

INFO BRIEF

Juni/Juli 2020

WW+KN in München

Tel. +49 (0)89 60 87 56 0

Mail muenchen@wwkn.de

WW+KN in Regensburg

Tel. +49 (0)941 58 613 0

Mail regensburg@wwkn.de

Bitte senden Sie uns eine E-Mail an info@wwkn.de oder rufen Sie uns an, wenn Sie diesen Infobrief nicht mehr erhalten möchten.

DIGITALISIERUNG EIN ABSOLUTES MUSS

Betriebe mit digitalen Prozessen können schneller auf das kurzfristig beschlossene Konjunkturpaket reagieren.



Optimale Betriebsprozesse sowie aktuelle Zahlen und Unternehmenspläne werden im Zuge der Corona-Krise immer wichtiger, um bei Umsatzeinbrüchen und kurzfristigen Änderungen schnell reagieren zu können. Genau hier zeigt sich, welche entscheidende Rolle die Digitalisierung inzwischen einnimmt. Sie erweist sich in der Krise als wichtiger Faktor für das Überleben von Betrieben.

Wie essenziell die Digitalisierung ist, stellt sich besonders bei der im Rahmen des Konjunkturpakets der Bundesregierung kurzfristig zum 1. Juli beschlossenen Umsatzsteuersenkung von 19 auf 16 Prozent und von 7 auf 5 Prozent heraus. „Wer gut digitalisiert ist, kann die Umsatzsteuersenkung schnell umsetzen. Für andere ist es schwierig“, erläutert WW+KN und ergänzt: „Das zeigt, wie unerlässlich optimale Prozesse sind, um zügig handeln zu können.“



Sehr geehrte Damen und Herren,

mit einem umfangreichen Konjunkturpaket will die Große Koalition die Wirtschaft wieder in Schwung bringen. Die im Konjunkturpaket enthaltene kurzfristige Absenkung der Umsatzsteuersätze hat die Unternehmen jedoch geradezu überrumpelt. Angesichts der Komplexität des Umsatzsteuerrechts ist das ein Bärendienst an der Wirtschaft. Wir haben aber eine umfangreiche Übersicht für Sie zusammengestellt, was im Zusammenhang mit den Änderungen bei der Umsatzsteuer zu beachten ist. Über die anderen steuerlichen Elemente des Konjunkturpakets sowie die Überbrückungshilfe für besonders betroffene Betriebe lesen Sie dagegen mehr im Hauptteil dieser Ausgabe. Außerdem geht es um folgende Themen:

THEMEN DIESER AUSGABE

ALLE STEUERZAHLER

- 2 Konjunkturpaket nach der Corona-Krise
- 2 Steuereinnahmen brechen dramatisch ein ✂
- 4 Willkürliche Versorgungsleistung ist keine Sonderausgabe ✂
- 5 Höhe der Säumniszuschläge ist verfassungskonform ✂
- 6 Kindergeld für ein vor oder in der Ausbildung erkranktes Kind ✂

UNTERNEHMER & EXISTENZGRÜNDER

- 2 Mögliche Fristverlängerung für Umrüstung elektronischer Kassen ✂
- 5 Überbrückungshilfe als Ergänzung der Soforthilfe
- 3 Umsatzsteuerliche Behandlung der Corona-Soforthilfe ✂
- 4 Pfändung der Corona-Soforthilfe durch Finanzamt ist unzulässig ✂
- 4 Behandlung der Investitionszulage bei Überentnahmen ✂
- 5 Rückwirkung und Voraussetzungen einer Rechnungsberichtigung ✂

ARBEITGEBER

- 2 Mindestlohn soll bis Juli 2022 auf 10,45 Euro steigen ✂

ARBEITNEHMER

- 2 Mindestlohn soll bis Juli 2022 auf 10,45 Euro steigen ✂
- 5 Werbungskostenabzug von Taxikosten für den Arbeitsweg ✂

IMMOBILIENBESITZER

- 3 Mehrheit der Bundesländer prüft eigenes Grundsteuer-Modell ✂

KAPITALANLEGER

- 6 Überführung von Aktien vom Betriebs- in das Privatvermögen ✂

✂ diese Meldung finden Sie in der Spalte „kurz notiert“

 KURZ NOTIERT

STEUEREINNAHMEN BRECHEN DRAMATISCH EIN

Die Corona-Pandemie hinterlässt auch im Ergebnis der halbjährlichen Steuerschätzung deutliche Spuren: Verglichen mit der Steuerschätzung vom Oktober 2019 werden die Steuereinnahmen insgesamt im Jahr 2020 um 98,6 Mrd. Euro niedriger ausfallen als erwartet. Für den Bund ergeben sich dabei Mindereinnahmen von 44,0 Mrd. Euro und für die Länder von 35,0 Mrd. Euro. Die Einnahmen der Gemeinden sinken um 15,6 Mrd. Euro. Auch in den Jahren 2021 bis 2024 wird das Steueraufkommen unter den Schätzwerten vom Oktober 2019 liegen. In jedem Jahr gehen die Steuerschätzer von 50 bis 60 Mrd. Euro an Mindereinnahmen aus. Noch nie in seiner 65-jährigen Geschichte mussten die Steuerschätzer mit so vielen Unwägbarkeiten zurechtkommen. Um den kommenden Haushalt 2021 auf solide Füße zu stellen, werden die Steuerschätzer daher Anfang September eine Interims-Steuerschätzung vornehmen.

MINDESTLOHN SOLL BIS JULI 2022 AUF 10,45 EURO STEIGEN

Der gesetzliche Mindestlohn, der zuletzt am 1. Januar 2020 auf 9,35 Euro angehoben wurde, soll bis zum 1. Juli 2022 in vier Stufen von derzeit 9,35 Euro auf 10,45 Euro steigen. Darauf hat sich die Mindestlohnkommission Ende Juni einstimmig geeinigt. Nach dem Vorschlag der Kommission ist die nächste Anhebung für den 1. Januar 2021 vorgesehen, dann auf zunächst 9,50 Euro. Ein halbes Jahr später folgt die zweite Anhebung auf 9,60 Euro. Auch für 2022 sind zwei Anhebungen im Abstand von je sechs Monaten geplant – zum 1. Januar 2022 auf 9,82 Euro und schließlich zum 1. Juli 2022 auf 10,45 Euro. Die Bundesregierung muss die künftige Höhe des Mindestlohns noch per Verordnung festlegen. Sie folgt aber in der Regel dem Vorschlag der Kommission.

MÖGLICHE FRISTVER- LÄNGERUNG FÜR UMRÜSTUNG ELEKTRONISCHER KASSEN

Aufgrund der Corona-Krise hat sich nach Bayern und Nordrhein-Westfalen nun auch Sachsen für eine Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung bei Verwendung elektronischer Registrierkassen ohne die vorgeschriebene technische Sicherungseinrichtung ausgesprochen. Statt bis zum 30. September 2020 sollten betroffene Unternehmen bis zum 31. März 2021 Zeit haben, um ihre Kassensysteme an die gesetzlich vorgegebene Sicherheitseinrichtung anzupassen. Dazu müssen Bund und Länder die aktuell geltende Nichtbeanstandungsregelung gemeinsam verlängern. Die Forderung der Länder ist zwar noch keine Garantie für eine solche Verlängerung, aber diese wird damit sehr wahrscheinlich.

ALLE STEUERZAHLER

KONJUNKTURPAKET NACH DER CORONA-KRISE

Die Große Koalition hat ein umfangreiches Konjunkturpaket mit vielen Änderungen im Steuerrecht geschnürt.

Wie erwartet hat die Große Koalition ein umfangreiches Konjunkturpaket beschlossen, um die Wirtschaft nach der Corona-Krise wieder in Schwung zu bringen. Die große Überraschung in diesem Konjunkturpaket und der mit Abstand teuerste Posten ist die befristete Absenkung der Umsatzsteuersätze. Auch sonst wird im Steuerrecht an vielen Stellen geschraubt, um Kauf- und Investitionsanreize zu setzen. Alle steuerlichen Änderungen sind im „Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz“ zusammengefasst. Dieses Gesetz haben Bundestag und Bundesrat noch im Juni verabschiedet. Dazu wurde extra eine Sondersitzung des Bundesrats einberufen, sodass das Gesetz noch vor Juli verkündet werden konnte.

- **Umsatzsteuer:** Die Umsatzsteuersätze werden vom 1. Juli 2020 bis zum 31. Dezember 2020 von 19 auf 16 % und von 7 auf 5 % gesenkt. Das Bundesfinanzministerium hat dazu angekündigt, dass die Finanzverwaltung alles daransetzen will, die Anwendung der neuen Regelungen für die Unternehmen möglichst flexibel und praktikabel zu gestalten. Geplant ist beispielsweise eine Nichtbeanstandungsregelung, nach der Rechnungen für Leistungen im Juli 2020, die noch den alten Steuersatz ausweisen, nicht zwangsläufig berichtigt werden müssen, solange auch der höhere Steuerbetrag ans Finanzamt abgeführt wird.
- **Kinderbonus:** Das Kindergeld wird um einen Einmalbetrag von 300 Euro erhöht. Die Auszahlung erfolgt in zwei gleichen Teilen von jeweils 150 Euro im September und Oktober 2020. Berücksichtigt werden alle Kinder, für die mindestens in einem Monat des Jahres 2020 ein Kindergeldanspruch besteht. Gibt es im September 2020 jedoch keinen Anspruch, erfolgt die Auszahlung des Kinderbonus nicht zwingend im September und Oktober 2020 und nicht zwingend in Teilbeträgen. Für die Einmalbeträge gelten ansonsten grundsätzlich alle Vorschriften, die auch für das monatlich gezahlte Kindergeld maßgebend sind. Da der steuerliche Kinderfreibetrag unverändert bleibt, wird der Kinderbonus für Besserverdiener mit dem steuerlichen Freibetrag verrechnet. Auf Unterhaltsvorschüsse und andere Sozialleistungen wird der Kinderbonus jedoch ausdrücklich nicht angerechnet.



