

Dipl.-Kaufmann
Alexander Ficht
Steuerberater
m.b.H.
Rentenberater

ARGUS
Steuerberatungsgesellschaft

Robert – Bosch – Str. 12
63303 Dreieich - Sprendlingen

Telefon: 06103 / 69 744 - 0 06103 / 69 744 - 20
Fax: 06103 / 69 686 06103 / 69 686
e-mail: info@ficht.de argus@ficht.de
internet: <http://www.ficht.de>

Mandanten-Information zur Umsatzsteuer-Erhöhung

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

am 16.06.2006 hat der Bundesrat dem Haushaltsbegleitgesetz 2006 zugestimmt. Ein wesentlicher Bestandteil dieses Gesetzes ist die Anhebung des allgemeinen Umsatzsteuersatzes (Regelsteuersatz) von 16 % auf **19 % ab 01.01.2007** und damit die größte Steuererhöhung in der bundesdeutschen Geschichte. Der **Divisor** zur Berechnung des Nettoentgelts beträgt ab diesem Zeitpunkt **1,19** und der **Vomhundertsatz** zur Berechnung der Umsatzsteuer aus Bruttoentgelten **15,97 (=19/119)**. Der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % bleibt unverändert.

In dieser Mandanten-Information erläutern wir zum einen, welche Handlungsalternativen Ihnen in den nächsten Monaten offen stehen, zum anderen erfahren Sie, wie sich die Anhebung des Umsatzsteuersatzes auswirkt und was Sie dabei beachten müssen. Diese Information kann eine **individuelle Beratung** nicht ersetzen. Wir bitten Sie daher, sich über weitere Einzelheiten mit uns abzustimmen.

I. Hinweise zur Umsetzung der Gesetzesänderung

I.1. Ab wann gilt der neue Umsatzsteuersatz?

Maßgebend für die Anwendung des Umsatzsteuersatzes von 16 % oder 19 % ist immer der **Zeitpunkt, zu dem der jeweilige Umsatz ausgeführt wird**. Ein Umsatz gilt als ausgeführt, wenn der Endabnehmer (Kunde) über den Gegenstand oder die Leistung verfügen kann (Verschaffung der Verfügungsmacht). Unter den Begriff „Umsätze“ fallen Lieferungen, sonstige Leistungen, unentgeltliche Wertabgaben – früher Eigenverbrauch genannt – und innergemein-

schaftliche Erwerbe (Wareneinkäufe aus EU-Nachbarländern). Auf den Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung, z.B. den Abschluss eines Kaufvertrags, kommt es für die Frage, welcher Steuersatz anzuwenden ist, nicht an. Entsprechendes gilt für **Teilleistungen** (mehr dazu unter I.5.).

Auch in den Fällen der **Übertragung der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger** ist der Zeitpunkt der Ausführung der bezogenen Leistung für den anzuwendenden Steuersatz maßgeblich. Das gilt z.B. beim Empfang von Bauleistungen durch Bauunternehmer oder beim Empfang von grenzüberschreitenden Dienstleistungen innerhalb der EU.

I. HINWEISE ZUR UMSETZUNG DER GESETZESÄNDERUNG	1
I.1. Ab wann gilt der neue Umsatzsteuersatz?.....	1
I.2. Teilentgelte, Anzahlungen und Vorauszahlungen	2
I.3. Altverträge: Steuersatz anpassen!	2
I.4. Ausgleich der Mehrbelastung	2
I.5. Vereinbarung von Teilleistungen.....	3
I.6. Besonderheiten: Berichtigung der Umsatzsteuer und Umtausch.....	4
II. BETRIEBSWIRTSCHAFTLICHE ÜBERLEGUNGEN	4
II.1. Vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer	4
II.2. Nicht vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer	4
II.3. Vermieter	4
II.4. Private Endverbraucher	4

