

CORONA-KRISE

Auswirkungen der Umsatzsteuersenkung zum 1.7.20

von Dipl.-Rechtspfleger Peter Mock, Koblenz

I Die Bundesregierung hat zur Konjunkturbelebung beschlossen, die Mehrwertsteuer befristet vom 1.7. bis zum 31.12.20 zu senken: Beim Regelsteuersatz gelten für alle bis zum 30.6.20 ausgeführten Umsätze 19 Prozent USt weiter; für alle vom 1.7.20 bis 31.12.20 ausgeführten Leistungen gilt ein Regelsteuersatz von 16 Prozent und ab dem 1.1.21 soll wieder der (alte) Regelsteuersatz gelten. Beim ermäßigten Steuersatz (§ 12 Abs. 2 UStG) gelten für alle bis zum 30.6.20 ausgeführten Umsätze 7 Prozent. Für alle in der Zeit vom 1.7.20 bis 31.12.20 ausgeführten Leistungen gilt ein ermäßigter Steuersatz von 5 Prozent und ab dem 1.1.21 wieder der (alte) ermäßigte Steuersatz. Was bedeutet das für die Leistungen des Rechtsanwalts? **I**

1. Grundsatz: Leistungserbringung ist entscheidend

Die Tätigkeit des Rechtsanwalts unterliegt in der Regel – von wenigen Ausnahmen, z. B. bei Kleinunternehmertätigkeit (§ 19 UStG), abgesehen – der Umsatzsteuer, da der Anwalt gegenüber seinem Auftraggeber eine sonstige Leistung i. S. v. § 1 Abs. 1 Nr. 1 S. 1, § 3 Abs. 9 UStG erbringt.

Beachten Sie **I** Für die Anwendung des neuen Steuersatzes kommt es weder auf den Tag der Auftragserteilung, der Rechnungsstellung oder des Zahlungseingangs an. Maßgeblich ist allein der Zeitpunkt der tatsächlichen Leistungserbringung (§ 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG). Das gilt auch für Teilleistungen (§ 13 Abs. 1 Nr. 1a S. 2 UStG). Da es sich bei der anwaltlichen Tätigkeit i. d. R. um eine Dauertätigkeit handelt, ist die Leistung erst bei Mandatsende erbracht. Folge: Ändert sich der Umsatzsteuersatzes während der Dauer eines Mandats, kann sich dies auf die spätere Abrechnung auswirken.

2. Fälligkeit der anwaltlichen Vergütung

Für den Steuersatz nach § 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG ist der Zeitpunkt der Leistungsausführung maßgeblich. Anknüpfungspunkt ist die Fälligkeit der anwaltlichen Vergütung (OLG Koblenz AGS 07, 302). Sie wird nach § 8 Abs. 1 RVG fällig, wenn der Auftrag erledigt oder die Angelegenheit beendet ist. Ist der Rechtsanwalt in einem gerichtlichen Verfahren tätig, wird die Vergütung auch fällig, wenn eine Kostenentscheidung ergangen oder der Rechtszug beendet ist oder wenn das Verfahren länger als drei Monate ruht. Die Fälligkeit der anwaltlichen Vergütung tritt auch mit dem Abschluss eines Vergleichs ein. Die sich anschließende Streitwert- und Kostenfestsetzung ändert an diesem Zeitpunkt nichts.

MERKE **I** Fällt also die Auftragserledigung, die Beendigung der Angelegenheit oder des prozessualen Rechtszugs – z. B. durch Urteilsverkündung, Vergleichsabschluss, Klage-, Anklage- oder Rechtsmittelrücknahme – in den Zeitraum nach dem 1.7.20, wird die Vergütung erst dann fällig. Damit ist die anwaltliche Leistung erbracht und es ist der neue Steuersatz von 16 Prozent anzusetzen. Ist die Erledigung oder Beendigung noch vor dem 1.7.20 erfolgt, gilt der alte Umsatzsteuersatz.

