

Umsatzsteuer-Ungemach

Oft sind Rechnungen, die Verwalter an ihre Mieter stellen, fehlerhaft. Sind diese zum Vorsteuerabzug berechtigt, drohen Schadensersatzforderungen. Die lassen sich vermeiden.

Text Michael Wehe

Es kommt immer wieder vor, dass vereinbart ist, der Vermieter nach



Foto: Bildagentur Westlight/Arco Digital Images/Loos K.

2. Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers
3. Ausstellungsdatum
4. einmalige und fortlaufende vom leistenden Unternehmer vergebene Nummer zur Identifikation der Rechnung
5. Umfang, Art und Zeitpunkt der sonstigen Leistung oder der Vereinnahmung des Entgelts (Mietzinshöhe, Zeitraum, Betriebskostenvorauszahlung, Betriebskostennachzahlungsbetrag/Gutschrift usw.)
6. das nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt für die sonstigen Leistungen (kommt zum Beispiel bei einer gewerblichen Zwischenvermietung in Betracht, wenn die Untermieter nur teilweise umeinsatzsteuerpflichtig sind)
7. jede im Voraus vereinbarte Mietminderung, wenn sie nicht im Mietzins bereits berücksichtigt ist
8. der anzuwendende Steuersatz des auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrags bzw. der Hinweis, dass eine Steuerbefreiung gilt.

Fehlen diese Angaben, kann der Mieter die Vorsteuer nicht bei seiner Umsatzsteuerschuld abziehen. Der Vermieter kann sich hier schadensersatzpflichtig machen. Bis zum 1. Juli 2004 gab es in einem solchen Fall noch eine Übergangsregelung, die sich nunmehr jedoch durch Zeitablauf erledigt hat.

Die Rechnung muss bei einem Miet- oder Pachtvertrag nicht monatlich, sondern innerhalb von sechs Monaten „nach

Vermieter¹ zur Umsatzsteuer nach § 9 Umsatzsteuergesetz (UStG) optieren - also auf die Befreiung nach § 14 Ziffer 12 a UStG verzichten - und trotzdem mit dem Mieter die Zahlung von Umsatzsteuer vereinbaren. Hier drohen Schadensersatzforderungen. Auch wer wegen Vermietung im Beherbergungsbereich, von Betriebseinrichtungen oder Kfz-Stellplätzen umeinsatzsteuerpflichtig ist, muss bei der Rechnungsstellung an den Mieter einiges beachten, damit diese ihre Vorsteuer abziehen können.

Nach der Rechtslage bis zum 1. Januar 2004 genügte es, wenn die Umsatzsteuer im Mietvertrag als geschul-

§ 9 UStG zur Umsatzsteuer optiert hat oder umeinsatzsteuerpflichtig ist, und der Mieter umeinsatzsteuerpflichtige Leistungen erbringt. Eine zusätzliche Rechnungsstellung war nicht nötig, um die Umsatzsteuer zu berechnen und geltend zu machen.

Seit dem 1. Januar 2004 ist das jedoch anders. Nach § 14 Absatz 4 Ziffern 1 bis 8 UStG müssen Rechnungen erstellt werden, und sie müssen im Regelfall zwingend folgende Angaben enthalten:

1. vollständiger Name und Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers

¹ Wenn im Text Vermieter angesprochen werden, sind genauso Verpächter gemeint, ebenso wie bei Mietern Pächter. Wird von einem Mietvertrag gesprochen, gilt das sinngemäß für einen Pachtvertrag.

Ausführung der Leistung“ ausgestellt werden. Es genügt daher, wenn sie bei einem Mietbeginn am 1. Januar im Juni desselben Jahres ausgestellt wird, das bedeutet einmal vor Ablauf eines jeden Halbjahrs ab Mietbeginn.

Gefährliche „Weiter so“ – Meinungen

Vor dem Hintergrund dieses relativ geringen Aufwands warne ich vor Ansichten aus der Finanzverwaltung sowie von einzelnen Beratern, die allzu oft meinen, es habe sich mit den Neuregelungen seit dem 1. Januar 2004 eigentlich nichts geändert, man könne so weiter machen wie bisher, es müssten vor allem keine Rechnungen ausgestellt werden.

Aus der Finanzverwaltung dürften dies Ansichten der Veranlagungsstellen sein. Dabei wird aber völlig übersehen, dass die Betriebsprüfer an diese Ansichten - mehr sind es nicht - für die Betriebsprüfung nicht gebunden sind. Jeder Steuerpflichtige kann sich vorstellen, was es heißt, wenn nach einer Betriebsprüfung bis zu 10 Jahre rückwirkend der Vorsteuerabzug nicht anerkannt wird und entsprechende Nachforderungen vom Finanzamt geltend gemacht werden. Warum sollen sich die Vertragsparteien diesem Risiko aussetzen, wenn dieses Risiko mit zwei Rechnungsstellungen im Jahr verhindert werden kann?

