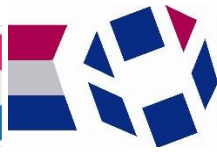




KH Rhein-Erft.
Kompetenz für das Handwerk.
Steuerberatung GbR.



Kreishandwerkerschaft.
Innung ist In.
Rhein-Erft.

Umsatzsteuererhöhung zum 1. Januar 2021

Problematik der Neuverträge ab dem 01.07.2020

Welche vertraglichen Regelungen sind sinnvoll?

In Verträgen, deren Laufzeit sich über den Zeitpunkt des Inkrafttretens einer Umsatzsteuererhöhung hinaus erstreckt, besteht die Gefahr, dass der Auftragnehmer dem Auftraggeber die höhere Umsatzsteuer nicht in Rechnung stellen kann. Problematisch sind insbesondere Verträge mit Verbrauchern, da hier i.d.R. Bruttopreise ausgewiesen werden. Aber auch Verträge mit Unternehmern enthalten häufig keine hinreichend bestimmten Formulierungen. So bleibt etwa bei der Regelung "netto zzgl. Umsatzsteuer" offen, welcher Umsatzsteuersatz im Falle einer Erhöhung während der Vertragslaufzeit zur Anwendung kommen soll.

Verträge mit Verbrauchern

Bei Verträgen mit Verbrauchern ist zunächst die so genannte Preisangabenverordnung (PAngV) zu beachten, die die Kommunikation von Preisen gegenüber dem Verbraucher regelt. Die Preisangabenverordnung findet in Angeboten, Kostenvoranschlägen und Rechnungen gegenüber dem Verbraucher Anwendung. Nach § 1 Abs. 1 S. 1 PAngV hat der Unternehmer die Preise anzugeben, die einschließlich der Umsatzsteuer und sonstiger Preisbestandteile zu zahlen sind (Gesamtpreise). Das bedeutet, dass im Gesamtpreis die **Umsatzsteuer und auch sonstige Bestandteile des Preises** mit enthalten sein müssen. Nicht erforderlich ist, dass der konkrete Umsatzsteuersatz berechnet oder ausgeschrieben wird.

Nach überwiegender Auffassung ist die zu zahlende Umsatzsteuer unselbstständiger Teil des vereinbarten (Brutto-)Preises, so dass Umsatzsteuererhöhungen zwischen Vertragsschluss und Schlussrechnung nicht zu einer automatischen Preisanpassung führen. (streichen)

Überdies unterliegen aber auch Preisanpassungsklauseln in Verträgen mit Verbrauchern einer strengen Wirksamkeitsprüfung. Bei Preisanpassungsklauseln ist zu beachten, dass Klauseln in Allgemeinen Geschäftsbedingungen des Auftragnehmers, die eine Veränderung der Mehrwertsteuer zu Lasten des privaten Auftraggebers vorsehen, anhand von § 309 Nr. 1 BGB auf ihre Wirksamkeit überprüft werden. Nach § 309 Nr. 1 BGB ist eine Bestimmung in Allgemeinen Geschäftsbedingungen gegenüber einem Verbraucher unwirksam, die eine Preiserhöhung für Waren oder Leistungen vorsieht, welche innerhalb von vier Monaten nach Vertragsschluss geliefert oder erbracht werden sollen. Hiernach ist eine formularmäßig in Allgemeinen Geschäftsbedingungen eines Unternehmers vorbehaltene Preisanpassung für den Fall der Änderung des Umsatzsteuersatzes bei Verträgen mit Verbrauchern unwirksam, wenn der Vertrag eine Lieferfrist (Ausführungsfrist ab Vertragsschluss) von nicht mehr als vier Monaten vorsieht (siehe hierzu die weiteren Ausführungen unter „Preisanpassung bei Verträgen mit einer Laufzeit von weniger als 4 Monaten“). (streichen)

Umgang mit Altverträgen (Vertragsschluss bis 30. Juni 2020)

Bei den bereits abgeschlossenen Verträgen wird regelmäßig der Umsatzsteuersatz von 19 % ausgewiesen worden sein. All diejenigen Bauvorhaben, die erst in 2021 (oder später) fertiggestellt und abgenommen werden, stellen kein Problem dar, da ab dem 1. Januar 2021 wieder der Steuersatz von 19 % gilt. Eine Vertragsanpassung ist mithin nicht erforderlich.