Anwaltstätigkeit
umsatzsteuerpflichtig

Zeitpunkt der
Leistungsausführung

3. Einheitlicher Steuersatz bei Vorliegen einer Angelegenheit

Ein einheitlicher Steuersatz gilt, wenn gebührenrechtlich nur eine Angelegenheit i. S. d. § 15 Abs. 2 RVG vorliegt. Wenn also eine Auftrags erledigung, die Beendigung der Angelegenheit oder des prozessualen Rechtszugs vor dem 1.7.20 vorliegt, ergibt sich ein Steuersatz von 19 Prozent. Ist dies dagegen erst danach erfolgt, beträgt der Steuersatz 16 Prozent.

Beachten Sie | Es ist unerheblich, wann innerhalb der Angelegenheit eine Gebühr entstanden ist.

■ Beispiel 1

Im März 20 reicht Rechtsanwalt R auftragsgemäß Klage über 100.000 EUR ein. Im Oktober 20 wird mündlich verhandelt und es ergeht anschließend ein Urteil.

Lösung

Die 1,3-Verfahrensgebühr nach Nr. 3100 VV RVG ist durch Klageeinreichung im März entstanden, die 1,2-Terminsgebühr nach Nr. 3104 VV RVG erst im Oktober. Es ist unzulässig, die Verfahrensgebühr mit 19 Prozent USt. und die Terminsgebühr mit 16 Prozent zu berechnen; da die Angelegenheit erst mit Urteilsverkündung im Oktober beendet ist, gilt einheitlich der Steuersatz von 16 Prozent.

■ Beispiel 2

Im März 20 wird Rechtsanwalt R damit beauftragt, den Mandanten M in einer zivilrechtlichen Angelegenheit zu vertreten. Nach mehrfachem Schriftwechsel mit Gegner G kommt es im Juni 20 zu einer außergerichtlichen Einigung.

Lösung

Da sich die Angelegenheit vor dem 1.7.20 erledigt hat, beträgt der Steuersatz hier 19 Prozent.

a) Besonderheit: Vergleich vor Änderungsstichtag, Berichtigung danach

Ist ein gerichtliches Verfahren durch einen vor dem 30.6.20 festgestellten Vergleich beendet worden, bleibt es auch dann bei der 19-prozentigen Umsatzsteuer für die anwaltliche Vergütung, wenn nach dem Stichtag eine Berichtigungsentscheidung nach § 564 ZPO oder § 319 ZPO ergeht (OLG Koblenz, a. a. O.).

Beachten Sie | Eine Berichtigungsentscheidung ändert an der Fälligkeit der Vergütung und an dem bis dahin geltenden Umsatzsteuersatz nichts. Vielmehr wirkt die bindende Berichtigung auf den Zeitpunkt des Erlasses der berichtigten Entscheidung zurück. Diese ist so behandeln, als habe sie von vornherein in der Fassung des Berichtigungsbeschlusses bestanden. Wegen dieser Wirkung ist der Zeitpunkt des Berichtigungsbeschlusses für den geltend gemachten Anfall der erhöhten Umsatzsteuer ohne Belang.

b) Teilleistungen

Eine Teilleistung i. S. v. § 13 Abs. 1 Nr. 1a S. 2 UStG liegt vor, wenn für bestimmte Teile einer wirtschaftlich teilbaren Leistung das Entgelt gesondert vereinbart wird (§ 13 Abs. 1 Nr. 1a S. 3 UStG).

Entstehen der
Gebühr unerheblich

Es bleibt beim alten
Steuersatz

Rückwirkung

MERKE | Teilleistungen und damit Teilfälligkeiten spielen eine Rolle bei eigenständigen gebührenrechtlichen Angelegenheiten i. S. v. § 15 Abs. 2 RVG, Kostenentscheidungen und der Beendigung des Rechtszugs bzw. länger als drei Monate ruhenden Verfahren (§ 8 Abs. 1 S. 2 RVG). Änderungen des Umsatzsteuersatzes während des laufenden Mandats sind daher unbeachtlich, soweit Teilleistungen noch vor der Neuregelung vorgenommen werden. Zu unterscheiden sind Teilleistungen bei verschiedenen gebührenrechtlichen Angelegenheiten und solche innerhalb einer Angelegenheit.