- **Alleinerziehende:** Aufgrund der eingeschränkten Betreuungsmöglichkeiten für Kinder in der Corona-Krise und der besonderen Herausforderungen, die sich für Alleinerziehende dadurch stellen, wird der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende befristet auf 2020 und 2021 von derzeit 1.908 Euro um 2.100 Euro auf 4.008 Euro angehoben. Der Erhöhungsbetrag pro weiterem Kind in Höhe von 240 Euro bleibt unverändert. Beim Lohnsteuerabzug wird der zeitlich begrenzte Zuschlag über einen Freibetrag berücksichtigt. Den Antrag auf Gewährung des Freibetrags muss der Arbeitnehmer bei seinem Wohnsitzfinanzamt stellen. In 2020 wird der Zuschlag dann auf die verbleibenden Lohnzahlungszeiträume verteilt. Wird 2020 ein entspre-

chender Antrag gestellt, muss für 2021 kein weiterer Antrag gestellt werden. Das Finanzamt kann den Zuschlag von 2.100 Euro auch ohne Antrag des Arbeitnehmers in die ELStAM einpflegen, wenn die technischen Voraussetzungen dafür vorliegen. Im Zweifel hilft ein Anruf beim Finanzamt bei der Klärung der Frage, ob im Einzelfall ein gesonderter Antrag notwendig ist. Soweit beim Lohnsteuerabzug kein Freibetrag berücksichtigt wurde, erfolgt die steuerliche Entlastung über die Einkommensteuer-Veranlagung.

- **Verlustrücktrag:** Der Höchstbetrag beim Verlustrücktrag wird für Verluste in den Veranlagungszeiträumen 2020 und 2021 von 1 Mio. Euro auf 5 Mio. Euro bei Einzelveranlagung und von 2 Mio. Euro auf 10 Mio. Euro bei Zusammenveranlagung angehoben. Außerdem wird die im April eingeführte Regelung zur Berücksichtigung des Verlustrücktrags bereits bei den Vorauszahlungen für 2019 gesetzlich festgeschrieben und ausgeweitet. Der vorläufige Verlustrücktrag für 2020 beträgt pauschal 30 % des Gesamtbetrags der Einkünfte, die den Vorauszahlungen für 2019 zugrunde gelegt wurden. Er tritt an die Stelle des bisherigen pauschalierten Verlustrücktrags in Höhe von 15 %. Der Steuerzahler kann aber auch eine Herabsetzung um mehr als 30 % beantragen, wenn er diesen voraussichtlichen Verlustrücktrag anhand detaillierter Unterlagen nachweisen kann.

- **Abschreibung:** Für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die in den Jahren 2020 und 2021 angeschafft oder hergestellt werden, ist anstelle der linearen Abschreibung auch eine degressive Abschreibung von bis zu 25 %, höchstens aber dem Zweieinhalbfachen der linearen Abschreibung möglich. Abschreibungen wirken sich zwar grundsätzlich erst im Rahmen der Steuerveranlagung aus. 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. Soweit für ein bewegliches Wirtschaftsgut auch die Voraussetzungen zur Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen vorliegen, können diese neben der degressiven Abschreibung in Anspruch genommen werden.



- **Investitionsabzugsbetrag:** Geltend gemachte Investitionsabzugsbeträge müssen grundsätzlich bis zum Ende des dritten auf den Abzug folgenden Wirtschaftsjahres für Investitionen verwendet werden. Andernfalls sind sie rückgängig zu machen und auf die daraus resultierenden Steuernachforderungen fallen Zinsen an. Für in 2017 abgezogene Beträge stellt sich für viele Betriebe das Problem, dass infolge der Corona-Krise nicht wie geplant in 2020 investiert werden kann. Zur Vermeidung der daraus resultierenden negativen Effekte wird daher die Frist für Investitionsabzugsbeträge, deren dreijährige Investitionsfrist in 2020 ausläuft, um ein Jahr auf vier Jahre verlängert. Unternehmer können die Investition also in 2021 ohne negative steuerliche Folgen nachholen.

- **Reinvestitionsrücklage:** Sofern eine Reinvestitionsrücklage am Schluss des nach dem 28. Februar 2020 und vor dem 1. Januar 2021 endenden Wirtschaftsjahres noch vorhanden ist und aufzulösen wäre, endet die Reinvestitionsfrist nun erst am Schluss des darauffolgenden Wirtschaftsjahres. Dies soll die Liquidität der Unternehmen während der Corona-Pandemie erhalten, indem in diesem Zeitraum keine Reinvestitionen zur Vermeidung der Rücklagenauflösung mit Gewinnzuschlag erzwungen werden.

MEHRHEIT DER BUNDESLÄNDER PRÜFT EIGENES GRUNDSTEUER-MODELL

Laut einer Umfrage der Deutschen Presse-Agentur denkt die Mehrheit der Bundesländer über ein eigenes Modell für die Reform der Grundsteuer nach. Bei der Gesetzgebung im vergangenen Jahr wurde vor allem auf Druck Bayerns eine Öffnungsklausel ins Gesetz aufgenommen, die den Bundesländern das Recht gibt, statt des Bundesmodells auch ein eigenes Grundsteuerkonzept umzusetzen. Mit Baden-Württemberg, Bayern, Hessen und Niedersachsen haben sich bereits vier Länder darauf festgelegt, ein einfacheres Modell umsetzen zu wollen. Sechs weitere Länder wollen dagegen definitiv beim Bundesmodell bleiben. Dazu zählen Berlin, Bremen, Rheinland-Pfalz, das Saarland, Schleswig-Holstein und Thüringen. Die übrigen sechs Bundesländer sind noch unentschlossen, prüfen aber zumindest die Umsetzung eines eigenen Modells.

UMSATZSTEUERLICHE BEHANDLUNG DER CORONA-SOFORTHILFE

Das Bayerische Landesamt für Steuern weist darauf hin, dass die Corona-Soforthilfen für Unternehmen zwar bei der Einkommen- oder Körperschaftsteuer als Betriebseinnahme zu erfassen sind. Aus umsatzsteuerlicher Sicht handelt es sich aber um echte nichtsteuerbare Zuschüsse, die weder in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen noch in den Umsatzsteuer-Jahreserklärungen als steuerfreie oder nicht steuerbare Umsätze anzugeben sind. Fehleintragungen in den Erklärungsvordrucken führen zu unnötigen Rückfragen seitens des Finanzamts und damit zu zeitlichen Verzögerungen bei der Bearbeitung der Umsatzsteuer-Voranmeldungen sowie der Erstattung angemeldeter Vorsteuerguthaben. Für die anderen finanziellen Unterstützungsangebote von Bund und Ländern (Darlehensprogramme, Bürgschaftsprogramme etc.) ist die steuerliche Behandlung dagegen im Einzelfall zu prüfen, da diese steuerlich teilweise anders zu bewerten sind.

PFÄNDUNG DER CORONA-SOFORTHILFE DURCH DAS FINANZAMT IST UNZULÄSSIG

Eine Kontenpfändung des Finanzamts, die auch Beträge der Corona-Soforthilfe umfasst, hält das Finanzgericht Münster für rechtswidrig. Das Gericht hat deshalb im Streitfall das Finanzamt verpflichtet, die Kontenpfändung für drei Monate – also den Zeitraum, für den Soforthilfe gewährt wird – einstweilen einzustellen. Für den Antrag bestehe ein Rechtsschutzbedürfnis, weil die Corona-Soforthilfe nicht von den zivilrechtlichen Pfändungsschutzregelungen erfasst werde. Durch eine Pfändung des Kontoguthabens werde die Zweckbindung der Soforthilfe beeinträchtigt. Die Soforthilfe ist ausschließlich zur Milderung der finanziellen Notlage des Unternehmens im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie bestimmt. Sie dient nicht der Befriedigung von Gläubigeransprüchen, die vor dem 1. März 2020 entstanden sind.

WILLKÜRliche VERSORGUNGSLEISTUNG IST KEINE SONDERAUSGABE

Zu den Sonderausgaben gehören auch die bei einer Betriebsübertragung vereinbarten Versorgungsleistungen, die dem bisherigen Betriebsinhaber gezahlt werden. Allerdings müssen die Vertragspartner den eingegangenen Verpflichtungen auch tatsächlich nachkommen – die Leistungen müssen wie vereinbart erbracht werden. Zwar liegt es in der Natur der Sache, dass die Vertragspartner auf geänderte Bedarfslagen und andere Umstände angemessen reagieren. Erfolgen die Zahlungen dagegen in unregelmäßiger Höhe, ohne dass dies durch Änderungen der Verhältnisse gerechtfertigt wäre, sind sie nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Münster nicht als Sonderausgabenabzug anzuerkennen.