I.2. Teilentgelte, Anzahlungen und Vorauszahlungen

Im Umsatzsteuerrecht werden die Begriffe „Teilentgelt“, „Anzahlung“ und „Vorauszahlung häufig synonym verwendet. Ob Sie in Ihren Rechnungen 16 % oder 19 % Umsatzsteuer ausweisen müssen bzw. dürfen, richtet sich danach, wann Sie Teilentgelte, An-

zahlungen und Vorauszahlungen vereinnahmen und die jeweilige Leistung ausführen. Die folgende Tabelle bietet Ihnen einen Überblick darüber, wann welcher Regelsteuersatz gilt. Vereinfachend verwenden wir hier für die Lieferung von Gegenständen und die Ausführung von (Dienst-)Leistungen nur den Begriff „Leistung“.

Zeitpunkte	Umsatzsteuersatz	Vorsteuerabzug
Sie erhalten vor dem 01.01.2007 Teilentgelte und erbringen die Leistung bis zum 31.12.2006:	In Ihren Rechnungen weisen Sie – wie bisher – den Steuersatz von 16 % aus.	Die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer ist als Vorsteuer abziehbar, wenn der Empfänger die Rechnung erhalten und die Zahlung geleistet hat.
Sie erhalten vor dem 01.01.2007 Teilentgelte und erbringen die Leistung nach dem 31.12.2006:	a) In Ihren Rechnungen weisen Sie den Steuersatz von 16 % aus: Im Folgejahr müssen Sie dann weitere 3 % (Differenz von 16 % zu 19 %) berechnen und zahlen. Diese weitere Umsatzsteuer von 3 % ist grundsätzlich in dem Voranmeldungszeitraum zu berechnen und zu zahlen, in dem die Leistung erbracht wird. Rechnungen über Teilentgelte dürfen auch berichtet werden. Der Steuerausweis muss in diesen Rechnungen aber nicht berichtet werden, wenn in einer Endrechnung die Umsatzsteuer für die gesamte Leistung nach dem ab 01.01.2007 geltenden Steuersatz von 19 % ausgewiesen wird.	Die in den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer ist als Vorsteuer abziehbar, wenn der Empfänger die Rechnung erhalten und die Zahlung geleistet hat. Der Leistungsempfänger kann den Vorsteuerabzug insoweit beanspruchen, sobald die Leistung ausgeführt ist und die Endrechnung vorliegt. Die Bezahlung der Rechnung ist hierfür nicht erforderlich.
	b) In Ihren Rechnungen weisen Sie bereits den neuen Steuersatz von 19 % aus: Die Frage der Berichtigung der Umsatzsteuer stellt sich nicht.	Der Leistungsempfänger kann den angegebenen Umsatzsteuerbetrag als Vorsteuer abziehen, nachdem ihm die Rechnung vorliegt und er den Rechnungsbetrag gezahlt hat.
Sie erhalten nach dem 31.12.2006 Entgelte und erbringen die Leistung vor dem 01.01.2007:	In Ihren Rechnungen weisen Sie den Steuersatz von 16 % aus, weil die Verschaffung der Verfügungsmacht entscheidend ist. Besonderheit bei Ist-Versteuerung: Die Steuerentstehung richtet sich nach dem Zeitpunkt der Vereinnahmung. Die Umsatzsteuer ist wegen des Leistungszeitpunkts im Jahr 2006 noch mit dem Steuersatz von 16 % zu berechnen.	Der Leistungsempfänger kann den Vorsteuerabzug beanspruchen, sobald die Leistung ausgeführt ist und die Rechnung vorliegt. Die Bezahlung der Rechnung ist hierfür nicht erforderlich.

I.3. Altverträge: Steuersatz anpassen!

Bei Altverträgen (z.B. **Mietverträgen** über gewerbliche Immobilien und Verzicht auf die Steuerbefreiung) ist der Steuerausweis von 16 % auf 19 % (schriftlich) anzupassen, wenn der Vertrag über die nach dem 31.12.2006 ausgeführte Leistung (Teilleistung) vor dem 01.01.2007 geschlossen worden ist und die Beteiligten dabei von dem bis dahin geltenden Umsatzsteuersatz von 16 % ausgegangen sind.