Hier ist zu differenzieren

aa) Teilleistungen bei verschiedenen Angelegenheiten

Bei verschiedenen gebührenrechtlichen Angelegenheiten ist stets auf deren jeweilige Beendigung abzustellen.

■ Beispiel 3: Teilleistung – verschiedene Angelegenheiten

Am 14.4.20 erhält Rechtsanwalt R von M den Auftrag, das Mahnverfahren gegen Gegner G einzuleiten. Nachdem das Gericht einen VB erlassen hat, legt G dagegen am 25.6.20 fristgerecht Einspruch ein. Auftragsgemäß erhebt R am 9.7.20 Klage.

Lösung

Auf die Vergütung für das Mahnverfahren beträgt der Umsatzsteuersatz 19 Prozent, bei der Vergütung für das Hauptsacheverfahren 16 Prozent. Es liegen hier zwei verschiedene Angelegenheiten vor (vgl. § 17 Nr. 2 RVG).

PRAXISTIPP | Dasselbe gilt für den Fall eines bedingten Prozessauftrags, z. B. wenn der Anwalt zunächst außergerichtlich, später dann gerichtlich tätig wird. Steuerrechtlich handelt es sich hier ebenfalls um Teilleistungen. Die Umsatzsteuer entsteht mit der Ausführung der jeweiligen Teilleistung.

Bedingter Prozessauftrag

bb) Teilleistungen innerhalb einer Angelegenheit

Trotz einer gebührenrechtlichen Angelegenheit kann es zu Teilfälligkeiten und zu Teilleistungen kommen, die ggf. unterschiedlich zu versteuern sind.

■ Beispiel 4: Teilleistung – VU und Einspruchsverfahren

Gegen ein am 5.6.20 ergangenes VU über 10.000 EUR legt der Beklagte B fristgerecht am 7.6.20 Einspruch ein. Über den Einspruch wird im September mündlich verhandelt; der Einspruch wird als unbegründet verworfen.

Lösung

Mit Erlass des VU ist eine Kostenentscheidung ergangen, sodass die angefallenen Gebühren nach § 8 Abs. 1 S. 2 RVG fällig werden und ein Steuersatz von 19 Prozent entsteht. Nach Beendigung des Rechtszugs durch Endurteil, muss die Schlussrechnung erfolgen und 16 Prozent Umsatzsteuer ausweisen. Der bereits gezahlte Nettobetrag ist abzuziehen und ein Überschuss an den Mandanten zu erstatten.

Abrechnung bis zum VU

| | |
|--|---------------------|
| 1,3-Verfahrensgebühr, Nr. 3100 VV RVG aus 10.000 EUR | 725,40 EUR |
| 0,5-Terminsgebühr, Nr. 3104, 3105 VV RVG aus 10.000 EUR | 279,00 EUR |
| Auslagenpauschale Nr. 7002 VV RVG | 20,00 EUR |
| Zwischensumme | 1.024,40 EUR |
| 19 Prozent USt., Nr. 7008 VV RVG | <u>194,63 EUR</u> |
| | 1.219,03 EUR |

Schlussabrechnung

| | |
|--|---------------------|
| 1,3-Verfahrensgebühr, Nr. 3100 VV RVG aus 10.000 EUR | 725,40 EUR |
| 0,5-Terminsgebühr, Nr. 3104, 3105 VV RVG aus 10.000 EUR | 279,00 EUR |
| Auslagenpauschale Nr. 7002 VV RVG | 20,00 EUR |
| Zwischensumme | 1.024,40 EUR |
| abzgl. gezahlt netto | 1.024,40 EUR |
| 16 Prozent USt., Nr. 7008 VV RVG | <u>163,90 EUR</u> |
| | 1.188,30 EUR |
| Überschuss zugunsten Mandant | 30,73 EUR |

Das ist auszukehren

■ Beispiel 5: Teilleistung – Strafbefehl – Einspruch – Hauptsacheverfahren

Mandant M beauftragt Rechtsanwalt R im Februar im Ermittlungsverfahren. Die Staatsanwaltschaft beantragt einen Strafbefehl, der im Juni erlassen wird. Hiergegen legt R Einspruch ein. Im November ergeht in der Hauptverhandlung ein Urteil.

