

## Erhöhung des Umsatzsteuersatzes zum 1. Januar 2007

Sehr verehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,

die Erhöhung des Umsatzsteuersatzes im Rahmen des Haushaltsbegleitgesetzes ab 1. Januar 2007 ist seit der Zustimmung des Bundesrates vom 16.06.2006 beschlossene Sache. Der ermäßigte Steuersatz von 7% bleibt dabei unverändert. Das Bundesministerium der Finanzen hat mit Schreiben vom 11. August 2006 Stellung zu der Anhebung des Regelsteuersatzes genommen. Wir möchten Sie mit diesem Schreiben über Auswirkungen und Übergangsregelungen betreffend der Erhöhung von 16% auf 19% informieren.

### Grundsätzliches

Jede ausgeführte Lieferung, sonstige Leistung und Teilleistung unterliegt *ab dem 1. Januar 2007* dem erhöhten Umsatzsteuersatz von 19%. Bei der Berechnung der Umsatzsteuer richtet sich die Anwendung des neuen Umsatzsteuersatzes grundsätzlich nach dem *Zeitpunkt der Ausführung* der Leistung (z.B. Tag der Lieferung des Kaufgegenstandes, Tag der Bauabnahme, Tag der Durchführung des Auftrages). Der Tag des Vertragsabschlusses, der Erteilung der Rechnung oder der Vereinnahmung des Entgelts sind hierbei nicht von Bedeutung.

Das heisst, dass Rechnungen über Leistungen, die vor dem 1. Januar 2007 ausgeführt werden, mit 16% zu fakturieren sind, auch wenn die Rechnung erst nach diesem Stichtag erteilt wird. Wird eine Rechnung bereits vor dem 1. Januar 2007 erstellt, die Leistung jedoch erst in 2007 erbracht, unterliegt diese Leistung der 19%-igen Umsatzsteuer.

### Leistungen innerhalb und außerhalb der Vier-Monatsfrist, langfristige Verträge und Dauerleistungen

Für den Unternehmer, der die Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen muss, besteht grundsätzlich das Risiko, dass er die um drei Prozentpunkte erhöhte Umsatzsteuer nicht von seinem Vertragspartner erhält bzw. einfordern kann. Besonders hoch ist das Risiko dann, wenn kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht und die Steuer somit nicht belastungsneutral ist. Für langfristige Verträge, die in Unkenntnis der nun folgenden Steuersatzerhöhung geschlossen wurden, aber nicht mehr vor dem Jahreswechsel ausgeführt werden können, regelt § 29 des Umsatzsteuergesetzes deshalb die *Möglichkeit einer Weiterbelastung* der erhöhten Umsatzsteuer wie folgt:

- Bei Abschluss des Vertrages vor dem 1. September 2006 kann der leistende Unternehmer einen Ausgleich fordern, der regelmäßig der erhöhten Umsatzsteuer entspricht.
- Bei Abschluss des Vertrags vom 1. September bis einschließlich 31. Dezember 2006 kann der Unternehmer die erhöhte Umsatzsteuer grundsätzlich nicht nachfordern.

Die Vertragsparteien können die Anwendung des § 29 UStG ganz oder teilweise ausschließen. Dies kann ausdrücklich festgelegt werden oder ergibt sich aus einer allgemeinen vertraglichen Vereinbarung.

Beispiel: Der Unternehmer U schließt einen Reparaturvertrag mit der Privatperson P im Oktober 2006 über die Erbringung der sonstigen Leistung im Februar 2007 ab.

- a) Als Entgelt werden 1.000 € zuzüglich 160 € Umsatzsteuer vereinbart.
- b) Als Entgelt werden 1.000 € zuzüglich 16 % Umsatzsteuer vereinbart.
- c) Als Entgelt werden 1.000 € zuzüglich der gesetzlich gültigen Umsatzsteuer vereinbart.
- d) Als Entgelt werden 1.500 € (inkl. Umsatzsteuer) vereinbart.

Der Vertrag zwischen U und P (Endverbraucher) wurde innerhalb der Vier-Monatsfrist abgeschlossen, P kann sich somit auf die vertraglichen Inhalte berufen.

Die unterschiedlichen Vereinbarungen führen zu folgenden, unterschiedlichen Ergebnissen:

- a) P ist verpflichtet, den Rechnungsbetrag i.H.v. 1.160 € zu zahlen. U führt Umsatzsteuer in Höhe von 185,21 € ab (19% aus 1.160 € - Mehrbelastung des U 3%)
- b) Siehe a)
- c) P ist verpflichtet, den Rechnungsbetrag i.H.v. 1.190 € zu zahlen. (1.000 € + 19%). U führt Umsatzsteuer i.H.v. 190 € ab.
- d) U und P haben eine Mehr- oder Minderbelastung durch die Vereinbarung eines Brutto-Festpreises ausgeschlossen. U führt Umsatzsteuer i.H.v. 239,49 € ab (19% aus 1.500 €).