Fraglich ist hingegen, welche Umsatzsteuer der Besteller schuldet, wenn die Maßnahme bei einem Vertrag, der vor dem 1. Juli 2020 abgeschlossen wurde und eine Umsatzsteuer von 19 % vorsieht, im 2. Halbjahr 2020 fertiggestellt bzw. abgenommen wird.

Unabhängig vom Inhalt des Vertrages schuldet der Unternehmer bei einer Fertigstellung bzw. Abnahme im 2. Halbjahr 2020 dem Finanzamt nur 16 % Umsatzsteuer. Diese 16 % sollte er auch gegenüber dem Besteller im Rahmen der Schlussrechnung in Rechnung stellen. Dies auch dann, wenn im Vertrag ursprünglich 19 % ausgewiesen waren (oder der Vertrag gar keine explizit ausgewiesene Umsatzsteuer enthalten hat). **Weist der Unternehmer in seiner Schlussrechnung die Umsatzsteuer zu hoch aus, so schuldet er diese (zu hohe Umsatzsteuer) auch (§ 14c Abs. 1 S. 1 UStG), auf die Berichtigungsmöglichkeit nach § 14c Abs. 1 S. 2 UStG wird hingewiesen.**

Bei einem mit einem Verbraucher abgeschlossenen Bruttopreisvertrag (ohne ausdrückliche Nennung der Höhe der Umsatzsteuer oder des konkreten Umsatzsteuerbetrages) stellt sich die Frage, ob bei einer Fertigstellung bzw. Abnahme im 2. Halbjahr 2020 der Unternehmer die Umsatzsteuersenkung ebenfalls an den Kunden „weitergeben“ muss. Fakt ist, dass der Unternehmer in seiner Schlussrechnung einen Umsatzsteuersatz von 16 % ausweisen muss.

Unabhängig hiervon ist jedoch die Frage, welchen Nettobetrag der Unternehmer zugrunde legt, um die 16 %ige Umsatzsteuer zu berechnen. Zur konkreten Berechnung kommen grundsätzlich zwei Wege in Betracht. Zum einen kann der Unternehmer bei seiner Berechnung den vereinbarten Bruttopreis unverändert lassen und in diesem Rahmen 16 % Umsatzsteuer berechnen (so dass sich hierdurch zu seinen Gunsten der Nettopreis erhöht). Zum anderen kann er vom Nettopreis ausgehend die 16 % Umsatzsteuer berechnen, so dass sich im Ergebnis der Bruttopreis zugunsten des Bestellers im Vergleich zum vertraglich vereinbarten Preis vermindert. In diesem Fall gibt der Unternehmer die Umsatzsteuersenkung – so wie von der Bundesregierung gewollt – an den Besteller weiter.

Beispiel:

Preisabsprache im Vertrag: Bruttopreis 10.000,- (inkl. USt)

Schlussrechnung Variante 1:

Netto	8.621,-
Zzgl. 16 %	1.379,-
Brutto	10.000,-

Schlussrechnung Variante 2:

Netto	8.403,-
Zzgl. 16 %	1.344,-
Brutto	9.747,-

Wenn es keine vertragliche Vereinbarung gibt, dürften beide Varianten möglich sein. Eine Ausnahme besteht nur bei sog. langfristigen Verträgen, also solchen, die 4 Monate vor der Steuersatzsenkung (also vor dem 1. März 2020) bereits abgeschlossen waren. Hier räumt das Gesetz dem Vertragspartner einen Ausgleichsanspruch ein. Bei Verträgen, die vor dem 1. März 2020 abgeschlossen wurden, kann der Besteller die Berechnung nach Variante 2 fordern.

Abschluss von Neuverträgen (Vertragsschluss ab dem 1. Juli 2020)

Bei den in der nächsten Zeit abzuschließenden Verträgen stellt sich die Frage, wie der Unternehmer mit der Umsatzsteuersenkung und anschließenden Umsatzsteuererhöhung umzugehen hat. Er hat ein besonderes Augenmerk darauf zu legen, dass er bei einer **Fertigstellung bzw. Abnahme erst im nächsten Jahr**, die dann fällige Umsatzsteuer in Höhe von 19 % an den privaten Auftraggeber weitergeben kann. Dies ist nicht automatisch möglich,

sondern bedarf besonderer Regelungen im Vertrag.