Lösung

Das Ermittlungsverfahren und das nachfolgende Hauptsacheverfahren sind gebührenrechtlich verschiedene Angelegenheiten (§ 17 Nr. 10 RVG); gemäß § 464 StPO enthält der Strafbefehl eine Kostenentscheidung. Die bis dahin angefallene Vergütung wird daher fällig (§ 8 Abs. 1 S. 2 RVG) und ist mit 19 Prozent zu versteuern. Das Hauptsacheverfahren ist mit 16 Prozent zu versteuern.

Verschiedene
Angelegenheiten**Abrechnung Vorbereitendes Verfahren (Mittelgebühren)**

| | |
|-----------------------------------|-------------------|
| Grundgebühr, Nr. 4100 VV RVG | 200,00 EUR |
| Verfahrensgebühr, Nr. 4104 VV RVG | 165,00 EUR |
| Auslagenpauschale Nr. 7002 VV RVG | 20,00 EUR |
| Zwischensumme | 385,00 EUR |
| 19 Prozent USt., Nr. 7008 VV RVG | <u>73,15 EUR</u> |
| | 458,15 EUR |

Abrechnung Verfahren AG bis Strafbefehl (Mittelgebühren)

| | |
|-----------------------------------|-------------------|
| Verfahrensgebühr, Nr. 4106 VV RVG | 165,00 EUR |
| Auslagenpauschale Nr. 7002 VV RVG | 20,00 EUR |
| Zwischensumme | 185,00 EUR |
| 19 Prozent USt., Nr. 7008 VV RVG | <u>35,15 EUR</u> |
| | 220,15 EUR |

Hauptverfahren (Schlussabrechnung)

| | |
|-----------------------------------|-------------------|
| Verfahrensgebühr, Nr. 4106 VV RVG | 165,00 EUR |
| Terminsgebühr, Nr. 4108 VV RVG | 275,00 EUR |
| Auslagenpauschale Nr. 7002 VV RVG | 20,00 EUR |
| abzgl. gezahlt netto | 185,00 EUR |
| Zwischensumme | 275,00 EUR |
| 16 Prozent USt., Nr. 7008 VV RVG | <u>44,00 EUR</u> |
| | 319,00 EUR |

4. Vorschusszahlungen

Gemäß § 9 RVG kann der Rechtsanwalt von seinem Auftraggeber für die entstandenen und die voraussichtlich entstehenden Gebühren und Auslagen einen angemessenen Vorschuss fordern. Auch der Vorschuss unterliegt der Umsatzsteuer. Daher ist darauf zu achten, die Umsatzsteuer auf den Nettovorschuss zu erheben und gesondert in der Rechnung auszuweisen.

Umsatzsteuer
gesondert ausweisen

MERKE | Da es für die Bemessung des Steuersatzes auf die Fälligkeit der Vergütung (§ 8 Abs. 1 RVG) ankommt, muss ggf. nachversteuert werden. Das ist der Fall, wenn sich nach Zahlung des Vorschusses, aber vor Fälligkeit der Vergütung der Umsatzsteuersatz erhöht. Der Anwalt kann dann beim Auftraggeber noch nachliquidieren. Wichtig: Dies betrifft vor allem den Fall, dass sich die Umsatzsteuer zum 1.1.21 wieder erhöht.

■ Beispiel 6: Vorschuss

Bevor Rechtsanwalt R auftragsgemäß im Juni 20 Klage auf Zahlung von 15.000 EUR erhebt, fordert er vom Mandanten folgenden Vorschuss:

| | |
|---|---------------------|
| 1,3-Verfahrensgebühr, Nr. 3100 VV RVG aus 15.000 EUR | 845,00 EUR |
| Auslagenpauschale Nr. 7002 VV RVG | 20,00 EUR |
| Zwischensumme | 865,00 EUR |
| 19 Prozent USt., Nr. 7008 VV RVG | <u>164,35 EUR</u> |
| | 1.029,35 EUR |

Nach mündlicher Verhandlung ergeht im Dezember 20 ein Urteil.

