

Umsatzsteuererhöhung 2007

Übergangsprobleme bei der Umstellung von 16 % auf 19 %

Zum 01.01.2007 wird der allgemeine bzw. Regelsteuersatz der Umsatzsteuer von 16 % auf 19 % angehoben. Der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % bleibt unverändert.

Bisher mit 16 % steuerpflichtige Umsätze, die ab dem 01.01.2007 ausgeführt werden, unterliegen dem Regelsteuersatz von 19 %, unabhängig davon, wann die Rechnung gestellt oder vom Rechnungsempfänger bezahlt wird.

Für die Frage, welcher Steuersatz anzuwenden ist, kommt es ausschließlich auf den Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes, also den Zeitpunkt der Lieferung, sonstigen Leistung, unentgeltlichen Wertabgabe (vormals: Eigenverbrauch), des innergemeinschaftlichen Erwerbs oder der Einfuhr an.

Der Tag des Vertragsabschlusses, der Rechnungserteilung oder der Vereinnahmung des Entgelts sind unerheblich. Lieferungen werden mit dem Tag der Verschaffung der Verfügungsmacht ausgeführt.

Als Zeitpunkt der Lieferung gilt im Fall der Versendung die Aufgabe bei der Post, Bahn, Spedition etc. Sofern die Versendung der Lieferung noch vor dem 01.01.2007 erfolgt, die Zustellung aber erst nach diesem Zeitpunkt, sind 16 % Umsatzsteuer anzusetzen.

Sonstige Leistungen gelten im Zeitpunkt ihrer Beendigung als ausgeführt.

Dies hat zur Folge, dass Rechnungen über nach dem 31.12.2006 zuerbringende Leistungen bereits im Jahr 2006 grundsätzlich mit dem erhöhten Umsatzsteuersatz von 19 % erteilt werden müssten.

Werden dagegen Rechnungen über bis zum 31.12.2006 erbrachte Leistungen erst in 2007 ausgestellt, ist noch der Steuersatz von 16 % anzuwenden.

Übergangsprobleme bei der Umsatzsteuererhöhung ergeben sich insbesondere bei vor dem 01.01.2007 vereinnahmten Anzahlungen oder Vorschüssen für Lieferungen oder Leistungen, die nach dem 31.12.2006 ausgeführt werden.

In diesem Fall ist auf diese Umsätze nachträglich der ab dem 01.01.2007 geltende Steuersatz von 19 % anzuwenden. Die Umsatzsteuer ist in der Abrechnung über die Anzahlungen oder Vorschüsse mit dem bisherigen Steuersatz von 16 % zu berechnen und auszuweisen. Die fehlende weitere Umsatzsteuer in Höhe von 3 %, die auf die im Voraus vereinnahmten Entgelte entfällt, ist grundsätzlich für den Voranmeldungszeitraum zu berechnen und zu entrichten, in dem die Leistung in 2007 erbracht wird.

Bei Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (sog. Ist-Besteuerung) muss die fehlende 3 % Umsatzsteuer erst bei Vereinnahmung des Entgelts nachentrichtet werden.

Der Unternehmer kann auch bereits in vor dem 01.01.2007 erteilten Rechnungen die Umsatzsteuer mit 19 % ausweisen, wenn die steuerpflichtige Lieferung oder Leistung erst nach dem 31.12.2006 ausgeführt wird.

Durch diese vom Bundesfinanzministerium akzeptierte Vereinfachungsregel kann die nachträgliche Berichtigung der Rechnung und die fehleranfällige Berechnung der Steuer in der Schlussrechnung vermieden werden.

Bei der nachträglichen Abrechnung von Entgelten für Leistungen, die nach dem 31.12.2006 vereinnahmt, aber vor dem 01.01.2007 ausgeführt werden, ist die Umsatzsteuer mit 16 % auszuweisen, auch wenn die Rechnung erst in 2007 erstellt wird.

Bei Vorausrechnungen in 2006 für Leistungen, die erst in 2007 erbracht werden, ist zwingend der Steuersatz von 19 % anzuwenden. Eine Vorausrechnung liegt vor, wenn über das gesamte Entgelt im Voraus abgerechnet wird. Eine Schlussrechnung ist dann nicht mehr nötig.

Verträge über Dauerleistungen (z. B. Mietverträge, Leasing, Wartungen, laufende Finanz- und Lohnbuchführung) müssen an den neuen Steuersatz angepasst werden, d. h. Steuersatz und Steuerbetrag sind zu erhöhen, damit der

Leistungsempfänger die volle Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen kann.

Dabei ist zu beachten, dass der Vertrag über die Dauerleistung alle seitdem Jahr 2004 erforderlichen Rechnungsangaben enthalten muss. Nach § 29 UStG kann der Unternehmer für vor dem 01.09.2006 abgeschlossene Dauerleistungsverträge einen Ausgleichsanspruch für die ab dem 01.01.2007 eintretende umsatzsteuerliche Mehrbelastung gegenüber dem Vertragspartner durchsetzen, sofern dieser Ausgleich nicht explizit von den Vertragspartnern ausgeschlossen wurde (z. B. Vereinbarung eines Bruttofestpreises). Für Verträge, die ab dem 01.09.2006 abgeschlossen wurden, gibt es keinen zivilrechtlichen Ausgleichsanspruch.

Langfristige, einheitlich geschuldete Leistungen, die voraussichtlich erst im Jahr 2007 vollständig erbracht werden, sollten darauf hin überprüft werden, ob sie in Teilleistungen aufgeteilt werden können.

Teilleistungen sind wirtschaftlich abgrenzbare Teile einheitlicher Leistungen, für die das Entgelt gesondert vereinbart und die demnach statt der einheitlichen Gesamtleistung geschuldet werden.

Die Leistungen müssen auch nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise tatsächlich teilbar sein und gesondert abgerechnet werden.

Eine besondere Bedeutung kommt Teilleistungen im Vorfeld der Umsatzsteuererhöhung bei Werklieferungen und Werkleistungen im Baugewerbe zu.

Einzelne Teilleistungen, die noch im Jahr 2006 fertiggestellt und auf Grundlage einer im Voraus getroffenen schriftlichen Vereinbarung gesondert abgerechnet werden, unterliegen noch dem Steuersatz von 16 %.

Über die dargestellten Übergangsprobleme hinaus hat das Bundesfinanzministerium eine Vielzahl von Übergangsregelungen u.a. für Telekommunikationsleistungen, Entgeltsminderungen und -erhöhungen, die Einlösung von Gutscheinen, die Besteuerung von Personenbeförderungen und der Umsätze im Gastgewerbe sowie den Umtausch von Gegenständen getroffen (BMF-Schreiben vom 11.08.2006, IV A 5 - S 7210 - 23/06).

(Veröffentlicht im September 2006)

