

Formale Rechnungsanforderungen bei Mietverträgen aufgrund der Erhöhung des Umsatzsteuersatzes

Sachverhalt

Der pensionierte Beamte B vermietet seit 01.07.1999 das Erdgeschoß seines eigengenutzten Zweifamilienhauses an den Steuerberater S. Bei Vertragsabschluß im Jahr 1999 hat S wirksam nach § 9 Abs. 1 UStG auf die Steuerfreiheit verzichtet. Seitdem wurden keine weiteren vertraglichen Vereinbarungen getroffen. Der Mietvertrag wurde auf unbefristete Dauer abgeschlossen.

Für die Nebenkosten werden monatliche Abschlagzahlungen geleistet. Die Endabrechnung erfolgt dann jeweils im I. Quartal des darauffolgenden Jahres.

Frage

1. Welche Formerfordernisse hat B in seinem Mietvertrag ab dem 01.01.2007 zu berücksichtigen?
2. Welchen Umsatzsteuersatz hat B bei der Abrechnung der die Nebenkosten der Jahre 2006 und 2007 anzuwenden?

Antwort

1. Ab 2007 ist im Mietvertrag zwingend ein Steuersatz von 19 % auszuweisen. Darüber hinaus sind die Rechnungsvoraussetzungen des § 14 Abs. 4 UStG in vollem Umfang zu berücksichtigen.
2. Die monatlichen Abschlagzahlungen für die Mietzahlungszeiträume 2006 sowie die darauffolgende Endabrechnung der Nebenkosten 2006 sind mit einem Steuersatz von 16 % in Rechnung zu stellen (auch wenn die Abrechnung der Nebenkosten 2006 erst im Jahr 2007 erfolgt). Die Nebenkosten des Jahres 2007 sind mit einem Steuersatz von 19 % in Rechnung zu stellen.

Begründung

Zu 1: Als Rechnung ist auch ein Vertrag anzusehen, der die in § 14 Abs. 4 UStG geforderten Angaben enthält. In einem Vertrag fehlende Angaben müssen in anderen Unterlagen enthalten

sein, auf die im Vertrag hinzuweisen ist (§ 31 Abs. 1 UStDV, sog. Vertragsergänzungen). Bei den Mietzahlungen liegen grundsätzlich Teilleistungen im Sinne des § 13 Abs. 1 Nr. 1a Satz 3 UStG vor, wenn im Mietvertrag eine gesonderte Vereinbarung über den Mietzahlungszeitraum, zum Beispiel monatlich oder vierteljährlich, abgeschlossen wurde. Dies gilt ebenso für unbefristete Dauerleistungen, soweit diese für bestimmte Zeitabschnitte abgerechnet werden. Sind derartige Vereinbarungen nicht vorhanden, gilt die sonstige Leistung grundsätzlich an dem Tage als ausgeführt, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum endet.

Zum 01.01.2004 wurde § 14 UStG (Ausstellung von Rechnungen) durch das Steueränderungsgesetz 2004 neu gefaßt. Hierzu erging ein entsprechendes BMF-Schreiben, welches in die Umsatzsteuerrichtlinien (Abschn. 183ff., 190c und 192 UStR) aufgenommen wurde. Danach war hinsichtlich der eigentlich zwingenden Angaben

- der Steuernummer oder UStIDNr. des leistenden Unternehmers (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 UStG, Abschn. 185 Abs. 8 UStR),
- der fortlaufenden Rechnungsnummer (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 4 UStG, Abschn. 185 Abs. 11 UStR),
- dem Steuersatz und Steuerbetrag (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 8 UStG, Abschn. 185 Abs. 20 UStR)

bei Verträgen über Dauerleistungen, insbesondere bei Mietverträgen, eine Vertragsänderung bzw. –ergänzung nicht erforderlich, wenn der jeweilige Vertrag vor dem 01.01.2004 abgeschlossen wurde.

Durch das Haushaltsbegleitgesetz vom 29.06.2006 wurde der allgemeine Umsatzsteuersatz zum 01.01.2007 von bisher 16 % auf 19 % angehoben. Danach müssen auch alle Verträge über Dauerleistungen, insbesondere Mietverträge, welche über das Jahr 2007 andauern, geändert bzw. ergänzt werden, da aufgrund der Mietzahlungszeiträume diese Teilleistungen ab dem 01.01.2007 ebenfalls mit 19 % zu versteuern sind.

Aufgrund dieser notwendigen Vertragsanpassungen durch die Steuersatzerhöhung müssen für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG nun auch alle nach § 14 Abs. 4 UStG erforderlichen Pflichtangaben enthalten sein. Davon betroffen sind nunmehr auch die oben genannten notwendigen Rechnungsangaben, auf die bisher aus Billigkeitsgründen verzichtet wurde. Werden diese notwendigen Vertragsänderungen bzw. –ergänzungen zum 01.01.2007 nicht durchgeführt, ist beim Leistungsempfänger mangels ordnungsgemäßer Rechnung der Vorsteuerabzug zu versagen.

Diese Vertragsänderungen bzw. –ergänzungen sind zwingend von beiden Vertragsparteien zu unterzeichnen. Einerseits ist der leistende Unternehmer nach § 14 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 UStG dazu verpflichtet, innerhalb von sechs Monaten eine berichtigte Rechnung auszustellen. Andererseits hat der Leistungsempfänger nach § 242 BGB auch einen zivilrechtlichen Anspruch auf eine berichtigte bzw. korrigierte Rechnung. Dieser Anspruch des Leistungsempfängers setzt voraus, daß der leistende Unternehmer zur Rechnungsausstellung mit gesondertem Steuerausweis berechtigt ist und ihn zivilrechtlich die Abrechnungslast trifft.

Zu 2: Bei der Abrechnung von Nebenleistungen, für die ein anderer Abrechnungszeitraum als für die Hauptleistung vereinbart wurde (z. B. monatliche Abschlagszahlungen und jährliche Endabrechnung), richtet sich die Anwendung des zutreffenden Steuersatzes nach dem Zeitpunkt der Ausführung der jeweiligen Hauptleistung. Danach sind die monatlichen Abschlagszahlungen für die Mietzahlungszeiträume 01/2006 bis 12/2006 mit 16 % und die von 01/2007 bis 12/2007 mit 19 % zu versteuern. Der Umsatzsteuersatz der Endabrechnung für die Nebenkosten 2006 orientiert sich an der Hauptleistung (Mietzahlungszeiträume 01/2006 bis 12/2006) und ist unabhängig davon, daß die Abrechnung und eventuelle Nachzahlung erst im Jahr 2007 erfolgt, dem Steuersatz von 16 % zu unterwerfen.

Ihr MAW-Team