BEHANDLUNG DER INVESTITIONSZULAGE BEI ÜBERENTNAHMEN

Bei der Berechnung nicht abziehbarer Schuldzinsen aufgrund von Überentnahmen ist der bilanzielle Gewinn nicht um eine steuerfreie Investitionszulage zu kürzen, weil diese positiv auf die Kapitalentwicklung des Unternehmens wirkt. Mit diesem Urteil widerspricht der Bundesfinanzhof den Vorgaben der Finanzverwaltung und stellt fest, dass es einen Unterschied zwischen allgemeinem und steuerlichem Gewinn gibt. Daher sind nicht abziehbare Betriebsausgaben dem Gewinn bei der Berechnung der nicht abziehbaren Schuldzinsen nicht hinzuzurechnen.

- **Einfuhrumsatzsteuer:** Seit einigen Jahren wird das in Deutschland praktizierte Erhebungsverfahren für die Einfuhrumsatzsteuer von der Wirtschaft kritisiert. Daher wird die Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer nun auf den 26. Tag des zweiten auf die Einfuhr folgenden Monats verschoben. Die Verschiebung des Fälligkeitsstermins um rund sechs Wochen führt zu einem Liquiditätseffekt, von dem zunächst alle einführenden Unternehmen profitieren. Zusätzlich ist durch die Verschiebung auch für die große Zahl von Unternehmen, die eine Dauerfristverlängerung für die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung nutzen, künftig eine unmittelbare Verrechnung von Einfuhrumsatzsteuer und Vorsteuerguthaben möglich. Dadurch wird eine Angleichung der Wettbewerbsbedingungen an andere EU-Staaten erreicht, in denen bereits seit längerer Zeit eine unmittelbare Verrechnung möglich ist. Ab wann genau die neue Fälligkeitsregelung gilt, wird die Finanzverwaltung noch in einem separaten Erlass bekannt geben, sobald feststeht, bis wann die IT-Voraussetzungen geschaffen werden können. Die Bundesregierung strebt an, eine Anwendung der Neuregelung im Januar 2021 zu erreichen.



- **Firmenwagen:** Für Firmenwagen, die keine CO₂-Emissionen haben, ist für die private Nutzung im Rahmen der 1 %-Regelung nur ein Viertel des Bruttolistenpreises und bei der Fahrtenbuchregelung nur ein Viertel der Anschaffungskosten oder vergleichbarer Aufwendungen anzusetzen. Dies gilt jedoch nur, wenn der Bruttolistenpreis des Firmenwagens nicht mehr als 40.000 Euro beträgt. Dieser Höchstbetrag wird nun auf 60.000 Euro angehoben. Die Änderung gilt rückwirkend ab dem 1. Januar 2020 für Fahrzeuge, die nach dem 31. Dezember 2018 angeschafft, geleast oder erstmalig zur privaten Nutzung überlassen wurden.
- **Forschungszulage:** Die steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung wird ausgeweitet. Bisher war vorgesehen, für ab dem 1. Januar 2020 begonnene Forschungs- und Entwicklungsvorhaben eine Forschungszulage in Höhe von 25 % von einer maximalen Bemessungsgrundlage von 2 Mio. Euro zu gewähren. Dieser Maximalbetrag wird für förderfähige Aufwendungen, die nach dem 31. Dezember 2019 und vor dem 1. Januar 2026 entstanden sind, auf 4 Mio. Euro angehoben. Damit wird die maximale Höhe der Forschungszulage in diesem Zeitraum pro Jahr auf 1 Mio. Euro verdoppelt.
- **Gewerbsteuer-Hinzurechnung:** Bisher sind die Hinzurechnungsbeträge bei der Gewerbesteuer in der Höhe zu berücksichtigen, in der sie einen Freibetrag von 100.000 Euro überschreiten. Dieser Freibetrag wird nun ab dem Veranlagungszeitraum 2020 auf 200.000 Euro verdoppelt.
- **Gewerbsteuer-Anrechnung:** Der Ermäßigungsfaktor, mit dem die Gewerbesteuer bei gewerblichen Einkünften auf die Einkommensteuer angerechnet wird, steigt ab 2020 von 3,8 auf 4,0. Diese Erhöhung auf das Vierfache des Gewerbesteuer-Messbetrags trägt den in den letzten Jahren gestiegenen Gewerbesteuer-Hebesätzen Rechnung.

UNTERNEHMER & EXISTENZGRÜNDER

ÜBERBRÜCKUNGSHILFE ALS ERGÄNZUNG DER SOFORTHILFE

Besonders von der Corona-Krise betroffene Unternehmen erhalten nach dem Auslaufen der Soforthilfe eine weitere Überbrückungshilfe zur Sicherung der betrieblichen Existenz.

Während viele Betriebe ihre Tätigkeit auch während der Corona-Krise mehr oder weniger erfolgreich fortführen konnten, haben die Maßnahmen zur Bekämpfung der Corona-Pandemie einige Branchen besonders stark getroffen. Von März bis Mai hat der Bund deshalb allen betroffenen Unternehmen und Solo-Selbstständigen eine unbürokratische Soforthilfe gewährt. Damit alle Betroffenen, deren Geschäftsbetrieb durch die Corona-Krise immer noch eingeschränkt ist, weiterhin finanzielle Unterstützung erhalten, hat die Bundesregierung nun eine Überbrückungshilfe für die Monate Juni bis August als Fortsetzung der Soforthilfe beschlossen.

Antragsberechtigt für die Überbrückungshilfe sind Unternehmen, gemeinnützige Organisationen und Solo-Selbstständige aus allen Wirtschaftsbereichen, soweit sie sich nicht für den Wirtschaftsstabilisierungsfonds qualifizieren und ihre Geschäftstätigkeit aufgrund der Corona-Krise vollständig oder in wesentlichen Teilen einstellen mussten. Diese zweite Voraussetzung gilt dann als erfüllt, wenn der Umsatz im April und Mai 2020 zusammengenommen um mindestens 60 % gegenüber April und Mai 2019 eingebrochen ist. Bei Unternehmen, die nach April 2019 gegründet worden sind, sind stattdessen November und Dezember 2019 zum Vergleich heranzuziehen.

Wie die Soforthilfe ist auch die Überbrückungshilfe zur Deckung nicht einseitig veränderbarer Fixkosten im Förderzeitraum bestimmt. Das umfasst folgende laufende Ausgaben:

- Grundsteuern, Mieten und Pachten für Immobilien, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit stehen
- Weitere Mietkosten für betrieblich genutzte Wirtschaftsgüter
- Zinsaufwendungen für Kredite und Darlehen sowie Finanzierungskostenanteile von Leasingraten
- Notwendige Instandhaltung, Wartung oder Einlagerung von Anlagevermögen und gemieteten Wirtschaftsgütern
- Elektrizität, Wasser, Heizung, Reinigung, Hygienemaßnahmen
- Betriebliche Lizenzgebühren, Versicherungen, Abonnements und andere feste Ausgaben
- Kosten für Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer, die im Rahmen der Beantragung der Corona-Überbrückungshilfe anfallen
- Personalaufwendungen im Förderzeitraum, die nicht von Kurzarbeitergeld erfasst sind, werden pauschal mit 10 % der vorgenannten Fixkosten gefördert; dazu kommen die Kosten für Auszubildende. Lebenshaltungskosten oder ein Unternehmerlohn sind nicht förderfähig.
- Provisionen, die Inhaber von Reisebüros den Reiseveranstaltern aufgrund Corona-bedingter Stornierungen zurückgezahlt haben

Mit Ausnahme der letzten drei Punkte müssen die Fixkosten vor dem 1. März 2020 begründet worden sein und dürfen nicht an verbundene Unternehmen oder an Unternehmen gehen, die denselben Inhaber haben oder von derselben Person beherrscht

RÜCKWIRKUNG UND VORAUSSETZUNGEN EINER RECHNUNGSBERICHTIGUNG

Die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung beim Vorsteuerabzug gilt unabhängig davon, ob die Berichtigung zum Vorteil oder zum Nachteil des Leistungsempfängers ist. Auch die Stornierung einer Rechnung samt Neuausstellung einer Ersatzrechnung kann eine solche Rückwirkung auslösen, hat der Bundesfinanzhof entschieden. Voraussetzung für die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung ist jedoch, dass die zu berichtigende Rechnung falsche oder unvollständige Angaben enthält, die einer Rechnungsberichtigung zugänglich sind.

