

• • •
DARMSTADT
Europahaus
Marie-Curie-Straße 1
64293 Darmstadt
Tel. 0 61 51 - 95 11 - 0
Fax 0 61 51 - 95 11 - 123

• • •
GRIESHEIM
Schöneweibergasse 8+10
64347 Griesheim
Tel. 0 61 55 - 84 79 - 0
Fax 0 61 55 - 84 79 - 79

GUERDAN . . .
HATZEL & . . .
PARTNER . . .
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater GbR

kanzlei@ghpartner.de • www.ghpartner.de

Informationen zur Umsatzsteuererhöhung ab 2007

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

wie Sie bereits wissen, wird zum **01.01.2007** der allgemeine Umsatzsteuersatz von 16 % auf **19 %** angehoben. Der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % bleibt unverändert. Zu diesem Thema erhalten Sie nachfolgend weitere Informationen.

Wie bei allen bisherigen Änderungen ist für den Zeitpunkt der Anwendung des neuen Steuersatzes aus der Sicht des Steuerpflichtigen ausschließlich der **Zeitpunkt** der **Ausführung** der Lieferung, der sonstigen Leistung, der unentgeltlichen Wertabgabe, des innergemeinschaftlichen Erwerbs oder der Einfuhr maßgebend.

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

Insofern muss in Verträgen über nach dem 31.12.2006 zu erbringende Leistungen bereits heute ein Umsatzsteuersatz von 19 % vereinbart werden. Werden dagegen Rechnungen über bis zum 31.12.2006 erbrachte Leistungen erst nach diesem Zeitpunkt erteilt, ist noch ein Steuersatz von 16 % anzuwenden. Erleichterungen gibt es nach diesen Grundsätzen nur bei der Abrechnung abgrenzbarer Teilleistungen.

Die nachfolgenden Hinweise lehnen sich an die bisher in ähnlich gelagerten Fällen ergangenen Verwaltungsvorschriften an.

Auch für Istbesteuerung ist Leistungszeitpunkt maßgebend

Für Unternehmer, die ihre Umsätze gem. § 20 UStG nach vereinnahmten Entgelten besteuern (Gesamtumsatz im vergangenen Kalenderjahr bis 250.000 EUR – neue Bundesländer bis 500.000 EUR) oder Teilentgelte in Form von Anzahlungen, Abschlagszahlungen, Vorauszahlungen vereinnehmen, ist zu beachten:

Für nach dem 31.12.2006 auszuführende Leistungen und hierfür vor dem 01.01.2007 vereinnahmte Entgelte gilt: Der Unternehmer schuldet den Differenzbetrag in Höhe von 3 % in dem Voranmeldungszeitraum, in dem die Leistung bzw. Teilleistung ausgeführt wird. Die Nachberechnung der USt ist mit der Endrechnung bzw. mit der letzten Teilrechnung möglich. Für vor dem 01.01.2007 ausgeführte Leistungen, deren Entgelte oder Teilentgelte erst nach dem 31.12.2006 vereinnahmt werden, gilt: Der Unternehmer schuldet die auf diese Beträge entfallende USt zum alten Steuersatz von 16 %.

Umsatzsteuerschuld und Vorsteuerabzug bei der Abrechnung von Teilentgelten für nach dem 31.12.2006 zu erbringende Leistungen

Variante A

Der Rechnungsaussteller erteilt eine Rechnung mit 16 % USt. Vorsteuerabzug seitens des Rechnungsempfängers nach Eingang und Bezahlung der Rechnung. Keine Rechnungsberichtigung nötig, wenn mit der Endrechnung oder einer weiteren Teilrechnung der höhere Steuersatz für die erbrachte Leistung berücksichtigt wird. USt ist in dem Voranmeldungszeitraum fällig, in dem die Leistung/Teilleistung erbracht wird. Der Vorsteuerabzug beim Rechnungsempfänger erfolgt nach Ausführen der Leistung und Vorliegen der Rechnung. Bei Rechnungsberichtigung entsteht die Steuerschuld und das Recht zum Vorsteuerabzug zu diesem Zeitpunkt.