Dies bedeutet, dass Unternehmer, die üblicherweise mit dem Kunden Endpreise vereinbaren (z.B. Einzelhandel) und eine Lieferung im Jahr 2006 aufgrund von Lieferfristen nicht garantieren können, in ihren Endpreis bereits die erhöhte Umsatzsteuer von 19% kalkulieren sollten, um nicht selbst belastet zu werden.

Bei anderen Angeboten und Verträgen sollte die Formulierung gemäß Beispiel c) gewählt werden, da nur hierdurch die richtige Umsatzsteuer auf den Kunden abgewälzt werden kann.

Betroffen sind vor allem Verträge über Lieferungen (z.B. Kaufverträge), sonstige Leistungen (z.B. Geschäftsbesorgungsverträge), Dauerschuldverträge (z.B. Mietverträge, Dienstverträge, Lizenz- oder Handelsvertreterverträge) sowie Teillieferungsverträge (z.B. Bierlieferungsverträge, Mineralölbezugsverträge) oder Wiederkehrschuldverhältnisse bei Verträgen über die Lieferung (z.B. Gas, Strom, Wasser an Endverbraucher).

Werden Leistungen auf der Grundlage gesetzlicher Gebühren- oder Honorarverordnungen vereinbart und abgerechnet, handelt es sich um eine Nettovereinbarung, bei der die gesetzliche Umsatzsteuer nach dem im Zeitpunkt der Leistungserbringung geltenden Umsatzsteuersatz berechnet wird (z.B. Architekt, Rechtsanwalt, Ingenieur, Steuerberater, Notar).

Leistungen, die sich über einen längeren Zeitraum erstrecken, wie umsatzsteuerpflichtige Vermietungen, Wartungen, Leasing oder auch die Gesamtheit mehrerer aufeinander folgender Lieferungen, sind von der Umsatzsteuererhöhung ganz besonders betroffen. Dauerleistungen, welche vor dem 1. Januar 2007 erbracht werden, unterliegen dem derzeit aktuellen Umsatzsteuersatz von 16%, für nach dem 31.12.2006 erbrachte Dauerleistungen gilt der erhöhte Steuersatz von 19%.

Bezüglich dem *Ausführungszeitpunkt* bei Dauerleistungen gilt grundsätzlich folgendes:

Sonstige Leistungen

(Vermietung, Wartung, Leasing): Tag, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum endet

Wiederkehrende Lieferungen: Tag der einzelnen Lieferung  
(Sukzessivlieferungsverträge)

(Z.B. Abos)

Als Ausnahmen sind zu beachten die Lieferungen von elektrischem *Strom, Gas, Wasser und Wärme*. Hier gilt die Lieferung grundsätzlich erst mit Ablauf des jeweiligen Ableszeitraums als ausgeführt, es sei denn Lieferungen vor dem 1. Januar 2007 werden in Übereinstimmung mit den Liefer- und Vertragsbedingungen gesondert abgerechnet.

*Beispiel:* Heizungsinstallateur A schließt mit dem Kunden B für die Zeit vom 1.3.2006 bis zum 28.2.2007 einen Vertrag über die Wartung der Heizungsanlage des B ab.

*Lösung:* Die Umsatzsteuer für diesen Wartungsvertrag entsteht in voller Höhe mit Ablauf des Wartungszeitraumes im Voranmeldungszeitraum 2007 in Höhe von 19%.

Würde der Vertrag jedoch monatliche Ratenzahlungen beinhalten, würde die Zahlung betreffend Januar 2007 erstmalig der 19%-igen Umsatzsteuer unterliegen.

## Werklieferungen und Werkleistungen

Werklieferungen und Werkleistungen unterliegen dem neuen Regelsteuersatz von 19%, wenn diese nach dem 31. Dezember 2006 erbracht werden. Werden Werklieferungen bzw. Werkleistungen wirtschaftlich in Teilleistungen aufgeteilt *und* vor dem 1. Januar 2007 erbracht, kann auf diese Teilleistungen noch der Umsatzsteuersatz von 16% angewandt werden, wenn

- es sich um einen *wirtschaftlich abgrenzbaren Teil* einer Werklieferung oder Werkleistung handelt,
- im Falle einer Werklieferung die Teilleistung vor dem 1. Januar 2007 *abgenommen* bzw. bei einer Werkleistung ein abgrenzbarer Teil der Werkleistung vor dem 1. Januar 2007 *be- oder vollendet* wird und
- wenn bereits vor dem 1. Januar 2007 für die zu erbringenden Teilleistungen entsprechende Teilentgelte explizit vertraglich vereinbart worden sind,
- die Teilleistungen gesondert abgerechnet werden.

## Übergangsregelungen und Erleichterungen

Zur Vermeidung von Übergangsschwierigkeiten zum Jahreswechsel im Bereich des *Gastgewerbes* wird zugelassen, dass auf Bewirtungsleistungen (z.B. Abgabe von Speisen und Getränken an Ort und Stelle, Tabakwarenlieferungen usw.), die dem allgemeinen Steuersatz von 16% unterliegen und in der Nacht vom 31. Dezember 2006 zum 1. Januar 2007 in Gaststätten, Hotels, Clubhäusern, Würstchenständen und ähnlichen Betrieben ausgeführt werden, der bis zum 31. Dezember 2006 geltende Steuersatz von 16% angewandt wird. Dies gilt nicht für Beherbergungen und die damit zusammenhängenden Leistungen.