Umgang mit Kostenvoranschlägen

Unverbindliche Kostenvoranschläge, die bereits an den potentiellen Besteller versandt wurden, enthalten naturgemäß eine Umsatzsteuer von 19 %. Beauftragt der Besteller die Maßnahme jedoch erst nach dem 1. Juli 2020, ist bei Abschluss des Vertrages im Hinblick auf den auszuweisenden Umsatzsteuersatz darauf abzustellen, wann die beauftragte Maßnahme fertiggestellt bzw. abgenommen werden soll. Hier ist dann beim Vertragsabschluss entsprechend der nachfolgenden Fallkonstellationen zu verfahren.

Fertigstellung bzw. Abnahme im 2. Halbjahr 2020

Ist **gesichert**, dass die Fertigstellung bzw. Abnahme der geplanten Maßnahme im 2. Halbjahr 2020 stattfindet, dann sollte der Vertrag 16 % USt ausweisen. Auf eine Anpassungsklausel kann dann verzichtet werden, wenn feststeht, dass die Fertigstellung bzw. Abnahme bis zum 31. Dezember 2020 erfolgt.

Fertigstellung bzw. Abnahme nach dem 1. Januar 2021

Handelt es sich um eine umfangreiche Maßnahme oder ist der Reparaturbeginn erst kurz vor Ablauf des Jahres 2020 geplant, so dass feststeht, dass die Fertigstellung bzw. Abnahme der Maßnahme erst im neuen Jahr stattfindet, dann sollten sowohl Angebot als auch Vertrag 19 % USt enthalten und ausweisen. Auf eine Anpassungsklausel kann dann ebenfalls verzichtet werden, da im nächsten Jahr wieder der (alte) Steuersatz von 19 % gilt.

Für eine entsprechende Erläuterung gegenüber dem privaten Auftraggeber kann folgende **Musterformulierung** verwendet werden.

„Da bei Abschluss dieses Vertrages bereits erkennbar oder tatsächlich geplant ist, dass die Fertigstellung bzw. Abnahme erst nach dem 31. Dezember 2020 erfolgen wird, muss die gesamte Reparaturmaßnahme mit 19 % Umsatzsteuer versteuert werden. Aus diesem Grund wird der ab dem 1. Januar 2021 anzuwendende Steuersatz von 19 % im Vertrag ausgewiesen. Zudem weisen wir darauf hin, dass wir berechtigt sind, Abschlagszahlungen in der Zeit vom 1. Juli 2020 bis zum 31. Dezember 2020 mit 19 % Umsatzsteuer zu versteuern. Durch diese Vorgehensweise werden Nachzahlungen der Umsatzsteuerdifferenz von 16% auf 19% im nächsten Jahr vermieden.“

Unklar, ob Fertigstellung bzw. Abnahme noch im 2. Halbjahr 2020 erfolgt oder erst nach dem 1. Januar 2021

Schwierig sind diejenigen Fälle, bei denen im Zeitpunkt des Vertragsschlusses noch nicht absehbar ist, wann tatsächlich die Fertigstellung bzw. Abnahme erfolgen wird. In diesen Fällen trägt zunächst der Unternehmer das Risiko, den richtigen Steuersatz auszuweisen.

Auf der „**sicheren Seite**“ ist der Unternehmer, wenn sowohl das Angebot als auch der Vertrag 19 % USt enthalten und ausweisen. Zusätzlich sollte vereinbart werden, dass bei einer Fertigstellung bzw. Abnahme im 2. Halbjahr 2020 sich die im Vertrag ausgewiesene und berechnete Umsatzsteuer von 19 % auf 16 % reduziert. Da eine solche Regelung keine Belastung des Verbrauchers darstellt, dürfte hier auch nicht zu befürchten sein, dass eine solche Regelung für unwirksam erachtet wird.

Etwas **anderes** kann jedoch im umgekehrten Fall gelten. Berechnet der Unternehmer im Vertrag lediglich 16 % USt, kann er bei einer Fertigstellung bzw. Abnahme der Maßnahme erst im neuen Jahr nicht ohne weiteres den dann wieder erhöhten Umsatzsteuersatz von 19 % verlangen. Hier bedarf es einer wirksamen Preisanpassungsklausel. Wie bereits zuvor ausgeführt, sind Preisanpassungsklauseln in Verträgen mit Verbrauchern nur wirksam, wenn sie nicht gegen § 309 Nr. 1 BGB verstoßen. Folglich ist eine Preisanpassung für den Fall der Änderung des Umsatzsteuersatzes im Rahmen von vorformulierten Allgemeinen Geschäftsbedingungen nur wirksam, wenn eine Lieferfrist (Ausführungsfrist ab Vertragsschluss) von **mehr** als vier Monaten vereinbart ist.