Variante B

Bereits für vor dem 01.01.2007 vereinnahmte Teilentgelte für nach dem 31.12.2006 auszuführende Leistungen wird der Steuersatz von 19 % in Rechnung gestellt. Die USt wird dann in voller Höhe vom Rechnungsaussteller geschuldet, kann aber auch vom Rechnungsempfänger nach Bezahlung als Vorsteuer geltend gemacht werden.

Vorausrechnungen für nach dem 31.12.2006 auszuführende Leistungen (Sollbesteuerung)

Der Unternehmer ist berechtigt und ggf. verpflichtet, die USt nach dem geltenden Steuersatz von 19 % auszuweisen. Vereinnahmt er das Entgelt bereits vor Ausführung der Leistung, auch vor dem 01.01.2007, schuldet er die USt in ausgewiesener Höhe. Der Rechnungsempfänger hat das Recht zum Vorsteuerabzug frühestens nach Vorliegen und Bezahlung der Rechnung. Wird das Entgelt erst nach Ausführung der Leistung vereinnahmt, entsteht die USt-Schuld zum Zeitpunkt der Ausführung der Leistung.

Das Recht zum Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger entsteht spätestens mit Ausführung der Leistung und Vorliegen der Rechnung.

Langfristige Verträge (Altverträge)

Abgesehen von der gesetzlichen Ausnahmeregelung des § 29 UStG gibt es keinen Rechtsanspruch auf Durchsetzung des höheren Steuersatzes über einen höheren Preis. Es handelt sich dabei immer um eine besondere zivilrechtliche Frage, deren Beantwortung von den jeweiligen vertraglichen Vereinbarungen und deren Rechtslage abhängig ist. Sind in den Verträgen Preise "zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer" festgelegt, dürfte es keine Probleme mit der Überwälzung der steuerlichen Mehrbelastung geben.

Vorsteuerabzug bei Kleinbetragsrechnungen – Im-Hundert-Satz

Aus Kleinbetragsrechnungen (bis 150 EUR / bisher 100 EUR) und aus Fahrausweisen kann die USt mit dem abgerundeten Hundertsatz von **15,96 %** (bisher 13,79 %) aus den Rechnungsbeträgen herausgerechnet werden.

Übergangsregelungen und Erleichterungen

Entsprechend der Regelung bei früheren Erhöhungen des USt-Satzes ist mit folgenden Verfahrens-erleichterungen zu rechnen:

Vorgehen bei Werklieferungen/Werkleistungen

Werklieferungen und Werkleistungen unterliegen dem Steuersatz von 19 %, wenn sie nach dem 31.12.2006 ausgeführt werden. Sind sie **wirtschaftlich teilbar** und werden sie in Teilleistungen erbracht und abgerechnet, so kann unter folgenden Voraussetzungen für die vor dem 01.01.2007 ausgeführten Leistungen noch der Steuersatz von 16 % angewandt werden:

Der Leistungsteil einer Werklieferung muss vor dem 01.01.2007 **abgenommen** worden sein; der abgrenzbare Teil einer Werkleistung muss vor dem 01.01.2007 vollendet oder beendet worden sein.

Vor dem 01.01.2007 muss vereinbart worden sein, dass für die Teile einer Werklieferung oder Werkleistung entsprechende Teilentgelte zu zahlen sind. Sind für Teile einer Werklieferung/Werkleistung zunächst keine Teilentgelte vereinbart worden, muss die vertragliche Vereinbarung vor dem 01.01.2007 entsprechend geändert werden.

Das Teilentgelt muss gesondert abgerechnet werden.

Praxistip: Bei der Erbringung von Bauleistungen an Privatpersonen und die öffentliche Hand sollten noch vor dem 01.01.2007 übergabefähige und abrechenbare Abschnitte vereinbart werden.