In den Umsatzsteuerrichtlinien heißt es zwar: „Als Rechnung ist auch ein Vertrag anzusehen, der die in § 14 Absatz 4 UStG geforderten Angaben enthält.“ Und soweit Angaben im Mietvertrag oder Pachtvertrag fehlen, müssen diese Angaben in anderen Unterlagen enthalten sein, worauf der Mietvertrag oder Pachtvertrag jedoch hinweisen muss.

Ein Miet- oder Pachtvertrag, der diese Angaben enthält, ist mir jedoch bisher nicht begegnet. Diese Form der „Rechnungsstellung“ kann auch allenfalls für Neuverträge gut sein, da die ab 1. Januar 2004 geltenden Regelungen nur langsam in das Bewusstsein der Betroffenen gelangen. Ob diese Form der „2. Rechnungsstellung“ sinnvoll ist, wage ich

zu bezweifeln. Denn jeder Nachtrag, in dem eine Zahlung geregelt wird, müsste meines Erachtens wiederum alle vorgenannten Angaben zum Inhalt haben. Ob die Vertragsparteien jedes Mal daran denken? Im Falle von Mietminderungen oder sonstigen vom Vertrag abweichenden Zahlungen sind dann doch wieder Rechnungen/Gutschriften mit den vorgenannten Angaben zu erteilen. In einer Halbjahresabrechnung kann dies alles einmal zusammengefasst werden. Ich halte daher diese Form der Rechnungsstellung für praktikabler. Es wäre interessant zu erfahren, inwieweit hier andere Erfahrungen gemacht wurden.

Hinweisen will ich noch auf § 14 Absatz 4 Ziffern 9 UStG, der seit dem 1. August 2004 gilt. Erhält ein Vermieter, wie auch ein Mieter, eine Werkleistung oder eine sonstige Leistung von einem Unternehmer, ist er selbst jedoch nicht Unternehmer oder verwendet er die Leistung nicht für sein Unternehmen, ist er also insoweit Privatperson, muss er die Rechnung zwei Jahre lang aufbewahren. Ein Verstoß gegen diese Verpflichtung kann mit einer Geldbuße von bis zu 500 EUR geahndet werden. Der ausstellende Unternehmer muss in der Rechnung auf diese Aufbewahrungsfrist hinweisen.

Umsatzsteuer auf Betriebskosten

Die Berechnungen der Umsatzsteuerlast gegenüber dem vorsteuerabzugsberechtigten Mieter sind, etwa bei Betriebskosten, häufig falsch. Insbesondere wird gerne „vergessen“, die Umsatzsteuer zu erheben.

Zu den der Umsatzsteuer unterliegenden eigenen Leistungen des Vermieters an den Mieter gehören alle Betriebskosten² inklusive der Lieferungen von Gas/Öl für die Heizung, die regelmäßig dem Vermieter als Vertragspartner in Rechnung gestellt werden. Gleiches gilt für die Lieferungen von Strom, sofern nicht unmittelbare Vertragsbeziehungen zwischen Stromlieferanten und Mieter bestehen. Auf diese Betriebskosten ist die Umsatzsteuer zu berechnen, auch

Anzeige
Schöttner

Anzeige
GEMAS

² gemäß der Verordnung über die Aufstellung der Betriebskosten vom 25. November 2003 (früher Anlage 3 zu § 27 Abs. 1 der Zweiten Berechnungsverordnung)

AUTOR

Dipl.-Betriebswirt Michael Wehe ist Rechtsanwalt in Frankfurt/M. und seit 1993 in sämtlichen Bereichen des Immobilienrechts tätig. www.rechtsanwalt-wehe-frankfurt.de



Foto: Wehe

wenn sie gegenüber dem Vermieter ohne Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wurden, wie zum Beispiel Gebühren oder Versicherungsbeiträge.

Probleme bereitet es, wenn eigene Leistungen des Vermieters, auf die keine Umsatzsteuer zu zahlen ist, gegenüber dem Mieter mit Umsatzsteuer in Rechnung gestellt werden. Beispiel: Der Vermieter schließt eine Sachversicherung ab, bezahlt Prämie und Versicherungssteuer an die Versicherung, jedoch keine Umsatzsteuer. Die schlägt er jedoch gegenüber dem Mieter drauf.

Unproblematisch ist es dagegen, wenn der Vermieter die von ihm an einen Dritten gezahlte Umsatzsteuer lediglich an den Mieter weitergibt. Dabei ist es unerheblich,

- » ob eine Umsatzsteuerpflicht besteht,
- » es sich um Wohn- oder Gewerberaum handelt
- » und eine Vereinbarung zur Umsatzsteuer getroffen ist.