- **Preisanpassung bei Verträgen mit einer Laufzeit von mehr als vier Monate**

Bei Verträgen, die eine Lieferfrist (Ausführungsfrist ab Vertragsschluss) von **mehr** als vier Monaten vorsehen, können Preisanpassungsklausel auch im Rahmen von Allgemeinen Geschäftsbedingungen wirksam vereinbart werden. Eine solche Preisanpassungsklausel kann im Einvernehmen der Vertragsparteien auch nachträglich geschlossen werden. Eine nachträgliche Vereinbarung ist sowohl bei bislang fehlender als auch bei unklarer Regelung zur Höhe der Umsatzsteuer empfehlenswert.

**Vereinbarung über die Anpassung des Umsatzsteuersatzes
(Verträge mit Verbrauchern mit einer Laufzeit von mehr als 4 Monaten)**

Die Parteien (nur bei einer nachträglichen Vereinbarung zu einem bestehenden Vertrag: des Vertrages über _____ vom _____) vereinbaren im Hinblick auf die Umsatzsteuererhöhung ab dem 1. Januar 2021 bzgl. der Vergütung Folgendes:

Der/Die vereinbarte/n Nettopreis/e ist/sind im Falle einer Umsatzsteueränderung anzupassen, es sei denn, dass die Leistung innerhalb von vier Monaten nach Abschluss dieser Vereinbarung erfolgt. Die Anpassung erfolgt durch Anwendung des am Tage der Fertigstellung bzw. Abnahme gesetzlich vorgeschriebenen geänderten Umsatzsteuersatzes.

(Ort, Datum)

Auftragnehmer

Auftraggeber

- **Preisanpassung bei Verträgen mit einer Laufzeit von weniger als vier Monaten**

Handelt es sich hingegen um einen Vertrag, der eine Lieferfrist (Ausführungsfrist ab Vertragsschluss) von **weniger** als vier Monaten vorsieht, so verbleibt dem Unternehmer letztlich nur die Möglichkeit, die Anpassung der Umsatzsteuer mit dem Verbraucher individualvertraglich zu vereinbaren. Da in der Praxis der Abschluss einer individualvertraglichen Vereinbarung kaum möglich und insbesondere seitens des Unternehmers im Streitfall kaum nachweisbar ist, schlagen wir für diejenigen Verträge, die eine Lieferfrist (Ausführungsfrist ab Vertragsschluss) von **weniger** als vier Monaten vorsehen, folgende Vorgehensweise vor:

Unterscheidung des Umsatzsteuersatzes in Abhängigkeit von der Fertigstellung bzw. Abnahme des Werkes:

- Nettopreis _____ € zzgl. 16 % USt bei Fertigstellung bzw. Abnahme bis zum 31. Dezember 2020 = Bruttopreis _____ €
- Nettopreis _____ € zzgl. 19 % USt bei Fertigstellung bzw. Abnahme ab dem 1. Januar 2021 = Bruttopreis _____ €

Ob eine solche vertragliche Unterscheidung des zur Anwendung kommenden Umsatzsteuersatzes abhängig vom Zeitpunkt der Fertigstellung bzw. Abnahme wirksam vereinbart werden kann und im Streitfall einer gerichtlichen Überprüfung standhalten wird, kann mangels entsprechender Rechtsprechung nicht mit hinreichender Sicherheit gesagt werden.

Eine andere Alternative, die zum 1. Januar 2021 anstehende Steuererhöhung an den Besteller „weiterzugeben“, ist ansonsten die Möglichkeit, die anstehende Steuererhöhung bereits in den Nettopreis einzukalkulieren und lediglich den Bruttopreis im Vertrag auszuweisen und zu vereinbaren.

Verträge mit Unternehmern (b-2-b-Verträge)

Soweit Leistungen an vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer ausgeführt werden, ist es egal, ob die Leistungen vor oder nach den jeweiligen Steuersatzänderungen ausgeführt werden. Es ist in diesen Fällen nur auf die richtige Ausstellung der Rechnungen zu achten.