I.4. Ausgleich der Mehrbelastung

Nur weil der Steuersatz auf 19 % steigt, darf der leistende Unternehmer nicht automatisch die umsatzsteuerliche Mehrbelastung an den Leistungsempfänger weiterreichen. Ob er das darf, ist eine besondere zivilrechtliche Frage, deren Beantwortung von der jeweiligen Vertrags- und Rechtslage abhängt.

Nach dem Umsatzsteuergesetz kann der Unternehmer, wenn er eine Leistung nach dem 31.12.2006 ausführt, vom Empfänger dieser Leistung unter be-

stimmten Voraussetzungen einen **angemessenen Ausgleich** der umsatzsteuerlichen Mehrbelastung verlangen. Eine der Voraussetzungen für den Ausgleichsanspruch ist, dass die Leistung auf einem **Vertrag** beruht, der **vor dem 01.09.2006 geschlossen** worden ist (**Viermonatsfrist**). Das ist z.B. möglich, wenn eine Preisvereinbarung ohne Festpreisklausel und ohne Anpassungsklausel getroffen worden ist.

Diese Anspruchsgrundlage im Umsatzsteuerrecht entfällt allerdings, wenn die Vertragsparteien **zivilrechtlich** etwas anderes vereinbart haben. Dabei sind folgende Fallgestaltungen zu unterscheiden:

a) Vertragsschluss vor dem 01.09.2006

Wenn die Vertragsparteien eine **Festpreisklausel** vereinbart haben, ist eine Anpassung des zivilrechtlichen Preises wegen der Anhebung des Umsatzsteuersatzes nicht möglich. Haben die Vertragsparteien dagegen eine **Anpassungsklausel** vereinbart, darf der leistende Unternehmer den Preis wegen der Anhebung des Umsatzsteuersatzes anpassen.

Beispiel: Ein Möbel-Händler hat im **Juni 2006** eine Schrankwand für „5.000 € zzgl. Umsatzsteuer“ verkauft. In den Allgemeinen Geschäftsbedingungen hat er klargestellt, dass es sich um eine Nettopreisvereinbarung handelt: Die Umsatzsteuer ist also nach dem zum Zeitpunkt der Ausführung der Leistung maßgebenden Steuersatz zu berechnen. Wird die Schrankwand dagegen z.B. erst im **Februar 2007** ausgeliefert, kann der Möbel-Händler 19 % Umsatzsteuer auf das Entgelt von 5.000 € in Rechnung stellen.

b) Vertragsschluss nach dem 31.08.2006

Wenn die Vertragsparteien eine **Festpreisklausel** vereinbart haben, ist eine Anpassung des zivilrechtlichen Preises wegen der Anhebung des Umsatzsteuersatzes **nicht möglich**. Zivilrechtlich ist eine **Anpassungsklausel**, die eine Preiserhöhung für Leistungen vorsieht, die binnen vier Monaten nach Vertragsabschluss erbracht werden, jedenfalls gegenüber **Nicht-Unternehmern** nicht zulässig (ausgenommen Leistungen im Rahmen von Dauerschuldverhältnissen).

Hinweis: Bestimmte Unternehmer dürfen die für ihre Leistung geschuldete Umsatzsteuer zusätzlich zum vorgeschriebenen Entgelt berechnen – z.B. Steuerberater, Rechtsanwälte, Architekten und Ingenieure. Die rechtlichen Grundlagen dafür finden sich in der Steuerberatergebührenverordnung, der Bundesgebührenordnung für Rechtsanwälte und der Honorarordnung für Architekten und Ingenieure. Diese Unternehmer können für ihre nach dem 31.12.2006 ausgeführten Leistungen **ohne Rücksicht auf den Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung** die Umsatzsteuer nach dem ab 01.01.2007 geltenden Umsatzsteuersatz von 19 % dem Entgelt hinzurechnen.

