

Umsatzsteuererhöhung zum 01.01.2007

A. Allgemeines

Mit Wirkung vom 01.01.2007 wird der reguläre Umsatzsteuersatz von bislang 16 % auf 19 % angehoben. Der ermäßigte Steuersatz von 7 % für Bücher/Zeitschriften, Lebensmittel, Blumen, Saatgut, Futtermittel etc. bleibt unverändert.

Maßgebend für den Zeitpunkt der Anwendung des neuen Steuersatzes **ist der Zeitpunkt der Ausführung der Lieferung, der sonstigen Leistung, der unentgeltliche Wertabgabe und des innergemeinschaftlichen Erwerbs oder der Einfuhr aus einem Drittland.**

Der Tag des Vertragsabschlusses, der Rechnungserteilung oder der Vereinnahmung des Entgelts ist unerheblich.

Aus diesem Grund müssen Rechnungen über nach dem 31.12.2006 zu erbringende Leistungen bereits heute mit einem Umsatzsteuersatz von 19 % ausgewiesen werden. Anderenfalls schuldet der Rechnungsaussteller den Differenzbetrag von 3 %. Werden dagegen Rechnungen über bis zum 31.12.2006 erbrachte Leistungen erst nach diesem Zeitpunkt erteilt, ist weiterhin der Steuersatz von 16 % anzuwenden.

Besondere Einzelfälle sind im Folgenden dargestellt.

1. Rechnungen für nach dem 31.12.2006 auszuführende Leistungen (Besteuerung nach vereinbarten Entgelten)

Der Unternehmer ist verpflichtet, die Umsatzsteuer nach dem neuen Steuersatz von 19 % für alle diejenigen Leistungen auszuweisen, die er nach dem 31.12.2006 erbringt. Vereinnahmt er das Entgelt bereits vor Ausführung der Leistung, auch vor dem 01.01.2007, schuldet er die Umsatzsteuer in ausgewiesener Höhe von 19 % im Zeitpunkt der Bezahlung der Rechnung durch den Kunden. Der Rechnungsempfänger hat das Recht zum Vorsteuerabzug nach Vorliegen und Bezahlung der Rechnung.

Wird das Entgelt erst nach Ausführung der Leistung vereinnahmt, entsteht die Umsatzsteuerschuld zum Zeitpunkt der Ausführung der Leistung. Der Leistungsempfänger darf spätestens mit Ausführung der Leistung und Vorliegen der Rechnung die Vorsteuer abziehen.

2. Auch für die Ist-Besteuerung ist der Leistungszeitpunkt maßgebend

Für Unternehmer, die ihre Umsätze gemäß § 20 UStG nach vereinnahmten Entgelten besteuern oder Teilentgelte in Form von Anzahlungen, Abschlagszahlungen, Vorauszahlungen vereinnahmen, ist folgendes zu beachten:

Hat der Unternehmer vor dem 01.01.2007 Entgelte oder Teilentgelte für Lieferungen und sonstige Leistungen vereinnahmt, die er nach dem 31.12.2006 ausführt, ist auf diese Umsätze nachträglich der ab dem 01.01.2007 geltende Steuersatz von 19 % anzuwenden. Damit ergibt sich für diese Umsätze eine weitere Steuerschuld in Höhe von 3 % (Differenz zwischen altem und neuem Steuersatz). Diesen Differenzbetrag schuldet der Unternehmer in dem Voranmeldungszeitraum, in dem die Leistung bzw. Teilleistung ausgeführt wird. Mit der Endabrechnung bzw. mit der letzten Teilrechnung ist die Nachberechnung der Umsatzsteuer möglich.

Für vor dem 01.01.2007 ausgeführte Leistungen, deren Entgelte oder Teilentgelte erst nach dem 31.12.2006 vereinnahmt werden, schuldet der Unternehmer die Umsatzsteuer in Höhe von 16 %.

