

von Rechtsanwalt **Max-Lion Keller**, LL.M. (IT-Recht)

Umstellung der Mehrwertsteuer zum Jahreswechsel - Was müssen IT-Fachhändler und Systemhäuser beachten?

1. Schreckgespenst: Die Erhöhung der Mehrwertsteuer auf 19 % naht!

Die Umsetzung der Steuererhöhungspläne der Bundesregierung rückt immer näher. So ist die Erhöhung der Mehrwertsteuer (der Fachbegriff lautet „Umsatzsteuer“, da es ein Mehrwertsteuergesetz im Steuerrecht nicht gibt) für Güter und Dienstleistungen ab dem 1. Januar 2007 auf 19 Prozent beschlossene Sache und soll rund 20 Milliarden Euro mehr ins Staatsäckel füllen.

Insbesondere IT-Fachhändler sowie Systemhäuser (nachfolgend „IT-Anbieter“ genannt) sind nun jedoch verunsichert, da viele Fragen noch vollkommen ungeklärt scheinen. Wie haben sie beispielsweise die Umsatzsteuer gegenüber ihren Auftraggebern bei längerfristigen IT-Projekten abzurechnen, die erst im Jahr 2007 abgeschlossen werden können? Worauf kommt es hier überhaupt an bzw. ist der Zeitpunkt der Auftragserteilung entscheidend oder hat man doch danach zu unterscheiden, welche Leistungen vor dem 1.1.2007 und welche nach diesem Fixdatum erbracht worden sind? Zudem: Was gilt bei Ratenzahlungsvereinbarungen, die zwar im Jahr 2006 geschlossen worden sind, jedoch erst im Jahr 2007 Wirkung entfalten etc.etc.

2. Grundlegendes

Um eins gleich vorwegzunehmen, maßgeblicher Zeitpunkt für den neuen Steuersatz ist

- bei Lieferungen die Übernahme der Ware,
- bei Werkleistungen die Abnahme und
- bei Dienstleistungen deren Beendigung.

Wenn man sich dies einmal vergegenwärtigt hat, lassen sich sämtliche Probleme in diesem Zusammenhang relativ leicht lösen. Wichtig ist eben, dass es auf den Abschluss des jeweiligen Vertrages (ob Kauf, Werk- oder Dienstvertrag) gerade nicht ankommt - dieser ist vielmehr im umsatzsteuerrechtlichen Sinn vollkommen irrelevant.

3. Aber Achtung: IT-Dienstleister können auf den 3 % Umsatzsteuer sitzen bleiben!

So mancher IT-Projektvertrag sieht Regelungen dergestalt vor, dass der Auftraggeber den Werklohn zzgl. 16 % MwSt. zu zahlen hat. Diese Bestimmung benachteiligt jedoch den IT-Anbieter, da er bei IT-Projekten, deren Abnahme erst im Jahr 2007 erfolgt, aller Wahrscheinlichkeit nach auf den 3 % Umsatzsteuererhöhung sitzen bleiben wird bzw. die entsprechende Summe aus eigener Tasche zu zahlen hat. Daher hat der IT-Anbieter zumindest beim Abschluss neuer Projektverträge zwingend darauf zu achten, dass die Bestimmung zur gesetzlich geltenden Umsatzsteuer Bezug nimmt auf den Zeitpunkt der jeweiligen Leistungserbringung. Hier sei auch nur am Rande erwähnt, dass sich die Situation bei Architekten oder Ingenieuren ganz anders darstellt. Diesen steht nämlich bereits aus Gesetz (§ 9 HOAI) gegenüber den Auftraggebern ein Anspruch auf Zahlung der jeweils geltenden gesetzlichen Umsatzsteuer zu.

4. Berücksichtigung der Umsatzsteuer bei längerfristigen IT-Projekten

Gerade längerfristig angelegte und komplexe IT-Projekt sind in der Regel äußerst kostspielig. Gerade hier können bereits drei Prozentpunkte durchaus finanziell ins Gewicht fallen.

a. IT-Projekte – oft durch Werkverträge rechtlich umgesetzt

Typischerweise sind IT-Projekte, bei denen es in der Regelung um eine Bündelung von IT-Leistungen durch einen IT-Anbieter geht, vertragstypologisch als Werkverträge ausgestaltet. Dies hat zur Konsequenz, dass die vertraglich geschuldete Leistung durch den IT-Anbieter in der Regel erst dann erbracht ist, wenn die Voraussetzungen der Abnahme gem. § 640 BGB vorliegen. Dies hat wiederum Auswirkungen auf die Frage, welcher Umsatzsteuersatz bei IT-Projekten berechnet werden muss, deren Realisierung erst im Jahr 2007 vollzogen werden kann. Entscheidend ist hierbei immer der Zeitpunkt der Abnahme.

Beispiel: Die Arbeiten zur Installation einer umfangreichen IT-Infrastruktur beim Auftraggeber haben im November 2006 begonnen und werden erst im März 2007 durch den Auftraggeber abgenommen. Gemäß § 13 des Umsatzsteuergesetzes ist damit im März 2007 die Leistung „ausgeführt“, so dass die Schlussrechnung des IT-Anbieters die erhöhte Mehrwertsteuer von 19% auszuweisen hat. Darüber hinaus ist zu beachten, dass dies für sämtliche bis dahin gezahlte Abschlagsforderungen aus den vorangegangenen Abschlagsrechnungen gilt. Die Anwendung des erhöhten Umsatzsteuersatzes kann eben nicht durch vorzeitige Rechnungen (oder Anzahlungen) verhindert werden. Es spielt demnach auch keine Rolle, ob die Abschlagszahlungen zunächst mit dem alten Umsatzsteuersatz (von 16 %) ausgewiesen worden sind.

b. Dem Gesetzgeber ein Schnippchen schlagen...

