

Erhöhung der Umsatzsteuer ab 2007

Autoren dieses Beitrags: Dipl.-Kfm. **Ralf Sowa** (urs Unternehmensberatung, Oldenburg), StB **Ulrike Scholz** (selbständige Steuerberaterin, Pforzheim)

Problematik / Anlass

Der Gesetzgeber plant die Erhöhung des allgemeinen Umsatzsteuersatzes ab 2007 auf 19%. Der ermäßigte Umsatzsteuersatz soll dagegen weiterhin 7% betragen. In der Folge werden diverse Durchschnittssätze, auch für Vorsteuer, anzupassen sein.

Diese Informationsschrift bezweckt die Darstellung der umsatzsteuerrechtlichen Problematik. Nur der Vollständigkeit halber wird kurz auf drohende Umsatzeinbußen und To Do's rund um die Änderung der Preisauszeichnung eingegangen.

Schon in 2006 können 19% Umsatzsteuer berechnet
(und als Vorsteuer abgesetzt) werden.

Wirtschaftliche Folgen

Die Erhöhung der Umsatzsteuer beeinflusst den Umsatz grundsätzlich jeden Unternehmens. Die höhere Preistransparenz der letzten Jahre (eine Folge des Internets) führte in vielen Branchen zu sinkenden Margen; weitere 3% zu Lasten des Ergebnisses werden nur sehr wenige Unternehmen verkraften. Als Folge werden die Preise steigen – und das geht zu Lasten der Nachfrage. Wollen wir hoffen, dass dies nur ein kurzfristiges *Ereignis* sein wird.

Weitgehend unbeeinflusst wird der Umsatz in denjenigen Unternehmen bleiben, die Investitionsgüter im B2B-Geschäft mit dem Argument der Kostenreduzierung vertreiben – sie sind auch nicht mittelbar von einer sinkenden Nachfrage des Konsumenten betroffen.

Selbstverständlich entstehen Kosten rund um die neue Preisauszeichnung und Fakturierung.

To Do's – Preisauszeichnung, Fakturierung

In vielen Unternehmen besteht die Herausforderung einer Erhöhung der Umsatzsteuer zunächst *lediglich* in der Änderung von

- Preislisten und Katalogen
- Kassen- und Fakturiersystemen (Umsatzsteuerschlüssel/-berechnung, Summenfelder)
- Textbausteinen in Angeboten, Ausgangsrechnungen (Summenfelder)
- Wareticketierung, Regalbeschriftung, Preisschilder

All dies kann rechtzeitig vorbereitet werden. Um den Betriebsablauf möglichst wenig zu stören, sollte es auch getan werden.

Fragen zur Umsatzsteuererhöhung

Wann entsteht die Umsatzsteuer? Welcher Umsatzsteuersatz gilt?

- Die Umsatzsteuer entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt wird.
- Es ist derjenige Umsatzsteuersatz anzuwenden, der zu diesem Zeitpunkt gilt.

Welcher Satz gilt, wenn der Kunde bereits am 20.12.2006 bezahlt?

- Auf die Zahlung kommt es nicht an; es gilt der Zeitpunkt der Lieferung.
- Wenn der Kunde am 20.12.06 eine Vorauszahlung leistet, die Lieferung aber erst in 2007 erfolgt, sind 19% Umsatzsteuer fällig.
- Übrigens: Vorstehendes gilt auch bei Ist-Besteuerung (Abführung der Umsatzsteuer erst nach Zahlungseingang). Ob die weiteren 3% Umsatzsteuer (wie bei der letzten Steuersatzerhöhung) erst zum Zeitpunkt der Zahlung fällig sein wird, ist noch unklar.

Welcher Satz gilt, wenn eine Lieferung vom 20.12.2006 erst in 2007 fakturiert wird?

- Auf den Zeitpunkt der Fakturierung kommt es nicht an; es gilt der Zeitpunkt der Lieferung.
- Wenn die Lieferung am 20.12.2006 erfolgt, entsteht auch die Umsatzsteuer im Dezember 2006. Es gelten also 16% Umsatzsteuer. Und die Umsatzsteuer ist auch für Dezember 2006 anzumelden und abzuführen (bis 10.1.07).

Dürfen in einer Rechnung aus 2006 schon 19% Umsatzsteuer ausgewiesen werden?