3. Abrechnung von Teilentgelten vor dem 01.01.2007 für nach dem 31.12.2006 zu erbringende Leistungen

Für bereits vor dem 01.01.2007 vereinnahmte Teilentgelte für nach dem 31.12.2006 auszuführende Leistungen ist der Steuersatz von 19 % in Rechnung zu stellen. Die Umsatzsteuer wird in voller Höhe vom Rechnungsaussteller geschuldet, kann aber auch vom Rechnungsempfänger nach Bezahlung als Vorsteuer geltend gemacht werden.

4. Langfristige Verträge

Der Anspruch auf Durchsetzung des erhöhten Steuersatzes ist ein zivilrechtlicher Anspruch, der von den vertraglichen Vereinbarungen und deren Rechtsgrundlage abhängig ist. Sind in den Verträgen Preise „zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer“ festgelegt, ist die Überwälzung der steuerlichen Mehrbelastung auf den Leistungsempfänger möglich.

Die für bestimmte Unternehmensbereiche vorgeschriebenen Gebühren- und Entgeltforderungen enthalten jeweils Preise ohne die gesetzliche Umsatzsteuer (Rechtsanwälte, Steuerberater, Architekten, Ingenieure, Gutachter, Sachverständige). Hier kann ohne Rücksicht auf den Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung der erhöhte Steuersatz durchgesetzt werden.

Nach der gesetzlichen Regelung des § 29 UStG kann der Unternehmer, wenn er eine Leistung nach dem 31.12.2006 ausführt, von dem Empfänger unter bestimmten Voraussetzungen einen angemessenen Ausgleich der umsatzsteuerlichen Mehrbelastung verlangen. Dazu muss die Leistung auf einem Vertrag beruhen, der vor dem 01.09.2006 geschlossen worden ist. Ebenso dürfen die Vertragspartner keine abweichende Regelung vereinbart haben.

B. Übergangsregelungen und mögliche Verfahrenserleichterungen

1. Selbständig abgrenzbare Teil-Lieferungen und Teil-Leistungen

Lieferungen und Leistungen unterliegen dem Steuersatz von 19 %, wenn diese nach dem 31.12.2006 ausgeführt werden. Vor dem 01.01.2007 erbrachte selbständige Teilleistungen/Teillieferungen werden noch mit dem 16 %-igen Steuersatz versteuert, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- a) Es muss sich um einen wirtschaftlich abgrenzbaren Teil einer Lieferung oder Leistung handeln.
- b) Die Teil-Lieferung muss noch in 2006 erbracht und separat abgenommen werden (z.B. Einbau einer Heizungsanlage, schlüsselfertiges Errichten eines Gebäudes), die Teil-

Leistung muss noch in 2006 vollendet oder beendet sein (z.B. Instandhaltungsarbeiten).

- c) Vor dem 01.01.2007 muss vereinbart worden sein, dass für die selbständigen Teile einer Lieferung oder Leistung entsprechende Teilentgelte zu zahlen sind. Ist dies nicht der Fall, muss die vertragliche Vereinbarung vor dem 01.01.2007 entsprechend geändert werden.
- d) Die selbständige Teil-Lieferung bzw. Teil-Leistung muss durch eine entsprechende Rechnungslegung gesondert abgerechnet werden.

2. Dauerleistungen

Bei Dauerleistungen kann es sich sowohl um Dienstleistungen (Vermietung, Leasing, Wartung, Überwachung) als auch um wiederkehrende Lieferungen (z.B. Lieferung von Baumaterialien) über einen längeren Zeitraum handeln (Laufzeit z.B. monatsweise, ½ Jahr, ein Jahr oder 5 Jahre oder ohne zeitliche Begrenzung).

Dauerleistungen werden ausgeführt:

- a) im Falle einer sonstigen Leistung an dem Tag, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum endet,
- b) im Falle wiederkehrender Lieferungen am Tag jeder einzelnen Lieferung

Auf Dauerleistungen, die vor dem 01.01.2007 ausgeführt werden, ist der bis zum 31.12. 2006 geltende allgemeine Steuersatz von 16 % anzuwenden. Nach dem 31.12.2006 ausgeführte Dauerleistungen sind der Besteuerung nach dem neuen allgemeinen Umsatzsteuersatz von 19 % zu unterwerfen (maßgebend ist der Zeitpunkt der Ausführung der Leistung).