HÖHE DER SÄUMNIS- ZUSCHLÄGE IST VERFASSUNGSKONFORM

Gegen die Höhe der Säumniszuschläge von 1 % pro Monat bestehen trotz des derzeit niedrigen Zinsniveaus keine verfassungsrechtlichen Einwände. Für das Finanzgericht Münster steht fest, dass die Bedenken des Bundesfinanzhofs zur Höhe der Nachzahlungszinsen nicht auf Säumniszuschläge übertragbar sind. Diese seien weder Zinsen noch Strafen, sondern in erster Linie Druckmittel zur Durchsetzung fälliger Steuern. Der Zinseffekt sei lediglich ein Nebeneffekt, der erst dann in den Vordergrund trete, wenn bei einer Überschuldung oder Zahlungsunfähigkeit der Normzweck des Druckmittels nicht eingreife. Daraus lässt sich jedoch keine Verfassungswidrigkeit der Regelung ableiten.

WERBUNGSKOSTENABZUG VON TAXIKOSTEN FÜR DEN ARBEITSWEG

Für den Weg zur Arbeit lässt das Gesetz im Normalfall nur Werbungskosten in Höhe der Entfernungspauschale zu. Eine Ausnahme gilt für öffentliche Verkehrsmittel, bei denen die tatsächlichen Kosten abziehbar sind. Das Finanzgericht Thüringen hat nun festgestellt, dass auch ein Taxi als öffentliches Verkehrsmittel im Sinne dieser Vorschrift anzusehen ist. Daher können die per Taxi durchgeführten Fahrten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte nicht nur in Höhe der Entfernungspauschale, sondern in Höhe der tatsächlich angefallenen Ausgaben als Werbungskosten geltend gemacht werden. Auch wenn Taxis nicht im gleichen Ausmaß wie Linienverkehr die Straßenauslastung minimieren, sprechen umwelt- und verkehrspolitische Gründe für eine steuerrechtliche Privilegierung, meint das Gericht. Das Finanzamt hat jedoch Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

ÜBERFÜHRUNG VON AKTIEN VOM BETRIEBS- IN DAS PRIVATVERMÖGEN

Seit Einführung der Abgeltungsteuer zum 1. Januar 2009 gehört der Verkauf von Aktien unabhängig von deren Haltedauer zu den Einkünften aus Kapitalvermögen. Entscheidend für die Steuerpflicht ist aber, dass die Aktien nach der Einführung der Abgeltungsteuer erworben wurden – der Verkauf von vor 2009 erworbenen Aktien ist weiterhin steuerfrei. Dazu hat das Finanzgericht Münster nun entschieden, dass die Überführung von vor 2009 erworbenen Aktien vom Betriebs- in das Privatvermögen nicht einem Erwerb gleichsteht. Ein späterer Veräußerungsgewinn aus dem Verkauf dieser Aktien führt deshalb nicht zu Einkünften aus Kapitalvermögen.

KINDERGELD FÜR EIN VOR ODER IN DER AUSBILDUNG ERKRANKTES KIND

Der Anspruch auf Kindergeld für ein Kind ohne Ausbildungsplatz setzt voraus, dass das Kind ausbildungswillig ist, es ihm aber trotz ernsthafter Bemühungen nicht gelungen ist, eine Berufsausbildung zu beginnen oder fortzusetzen. Ein ausbildungswilliges Kind, das infolge einer Erkrankung daran gehindert ist, sich ernstlich um eine Berufsausbildung zu bemühen oder eine Ausbildung aufgrund der Erkrankung vorerst abbrechen muss, ist nach Ansicht des Finanzgerichts Hamburg beim Anspruch auf Kindergeld ebenso zu behandeln wie ein Kind, das sich ernsthaft um einen Ausbildungsplatz bemüht, aber keinen Ausbildungsplatz findet.

Rechtsstand: Juni 2020

werden. Sind die Voraussetzungen erfüllt, dann kann der Antrag bis zum 31. August 2020 gestellt werden.

Wie hoch die Überbrückungshilfe ausfällt, hängt sowohl von der Größe des Unternehmens als auch von der Höhe des Umsatzeinbruchs ab. Bei mehr als 70 % Umsatzeinbruch im jeweiligen Fördermonat gegenüber dem Vorjahresmonat werden 80 % der Fixkosten erstattet, bei 50 % bis 70 % Umsatzeinbruch beträgt die Erstattung 50 % und bei einem Umsatzeinbruch von mindestens 40 % ist auch die Erstattung auf 40 % beschränkt. Liegt der Umsatz im Fördermonat bei wenigstens 60 % des korrespondierenden Vorjahresmonats, entfällt die Überbrückungshilfe anteilig für diesen Fördermonat. Wie die Soforthilfe ist auch die Überbrückungshilfe als Betriebseinnahme zu erfassen und damit steuerpflichtig.

Neben diesen umsatzabhängigen Grenzen ist die Förderung aber auch auf einen Maximalbetrag beschränkt, der sich an der Soforthilfe orientiert: Bei bis zu fünf Vollzeitbeschäftigten werden maximal 9.000 Euro für drei Monate gewährt, bei bis zu zehn Beschäftigten 15.000 Euro, darüber bis zu 150.000 Euro. Die beiden von der Beschäftigtenzahl abhängigen Maximalbeträge können nur in begründeten Ausnahmefällen überschritten werden. Ein solcher Ausnahmefall liegt vor, wenn die Überbrückungshilfe auf Basis der erstattungsfähigen Fixkosten mindestens doppelt so hoch wäre wie der maximale Erstattungsbetrag.

Im Gegensatz zur Soforthilfe muss die Überbrückungshilfe zwingend vom Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer stellvertretend für den Betrieb beantragt werden. Der Steuerberater muss nämlich nicht nur im Vorfeld den Umsatzausfall und die Höhe der dem Antrag zugrunde gelegten Fixkosten bestätigen, sondern später auch die tatsächliche Umsatz- und Fixkostenentwicklung in den Fördermonaten als unabhängige Instanz bestätigen. Ergeben sich im Nachhinein Abweichungen von der Umsatz- und Kostenprognose, dann sind bereits ausgezahlte Zuschüsse teilweise zurückzuzahlen oder werden nachträglich aufgestockt.

GEMEINSAM DIE CORONA-KRISE MEISTERN!

Bleiben Sie gesund!

Mit freundlichen Grüßen
Ihr WW+KN Team



Dipl.-Finw.
Matthias Winkler



Dipl.-Finw.
Markus Krinninger



Prof. Dr. René Neubert



Dipl.-Kffr.
Kerstin Winkler



Marcel Radke



Dipl.-Kffr.
Birgit Krinninger



Dr. Stefan Berz



Nicolas Kemper

VERNETZEN SIE SICH
AUF FACEBOOK MIT UNS



Auf unserer Facebook-Seite „WW-KN“ finden Sie aktuelle News und Infos.

SENKUNG DER UMSATZSTEUER AB 1. JULI 2020

Vom 1. Juli 2020 bis zum 31. Dezember 2020 gelten niedrigere Umsatzsteuersätze von 16 % und 5 % statt 19 % und 7 %.

Mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz werden die Steuersätze bei der Umsatzsteuer ab dem 1. Juli 2020 vorübergehend herabgesetzt: Der allgemeine Umsatzsteuersatz sinkt von 19 % auf 16 % und der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % auf 5 %. Die Rückkehr zu den bisherigen Steuersätzen ist für den 1. Januar 2021 vorgesehen, und dabei wird es mit großer Wahrscheinlichkeit auch bleiben.

Konjunkturrell wirkt das Auslaufen der reduzierten Steuersätze zum Jahresende aber wie eine Steuererhöhung. Außerdem ist das kommende Jahr ein großes Wahljahr, einschließlich der Bundestagswahl. Wenn es der Wirtschaft zum Jahresende nicht substantiell besser geht, ist daher nicht ganz auszuschließen, dass sich die Große Koalition kurzfristig noch zu einer Verlängerung der Steuersatzreduzierung bis Mitte oder gar Ende 2021 entschließt.

Die neuen Umsatzsteuersätze von 16 % und 5 % sind auf die Lieferungen, sonstigen Leistungen und innergemeinschaftlichen Erwerbe anzuwenden, die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 bewirkt werden. Bei der Einfuhrumsatzsteuer sind die reduzierten Steuersätze auf Einfuhren anzuwenden, die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 vorgenommen werden. Maßgebend für die Umsatzsteuersätze ist stets der Zeitpunkt, in dem der jeweilige Umsatz ausgeführt wird. Auf den Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung kommt es ebenso wenig an wie auf den Zeitpunkt der Zahlung oder der Rechnungserteilung.

Nur indirekt von der Umsatzsteuersenkung betroffen sind Verbraucher, Kleinunternehmer und Unternehmer, die nur umsatzsteuerfreie Leistungen erbringen. Für diese ist mit der Änderung kein technischer oder bürokratischer Aufwand verbunden, sie können aber von niedrigeren Preisen profitieren, soweit die Ersparnis durch die niedrigere Umsatzsteuer vom Lieferant oder Leistungserbringer weitergegeben wird. Falls Sie als Arzt, Kleinunternehmer oder anderweitig nicht vorsteuerabzugsberechtigter Unternehmer in diese Kategorie fallen, liefern Sie uns bitte rechtzeitig alle notwendigen Daten und Unterlagen, damit wir den Jahresabschluss und die Steuererklärungen noch vor dem Jahresende erstellen und zum niedrigeren Umsatzsteuersatz in Rechnung stellen können.