- *Nach* Verabschiedung des Gesetzes ist das zulässig, ja.
- Eine Fakturierung von 19% bereits in 2006 ist insbesondere für solche Unternehmen von Vorteil, die Rechnungen (z.B. über periodische Wartungsgebühren) im Voraus erstellen.
- Rechnungen über Lieferungen oder Leistungen, für die der neue Umsatzsteuersatz gilt, dürfen auch in 2006 bereits die 19% ausweisen. Die 19%-ige Umsatzsteuer ist dann auch an das Finanzamt abzuführen. Der Empfänger kann die 19%-ige Umsatzsteuer auch bereits in 2006 als Vorsteuer geltend machen.

Preis-Klausel bei unklarem Lieferzeitpunkt?

- Unklare Lieferzeitpunkte bestehen insbesondere, wenn Waren für Kunden bestellt oder angefertigt werden (gesamtes Handwerk; Möbel-, Kraftfahrzeughandel; Wartung, Beratung...).
- Grundsätzliches: Verträge kommen durch übereinstimmende Willenserklärungen zustande. Die Gegenleistung (Preis) ist ein wesentlicher Punkt, der stets klar und eindeutig definiert sein sollte.
- Soweit der Vertragspartner ein vorsteuerabzugsberechtigter Unternehmer ist, dürfte es unbedeutend sein, ob 16% oder 19% Umsatzsteuer berechnet werden (müssen).

- Anders, wenn der Vertragspartner nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Insbesondere der Endverbraucher wird – mit einigem Recht – auf den Bruttopreis abstellen. Eine Umsatzsteuerklausel bietet sich hier stets an.

Wie ist zu rechnen, wenn die Umsatzsteuererhöhung nicht an den Kunden weitergegeben werden kann?

- $\text{Nettopreis } 100 + 16\% \text{ Umsatzsteuer} = \text{Bruttopreis } 116$
- $\text{Bruttopreis } 116 / 1,19 = \text{Nettoumsatz } 97,48 + 19\% \text{ Umsatzsteuer } 18,52$
- Entspricht einem Rabatt von 2,52%.

Ist eine Preis-Klausel stets erforderlich?

- Üblicherweise wird in langfristigen Verträgen mit einer Klausel (etwa „zuzüglich Umsatzsteuer in jeweils gesetzlicher Höhe“) ausreichende Vorsorge getroffen.
- Auch der Gesetzgeber wird – wie schon bei früheren Steuersatzerhöhungen – im Gesetz klarstellen, dass der neue Umsatzsteuersatz auf künftige Lieferungen und Leistungen anzuwenden ist. Dies wird voraussichtlich auf Verträge begrenzt, die vor dem 1.9.2006 geschlossen worden sind.
- Für Sonderfälle aber (siehe „unklarer Lieferzeitpunkt“) wird eher das Zivilrecht bemüht. Nicht jede umsatzsteuerrechtlich zulässige Erhöhung wird zivilrechtlich Bestand haben.

Was gilt grundsätzlich für einen Kaufvertrag?

- Maßgebend ist der Zeitpunkt der Lieferung. Die Lieferung gilt als erfüllt, sobald der Käufer über die Sache verfügen kann. Zeitpunkte des Vertragsschlusses oder der Zahlung sind unerheblich.
- Es ist derjenige Umsatzsteuersatz anzuwenden, der zum Zeitpunkt der Lieferung gilt.
- Beispiel:
 - Am 28.11.2006 wird ein Kaufvertrag über diverse Möbel für € 1.000 + Umsatzsteuer geschlossen. Lieferdauer: ca. 4 – 6 Wochen.
 - Der Käufer leistet am 28.12.2006 eine Anzahlung von € 500.
 - Die Lieferung erfolgt letztlich am 2.1.2007.
 - 19% Umsatzsteuer (weil Lieferung in 2007): $\text{€ } 1.000 + 19\% = \text{€ } 1.190$ brutto

Was gilt grundsätzlich für einen Werkvertrag?

- Maßgebend ist der Zeitpunkt der Übereignung (bestimmungsgemäß gebrauchsfähig). Das ist i.d.R. nach Übergabe und Abnahme der Fall. Sofern für die Abnahme Formvorschriften bestimmt sind, müssen sie beachtet werden; ohne solche kann die Abnahme in jeder denkbaren Form erfolgen, auch stillschweigend. Etwaige Nachbesserungen müssen kein Abnahmehindernis sein.
- Es ist derjenige Umsatzsteuersatz anzuwenden, der bei Ausführung der Leistung (Abnahme) gilt.