Lösung

Die vorschussweise mit 19 Prozent zu versteuernde Verfahrensgebühr war gemäß § 8 Abs.1 RVG noch nicht fällig. Daher liegt auch keine Teilleistung i. S. d. UStG vor. Insofern ergibt sich folgende Schlussrechnung:

| | |
|---|-------------------|
| 1,3-Verfahrensgebühr, Nr. 3100 VV RVG aus 15.000 EUR | 845,00 EUR |
| 1,2-Terminsgebühr, Nr. 3104 VV RVG aus 15.000 EUR | 780,00 EUR |
| Auslagenpauschale Nr. 7002 VV RVG | 20,00 EUR |
| Zwischensumme | 1.645,00 EUR |
| 16 Prozent USt., Nr. 7008 VV RVG | 263,20 EUR |
| abzgl. gezahlt netto | 865,00 EUR |
| abzgl. gezahlter Umsatzsteuer | <u>164,35 EUR</u> |
| Restforderung | 878,85 EUR |

■ Beispiel 7: Vorschuss-Nachversteuerung

Bevor Rechtsanwalt R auftragsgemäß im Oktober 20 Klage auf Zahlung von 15.000 EUR erhebt, fordert er vom Mandanten folgenden Vorschuss:

| | |
|---|------------|
| 1,3-Verfahrensgebühr, Nr. 3100 VV RVG aus 15.000 EUR | 845,00 EUR |
| Auslagenpauschale Nr. 7002 VV RVG | 20,00 EUR |

Es ist nachzuver-
steuern

| | |
|----------------------------------|--------------------|
| Zwischensumme | 865,00 EUR |
| 16 Prozent USt., Nr. 7008 VV RVG | <u>138,40 EUR</u> |
| | 1003,40 EUR |

Nach mündlicher Verhandlung ergeht im März 21 ein Urteil.

Lösung

Die Klageerhebung stellt keine Teilleistung dar. Die Verfahrensgebühr ist zwar angefallen, dadurch ist aber weder der Auftrag noch der Rechtszug beendet worden. Es ergeht auch keine Kostenentscheidung. Insofern ergibt sich folgende Schlussrechnung:

| | |
|---|-------------------|
| 1,3-Verfahrensgebühr, Nr. 3100 VV RVG aus 15.000 EUR | 845,00 EUR |
| 1,2-Terminsgebühr, Nr. 3104 VV RVG aus 15.000 EUR | 780,00 EUR |
| Auslagenpauschale Nr. 7002 VV RVG | 20,00 EUR |
| Zwischensumme | 1645,00 EUR |
| 19 Prozent USt., Nr. 7008 VV RVG | 312,55 EUR |
| abzgl. gezahlt netto | 865,00 EUR |
| abzgl. gezahlter Umsatzsteuer | <u>135,20 EUR</u> |
| Restforderung | 957,35 EUR |

Klageerhebung
keine Teilleistung

5. Anrechnungen

Schließt sich an die außergerichtliche Tätigkeit des Anwalts wegen desselben Gegenstands ein Gerichtsverfahren an, wird die Geschäftsgebühr nach Abs. 4 der Vorbem. 3 VV RVG zur Hälfte (maximal mit einem Gebührensatz von 0,75) auf die Verfahrensgebühr angerechnet. Ebenso gilt eine Anrechnung der Mahnverfahrensgebühr bei anschließendem Streit (vgl. Anm. Nr. 3305 VV RVG). Dabei muss beachtet werden, ob die anzurechnenden Gebühren einem anderen Steuersatz unterliegen.

Unterschiedliche
Steuersätze
beachten

■ Beispiel 8: Außergerichtliche Tätigkeit – Mahnverfahren

Im März 20 beauftragt Mandant M Rechtsanwalt R damit, ihn in einer zivilrechtlichen Angelegenheit zu vertreten (Wert: 10.000 EUR). R fordert Gegner G zunächst unter Fristsetzung auf, zu zahlen. G zahlt nicht. R erwirkt im Juli auftragsgemäß einen Mahnbescheid. Dagegen legt der Gegner keinen Widerspruch ein, sodass antragsgemäß ein VB ergeht.