Dauerleistungen

Bei Dauerleistungen kann es sich sowohl um Dienstleistungen (Vermietungen, Leasing, Wartung, Überwachung) als auch um wiederkehrende Lieferungen (z.B. von Baumaterialien) über einen längeren Zeitraum handeln (Halbjahr, 1 Jahr, 5 Jahre usw.). Im umsatzsteuerrechtlichen Sinn gilt die Dauerleistung an dem Tag als ausgeführt, an dem der vereinbarte Leistungszeitraum endet. Im Fall wiederkehrender Lieferungen gilt als Leistungszeitpunkt der Tag, an dem die letzte Lieferung ausgeführt wurde. Insofern muss grundsätzlich für alle Dauerleistungen, die nach dem 31.12.2006 enden, der erhöhte Steuersatz von 19 % angewandt werden.

Ausnahmen von diesem Fall sind nur möglich, wenn die Dauerleistung nicht insgesamt für den vereinbarten Leistungszeitraum, sondern für kürzere Zeitabschnitte, z. B. ein Kalendervierteljahr, abgerechnet wird. Insofern erkennt die Verwaltung die Ausführung von Teilleistungen an.

Entgeltminderungen und –erhöhungen

Skonti, Rabatte, Boni, sonstige Preisnachlässe oder Nachberechnungen führen zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage für die ursprünglich ausgeführten Umsätze. Der dafür geschuldete USt-Betrag ist gem. § 17 Abs. 1 UStG für den Zeitraum zu berichtigen, in dem die Änderung der Bemessungsgrundlage eingetreten ist. 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.

Gutscheine für Barzahlungsnachlässe (Rabattmarken)

Die Einlösung dieser Gutscheine führt zu einer Minderung der Leistung des Unternehmers, für den diese Gutscheine ausgegeben wurden. Die erforderliche Aufteilung der Einlösungsbeträge auf die vor dem 01.01.2007 und nach dem 31.12.2006 ausgeführten Umsätze bereitet in der Praxis Schwierigkeiten. Deshalb ist damit zu rechnen, dass den Unternehmen wiederum eine zweimonatige Schonfrist gewährt wird. Danach können Unternehmer bei Einlösen der Gutscheine in der Zeit vom 01.01.2007 bis 28.02.2007 die dem allgemeinen Steuersatz zugrunde liegenden Umsätze noch mit 16 % berichtigen. Beim Einlösen der Gutscheine nach dem 28.02.2007 ist die USt mit 19 % zu berichtigen.

Strom-, Gas- und Wärmelieferungen

Enden die Ableseräume nach dem 31.12.2006 und werden die ausgeführten Lieferungen innerhalb der Ableseräume 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 %. Die Rechnungen an die Tarifabnehmer sind nach diesen Grundsätzen auszustellen.

Fahrausweise von Personenbeförderungsunternehmen

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

Taxiunternehmen

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

Handelsvertreter

Leistungszeitpunkt für die Leistung eines Handelsvertreters ist der Zeitpunkt, zu dem die von ihm vermittelte Lieferung/Leistung ausgeführt wird. Dementsprechend sind alle Provisionen, die der Handelsvertreter für Lieferungen des Geschäftsherrn erhält, die der Geschäftsherr nach dem 31.12.2006 ausführt, dem Steuersatz von 19 % zu unterwerfen.

Gastgewerbe

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

Umtausch von Gegenständen

Vor dem 01.01.2007 zum Steuersatz von 16 % erworbene Gegenstände und nach dem 31.12.2006 umgetauschte Gegenstände stellen die Rückgängigmachung der ursprünglichen Lieferung zu einem Steuersatz von 16 % dar. An ihre Stelle tritt eine neue Lieferung, die dem Steuersatz von 19 % unterliegt.

Sollten Sie noch Fragen zu diesen oder anderen Themen haben, stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Dipl.-Kfm. Rolf Guerdan
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Dipl.-Betriebswirt René Hatzel
Steuerberater

Dipl.-Betriebswirt Ulrich Weber
Steuerberater