Für die Abrechnung von jahresübergreifenden Dauerleistungen bestehen gemäß Bundesministerium der Finanzen zwei Möglichkeiten:

- a) Wird die Dauerleistung nicht insgesamt (also wie z.B. sonst üblich für ein ganzes Jahr), sondern für kürzere Zeitabschnitte abgerechnet, werden insoweit umsatzsteuerlich entsprechende Teilleistungen anerkannt. So kann z.B. eine Dauerleistung, die vertraglich vom 01.07.2006 bis zum 30.06.2007 vereinbart ist, umsatzsteuerlich in Teilleistungen vom 01.07. – 31.12.2006 (USt 16 %) und vom 01.01. – 30.06.2007 (USt 19 %) aufgeteilt werden.
- b) Wird die Dauerleistung insgesamt für den gesamten vertraglich vereinbarten Zeitraum abgerechnet, endet dieser Zeitraum im Jahr 2007 (z.B. Dauerleistung vom 01.07.2006 bis zum 30.06.2007), so ist auf die gesamte Dauerleistung der USt-Satz von 19 % anzuwenden.

Sind über Dauerleistungen, die vor dem 01.01.2007 begonnen haben und nach diesem Zeitpunkt enden, bereits Dauerrechnungen ohne die unter Punkt a) dargestellte Aufteilung ausgestellt worden und wurde in diesen Rechnungen für die gesamte Dauerleistung der Steuersatz von 19 % angewendet, so kann die Rechnung noch vor dem 01.01.2007 entsprechend aufgeteilt und berichtigt werden.

Wurde fälschlicherweise für die gesamte – nach dem 01.01.2007 endende – Dauerleistung der Steuersatz von 16 % angewendet (und nicht die unter Punkt a) dargestellte Aufteilung vorgenommen), so ist diese fehlerhafte Rechnung zu korrigieren (auch noch nach dem 31.12.2006) und auf die gesamte Dauerleistung der Steuersatz von 19 % anzuwenden. Achtung: Bei einer Rechnungskorrektur nach dem 31.12.2006 kann keine Aufteilung der gesamten Dauerleistung auf einzelne Teilleistungen mehr vorgenommen werden.

3. Entgeltminderungen und –erhöhungen

Skonti, Rabatte, Boni, sonstige Preisnachlässe oder Nachberechnungen führen zu einer Änderung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage. Der dafür geschuldete Umsatzsteuerbetrag ist gem. § 17 Absatz 1 EStG für den Zeitraum zu berichtigen, in dem die betreffende Lieferung als ausgeführt galt. Dementsprechende Berichtigungen unterliegen für Umsätze, die bis zum 31.12.2006 ausgeführt wurden, dem Steuersatz von 16 %. Das gleiche gilt für die Berichtigung des Vorsteuerabzugs.

4. Gutscheine für Barzahlungsnachlässe (Rabattmarken)

Die Einlösung dieser Gutscheine führt ebenfalls zu einer Minderung der Leistung des Unternehmers, für die diese Gutscheine ausgegeben wurden. Es ist davon auszugehen, dass es nicht zu einer Aufteilung der Einlösungsbeträge auf die vor dem 01.01.2007 und nach dem 31.12.2006 ausgeführten Umsätze kommt, sondern dass den Unternehmen eine zweimonatige Schonfrist gewährt wird. Dadurch können Unternehmer bei Einlösen der Gutscheine in der Zeit vom 01.01.2007 bis 28.02.2007 die dem allgemeine Steuersatz zugrunde liegenden Umsätze noch mit 16 % berichtigen. Beim Einlösen der Gutscheine nach dem 28.02.2007 ist die Umsatzsteuer mit 19 % zu berichtigen.

