**Hinweise zur Abrechnung von Projekten mit Förderfähigkeit der Umsatzsteuer**

Durch Art. 3 des Zweiten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise vom 29. Juni 2020 – Zweites Corona-Steuerhilfegesetz – (BGBl. I S. 1512) wurden vom 1. Juli 2020 bis 31. Dezember 2020 der allgemeine Umsatzsteuersatz von 19 Prozent auf 16 Prozent und der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 Prozent auf 5 Prozent gesenkt.

Die Änderungen sind am 1. Juli 2020 in Kraft getreten.

In Umsetzung der Richtlinie Schulinfrastruktur werden die den nicht vorsteuerabzugsberechtigten Zuwendungsempfängern tatsächlich entstandenen, förderfähigen Aufwendungen **als Bruttobeträge** gefördert/erstattet, so dass auf den korrekten Steuerausweis in den zur Erstattung eingereichten Rechnungen geachtet werden muss. Entsprechend dem Wortlaut des Zuwendungsbescheides steht dem Zuwendungsempfänger der Zuschuss in der bewilligten Höhe unabhängig von der Höhe der befristet herabgesetzten Umsatzsteuer zu, eine „Anpassung“ des Bescheides findet nicht statt. Insbesondere die Zuwendungsempfänger, welche nicht den maximalen Fördersatz von 90% erreichen und im Förderprojekt die Leistungen vom 1. Juli bis zum 31. Dezember 2020 abgenommen oder geliefert bekommen, sind in einer vorteilhaften Situation, etwas „mehr“ an Aufwendungen für förderfähigen Bau- oder Lieferleistungen erstattet zu bekommen. Es liegt daher im Interesse jedes nicht vorsteuerabzugsberechtigten Zuwendungsempfängers Leistungen oder Teilleistungen im v. b. Zeitraum abgenommen oder geliefert bekommen zu haben.

Andererseits ist die Bewilligungsbehörde verpflichtet, die Richtigkeit der ausgewiesenen Mehrwertsteuer zu prüfen und keinen höheren Steuersatz zu erstatten, als es der Gesetzgeber vorgesehen hat.

**Um Nachfragen, Korrekturen und Änderungen der einzureichenden Unterlagen zu vermeiden und die Bearbeitungszeit Ihrer Zahlungsanträge zu verkürzen, wird um Beachtung folgender Hinweise gebeten:**

Für die Berechnung der Umsatzsteuer ist **der Tag der Warenlieferung** (Erlangen der Verfügungsmacht über die Ware) bzw. **der Leistungserbringung** (Abnahme) maßgebend**. Der Umsatzsteuersatz, der zu diesem Zeitpunkt gilt, ist anzuwenden.** Das gilt auch, wenn die Ware oder die Dienstleistung schon vorher ganz oder teilweise bezahlt worden ist.

Für die Anwendung des richtigen Steuersatzes kommt es **nicht** auf den Zeitpunkt der **vertraglichen Vereinbarung, der Rechnungslegung oder der Zahlung an**.

Es ist daher sehr wichtig, dass der Tag der Warenlieferung oder der Leistungserbringung entweder aus der Rechnung selbst oder aus anderen Unterlagen (z. B. Abnahmeprotokoll, Lieferbescheinigung, anderen Belegen) ersichtlich und für die Bewilligungsbehörde nachvollziehbar ist.

Nachfolgende Ausführungen gelten sowohl für den Anwendungszeitraum mit der herabgesetzten Umsatzsteuer als auch für die Zeit nach dem 1. Januar 2021:

Neben der tatsächlich (endgültig) ausgeführten Leistung führt auch eine abgeschlossene **Teilleistung** zur endgültigen Entstehung einer Umsatzsteuer. Eine Teilleistung liegt vor, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

* es muss sich um einen wirtschaftlich sinnvoll abgrenzbaren Teil einer Werklieferung oder Werkleistung handeln (wirtschaftliche Teilbarkeit);
* dieser Leistungsteil muss vollendet oder beendet worden bzw. gesondert abgenommen sein;
* es muss eine Vereinbarung über die Ausführung der Leistung als Teilleistungen vorliegen;
* die Teilleistung muss gesondert abgerechnet werden.

Wurden in einem vor dem 1. Juli 2020 abgeschlossenen Vertrag keine Vereinbarungen über Teilleistungen getroffen, beanstandete es die Finanzverwaltung bei früheren Steuersatzänderungen nicht, wenn bis zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Steuersatzänderung (31.12.2020) **eine entsprechende Vereinbarung nachgeholt wird**. Zumindest wenn es dann wieder zur Anhebung des Steuersatzes auf 19 % zum 1.1.2021 kommt, sollten bei noch nicht vollständig ausgeführten Leistungen für die bis dahin ausgeführten wirtschaftlich abgrenzbaren Leistungen Vereinbarungen für Teilleistungen getroffen werden.

**Möchten Sie im Erstattungsantrag den abgesenkten Steuersatz für eine abgeschlossene Teilleistung beanspruchen, ist die entsprechende Rechnung bzw. entsprechenden Rechnungen mit dem Kürzel „AT“ zu kennzeichnen. Zum Zahlungsantrag sind die Vereinbarung über die abtrennbare und gesondert abzurechnende Teilleistung und das Abnahmeprotokoll bzw. den Lieferbeleg beizufügen.**

Vorauszahlungen (insbesondere nach Pauschalen wie „50% des vereinbarten Preises“) werden im Förderverfahren nicht anerkannt. Erstattet wird ausschließlich nach erbrachter Leistung, der Leistungsempfang muss aus der Rechnung ersichtlich sein.