Der *Umtausch von Gegenständen*, die vor dem 1. Januar 2007 erworben und nach dem 31. Dezember 2006 umgetauscht werden, ist wie folgt zu behandeln:

1. Rückgabe des Gegenstandes = Rückgängigmachung der ursprünglichen Lieferung (Korrektur 16% Umsatzsteuer)
2. Erhalt des neuen Gegenstandes = neue Lieferung, die dem Steuersatz von 19% unterliegt.

Werden in 2007 Entgelte für die im Jahreszeitraum 2006 (1.01. – 31.12.) ausgeführten Leistungen gemeinsam (z.B. durch Jahresrückvergütungen, Jahresboni, Treuerabatte) gemindert, ist bei der Berichtigung der Umsatzsteuer der Steuersatz i.H.v. 16% zu Grunde zu legen. Endet der Zeitraum jedoch im Jahre 2007, ist der Anteil, welcher im neuen Jahr liegt, mit 19% zu versteuern.

Wird in 2006 ein steuerpflichtiger Umsatz ausgeführt, und tritt nach dem 31. Dezember 2006 eine Minderung oder Erhöhung der Bemessungsgrundlage ein, z.B. durch *Skonto, Rabatt, Preisnachlass oder Nachberechnung*, ist der geschuldete Steuerbetrag zu berichtigen. Hier gilt es ebenfalls, den ursprünglichen Steuersatz von 16% zu Grunde zu legen.

## Empfehlungen und Hinweise

Aufgrund des weit verbreiteten Irrglaubens, durch Tätigkeit von *Anzahlungen* vor dem Jahreswechsel der Steuersatzerhöhung entgehen zu können, ist deutlich hervorzuheben, dass die Mehrbelastung hierdurch nicht vermieden werden kann. Das Finanzministerium Rheinland-Pfalz warnt in einer Pressemitteilung vom 20. Juni 2006 ausdrücklich vor „Steuersparangeboten“, die auf Anzahlungen beruhen.

Für Kunden/Abnehmer ohne Vorsteuerabzugsberechtigung wird empfohlen, Anschaffungen oder geplante Umsätze im Allgemeinen in das Jahr 2006 vorzuziehen. Vor allem, wenn Sie *Haus-, Wohnungseigentümer oder Bauherr* sind, empfiehlt es sich bei Arbeiten, die bereits in diesem Jahr begonnen wurden und die sich bis ins nächste Jahr fortsetzen werden, noch in diesem Jahr in Teilleistungen abzurechnen. Achtung: Eine umsatzsteuerwirksame Abnahme

bei Bauleistungen liegt nur vor, wenn mit der Abnahme auch die Gewährleistungsfrist nach § 13 VOB/B beginnt.

Auf der sicheren Seite ist ein Unternehmer grundsätzlich immer, wenn mit dem Kunden Nettopreisvereinbarungen zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer getroffen werden. Bei Verträgen über Dauerleistungen sollte rechtzeitig eine Änderung des Vertragsverhältnisses dergestalt vorgenommen werden, dass ab dem 1. Januar 2007 neben dem vereinbarten Nettoentgelt die erhöhte Umsatzsteuer geschuldet wird.

Umsatzsteuerpflichtige Entnahmen könnten – wenn möglich – noch in 2006 getätigt werden.

Es sollte darauf geachtet werden, dass im Buchhaltungssystem rechtzeitig neue Umsatzsteuer- und Vorsteuerschlüssel eingerichtet werden. Des Weiteren sollten folgende Handlungen berücksichtigt werden: Änderung von (Brutto-) Daueraufträgen, Lastschriftverfahren, Stammdaten in Softwaresystemen, eine Überprüfung und eventuelle Anpassung von Dauerleistungen, so dass diese bei Bedarf rechtzeitig umgestellt werden können.

Für Dauerleistungen ab 2007 empfiehlt es sich, neue Rechnungen mit 19% Umsatzsteuer zu erstellen bzw. Dauerleistungen durch eine Änderung der vertraglichen Basis am 31.12.2006 enden zu lassen. Für die letzte Teilleistung (z.B. mtl. Miete für den Monat Dezember) ist dann noch der 16%-ige Umsatzsteuersatz anzuwenden.

Es ist zu erwarten, dass ein Schwerpunkt zukünftiger Umsatzsteuer-Sonderprüfungen und Betriebsprüfungen, die korrekte Zuordnung der Umsätze zum Jahreswechsel 2006/2007 sein wird. Entsprechend ist auf eine genaue, möglichst schriftliche *Dokumentation* der relevanten Sachverhalte (z.B. Übergabe, Abnahme) zu achten, um spätere Betriebsprüfungsrisiken zu vermeiden.

Wir hoffen, Ihnen hiermit eine kompakte Übersicht über die anstehende Anhebung des Regelsteuersatzes auf 19% gegeben zu haben. Sollten Sie zu oben genannten Ausführungen noch Fragen haben, stehen wir Ihnen gerne jederzeit zur Verfügung.