Direkt betroffen ist dagegen die überwältigende Zahl der Unternehmer, die umsatzsteuerpflichtige Lieferungen und Leistungen erbringen und im Gegenzug vorsteuerabzugsberechtigt sind. Damit Sie bei der Umsetzung der Steuersatzänderungen alles richtig machen, haben wir hier viele Aspekte und die steuerliche Handhabung bestimmter Sachverhalte im Licht der Steuersatzänderung für Sie zusammengestellt. Alle Fragen kann aber auch diese ausführliche Übersicht nicht beantworten. Falls Sie sich im Einzelfall daher trotzdem nicht sicher sind, stehen wir natürlich für Sie bereit.

Immerhin hat die Finanzverwaltung eine Übergangsregelung beschlossen, die im Juli für viele direkt betroffene Unternehmen eine gewisse Erleichterung ist: Ist in der Rechnung für eine nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. August 2020 erbrachte Leistung noch der vor dem 1. Juli 2020 geltenden Steuersatz ausgewiesen, muss die Rechnung nicht zwingend berichtigt werden, solange der ausgewiesene Steuerbetrag ans Finanzamt abgeführt wird. Der Leistungsempfänger kann dann trotzdem den vollen Vorsteuerabzug geltend machen.

UMSATZSTEUERSENKUNG IN STICHWORTEN

THEMENÜBERSICHT

Hier ist eine alphabetische Übersicht der Themen und Stichworte in dieser Übersicht zu den am 1. Juli 2020 in Kraft tretenden Änderung bei der Umsatzsteuer (Seitenzahlen als Großbuchstaben):

	Seite
Allgemein: Umsatzsteuersenkung	A
Anzahlungen und Teilleistungen	B
Ausgleichsansprüche	D
Datum der Lieferung oder Leistung	B
Dauerleistungen & Verbrauchskosten	F
Entnahmen	E
Falscher Steuerausweis	B
Gastronomie und Catering	E
Gutscheine	D
Ist-Versteuerung	C
Kleinbetragsrechnungen	B
Pfandbeträge	D
Preisauszeichnung	F
Skonti und Zuschläge	C
Umtausch	C
Voranmeldungen und Erklärungen	A

VORANMELDUNGEN UND ERKLÄRUNGEN

Die Formulare für die Voranmeldung und Jahreserklärung der Umsatzsteuer für 2020 hat die Finanzverwaltung schon im letzten Jahr festgelegt, als von einer Änderung des Steuersatzes noch keine Rede war. Entsprechend haben die Formulare keine separaten Felder für die Umsätze zu den ab 1. Juli 2020 geltenden Steuersätzen. Für Umsätze und innergemeinschaftliche Erwerbe mit den neuen Steuersätzen sind die Bemessungsgrundlage sowie der dazugehörige selbst ermittelte Steuerbetrag daher in Voranmeldungen für Zeiträume im Jahr 2020 und in der Umsatzsteuererklärung für 2020 gesammelt in den Feldern für Umsätze zu anderen Steuersätzen einzutragen (Zeilen 28 und 35 der Voranmeldung bzw. Zeilen 45, 84 und 96 der Umsatzsteuererklärung).

Eine Unterscheidung zwischen Umsätzen mit dem allgemeinen und dem ermäßigten Steuersatz ist bei der Eintragung nicht vorgesehen. Auch die Bemessungsgrundlage und Umsatzsteuer für Umsätze, bei denen der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, müssen Sie unabhängig vom anzuwendenden Steuersatz in den bestehenden Feldern eintragen (Zeilen 48 bis 50 der Voranmeldung bzw. Zeilen 99 bis 101 der Umsatzsteuererklärung).

KLEINBETRAGSRECHNUNGEN

Bei Rechnungen über Kleinbeträge, Fahrausweisen und Belegen im Reisegepäckverkehr kann die Umsatzsteuer für Leistungen, die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführt werden, mit dem leicht gerundeten Prozentsatz von 13,79 (Regelsteuersatz) bzw. 4,76 (ermäßigter Steuersatz) von den Rechnungsbeträgen errechnet werden.

FALSCHER STEUERAUSWEIS

Werden in der Rechnung die falschen Steuersätze ausgewiesen, profitiert nur das Finanzamt. Der Leistungserbringer schuldet dem Finanzamt nämlich bei einem zu niedrig ausgewiesenen Steuersatz trotzdem den vollen Steuerbetrag, der mit dem korrekten Steuersatz fällig geworden wäre. Bei einem zu hohen Steuersatz in der Rechnung ist dagegen der tatsächlich ausgewiesene Steuerbetrag abzuführen statt des niedrigeren korrekten Steuerbetrags.

Der Rechnungsempfänger wiederum kann nur den offen ausgewiesenen Steuerbetrag als Vorsteuer geltend machen, bei einem zu niedrigen Steuersatz also nicht den vollen Vorsteuerabzug geltend machen. Ist dagegen ein zu hoher Steuersatz ausgewiesen, dann ist der Vorsteuerabzug auf die Höhe des korrekten Steuerbetrags beschränkt, auch wenn in der Rechnung ein höherer Steuerbetrag steht. Es ist daher wichtig, nicht nur in Ausgangsrechnungen den richtigen Steuersatz auszuweisen, sondern auch Eingangsrechnungen darauf zu prüfen, ob die Angaben zur Umsatzsteuer stimmen.

Für den Juli gewährt der Fiskus allerdings eine Gnadenfrist: Ist in der Rechnung für eine nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. August 2020 erbrachte Leistung noch der vor dem 1. Juli 2020 geltenden Steuersatz ausgewiesen, muss die Rechnung für den vollen Vorsteuerabzug nicht zwingend berichtet werden, wenn der Lieferant die höhere Steuer abgeführt hat. Der Leistungsempfänger kann also aus solchen Rechnungen auch den überhöhten Steuerbetrag in voller Höhe als Vorsteuer geltend machen. Diese Vereinfachungsregelung ist zwar offiziell auf Leistungen an andere Unternehmer und die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers beschränkt, gilt im Endeffekt aber universell, da beim Verkauf an Verbraucher und nicht vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer ebenfalls der volle, überhöht ausgewiesene Steuerbetrag ans Finanzamt abzuführen wäre.

DATUM DER LIEFERUNG ODER LEISTUNG

Die Entstehung der Umsatzsteuer hängt allein vom Datum der Lieferung oder Leistung ab.

Die Umsatzsteuer für eine Lieferung oder sonstige Leistung fällt in dem Moment an, in dem die Lieferung oder Leistung ausgeführt wird, auch wenn es für bestimmte Fälle (z.B. Strom, Gas, Wasser) Sonderregeln gibt. Keine Rolle für den Steuersatz spielen dagegen andere Zeitpunkte. Es kommt also weder auf das Datum der zugrundeliegenden vertraglichen Vereinbarung oder des Bestelleingangs an, noch auf den Zeitpunkt der Zahlung oder der Rechnungserteilung. Trotzdem ist das steuerlich relevante Datum für den Laien nicht immer einfach feststellbar. Generell gilt:

- **Lieferung:** Eine Lieferung bezieht sich immer auf Gegenstände und gilt dann als ausgeführt, wenn der Leistungsempfänger die Verfügungsmacht am jeweiligen Gegenstand erhalten hat. Wird der zu liefernde Gegenstand dem Kunden nicht direkt übergeben, gilt die Lieferung bereits mit dem Beginn der Beförderung oder Versendung als ausgeführt. Eine Ausnahme davon ist der Kauf auf Probe im Versandhandel, denn hier kommt der Kaufvertrag noch nicht mit der Zusendung der Ware zustande. Erst wenn die eingeräumte Probefrist abgelaufen ist oder der Kunde zahlt, ist der Vertrag und damit auch die Lieferung abgeschlossen. Ist die Ware jedoch gleich fest bestellt worden, dann wurde der Kaufvertrag bereits mit der Zusendung der Ware erfüllt. Daran ändert dann auch das gesetzliche Rückgaberecht für Verbraucher oder ein vom Verkäufer zusätzlich eingeräumtes Rückgaberecht nichts. Im Fall der Rückgabe wird die Lieferung nämlich nur rückgängig gemacht, aber nicht aufgehoben.
- **Leistung:** Sonstige Leistungen sind grundsätzlich im Zeitpunkt ihrer Vollendung ausgeführt. Für konkret abgrenzbare Dienstleistungen ist das Leistungsende maßgeblich. Bei Werkleistungen und -leistungen ist die Leistung dagegen erst mit der Abnahme durch den Erwerber abgeschlossen. Allerdings können Werkleistungen auch aufgeteilt und in Teilen abgenommen und abgerechnet werden, sofern es sich um eine wirtschaftlich abgrenzbare Teilleistung handelt. Außerdem muss im Vorfeld vereinbart worden sein, dass für die Teilleistungen entsprechende Teilentgelte zu zahlen sind. Bei Dauerleistungen, beispielsweise Miet-, Leasing- und Wartungsverträgen, ist die Leistung mit dem Ende des jeweiligen Leistungszeitraums abgeschlossen. Für Miet- und Leasingverträge werden in der Regel monatliche Leistungszeiträume vereinbart, bei anderen Verträgen (Wartungsverträge, Abos etc.) dagegen meist längere Zeiträume.