Die Leistung von **Handelsvertretern** ist, sofern sich die Entgeltvereinbarung nach dem Handelsgesetzbuch richtet, der Umsatzsteuer nach dem ab dem 01.01.2007 geltenden Steuersatz von 19 % zu unterwerfen, wenn der vertretene Unternehmer (**Auftraggeber**) die Lieferung oder sonstige Leistung nach dem 31.12.2006 an den Kunden ausführt.

1.5. Vereinbarung von Teilleistungen

Immobilienbesitzer und Bauherren werden die Möglichkeit prüfen, noch in diesem Jahr Teilleistungen zu vereinbaren. Das gilt vor allem, wenn die Bauabnahme erst im nächsten Jahr erfolgen soll, wenn sich die Fertigstellung einer Immobilie bis Anfang nächsten Jahres verzögert oder wenn 2006 begonnene Arbeiten erst im nächsten Jahr fortgesetzt werden.

Teilleistungen sind wirtschaftlich abgrenzbare Teile einheitlicher Leistungen, für die das Entgelt gesondert vereinbart wird und die demnach statt der einheitlichen Gesamtleistung geschuldet werden. Vor allem bei **Werklieferungen und Werkleistungen** sowie bei **Dauerleistungen** haben Teilleistungen besondere Bedeutung.

Durch die Vereinbarung von Teilleistungen im Werkvertrag besteht die Möglichkeit, gesonderte Teile der Gesamtleistung noch mit dem niedrigeren Steuersatz von 16 % zu besteuern. Auf vor dem 01.01.2007 erbrachte Teilleistungen, die dem Regelsteuersatz unterliegen, ist der bis zum 31.12.2006 geltende Steuersatz von 16 % anzuwenden. Später

ausgeführte Teilleistungen sind der Besteuerung nach dem neuen Regelsteuersatz von 19 % zu unterwerfen.

In **bestehenden Bauverträgen** sollten schon getroffene Vereinbarungen ggf. hinsichtlich des Leistungsumfangs der einzelnen Gewerke geändert werden. Wir informieren Sie gerne detaillierter darüber, wann die Finanzämter Teilleistungen bisher anerkennen.

Hinweis: Die Annahme von Teilleistungen erfordert die tatsächliche Durchführung der vertraglichen Vereinbarungen. Wurde für die Abnahme **Schriftform** vereinbart, ist auch die Abnahme der Teilleistung gesondert schriftlich festzuhalten. Zudem sind die zivilrechtlichen Rechtsfolgen der Abnahme zu beachten (z.B. Beginn der Gewährleistungsfrist). Eine nur aus steuerlichen Gründen vorgenommene Abnahme werden die Finanzämter nicht anerkennen. Hiervon ist z.B. auszugehen, wenn die Gewährleistungsfrist erst mit der Abnahme des Gesamtwerks beginnt.

a) Werklieferungen und -leistungen

Bei **Werklieferungen** ist die Leistung ausgeführt, wenn dem Auftraggeber (Bauherrn) die **Verfügbarmacht** an dem erstellten Werk **verschafft** worden ist. Das ist der Fall, wenn der Auftraggeber befähigt wird, im eigenen Namen über das auftragsgemäß fertig gestellte Werk zu verfügen. Die Verfügungsmacht wird bei Werklieferungen grundsätzlich mit der Übergabe und Abnahme des fertigen Werks verschafft. Die baubehördliche Abnahme ist nicht maßgebend.

Ohne Abnahmeverhandlung durch schriftliche Niederlegung gilt das Werk durch **stillschweigende Billigung** als abgenommen. Davon ist immer dann auszugehen, wenn der Auftraggeber das Werk schon bestimmungsgemäß nutzt. Fehlende **Restarbeiten** oder **Nachbesserungen** schließen eine wirksame Abnahme nicht aus, wenn das Werk ohne diese Arbeiten seinen bestimmungsgemäßen Zwecken dienen kann.