Beispiel: In einem Mietverhältnis besteht eine Kleinreparaturklausel, der Vermieter erhält vom Handwerker eine Rechnung inklusive Umsatzsteuer, die der Vermieter an den Mieter weitergibt.

Vertragliche Vereinbarung ist notwendig

Eine eigene Erhebung der Umsatzsteuer kommt lediglich bei der Vermietung von Gewerberaum oder Gewerbegrundstücken in Betracht. Um dem Mieter die Umsatzsteuer in Rechnung stellen zu können, ist jedoch zunächst eine vertragliche Vereinbarung zwischen dem Vermieter und dem Mieter erforderlich.

Ist der Vermieter umsatzsteuerpflichtig, muss er die Umsatzsteuer für seine Leistungen an den Mieter (etwa für

Betriebskosten) auch tatsächlich erheben und dem Mieter in Rechnung stellen. Tut er das nicht, muss der Vermieter die Umsatzsteuer an das Finanzamt trotzdem abführen, und zwar auch dann, wenn er sie nicht an den Mieter weitergeben kann, etwa weil er vergessen hat, mit diesem eine entsprechende Vereinbarung zu treffen oder, weil er schlicht nicht daran gedacht hat, auf Leistungen die dem Vermieter ohne Umsatzsteuer in Rechnung gestellt worden sind, dem Mieter gegenüber eine eigene Umsatzsteuer zu erheben.

Es kommt allerdings immer wieder vor, dass Parteien vertraglich vereinbaren, es solle Umsatzsteuer fließen, obwohl die Voraussetzungen für eine Umsatzsteuerpflicht nach dem Umsatzsteuergesetz nicht vorliegen. Solche Vereinbarungen sind wirkungslos, so erst kürzlich der Bundesgerichtshof im Jahr 2004.

Außerdem muss der Mieter die Mieträume ausschließlich für Umsätze verwenden, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Hat der Vermieter an einen Juwelier vermietet, der mit Goldmünzen handelt (umsatzsteuerbefreit), hat er ein Problem. Allerdings dürfen, wenn die Errichtung des Gebäudes nach dem 10. November 1993 begann, bis zu fünf Prozent der Umsätze steuerfrei getätigt werden, ohne dass die Vorsteuerabzugsmöglichkeit versagt wird.

Vorgehensweise bei jährlicher Abrechnung

Sofern Leistungen des Vermieters nicht einzeln berechnet werden, sondern eine jährliche Betriebskostenabrechnung erfolgt, halte ich folgende Vorgehensweise für praktikabel: Zunächst sollte aus allen Betriebskosten die Umsatzsteuer herausgerechnet werden. Andere Steuern, wie etwa Versicherungssteuern, dürfen allerdings nicht herausgerechnet werden. Auf die dann verbleibende „Netto“-Summe ist der jeweils

gültige Steuersatz - derzeit 16 Prozent - anzuwenden (sowie anzugeben), der entsprechende Betrag auszuweisen und zur „Netto“-Summe zu addieren. Sofern Betriebskostenvorauszahlungen vereinbart und vom Mieter geleistet wurden, ist darauf zu achten, ob die Vorauszahlungen mit oder ohne Umsatzsteuer geleistet wurden und dementsprechend in Abzug zu bringen.

Weiß der Vermieter bereits bei dem Vertragsabschluss, dass der Mieter die Mieträume (auch) für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug ausschließen, darf er auf keinen Fall nach § 9 UStG optieren. Beispiele können sein die Vermietung an einen Arzt, eine Bank oder eine Versicherung.

Das Recht nach § 9 UStG muss nicht einheitlich ausgeübt werden, sondern kann zum Beispiel in einem Haus mit drei Gewerbeeinheiten nur für zwei Gewerbeeinheiten ausgeübt werden, weil in der dritten Gewerbeeinheit die Mieterin zum Beispiel eine Bank ist.

Eine Vereinbarung zwischen Vermieter und Mieter muss sich immer auch zu Rechtsfolgen für den Fall äußern, dass der Mieter sich nicht daran hält, nur Umsätze zu tätigen, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Auch sollte die Vereinbarung Regelungen über die regelmäßig zu erbringenden Nachweise durch den Mieter beinhalten.



Auf einen Blick

- » Vermieter, die zur Umsatzsteuer optieren, müssen seit dem 1.1.2004 dem Mieter gegenüber Rechnungen erstellen, die zwingend bestimmte Angaben enthalten.
- » Probleme bereitet es, wenn eigene Leistungen des Vermieters (insbesondere Betriebskosten) gegenüber dem Mieter bei Gewerbmietverhältnissen ohne Umsatzsteuer in Rechnung gestellt werden.
- » Ist der Vermieter umsatzsteuerpflichtig, muss er dem Mieter die Umsatzsteuer für Betriebskosten in Rechnung stellen. Tut er es nicht, muss er die Umsatzsteuer an das Finanzamt trotzdem abführen.