ANZAHLUNGEN UND TEILLEISTUNGEN

Die umsatzsteuerliche Handhabung von Anzahlungen hängt vom Zeitpunkt der späteren Lieferung oder Leistung ab.

Anzahlungen, Abschlagszahlungen, Vorschüsse etc. sind keine eigenständige Leistung, weshalb auch für diese Teilbeträge kein anderer Steuersatz gilt als für den Restbetrag bei Ausführung bzw. Abschluss der eigentlichen Lieferung oder Leistung. Wurde vor dem 1. Juli 2020 eine Abschlagsrechnung mit den alten Steuersätzen erteilt, während die eigentliche Leistung erst nach der Umsatzsteuersenkung erbracht wird, hat dies deshalb eine anteilige Überzahlung bei der Umsatzsteuer zur Folge.

Die Anzahlungsrechnung muss deswegen aber nicht extra berichtet werden. Stattdessen ist in der Endrechnung die Umsatzsteuer für die gesamte Leistung oder Teilleistung mit den ab 1. Juli 2020 geltenden Umsatzsteuersätzen von 16 % bzw. 5 % auszuweisen. Zusätzlich sind die geleisteten Anzahlungen mit den darin enthaltenen Steuerbeträgen aufzuführen und vom Endbetrag abzuziehen.

Die Berichtigung des Steuerbetrags solcher Anzahlungen erfolgt dann in der Umsatzsteuer-Voranmeldung des Zeitraums, in dem die Leistung ausgeführt wird oder – im Fall der Ist-Versteuerung – in der Voranmeldung des Zeitraums, in dem die Schlusszahlung vereinnahmt wird. Dazu ist in Zeile 26 bzw. 27 der Umsatzsteuer-Voranmeldung eine negative Bemessungsgrundlage einzutragen. Eine Eintragung in Zeile 62 als negative Nachsteuer ist dagegen nicht vorzunehmen.

Ein vorsteuerabzugsberechtigter Leistungsempfänger kann nach Rechnungserhalt und Zahlung des Teilentgelts die Vorsteuer aus der Anzahlungsrechnung in Höhe von 19 % bzw. 7 % geltend machen. Im Zeitpunkt der Leistungsausführung sind die Vorsteuerbeträge dann durch den Differenzbetrag zwischen dem Steuerausweis laut Schlussrechnung und der bereits geltend gemachten Vorsteuer zu mindern. Im Endeffekt wird damit auf den Gesamtbetrag der Leistung nur die Vorsteuer nach den tatsächlich geltenden niedrigeren Steuersätzen geltend gemacht.

Der leistende Unternehmer kann in Anzahlungsrechnungen vor dem 1. Juli 2020 für nach dem 30. Juni 2020 erbrachte Leistungen oder Teilleistungen die Umsatzsteuer auch nach den tatsächlich anzuwendenden Umsatzsteuersätzen von 16 % bzw. 5 % ausweisen. Er schuldet dann nur die ausgewiesene Umsatzsteuer.

Der Leistungsempfänger kann umgekehrt den angegebenen Umsatzsteuerbetrag als Vorsteuer abziehen, nachdem die Rechnung vorliegt und bezahlt worden ist. Eine Berichtigung der Umsatzsteuer ist in diesem Fall nicht notwendig. Ebenso beanstandet das Finanzamt nicht, wenn bei der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers eine vor dem 1. Juli 2020 vereinnahmte Abschlagszahlung für eine nach dem 30. Juni 2020 ausgeführte Leistung den Umsatzsteuersätzen von 16 % bzw. 5 % unterworfen wird.

Werden statt einer Gesamtleistung Teilleistungen erbracht, kommt es beim Steuersatz nicht auf den Zeitpunkt der Gesamtleistung, sondern darauf an, wann die einzelnen Teilleistungen ausgeführt werden. Teilleistungen sind wirtschaftlich abgrenzbare Teile einer einheitlichen Leistung, für die das Entgelt gesondert vereinbart wird und die damit statt der einheitlichen Gesamtleistung geschuldet werden. Auf Teilleistungen, die vor dem 1. Juli 2020 erbracht werden, sind somit die Umsatzsteuersätze von 19 % und 7 % anzuwenden. Nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Teilleistungen sind den befristet geltenden Umsatzsteuersätzen von 16 % bzw. 5 % zu unterwerfen.

Damit das Finanzamt eine separate Teilleistung vor einem bestimmten Stichtag als umsatzsteuerlich abgeschlossen anerkennt, müssen vier Voraussetzungen erfüllt sein:

1. Es muss sich um einen wirtschaftlich abgrenzbaren Teil einer Werklieferung oder Werkleistung handeln.
2. Der Leistungsteil muss, wenn er Teil einer Werklieferung ist, vor dem jeweiligen Stichtag abgenommen worden sein; ist er Teil einer Werkleistung, muss er vor dem Stichtag vollendet oder beendet worden sein.
3. Vor dem Stichtag muss vereinbart worden sein, dass für Teile einer Werklieferung oder Werkleistung entsprechende Teilentgelte zu zahlen sind. Sind für Teile einer

IST-VERSTEUERUNG

Auch bei der Ist-Versteuerung sind für Entgelte vor dem 1. Juli 2020 zu Lieferungen und sonstigen Leistungen nach dem Stichtag nachträglich die neuen Umsatzsteuersätze anzuwenden. Umgekehrt ist für Zahlungen nach der Steuersatzänderung zu Leistungen oder Teilleistungen, die vor dem 1. Juli 2020 ausgeführt wurden, die auf diese Beträge entfallende Umsatzsteuer nach den alten Steuersätzen zu berechnen.

UMTAUSCH

Beim Umtausch eines Gegenstands wird die ursprüngliche Lieferung rückgängig gemacht und durch eine neue Lieferung ersetzt. Wird ein vor dem 1. Juli 2020 gelieferter Gegenstand nach diesem Stichtag aber vor dem 1. Januar 2021 umgetauscht, fällt für die Ersatzlieferung der ab 1. Juli 2020 geltende reduzierte Umsatzsteuersatz von 16 % oder 5 % an. Genauso wird im kommenden Jahr beim Umtausch von Waren, die im zweiten Halbjahr 2020 gekauft wurden, der höhere Steuersatz auf die Ersatzlieferung fällig.

SKONTI UND ZUSCHLÄGE

Tritt nach dem 30. Juni 2020 eine Minderung oder Erhöhung der Bemessungsgrundlage für einen vor dem 1. Juli 2020 ausgeführten steuerpflichtigen Umsatz oder innergemeinschaftlichen Erwerb ein (Skonto, Rabatt, Nachberechnung etc.), muss der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, die dafür geschuldete Umsatzsteuer berichtigen. Bei einer Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers muss der Leistungsempfänger die Berichtigung vornehmen. Dabei ist der bis zum 30. Juni 2020 geltende Umsatzsteuersatz anzuwenden. Das Gleiche gilt für die Berichtigung des Vorsteuerabzugs. Führt der Unternehmer Umsätze zu verschiedenen Steuersätzen aus, muss die Berichtigung mit dem Steuersatz erfolgen, der auf den jeweils zugrundeliegenden Umsatz anzuwenden war. Zur Vereinfachung können nachträgliche Änderungen der Bemessungsgrundlagen für vor dem 1. Juli 2020 ausgeführte Umsätze nach dem Verhältnis zwischen einerseits den Umsätzen, die verschiedenen Steuersätzen unterliegen, und andererseits den steuerfreien und nichtsteuerbaren Umsätzen des Voranmeldungszeitraums erfolgen, in dem die Änderungen tatsächlich eingetreten sind. Entsprechendes gilt für die Berichtigung des Vorsteuerabzugs.

PFANDBETRÄGE

Die Erstattung von Pfand bei der Leergutrückgabe ist eine Entgeltminderung, die eine Umsatzsteuerberichtigung beim ursprünglichen Umsatz zur Folge hat. Weil man dem Leergut in der Regel nicht ansieht, wann und damit zu welchem Steuersatz das Produkt gekauft wurde, lässt der Fiskus für die Steuerberichtigung zur Vermeidung von Abgrenzungsproblemen ein vereinfachtes Verfahren zu: Pfandbeträge, die in der Zeit vom 1. Juli 2020 bis zum 30. September 2020 erstattet werden, können mit den bis Juni 2020 geltenden Steuersätzen berichtigt werden. Ab dem 1. Oktober 2020 ist bei der Erstattung von Pfandbeträgen dann die Umsatzsteuer nach den ab Juli 2020 geltenden Steuersätzen zu berichtigen. Nach der Rückkehr zu den höheren Steuersätzen im Januar 2021 gilt die Vereinfachungsregelung analog: Leergutrückgaben von Januar bis März 2021 sind mit den niedrigeren Umsatzsteuersätzen zu berichtigen, die bis zum 31. Dezember 2020 gelten. Der Dreimonatszeitraum in der Vereinfachungsregelung unterstellt, dass das Leergut viermal jährlich umgeschlagen wird. Bei anderen Umschlagszeiträumen ist der Dreimonatszeitraum entsprechend zu kürzen oder zu verlängern und ggf. mit dem Finanzamt abzustimmen.