Beispiel: Am 30.06.2006 schließt A mit Unternehmer B einen Werkvertrag über die Renovierung einer Büroetage. A nimmt den Umbau

a) am 28.12.2006, b) am 15.01.2007 ab.

Bei Werklieferungen bestimmt sich der Leistungszeitpunkt nach der Abnahme des fertigen Werks. Im Fall a) beträgt der auf die Leistung anzuwendende Steuersatz daher noch 16 %, im Fall b) 19 %.

Werkleistungen sind im Regelfall mit der Fertigstellung, d.h. mit der Vollendung des Werkes ausgeführt.

b) Dauerleistungen

Dauerleistungen sind vor allem sonstige Leistungen (z.B. **Vermietung, Leasing, Wartung und Überwachung**). Für diese werden unterschiedliche Zeiträume oder keine zeitliche Begrenzung vereinbart. Dauerleistungen werden im Falle einer sonstigen Leistung an dem Tag ausgeführt, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum endet. Auf Dauerleistungen, die **vor dem 01.01.2007** erbracht werden und die der Umsatzbesteuerung nach dem Regelsteuersatz unterliegen, ist der bis zum 31.12.2006 geltende Steuersatz von 16 % anzuwenden. Später ausgeführte Dauerleistungen sind nach dem neuen allgemeinen Umsatzsteuersatz von 19 % zu besteuern.

Wenn eine Dauerleistung nicht insgesamt für den vereinbarten Leistungszeitraum, sondern für kürzere Zeitabschnitte (z.B. Vierteljahr, Kalendermonat) abgerechnet wird, liegen insoweit Teilleistungen vor. Das gilt auch für unbefristete Dauerleistungen, soweit diese für bestimmte Zeitabschnitte abgerechnet werden. Wird bei einer Dauerleistung, z.B. für die Zeit vom 01.07.2006 bis zum 30.06.2007, vor dem 01.01.2007 ein kürzerer Abrechnungszeitraum als früher vereinbart, sind umsatzsteuerrechtlich entsprechende Teilleistungen anzuerkennen.

Beispiel: Bei einem Heizungswartungsvertrag ist ein Abrechnungszeitraum vom 01.07. bis zum 30.06. des Folgejahres vorgesehen. Wird jetzt ein Abrechnungszeitraum vom 01.07.2006 bis 31.12.2006 vereinbart, ist hierauf noch der alte Steuersatz von 16 % anzuwenden. Für den Zeitraum vom 01.01.2007 bis 30.06.2007 gilt der neue Steuersatz von 19 %.

I.6. Besonderheiten: Berichtigung der Umsatzsteuer und Umtausch

Die **Berichtigung** von Umsatzsteuer (des Leistenden) und der Vorsteuerabzug (des Leistungsempfängers) erfolgt im Jahr 2007 bei Umsätzen, die vor dem 01.01.2007 ausgeführt worden sind und dem Regelsteuersatz unterliegen, in aller Regel unter Berücksichtigung des bis zum 31.12.2006 geltenden Regelsteuersatzes von 16 %. Das gilt sowohl im Fall der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten (Soll-Besteuerung) als auch im Fall der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Besteuerung).

Beim **Umtausch** eines Gegenstands wird die ursprüngliche Lieferung rückgängig gemacht. An ihre Stelle tritt eine neue Lieferung. Wird ein vor dem 01.01.2007 gelieferter Gegenstand nach diesem Stichtag umgetauscht, ist auf die Lieferung des Ersatzgegenstands – falls sie der Umsatzsteuer nach dem Regelsteuersatz unterliegt – der ab 01.01.2007 geltende Steuersatz von 19 % anzuwenden.

II. Betriebswirtschaftliche Überlegungen

Schon im Vorfeld der Umsatzsteuer-Erhöhung sollten Sie verschiedene weitere Maßnahmen einleiten. Wir haben daher einige Empfehlungen erarbeitet, die – je nachdem, ob Sie zum Vorsteuerabzug berechtigt sind oder nicht – unterschiedlich ausfallen.

