherr B hat schon 2019 den Auftrag für ein schlüsselfertiges selbstgenutztes EFH vergeben. Wenn Haus zwischen dem 1.7.2020 und dem 31.12.2020 errichtet und abgenommen wird, unterliegt die gesamte Leistung der Umsatzsteuer von 16 %. Wird die Leistung erst ab dem 1.1.2021 ausgeführt, unterliegt die Leistung dem Regelsteuersatz von 19 %. Hier kann es sich steuersparend auswirken, eine Vereinbarung über die Ausführung von Teilleistungen abzuschließen und die bis 31.12.2020 abgeschlossenen Teilleistungen abzunehmen. Dann unterliegen zumindest die Teilleistungen endgültig nur dem Steuersatz von 16 Prozent.

2.2. Sonderfall Architekten, Ingenieure, rechts- und steuerberatende Berufe

Im Rechtsanwaltsvergütungsgesetz (RVG), der Steuerberatergebührenverordnung (StBGebV), der Kostenordnung für Notare (KostO) und der Honorarordnung für Architekten und Ingenieure (HOAI) gelten Vergütungen, Gebühren und Honorare usw.), die entsprechend dem umsatzsteuerrechtlichen Entgeltsbegriff die Umsatzsteuer für die Leistungen nicht einschließen. Soweit die Unternehmer in diesen Fällen berechtigt sind, die für die jeweilige Leistung geschuldete Umsatzsteuer zusätzlich zu dem vorgeschriebenen Entgelt zu berechnen, haben sie für ihre nach dem 30. Juni 2020 ausgeführten Leistungen ohne Rücksicht auf den Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung die Umsatzsteuer nach dem zwischen dem 1. Juli 2020 und 31. Dezember 2020 geltenden Umsatzsteuersatz von 16 Prozent dem Entgelt hinzuzurechnen.

Offene Fragen

Der Entwurf des BMF-Schreibens befasst sich nur mit der Anerkennung von Teilleistungen vor dem 1. Juli 2020. Eventuell kann eine Verschiebung der Annahme der jeweiligen Teilleistung vor diesem Hintergrund sinnvoll sein. Fragen im Bereich der anschließenden Wiederanhebung der Steuer sowie der Behandlung von Anzahlungen sind noch ungeklärt.

Wurde der Vertrag mindestens vier Monate vor dem Inkrafttreten des steuersenkenden Gesetzes abgeschlossen, besteht möglicherweise ein zivilrechtlicher Anspruch auf eine Vertragsanpassung nach § 29 Umsatzsteuergesetz. Der Vertragspartner kann dann einen angemessenen Ausgleich der umsatzsteuerlichen Mehr- oder Minderbelastung verlangen. Das ist aber angesichts der Kürze der Steuersatzänderung noch umstritten.