AUSGLEICHANSPRÜCHE

Ein Unternehmer muss über Leistungen, die nach dem 30. Juni 2020 ausgeführt werden, Rechnungen mit den neuen Steuersätzen erteilen. 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 ausgegangen worden ist. Daraus folgt aber nicht, dass der Unternehmer automatisch verpflichtet wäre, die Preise entsprechend der umsatzsteuerlichen Minderbelastung zu senken. Dafür sind zivilrechtliche Faktoren maßgebend, die von der jeweiligen Vertrags- und Rechtslage abhängen. Nach dem Umsatzsteuergesetz kann ein Vertragspartner vom anderen Vertragspartner jedoch einen Ausgleich verlangen, wenn dieser eine Leistung nach dem 30. Juni 2020 ausführt. Eine der Voraussetzungen für den Ausgleichsanspruch ist, dass die ausgeführte Leistung auf einem Vertrag beruht, der vor dem 1. März 2020 geschlossen worden ist. Die Vertragspartner dürfen außerdem nichts anderes vereinbart haben, z. B. dass Ausgleichsansprüche im Falle einer Anhebung oder Absenkung des Umsatzsteuersatzes ausgeschlossen sind.

4. Werklieferung oder Werkleistung zunächst keine Teilentgelte gesondert vereinbart worden, muss die vertragliche Vereinbarung vor dem Stichtag entsprechend geändert werden.
5. Das Teilentgelt muss gesondert abgerechnet werden.

Bei unbefristeten Dauerleistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden, gibt es ebenfalls Teilleistungen. Das gilt auch dann, wenn in der Rechnung neben dem Gesamtbetrag der Teilbetrag für einen kürzeren Leistungsabschnitt angegeben wird und es dem Kunden überlassen bleibt, die Rechnung komplett oder in Teilbeträgen zu zahlen. Der Umsatzsteuersatz richtet sich dann nach dem Zeitpunkt der jeweiligen Teilleistung, für den die gleichen Grundsätze gelten wie für den Zeitpunkt der Dauerleistung.

GUTSCHEINE VOR UND NACH DER STEUERSATZSENKUNG

Gutscheine können durch die Senkung der Umsatzsteuersätze nicht nur zur Herausforderung, sondern in bestimmten Fällen auch zur Gestaltungsmöglichkeit werden.

Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung der Ausgabe und Einlösung von Gutscheinen wurde zum 1. Januar 2019 grundlegend neu geregelt. Seither unterscheidet das Umsatzsteuerrecht zwischen Einzweck- und Mehrzweckgutscheinen. Im Geschäftsbetrieb gibt es daneben oft noch Rabattgutscheine, die aber umsatzsteuerlich nicht als Gutscheine gelten. Entsprechend wirken sich die Änderungen bei der Umsatzsteuer unterschiedlich auf die verschiedenen Gutscheinenten aus.

- **Einzweckgutscheine:** Ein Gutschein, bei dem der Ort und die Umsatzsteuer für die Lieferung oder Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht, zum Zeitpunkt der Ausstellung des Gutscheins feststehen, ist ein Einzweckgutschein. Das ist insbesondere dann der Fall, wenn die Lieferung oder Leistung in voller Höhe nur dem regulären oder nur dem ermäßigten Steuersatz unterliegt und der Steuersatz damit unverrückbar feststeht. Bei Einzweckgutscheinen ist der maßgebliche Zeitpunkt für die Besteuerung die Gutscheinausgabe. Die spätere Einlösung ist auch bei geänderten Steuersätzen für die umsatzsteuerliche Würdigung nicht mehr relevant, da diese nicht als unabhängiger Umsatz gilt. Sollte bei der Einlösung jedoch eine Zuzahlung durch den Gutscheininhaber erfolgen, ist diese Differenz nach den bei der Einlösung geltenden Umsatzsteuersätzen zu versteuern.
- **Mehrzweckgutscheine:** Zu den Mehrzweckgutscheinen zählen alle Gutscheine, die die Anforderungen für einen Einzweckgutschein nicht erfüllen. Bei Mehrzweckgutscheinen führt nicht die Ausgabe des Gutscheins, sondern erst dessen spätere Einlösung zu einem steuerpflichtigen Umsatz, weil erst dann feststeht, in welcher Höhe der Umsatz dem allgemeinen und dem ermäßigten Steuersatz unterliegt. Anzuwenden ist daher der Steuersatz zum Zeitpunkt der Einlösung des Gutscheins.
- **Rabattgutscheine:** Gutscheine, die lediglich zu einem Preisnachlass berechtigen, sind keine Gutscheine im umsatzsteuerlichen Sinn. Sofern ein Rabattgutschein aber zu einer Entgeltminderung für eine steuerpflichtige Leistung führt, muss der Unternehmer die Umsatzsteuer entsprechend berichtigen. Der Umsatzsteuersatz ergibt sich aus der Lieferung, für die der Rabattgutschein eingelöst wurde. Die dazu erforderliche Aufteilung auf die vor und ab dem 1. Juli 2020 ausgeführten Umsätze kann jedoch Schwierig-

keiten bereiten. Deshalb dürfen vereinfachend die im Juli und August 2020 geleisteten Erstattungen für eingelöste Rabattgutscheine bei der Umsatzsteuerberichtigung mit den bis zum 30. Juni 2020 geltenden Umsatzsteuersätzen angesetzt werden. Ab dem 1. September 2020 sind dann die ab 1. Juli 2020 geltenden Steuersätze anzuwenden. Wird durch den Rabattgutschein ein vorsteuerabzugsberechtigter Unternehmer begünstigt, muss dieser seinen Vorsteuerabzug berichtigen. Die Vereinfachungsregel für Juli und August gilt hier jedoch nicht.

Die Tatsache, dass bei Einweggutscheinen die Umsatzsteuer bereits mit Ausgabe des Gutscheins entsteht, führt durch die Änderungen zum 1. Juli 2020 zu einer gewissen Mehrbelastung beim Aussteller, wenn danach Gutscheine eingelöst wurden, die zuvor mit dem Steuersatz von 19 % besteuert wurden. Ein Ausweg aus dieser Zwickmühle wäre, dem Kunden die Möglichkeit einzuräumen, den Gutschein zurückzugeben und den Kaufpreis dafür zu erstatten. Wie bei einem Umtausch wird dann die ursprüngliche Lieferung mit dem vormals höheren Steuersatz rückgängig gemacht. Ob der Kunde mit dem ausgezahlten Kaufpreis dann einen neuen Kauf tätigt, hängt allein von ihm ab. Eine Bindung der Auszahlung an einen neuen Kauf könnte nämlich vom Finanzamt als Gestaltungsmissbrauch eingestuft werden.

Völlig unbedenklich ist es dagegen, Einweggutscheine als Gestaltungsmöglichkeit zu nutzen, um die nun geltenden niedrigeren Steuersätze über den Jahreswechsel hinaus zu retten. Das macht insbesondere dann Sinn, wenn der Kunde eine Ware im zweiten Halbjahr bestellt, die aber nicht mehr vor dem Jahreswechsel geliefert werden kann. In diesem Fall kann der Kunde stattdessen zunächst einen Gutschein für genau diese Ware mit den niedrigeren Steuersätzen erwerben, die er dann im neuen Jahr für die Ware einlöst. Die steuerlichen Vorteile insbesondere für den Kunden ergeben sich hier unmittelbar aus den gesetzlichen Regelungen zu Einweggutscheinen, sodass keine Bedenken hinsichtlich eines Gestaltungsmissbrauchs bestehen.

Dass die Finanzverwaltung noch immer keine Detailregelungen zu den seit 2019 geltenden Vorgaben für Gutscheine veröffentlicht hat, wird nun vor allem für Gastronomen zum Problem. Hatten Restaurants in der Vergangenheit nämlich Gutscheine ausgegeben, waren diese als Einweggutscheine einzustufen, weil sowohl Speisen als auch Getränke dem regulären Steuersatz unterlegen haben.

Nun gilt für Speisen aber ein Jahr lang der ermäßigte Steuersatz. Damit sind jetzt neu ausgegebene Gutscheine zwangsläufig Mehrweggutscheine. Ohne eine klare Regelung der Finanzverwaltung ist aber unsicher, welcher Tag genau für den Wechsel vom Einweg- zum Mehrweggutschein anzusetzen ist (Koalitionsbeschluss, Verkündung des Gesetzes oder Inkrafttreten).

Auch eine Vereinfachungsregelung zur Berichtigung der Umsatzsteuer für zuvor ausgestellte Einweggutscheine wäre wünschenswert, steht aber noch aus. Ebenso unklar ist, wie sich der Fiskus zu jetzt verkauften Restaurantgutscheinen zur Einlösung ab dem 1. Juli 2021 stellt. Bei konsequenter Auslegung des Gesetzes müssten diese wieder als Einweggutscheine gelten, die mit dem derzeit niedrigeren Steuersatz von 16 % besteuert werden. Nicht nur für die Gastronomie gilt daher: Sprechen Sie mit uns, wenn Sie sich über die steuerlichen Folgen für Gutscheine durch die Änderungen bei der Umsatzsteuer nicht absolut sicher sind!

