

Rundschreiben 04/2020

Thema: Umsatzsteuersenkung ab 01.07.2020 in der Geschäftsraummiete / Mietrecht

1. Einleitung

Aufgrund der COVID-19-Pandemie wurde eine Senkung der Umsatzsteuer (USt) im Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 von 19% auf 16% bzw. 7% auf 5% beschlossen.

Dies hat auch Auswirkungen auf die Geschäftsraummiete.

2. Grundsätze zur Anwendung der gesenkten Umsatzsteuersätze

Die gesenkten USt-Sätze gelten für alle ab 01.07.2020 ausgeführten Umsätze. Wann das Entgelt für diese Umsätze vereinnahmt wird, ist nicht von Bedeutung. Entscheidend ist nur der Zeitpunkt der Leistungsausführung:

Beispiele:

- die Verschaffung der Verfügungsmacht (Lieferung von Ware),
- bei Werklieferungen (Bauleistungen) die Abnahme durch den Erwerber,
- bei Dienstleistungen (Beratung, Beförderung) das Leistungsende,
- bei Dauerleistungen (Vermietungen, Leasing, Wartungsverträge) der Tag, an dem der Leistungszeitraum endet.

Nicht maßgebend sind:

Beispiele:

- Zeitpunkt des Vertragsabschlusses
- Bestelleingang
- Datum der Rechnung
- Datum der Zahlung

3. Folge unzutreffender Ausweisung der Umsatzsteuer

Für den leistenden Unternehmer hat die Anwendung des zutreffenden Steuersatzes immense Bedeutung. Soweit der leistende Unternehmer einen zu hohen Steuerbetrag für seine Leistung ausweist (unrichtiger Steuerausweis, § 14c Abs. 1 UStG), schuldet er zusätzlich zu der gesetzlich geschuldeten Steuer (16% bzw. 5% im Übergangszeitraum) auch diesen Mehrbetrag (Differenz von 3% bzw. 2%). Der Leistungsempfänger hat in einem solchen Fall jedoch nicht den vollen Vorsteuerabzug.

Zu niedriger USt-Ausweis

Erfolgt die Rechnungsstellung für Leistungserbringungen bis 30.06.2020 erst ab 01.07.2020, dann müssen die bis zum 30.06.2020 gültigen Steuersätze in Rechnung gestellt werden.

Werden stattdessen die neuen Steuersätze von 16% bzw. 5% ausgewiesen, dann

- gelten trotzdem die Steuersätze von 19% bzw. 7%
- schuldet der Leistungserbringer den höheren Steuerbetrag
- kann der Leistungsempfänger nur die tatsächlich offen ausgewiesene USt als Vorsteuer ziehen.

Beispiel:

Leistung am 24.06.2020, Rechnung vom 17.07.2020

Rechnung: netto 10.000,00 € + 16% USt = 11.600,00 €

Der Leistungserbringer schuldet die USt zum bisherigen Steuersatz. Somit 19/119 von 11.600,00 € = 1.852,10 € (statt der fehlerhaft ausgewiesenen 1.600,00 €).

Zu hoher USt-Ausweis

Für Leistungserbringungen im Zeitraum vom 01.07. bis 31.12.2020 müssen die neuen gesenkten Steuersätze in Rechnung gestellt werden.

Werden fehlerhaft die bisherigen Steuersätze von 19% bzw. 7% ausgewiesen, dann

- gelten trotzdem die Steuersätze von 16% bzw. 5%
- schuldet der Leistungserbringer den unberechtigt ausgewiesenen Steuerbetrag
- kann der Leistungsempfänger nur die zutreffende USt als Vorsteuer ziehen.

Beispiel:

Leistung am 17.07.2020, Rechnung vom 20.07.2020

Rechnung: netto 10.000,00 € + 19% USt = 11.900,00 €

Der Leistungserbringer schuldet die USt zum neuen Steuersatz von 16%. Somit 16% von 10.000,00 € = 1.600,00 €. Die Differenz im Steuerausweis i. H. v. 300,00 € schuldet der Leistungserbringer als unrichtig ausgewiesene Umsatzsteuer.

Der Leistungsempfänger kann trotzdem nur 1.600,00 € als Vorsteuer ziehen.

4. Auswirkungen auf Geschäftsraummiete

Die Parteien eines Geschäftsraummietvertrages sollten zunächst den Mietvertrag hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Regelung überprüfen. Die Vermietung von Geschäftsräumen ist häufig umsatzsteuerpflichtig, da zur Umsatzsteuer optiert wurde.

Falls der Geschäftsraummietvertrag, wie häufig, umsatzsteuerpflichtig ist, muss für den Zeitraum zwischen dem 01.07.2020 und dem 31.12.2020 der gesenkte Steuersatz von 16% angewendet werden.

Regelmäßig wird die Vermietung in monatlichen Teilleistungen erbracht, d.h. es wird eine Monatsmiete vereinbart, die auch monatlich zu bezahlen ist.

In der Praxis wird in der Immobilienwirtschaft auf zwei Wegen vorgegangen.

Weg 1:

Der Mietvertrag ist gleichzeitig die Rechnung, d.h. es wird über die Miete nicht noch ein zusätzliches Rechnungsdokument erstellt.

Weg 2:

Der Mietvertrag ist nicht die Rechnung. Es wird ein zusätzliches Rechnungsdokument (Dauermietrechnung) gestellt.

Bei der ersten Variante sollte der Mietvertrag vorsorglich überprüft werden, ob er alle notwendigen Angaben einer Rechnung enthält.

- a) Rechnungsnummer
- b) Steuernummer/Umsatzsteueridentifikationsnummer des Vermieters
- c) Steuersatz (wobei es nicht genügt im Mietvertrag lediglich zu formulieren „zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer“, da dann der Steuersatz nicht ausgewiesen ist und der Mieter keinen Vorsteuerabzug hat).

In diesen Fällen ist ein Nachtrag zum Geschäftsraummietvertrag wichtig.

Im Nachtrag ist dann für den genannten Zeitraum die reduzierte Umsatzsteuer zu regeln und auszuweisen.

Hinweis:

Im Falle eines Nachtrages kann eine zweifache Änderung des Mietvertrages vorgebeugt werden, in dem eine Änderung vereinbart wird, dass diese auf den Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 beschränkt ist. Ansonsten wird eine zweifache Änderung, d.h. Nachtrag, notwendig werden, zu Beginn des Zeitraums und vor Ende des Zeitraums.

In der zweiten Variante muss eine neue Dauermietrechnung ausgestellt werden zum 01.07.2020 mit dem reduzierten Steuersatz von 16%. Im Dezember 2020 muss wiederum eine neue Dauerrechnung zum 01.01.2021 mit nunmehr 19% Umsatzsteuer ausgestellt werden.

5. Zusammenfassung

Die befristete Senkung des Umsatzsteuersatzes hat auch Auswirkungen auf die Geschäftsraummiete. Bei Neuabschluss von Geschäftsraummietverträgen ist darauf zu achten, dass in diesem Zeitraum die richtigen Steuersätze ausgewiesen werden und ggf. die Erhöhung bereits vertraglich berücksichtigt wird.

Bei laufenden Geschäftsraummietverträgen ist ein Nachtrag zum Mietvertrag oder die Erstellung einer neuen Dauermietrechnung wichtig.