- Beispiel:
 - Am 2.11.2006 wird ein Berater-Werkvertrag über € 5.000 + Umsatzsteuer geschlossen.
 - Der Berater ist vom 16.12.2006 bis 20.12.2006 im Einsatz. Nach Ausarbeitung übergibt der Berater am 15.1.2007 die versprochene Leistung.
 - Der Auftraggeber leistete am 18.12.2006 eine Abschlagszahlung in Höhe von 50%.
 - 19% Umsatzsteuer auf die gesamte Leistung (Übergabe am 15.1.): € 5.000 + 19% = € 5.950

Was gilt für Teilleistungen im Baugewerbe?

- Teilleistungen im Baugewerbe sind möglich, sofern wirtschaftlich abgrenzbare Teile gegen gesondertes Entgelt vereinbart sind und die Vertragspartner die Aufspaltung in wirtschaftlicher, rechtlicher und tatsächlicher Hinsicht wollen und so auch verfahren.
- Voraussetzungen sind: a) wirtschaftliche Teilbarkeit, b) gesonderte Abnahme, c) gesonderte Vereinbarung, d) gesonderte Abrechnung.

Welcher Umsatzsteuersatz gilt bei wiederkehrenden Lieferungen?

- Wiederkehrende **Lieferungen** sind beispielsweise Orders in Kontingenten (10 Paletten Kopierpapier, Etiketten, 10.000 CD-Rohlinge...), die über einen Zeitraum (z.B. 1 Jahr) abgerufen werden.
- Bei wiederkehrenden Lieferungen gilt der Tag jeder einzelnen Lieferung. Es ist jeweils derjenige Umsatzsteuersatz anzuwenden, der am Tag der einzelnen Lieferung gilt.
- Beispiel:
 - Am 30.6.2006 wird ein Vertrag über die Lieferung von 12.000 CD-Rohlingen per Abruf im Zeitraum 1.7.06 bis 30.6.07 geschlossen.
 - Abrufe und Lieferungen erfolgen zu jeweils 1.000 Stück in jeder Monatsmitte des Vertragszeitraums.
 - Für die 6 Lieferungen in 2006 sind jeweils 16% Umsatzsteuer, für die 6 Lieferungen in 2007 jeweils 19% Umsatzsteuer zu berechnen.

Welcher Umsatzsteuersatz gilt bei wiederkehren Leistungen?

- Wiederkehrende **Leistungen** sind beispielsweise Miete, Leasing und Wartung, die befristet oder unbefristet vereinbart sein können.
- Bei wiederkehrenden Leistungen gilt jeweils der Tag, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum **endet**.
- Werden Dauerleistungen nicht für den gesamten Vertragszeitraum, sondern für kürzere Abschnitte abgerechnet, liegen Teilleistungen vor.
- Vereinbarungen über kürzere Abrechnungszeiträume sind umsatzsteuerrechtlich als Teilleistungen anzuerkennen. Dafür genügt generell schon die Nennung des kürzeren Abrechnungszeitraums in der Rechnung.

- Beispiel 1:
 - Am 30.6.2006 wird ein unbefristeter Miet-Vertrag über Büroraum ab 1.7.06 geschlossen.
 - Für die 6 Mieten in 2006 sind jeweils 16% Umsatzsteuer, für die folgenden ab 2007 jeweils 19% Umsatzsteuer zu berechnen.

- Beispiel 2:
 - Am 1.3.2006 wird ein unbefristeter Wartungs-Vertrag für Software geschlossen. Vereinbart ist eine im Voraus zu entrichtende jährliche Wartungsgebühr in Höhe von € 100.
 - Bleibt der Zeitraum unverändert, sind hier für den gesamten Zeitraum 19% Umsatzsteuer zu berechnen. Weil die Gesetzesänderung noch nicht verabschiedet worden ist, darf der neue Umsatzsteuersatz aber noch nicht fakturiert werden. Letztlich wird im Februar/März 2006 eine Rechnung mit 16% Umsatzsteuer ausgestellt, die spätestens ab Januar 2007 (frühestens ab Verabschiedung der Gesetzesänderung) anteilig zu berichtigen ist (in diesem Beispiel wären € 0,50 als Umsatzsteuer nachträglich zu berechnen).
 - Alternativ zu Vorstehendem kann der Abrechnungszeitraum jedoch auch geändert werden. Für dieses Beispiel bietet sich natürlich die dauerhafte Änderung des Abrechnungszeitraums auf das Kalenderjahr an. Erfolgt dies, wird für den Zeitraum 1.3.2006 bis 31.12.2006 der alte Umsatzsteuersatz (16%) angewendet. Ab 2007 folgten, jeweils für das Kalenderjahr, Abrechnungen mit den neuen Umsatzsteuersätzen.