Alternativ kann jedoch auch bei Verträgen mit Unternehmern eine Preisanpassungsklausel sinnvoll sein. Eine solche Klausel kann entweder direkt bei Abschluss des Vertrages oder aber im Einvernehmen der Vertragsparteien auch nachträglich vereinbart werden.

Vereinbarung über die Anpassung des Umsatzsteuersatzes (Verträge mit Unternehmern)

Die Parteien (nur bei einer nachträglichen Vereinbarung zu einem bestehenden Vertrag: des Vertrages über _____ vom _____) vereinbaren im Hinblick auf die Umsatzsteuersatzänderungen bzgl. der Vergütung Folgendes:

Sämtliche Nettopreise verstehen sich zzgl. der am Tag der Fertigstellung bzw. Abnahme gesetzlich vorgeschriebenen Umsatzsteuer.

(Ort, Datum)

Auftragnehmer

Auftraggeber

Verträge mit der öffentlichen Hand/Vergabeverfahren

In laufenden Vergabeverfahren sollte der Bieter es tunlichst unterlassen, Änderungen oder

Ergänzungen an den Ausschreibungsunterlagen vorzunehmen. Dies gilt auch für solche Änderungen, die nur die Umsatzsteuer betreffen. Eine Änderung oder Ergänzung der Vergabeunterlagen kann zum Ausschluss aus dem Verfahren führen.

Handelt es sich bei der ausgeschriebenen Maßnahme um eine Reparaturmaßnahme, die über den 31. Dezember 2020 fort dauert, so wird die Fertigstellung bzw. Abnahme erst in 2021 erfolgen. In diesem Fall sollte der Bieter im Vergabeverfahren mit 19 % Umsatzsteuer anbieten.

Handelt es sich bei der ausgeschriebenen Maßnahme hingegen um eine kurzfristige kleinere Maßnahme, die zwischen dem 1. Juli 2020 und dem 31. Dezember 2020 fertiggestellt und abgenommen wird, so ist hierauf der verminderte Steuersatz von 16 % anzuwenden. In diesem Fall sollte der Bieter im Vergabeverfahren mit 16 % Umsatzsteuer anbieten.

Bei denjenigen Maßnahmen, bei denen der Bieter nicht anhand der Vergabeunterlagen abschätzen kann, ob die Maßnahme zwischen dem 1. Juli 2020 und dem 31. Dezember 2020 fertiggestellt und abgenommen bzw. eindeutig nach dem 31. Dezember 2020 fertiggestellt und abgenommen wird, sollte der Bieter nicht einfach irgendeinen Steuersatz anbieten, sondern zuvor die Vergabestelle informieren und um Aufklärung bitten. Da die Vergabestelle verpflichtet ist, allen Bietern die gleiche Auskunft zu erteilen, dürfte dies im Ergebnis dazu führen, dass alle Bieter zum gleichen Steuersatz anbieten.

Überschreitung von Vertragsfristen

Im Rahmen der letzten Umsatzsteuererhöhung zum Januar 2007 hat das Bundesbauministerium im Rahmen seines damaligen Erlasses darauf hingewiesen, dass alle Leistungen, die nach dem Vertrag bis zur Umsatzsteuererhöhung fertig gestellt werden können vor dem Inkrafttreten der Umsatzsteuererhöhung abgenommen werden sollen. Bei einer vom Auftragnehmer zu vertretenden Überschreitung der Vertragsfristen, die zu einer höheren Umsatzsteuerzahlung führe, könne unter den Voraussetzungen des § 5 VOB/B ggf. eine Schadensersatzpflicht des Auftragnehmers in Höhe der Umsatzsteuerdifferenz entstehen.

In jedem Fall sollten Unternehmer bei vertraglich vereinbarten Fertigstellungsfristen bis Ende 2020 alles daransetzen, diese Frist einzuhalten und die Abnahme bis zum 31. Dezember 2020 durchzuführen. Ansonsten drohen Schadensersatzansprüche des Bestellers gegen den Unternehmer auf Erstattung des ab dem 1. Januar 2021 um 3 % erhöhten Umsatzsteuersatzes.

Quelle: Zentralverband des Deutschen Baugewerbes (ZDB), Merkblatt Absenkung und Erhöhung der Umsatzsteuer, Juni 2020.