II.1. Vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer

Vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer (Gewerbetreibende/Freiberufler), die überwiegend **private Kunden** (Endabnehmer) haben, sollten schon jetzt die Preise zumindest teilweise erhöhen. Setzen Sie sich frühzeitig mit dem im Handelsjargon als Eckpreis bezeichneten Problem auseinander: Gemeint sind Preise wie 1,99 € oder 1,95 €, bei denen die Kunden gerne zugreifen, die aber durch die höhere Umsatzsteuer über diese Schwellen gedrückt werden. Im Zuge der Preisgestaltung wird es vor allem darum gehen, möglichst zu vermeiden, dass der Verbraucher subjektiv den Eindruck gewinnt, die Preise seien – ähnlich wie bei der „Euro-Umstellung“ – mit der Umsatzsteuer-Erhöhung zusätzlich erhöht worden.

Sofern Sie Ihre Lieferungen und Leistungen an **gewerbliche Endabnehmer** erbringen und diese zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, brauchen mit Ausnahme der korrekten Rechnererteilung keine besonderen Maßnahmen ergriffen zu werden. Beachten Sie aber bitte die Hinweise unter I.

II.2. Nicht vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer

Bestimmte Berufsgruppen, z.B. **Ärzte, Heilpraktiker und Krankengymnasten**, sind nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Das heißt, sie müssen keine Umsatzsteuer abführen, dürfen aber gleichzeitig keine Vorsteuer aus den ihnen entstehenden Kosten abziehen. Einkommenseinbußen sind vor allem zu erwarten, wenn aufgrund feststehender Gebührenhebesätze – z.B. für Ärzte – der Preis nicht erhöht werden kann. Hier sollten wir gemeinsam kalkulieren, wie sich die Umsatzsteuer-Erhöhung auf die Kosten auswirkt und in welcher Höhe sich der Gewinn verringert. Für diesen Verdienstaufschlag sollten dann Strategien gefunden werden, die z.B. in der besseren Vermarktung sog. IGEL-Leistungen (individuelle Gesundheitsleistungen, die der Patient privat bezahlen muss) oder in einem Kostensenkungsprogramm – z.B. Bildung von Praxisgemeinschaften – liegen könnten. Verschiedene Kalkulationen, bei denen Sie uns vorgeben, welches Einsparvolumen Sie erzielen wollen, können wir gerne für Sie durchführen.

II.3. Vermieter

Da gegenüber **privaten Mietern** die Umsatzsteuer nicht ausgewiesen werden darf, sollte bei **Neuabschlüssen** von Mietverträgen bereits ein nach oben hin angepasster Mietpreis vereinbart werden. Damit können Sie als Immobilienbesitzer die aus der Umsatzsteuer-Erhöhung resultierende Kostensteigerung decken. Bitte achten Sie darauf, dass sich der Mietpreis auch weiterhin innerhalb des anzuwendenden Mietspiegels befindet. Zu **Altverträgen** und zu **Dauerleistungen** bei Vermietungen an **gewerblich tätige Mieter** vgl. die Ausführungen unter I.3. und I.5.b).

II.4. Private Endverbraucher

Größere Investitionen sollten möglichst noch bis zum Herbst durchgeführt werden. Denn bereits ab Herbst ist damit zu rechnen, dass viele Firmen ihre Preise anheben werden. Manche Firmen werden aber auch Ladenhüter günstig anbieten – z.B. nach der Fußball-WM 2006 übrig gebliebene Fernseher.

Sofern **Beratungsleistungen** in Anspruch genommen werden sollen, empfiehlt es sich vielleicht, den bislang aufgeschobenen Gang zum Rechtsanwalt oder Notar, z.B. wegen einer Grundstücksübertragung, noch in diesem Jahr hinter sich zu bringen.

Mit freundlichen Grüßen