5. Strom-, Gas- und Wärmelieferungen

Enden die Ablesezeiträume nach dem 31.12.2006 und werden die ausgeführten Lieferungen innerhalb der Ablesezeiträume vor dem 01.01.2007 gesondert abgerechnet, so ist das Entgelt im Verhältnis der Tage vor und ab dem Stichtag 01.01.2007 aufzuteilen. Die Teillieferungen vor dem 01.01.2007 unterliegen noch dem Steuersatz von 16 %.

6. Fahrausweise von Personenbeförderungsunternehmen

Einnahmen aus Verkäufen von Fahrausweisen (Einzelfahrscheine und Zeitkarten) bis zum Betriebstag 31.12.2006 unterliegen dem Steuersatz von 16 % und ab Betriebstag 01.01.2007 dem Steuersatz von 19 %. Reicht die Gültigkeitsdauer der Fahrausweise, die vor dem 01.01.2007 erworben wurden, über den 01.01.2007 hinaus, können die erbrachten Leistungen hinsichtlich der Anwendung des erhöhten Steuersatzes im Schätzungswege aufgeteilt werden.

7. Taxifahrten (die über 50 km hinaus gehen)

Für die Nachtschicht vom 31.12.2006 auf den 01.01.2007 ist durchgängig ein Umsatzsteuersatz von 16 % anzuwenden. Dies gilt nicht, wenn Rechnungen unter Anwendung eines Steuersatzes von 19 % erteilt werden.

8. Handelsvertreter

Leistungszeitpunkt für die Leistung eines Handelsvertreters ist der Zeitpunkt, zu dem die von ihm vermittelte Lieferung/Leistung ausgeführt wird. Daher sind Provisionsabrechnungen für alle vermittelten Umsätze, die nach dem 31.12.2006 erbracht werden, dem Steuersatz von 19 % zu unterwerfen.

9. Gastgewerbe

Für die im Gastgewerbe (Gaststätten, Hotels, Imbissstände u.ä.) erbrachten Bewirtungsleistungen ist in der Nacht vom 31.12.2006 bis zum 01.01.2007 noch der Steuersatz von 16 % anzuwenden. Dies gilt nicht für Beherbergungsleistungen und damit verbundene Nebenleistungen.

10. Umtausch von Gegenständen

Gegenstände, die vor dem 01.01.2007 zum Steuersatz von 16 % erworben und nach dem 31.12.2006 umgetauscht wurden, stellen eine Rückgängigmachung der ursprünglichen Lieferung dar. An ihre Stelle tritt eine neue Lieferung, die dem Steuersatz von 19 % unterliegt.

11. Vorsteuerpauschale für Land- und Forstwirtschaft

Die Vorsteuerpauschalen für Land- und Forstwirtschaft ändern sich wie folgt:

- Von 5 % auf 5,5 % (nur Forstwirtschafts-Umsätze)
- Von 9 % auf 10,7 % für alle anderen landwirtschaftlichen Umsätze

C. Empfehlungen

- Lieferungen und sonstige Leistungen an Leistungsempfänger ohne Vorsteuerabzug sollten auf 2006 vorgezogen werden.

- Unternehmer ohne Vorsteuerabzug sollten Anschaffungen und Leistungsbezüge auf 2006 vorziehen.
- Privatentnahmen sollten auf 2006 vorgezogen werden (16 % statt 19 %).
- Für Dauerleistungen ab 2007 sind neue Rechnungen mit 19 % zu stellen bzw. Dauerverträge (z.B. Mietverträge) sind entsprechend anzupassen, damit der Leistungsempfänger die Vorsteuer von 19 % abziehen kann.
- Rechnungen für jahresübergreifende Dauerleistungen sind noch vor dem 01.01.2007 in einzelne Teilleistungen aufzuteilen.
- Vereinbarung und Erbringung von selbständigen Teilleistungen noch vor dem 01.01.2007.