ENTNAHMEN

Für Entnahmen aus dem Betriebsvermögen gilt umsatzsteuerlich dasselbe wie für Lieferungen und sonstigen Leistungen. Entsprechend ist der Steuersatz auf die Entnahme anzuwenden, der zum Zeitpunkt der Entnahme gilt. Bei Entnahmen aus dem Betrieb vom 1. Juli 2020 bis zum 31. Dezember 2020 gilt daher ein Steuersatz von 16 % oder 5 %.

GASTRONOMIE UND CATERING

Gastronomen und Caterer wurden nicht nur von der Corona-Krise besonders stark getroffen, auch die Umsatzsteuersenkung schlägt in dieser Branche mehr Wellen. Grund dafür ist, dass zwei Beschlüsse der Großen Koalition an derselben Stelle ansetzen, nämlich dem Steuersatz: Zuerst hatte die Koalition beschlossen, dass in der Gastronomie für Speisen befristet auf ein Jahr statt dem regulären der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung kommen soll. Mit dem Konjunkturpaket wird nun dieser ermäßigte Steuersatz für ein halbes Jahr abgesenkt. Damit gibt es in der Gastronomie nun vier Zeiträume, in denen jeweils ein anderer Steuersatz gilt.

- Vor 1. Juli 2020: Für Speisen und Getränke werden einheitlich 19 % fällig.
- Ab 1. Juli 2020: Speisen unterliegen dem reduzierten ermäßigten Steuersatz von 5 %, Getränke dem reduzierten vollen Steuersatz von 16 %.
- Ab 1. Januar 2021: Für Speisen gilt weiter der ermäßigte Steuersatz, jetzt aber in der normalen Höhe von 7 %, bei Getränken werden 19 % fällig.
- Ab 1. Juli 2021: Alle Sonderregeln fallen weg und für Speisen und Getränke werden wieder einheitlich 19 % fällig.

Für die Aufteilung des Gesamtpreises von Kombiangeboten aus Speisen und Getränken (Buffets, All-Inclusive-Angebote etc.) kann der auf Getränke entfallende Anteil mit 30 % des Pauschalpreises angesetzt werden. Außerdem dürfen zur Vermeidung von Übergangsschwierigkeiten auf Bewirtungsleistungen in der Nacht vom 30. Juni zum 1. Juli 2020 die ab Juli geltende Umsatzsteuersätze von 5 bzw. 16 % angewandt werden. Diese Vereinfachung gilt jedoch nicht für Leistungen im Zusammenhang mit Beherbergungen.

Eine weitere Herausforderung, die sich stellt, ist der Umgang mit Gutscheinen. Durch die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf Speisen kann sich nämlich deren umsatzsteuerlicher Charakter ändern (s. „Gutscheine“). Dazu hat sich der Fiskus aber noch nicht geäußert.

PREISAUSSZEICHNUNG

Händler und Dienstleister sind durch die Preisangabeverordnung dazu verpflichtet, bei Angeboten gegenüber Verbrauchern den Gesamtpreis inklusive Mehrwertsteuer und sonstiger Preisbestandteile anzugeben. Allerdings gewährt die Verordnung die Möglichkeit, die Änderung der einzelnen Preisausszeichnungen zu vermeiden, wenn der Anbieter bei Preisnachlässen folgende drei Voraussetzungen beachtet:

1. Die Senkung ist zeitlich begrenzt. Auch wenn die Regelung eigentlich primär für auf wenige Tage befristete Aktionen konzipiert wurde, ist eine fortlaufende Aktion über sechs Monate mit den rechtlichen Vorgaben sowie der Intention der Preisangabeverordnung ebenfalls vereinbar.
2. Sie wird durch Werbung bekannt gemacht. Zur Werbung für den Preisnachlass gehört auch ein Aushang in der Filiale, ein Banner auf der Website oder ein Hinweis in Prospekten.
3. Der Nachlass gilt generell. Diese Voraussetzung erfüllt ein Preisnachlass, wenn er über verschiedene Sortimente oder Produktgruppen hinweg gilt.

Einer der Regelfälle für die Verwendung der Ausnahmeregelung ist der Abverkauf im Sommer- oder Winterschlussverkauf. Die Regelung können Händler und Dienstleister jedoch auch bei der Senkung der Umsatzsteuersätze zum 1. Juli 2020 für das gesamte Sortiment oder bei entsprechend transparenter Information für Teile des Sortiments anwenden, um eine Änderung aller individuellen Preisausszeichnungen zu vermeiden. Es bleibt aber der Entscheidung jedes einzelnen Unternehmens überlassen, sich für oder gegen die Nutzung der Ausnahmemöglichkeit zu entscheiden, um die Umsatzsteuersenkung an die Verbraucher weiterzugeben.

Mit einer durch Werbung bekanntgegebenen Preissenkung, der Umstellung der Steuersätze im Warenwirtschaftssystem und dem Ausweis der geltenden Umsatzsteuersätze auf den Bons wird der korrekte Steuerabzug für die Verbraucher transparent. Die Verbraucherinteressen werden auch deshalb nicht verletzt, da sie an der Kasse weniger bezahlen als an den Regalen ausgewiesen ist.

Die Ausnahmemöglichkeit findet jedoch aufgrund anderer Rechtsgrundlagen keine Anwendung auf preisgebundene Artikel wie Bücher, Zeitungen und Zeitschriften sowie rezeptpflichtige Arzneimittel. Bei diesen Artikeln sind Preisreduktionen durch den Einzelhandel entweder nicht möglich oder abweichend geregelt.

DAUERLEISTUNGEN UND VERBRAUCHSKOSTEN

Bei Dauerleistungen sowie Neben- und Verbrauchskosten wirkt sich die Senkung der Umsatzsteuersätze ebenfalls aus.

Auswirkungen hat die Absenkung der Umsatzsteuersätze insbesondere für Leistungen, die sich über einen längeren Zeitraum erstrecken (Dauerleistungen), sofern das Inkrafttreten der Steuersatzänderung in den für die Leistung vereinbarten Zeitraum fällt. Bei den Dauerleistungen kann es sich sowohl um sonstige Leistungen (Vermietung, Leasing, Wartung, Überwachung, Beratung etc.) als auch um die Gesamtheit mehrerer Lieferungen (Baumaterial etc.) handeln. Dauerleistungen gelten umsatzsteuerlich als 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, Wasser, Abwasser, Kälte und Wärme - am Tag jeder einzelnen Lieferung.

Bei der Abrechnung von Nebenleistungen, für die ein anderer Abrechnungszeitraum als für die Hauptleistung vereinbart ist, richtet sich der Umsatzsteuersatz nach dem Zeitpunkt der Ausführung der jeweiligen Hauptleistung. Das ist z. B. bei einer umsatzsteuerpflichtigen Vermietung mit monatlichem Abschlag für die Nebenkosten und jährlicher Nebenkostenabrechnung der Fall. Die Höhe der Umsatzsteuer auf die Vorauszahlungen richtet sich nach dem Steuersatz, der im jeweiligen Mietzeitraum gilt und nicht nach dem Steuersatz zum Zeitpunkt der Nebenkostenabrechnung.

Verträge über Dauerleistungen, die als Rechnung anzusehen sind, müssen an die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 geltenden Steuersätze angepasst werden. Es reicht dabei aus, einen Vertrag durch ergänzende Unterlagen anzupassen, die unter Bezug auf den Vertrag alle erforderlichen Informationen zum Entgelt und Steuersatz für den Zeitraum vom 1. Juli bis zum 31. Dezember 2020 enthalten. Ein derart angepasster Vertrag muss für den Vorsteuerabzug alle erforderlichen Pflichtangaben enthalten.

Telekommunikationsleistungen sind ebenfalls Dauerleistungen, sofern sie auf Verträgen beruhen, die auf unbestimmte Zeit oder für eine Mindestzeit abgeschlossen wurden und regelmäßige Abrechnungszeiträume vorsehen. In diesem Fall ist jeweils am Ende des Abrechnungszeitraums eine umsatzsteuerliche Teilleistung abgeschlossen. Fällt der 1. Juli 2020 in den vereinbarten Abrechnungszeitraum, kann einmalig ein zusätzlicher Abrechnungszeitraum eingerichtet werden, der am 30. Juni 2020 endet. Vergleichbares gilt für andere Verbrauchskosten.

Eine Ausnahme gibt es bei Strom-, Gas-, Wasser-, Kälte- und Wärmelieferungen sowie der Abwasserbeseitigung, für die jeweils die Lieferungen des gesamten Ablesezeitraums dem Steuersatz unterliegen, der am Ende dieses Ablesezeitraums gilt. Sofern der Ablesezeitraum nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 endet, sind daher auf die Lieferungen des gesamten Ablesezeitraums die ab 1. Juli 2020 geltenden Umsatzsteuersätze von 16 % und 5 % anzuwenden. Nach dem 31. Dezember 2020 gilt diese Regel analog für die dann wieder höheren Steuersätze von 19 % und 7 %. Abschlagszahlungen können auch nach dem 30. Juni 2020 vorerst weiter mit den bisherigen Steuersätzen abgerechnet und dem Vorsteuerabzug unterworfen werden, bis mit der Endabrechnung eine Berichtigung erfolgt.