Lösung

Die außergerichtliche Vertretung und das sich anschließende Mahnverfahren bilden verschiedene gebührenrechtliche Angelegenheiten; die außergerichtliche Tätigkeit ist noch vor dem Stichtag 1.7.20 beendet und ist daher mit 19 Prozent zu versteuern; das Mahnverfahren ist hingegen mit 16 Prozent zu versteuern.

Außergerichtliche Tätigkeit (Mittelgebühr)

| | |
|---|------------|
| 1,5-Geschäftsgebühr, Nr. 2300 VV RVG, § 14 Abs. 1 RVG aus 10.000 EUR | 837,00 EUR |
| Auslagenpauschale Nr. 7002 VV RVG | 20,00 EUR |

| | | |
|---|--------------|---------------------|
| Zwischensumme | 857,00 EUR | |
| 19 Prozent USt., Nr. 7008 VV RVG | | <u>162,83 EUR</u> |
| | | 1.019,83 EUR |
| Mahnverfahren | | |
| 1,0-Verfahrensgebühr, Nr. 3305 VV RVG aus 10.000 EUR | 558,00 EUR | |
| abzgl. 0,75 aus 10.000 EUR | - 418,50 EUR | |
| 0,5-Verfahrensgebühr, Nr. 3308 VV RVG aus 10.000 EUR | 279,00 EUR | |
| Auslagenpauschale Nr. 7002 VV RVG | 20,00 EUR | |
| Zwischensumme | 438,50 EUR | |
| 16 Prozent USt., Nr. 7008 VV RVG | | <u>70,16 EUR</u> |
| | | 508,66 EUR |

■ Beispiel 9: Mahnverfahren – Klageverfahren

Im Mai 20 erwirkt R auftragsgemäß gegen Gegner G einen VB (Wert: 10.000 EUR), wogegen dieser Einspruch einlegt; im Juni reicht R auftragsgemäß Klage ein; im November wird G antragsgemäß nach mündlicher Verhandlung verurteilt.

Lösung

Das gerichtliche Mahnverfahren und das sich anschließende Klageverfahren bilden verschiedene gebührenrechtliche Angelegenheiten (§ 17 Nr. 2 RVG); das Mahnverfahren ist noch vor dem Stichtag 1.7.20 beendet und ist daher mit 19 Prozent zu versteuern; das Klageverfahren ist hingegen mit 16 Prozent zu versteuern, da eine Verfahrensbeendigung und damit Fälligkeit der Vergütung erst mit Erlass des Urteils eintritt (vgl. § 8 Abs. 1 RVG).

6. Haftung des Anwalts bei falsch ausgewiesener Umsatzsteuer

Stellt der Rechtsanwalt eine Rechnung noch mit dem alten Steuersatz von 19 Prozent (oder 7 Prozent) aus, erbringt die Leistung aber zwischen dem 1.7. und dem 31.12.20 hat er zu viel Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen (unrichtig ausgewiesene Umsatzsteuer, § 14c Abs. 1 UStG.). Der zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuerbetrag schuldet aber der Rechtsanwalt dem Finanzamt. Dieser zu hoch ausgewiesene Steuerbetrag kann von einem vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfänger als Mandanten nicht als Vorsteuer abgezogen werden.

■ Beispiel 10

Rechtsanwalt R hat am 27.6.20 eine Rechnung an seinen Mandanten M (Unternehmer) mit 1.000 EUR zzgl. 190 EUR Umsatzsteuer erteilt; M zahlt die 1.190 EUR. Die Leistung wird aber erst am 3.7.20 ausgeführt.

Lösung

R schuldet dem Finanzamt 16 Prozent aus 1.000 EUR (= 160 EUR); die Differenz zwischen regulärem und vermindertem Steuersatz von 30 EUR schuldet R nach § 14c Abs. 1 UStG dem Finanzamt. M als Leistungsempfänger kann aber nur die Umsatzsteuer von 160 EUR als Vorsteuer abziehen.