Viele Auftraggeber erwarten nun von ihren IT-Anbietern konkrete Lösungsvorschläge, wie man das Entstehen der erhöhten Steuer zumindest auf die im Jahr 2006 durch den IT-Anbieter bereits erbrachten Leistung verhindern kann. Rechtlich ist dies durchaus möglich – etwa, wenn man vertraglich die Möglichkeit von Teillieferungen, also „Teilleistungen“ vereinbart. Teilleistungen sind dabei im Steuerfachjargon wirtschaftlich abgrenzbare Teile einheitlicher Leistungen, für die das Entgelt gesondert vereinbart wird. Dementsprechend gilt hier auch nur der zum Stichtag der Lieferung oder Ausführung der Teilleistung maßgebliche Steuersatz.

Hierbei ist jedoch zu beachten, dass die vertraglich geschuldete Teilleistungen vor Geltung des erhöhten Umsatzsteuersatzes (also vor dem 1.01.2007) abgenommen werden muss, da die Fälligkeit des Werklohns erst mit Abnahme der Fälligkeit eintritt. Zudem müssen auch die vertraglich definierten Teilleistungen voneinander klar wirtschaftlich abgrenzbar sein.

Aus Sicht des Auftragnehmers ist es äußerst günstig, mehrere voneinander nicht abhängige unterschiedliche Verträge mit dem Auftraggeber abzuschließen. So könnte zunächst dem Auftraggeber z.B. die Lieferung der Hardware und in einem Softwarelizenzvertrag die Überlassung von Standardsoftware angeboten werden. Dann würde in einem Dienstvertrag die Schulung und Beratung und in einem Pflegevertrag die Pflege der Software vereinbart werden. In einem Werklieferungsvertrag wäre ggf. die Anpassung der Standardsoftware an die individuellen Bedürfnisse des IT-Anbieters zu vereinbaren. Für den IT-Anbieter selbst hätte ein solches vertragliche Konstrukt folgende Vorteile:

- So würde etwa die Vergütung bereits nach Erbringung eines jeden (abmahnfähigen) Leistungsteils fällig.
- Wäre ein Teil der Leistungen mangelhaft, könnten nur (!) Ansprüche bezüglich dieses Leistungsteils erhoben werden. Zudem würden die Verjährungsfristen für Mängelrechte zum Teil früher beginnen.
- Zuletzt käme es nach jeder Teilabnahme zu einer Umkehr der Beweislast dergestalt, dass hinsichtlich dieser Teile der Auftraggeber die Beweislast hinsichtlich einer etwaigen Mangelhaftigkeit zu tragen hätte.

5. Berücksichtigung der Mehrwertsteuer bei bloßen Lieferungen

Geht es nur um den Kauf oder einer Bestellung durch den Auftraggeber, so stellt sich die rechtliche Situation sehr viel einfacher dar. Hier hängt der jeweilige Mehrwertsteuersatz schlicht davon ab, zu welchem Zeitpunkt das Produkt geliefert bzw. die geordnete Leistung erbracht wird. Wiederum kommt es auch hier keinesfalls auf den Zeitpunkt des Vertragsabschlusses an.

6. Berücksichtigung der Mehrwertsteuer bei Dienstleistungen

Ähnlich wie beim bloßen Kaufvertrag stellt sich die rechtliche Lage im Bereich der Dienstleistungen dar. Dieser ist gerade bei IT-Anbietern, die sehr komplexe und womöglich auch störungsanfällige IT-Leistungen anbieten, ein sehr beliebter Vertrag. Der Grund ergibt sich bereits aus § 611 BGB. Danach wird derjenige, welcher Dienste zusagt, zur Leistung der versprochenen Dienste, der andere Teil zur Gewährung der vereinbarten Vergütung verpflichtet. Wesentliches Merkmal des Dienstvertrages ist damit, dass die Projekt- und Erfolgsverantwortung beim IT-Beschaffer (als Auftraggeber) bleibt. Geschuldet ist nur die Erbringung der vereinbarten Dienstleistung im vereinbarten Zeitraum. Auch hier gilt nun : Nur wenn die jeweilige Dienstleistung des IT-Anbieters noch 2006 ausgeführt wird, ist die 16 % Regel anwendbar.

7. Ein guter Tipp zum Schluss: Zum Jahresende 2006 unbedingt Leistungsverzögerungen vermeiden!

IT-Anbieter sollten sich gerade zum Ende des Jahres 2006 hin immer wieder vergewissern, dass sie in der Lage sind auch tatsächlich fristgerecht zu leisten. Hat der IT-Anbieter nämlich beispielsweise die Lieferung bis Ende 2006 vertraglich zugesagt und verzögert sich diese aus Gründen, die der IT-Anbieter zu vertreten hat, braucht der Auftraggeber nur 16 Prozent Umsatzsteuer zu zahlen. Die übrigen drei Prozent, die sich aus der Erhöhung der Umsatzsteuer ergeben, hat der IT-Anbieter in diesem Fall aus eigener Tasche zu tragen.

Autor:

RA Max-Lion Keller, LL.M. (IT-Recht)

Rechtsanwalt