Die mit den so genannten „Abschlags“ – oder „Teilrechnungen“ abgerechneten Teilleistungen einer Bauleistung stellen keine Teilleistungen im steuerlichen Sinne dar. Zur steuerlichen Behandlung von Abschlagszahlungen soll folgende Tabelle einer besseren Übersicht dienen:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Leistung oder Teilleistung erbracht** | **Abschlagszahlung (AZ)** | **korrekter Steuersatz** |
| bis 30.6.2020 | ob AZ geleistet worden sind, ist unerheblich | 19 % bzw. 7 % |
| nach dem 30.6.2020 und vor dem 1.1.2021 | keine AZ vor dem 1.7.2020  | 16 % bzw. von 5 % |
| AZ sind teilweise vor dem 1.7.2020 geflossen | die AZ vor dem 1.7.2020 waren mit 19 % bzw. 7% abgerechnet worden, bei Ausführung der Leistung in der Zeit ab dem 1.7. bis 31.12.2020 ist die gesamte Auftragssumme mit 16% bzw. 5 % zu versteuern. Die geleisteten AZ müssen in der Schlussrechnung angerechnet bzw. auf den niedrigeren Steuersatz korrigiert werden. |
| nach dem 31.12.2020 | AZ sind vor dem 1.1.2021 nicht geflossen | 19 % bzw. 7 % |
| AZ sind teilweise in der Zeit zwischen dem 1.7. und dem 31.12.2020 geflossen | die AZ können mit 16 % bzw. 5 % besteuert werden, bei Ausführung der Leistung ab 2021(Abnahme oder Lieferung) **sind die Leistungen mit 19 % bzw. 7 % zu versteuern**. |

Werden einheitliche Bauleistungen in der Zeit ab dem 1.7.2020 bis 31.12.2020 ausgeführt (hier die Abnahme durch den Auftraggeber maßgeblich), unterliegt die gesamte Leistung dem Regelsteuersatz von 16 %, unabhängig davon, in welchem Umfang schon (mit 19 %) besteuerte Anzahlungen geleistet worden waren. Entsprechend ist die Leistung dann wieder dem Regelsteuersatz von 19 % zu unterwerfen, wenn die Leistung nach dem 31.12.2020 ausgeführt wird.

Es wird nicht beanstandet, wenn in Anzahlungsrechnungen auch schon vor Inkrafttreten der Änderung mit dem zukünftigen Steuersatz abgerechnet wird, wenn die Leistung erst nach Steuersatzänderung ausgeführt wird. Dies gilt nach dem BMF-Schreiben sowohl bei dem Übergang zum 1.7.2020 als auch zum 1.1.2021.

**Besteuerung vom Baustrom und Bauwasser**

Die Lieferungen von Strom und Wasser durch Versorgungsunternehmen an Zuwendungsempfänger werden bei der Umsetzung des Förderprojektes nach Ablesezeiträumen abgerechnet. Sofern die Ablesezeiträume zu einem Zeitpunkt nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 **enden,** sind grundsätzlich **die Lieferungen des gesamten Ablesezeitraumes** mit 16 % zu versteuern.

**Anwendungsbereich HOAI bzw. für andere Vergütungen mit gesetzlich vorgeschriebenen Entgelten**

Für bestimmte Leistungsbereiche sind Entgelte (Vergütungen, Gebühren, Honorare usw.) vorgeschrieben, die die Umsatzsteuer für die Leistung nicht einschließen. Derartige Entgeltregelungen enthält insbesondere die Honorarordnung für Architekten und Ingenieure (HOAI). Ein anderes Beispiel sind Gebühren nach SIGEKO. Soweit die Unternehmer in diesen Fällen berechtigt sind, die Umsatzsteuer zusätzlich zu dem vorgeschriebenen Entgelt zu berechnen, haben sie für ihre nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021 **ausgeführten** Leistungen ohne Rücksicht auf die vertragliche Vereinbarung dem Entgelt die Umsatzsteuer in Höhe von 16 % hinzurechnen. Grundsätzlich gilt eine Leistung nach der HOAI im Zeitpunkt ihrer gesamten Vollendung als ausgeführt. **Da die Leistungsphasen nach der HOAI i. d. R. als einheitliche Leistung beauftragt werden, gelten diese nicht als Teilleistungen. Teilleistungen sind insoweit nur anzunehmen, wenn im Rahmen des Gesamtauftrags über ein Leistungsbild zusätzliche Vereinbarungen über die gesonderte Ausführung und Honorierung einzelner Leistungsphasen getroffen wurden/werden.**

Diese Ausführungen sind lediglich eine Hilfestellung zur Vorbereitung von Zahlungsanträgen und nicht als Beratungshilfe in steuerrechtlichen Fragen o. ä. konzipiert.

Vollumfängliche Anwendungsregelungen und Auswirkungen der befristeten Absenkung der Umsatzsteuersätze finden Sie im Rundschreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 30. Juni 2020 – GZ.: III C 2 – S 7030/20/10009:004 <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Umsatzsteuer/2020-06-30-befristete-Senkung-umsatzsteuer-juli-2020-final.pdf?__blob=publicationFile&v=5>

**Ihr Referat 306 - IKT- und Schulbauförderung, DigitalPakt Schule**