



BUNDESRECHTSANWALTSKAMMER

Ergänzung der umsatzsteuerlichen Hinweise für die Rechnungslegung durch und an Rechtsanwälte im Hinblick auf die Absenkung der Umsatzsteuersätze durch das Konjunkturpaket der Bundesregierung

Ergänzung der Handlungshinweise des Ausschusses Steuerrecht – Stand: Dezember 2020

Die Bundesrechtsanwaltskammer hat umsatzsteuerliche Hinweise für die Rechnungslegung durch und an Rechtsanwälte (Stand: Mai 2020)¹ veröffentlicht.

Dieser Beitrag gibt ergänzende Hinweise zu der durch das Konjunkturpaket der Bundesregierung beschlossenen Absenkung der Umsatzsteuersätze von 19 % auf 16 % vom 01.07.2020 bis 31.12.2020.

Die Anwendung des korrekten Umsatzsteuersatzes ist für den Vorsteuerabzug des Mandanten essentiell.

Inhaltsverzeichnis

| | | |
|-----------|--|----------|
| 1. | Gesetzliche Grundlage | 2 |
| 2. | Umsatzsteuersatzsenkung | 2 |
| 2.1 | Maßgeblicher Zeitpunkt: Leistungserbringung i. S. d. UStG = Fälligkeit der Vergütung i. S. d. RVG | 2 |
| 2.2 | Teilleistungen..... | 4 |
| 2.3 | Vorschuss | 6 |
| 3. | Literaturhinweise | 8 |

¹ https://brak.de/w/files/01_ueber_die_brak/handlungshinweise_steuer_05_2020.pdf

1. Gesetzliche Grundlage

Das Zweite Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise vom 29.06.2020 (Zweites Corona-Steuerhilfegesetz)² sieht u. a. eine auf ein halbes Jahr befristete Absenkung des allgemeinen Umsatzsteuersatzes von 19 % auf 16 % (§ 12 Abs. 1 UStG) für die Zeit vom 01.07. bis zum 31.12.2020 vor.

Diese Absenkung betrifft auch die Rechnungslegung durch und an Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte. Denn auch für sie gelten die Regelungen des Umsatzsteuergesetzes (UStG).

Das Bundesministerium der Finanzen hat begleitende BMF-Schreiben vom 30.06.2020³ und vom 04.11.2020⁴ veröffentlicht. Dabei enthält das BMF-Schreiben vom 04.11.2020 auch Erläuterungen zur Anhebung der Umsatzsteuersätze zum 01.01.2021.

2. Umsatzsteuersatzsenkung

Die Änderung des Umsatzsteuergesetzes, mit der die Umsatzsteuersätze gesenkt werden, ist nach der allgemeinen Anwendungsregelung des § 27 Abs. 1 Satz 1 UStG auf Leistungen des Rechtsanwalts anzuwenden, die ab dem In-Kraft-Treten der geänderten Vorschrift ausgeführt werden. Werden statt einer Gesamtleistung Teilleistungen (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 2 und 3 UStG) erbracht, kommt es für die Anwendung der Änderungsvorschrift – z. B. der Absenkung oder Anhebung der Umsatzsteuersätze – nicht auf den Zeitpunkt der Gesamtleistung, sondern darauf an, wann die einzelnen Teilleistungen ausgeführt werden.

2.1 Maßgeblicher Zeitpunkt: Leistungserbringung i. S. d. UStG = Fälligkeit der Vergütung i. S. d. RVG

Der Umsatzsteuersatz von 16 % ist auf die sonstigen Leistungen des Rechtsanwalts anzuwenden, die zwischen dem 01.07.2020 und 31.12.2020 bewirkt werden. Maßgebend für die Anwendung dieser Umsatzsteuersätze ist somit stets der Zeitpunkt, zu dem der jeweilige Umsatz ausgeführt wird.

Die Leistung des Rechtsanwalts ist ausgeführt, wenn er seine geschuldete Gesamtleistung erbracht hat. Zur Bestimmung dieses Leistungszeitpunkts ist bei Rechtsanwälten der Eintritt der **Fälligkeit der Vergütung i. S. v. § 8 RVG** heranzuziehen. Danach wird die Vergütung fällig, wenn der Auftrag erledigt oder die Angelegenheit beendet ist (§ 8 Abs. 1 Satz 1 RVG). Ist der Rechtsanwalt in einem gerichtlichen Verfahren tätig, wird die Vergütung gem. § 8 Abs. 1 Satz 2 RVG auch fällig, wenn eine Kostenentscheidung ergangen oder der Rechtszug beendet ist (z. B. Urteil oder Vergleich) oder wenn das Verfahren länger als drei Monate ruht. Sind mehrere Fälligkeitstatbestände verwirklicht, ist der erste (frühere) maßgebend. Der Eintritt der Fälligkeit bewirkt dann, dass der Leistungszeitraum i. S. d. UStG beendet ist, sodass die Umsatzsteuer nach dem Satz anfällt, der zu diesem Zeitpunkt gilt.

² BGBl. I S. 1512

³ https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Umsatzsteuer/2020-06-30-befristete-Senkung-umsatzsteuer-juli-2020-final.pdf;jsessionid=935E6EA71D6295089510E214460E8683.delivery2-replication?_blob=publicationFile&v=5

⁴ https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Umsatzsteuer/2020-11-04-ergaenzung-befristete-senkung-umsatzsteuer-juli-2020.pdf?_blob=publicationFile&v=1

Auf den Zeitpunkt der Auftragserteilung, der Erfüllung eines Gebührentatbestandes nach Rechtsanwaltsvergütungsgesetz (RVG), die zivilrechtliche Vereinbarung eines Auftrags oder der Rechnungsstellung kommt es ebenso wenig an wie auf den Zeitpunkt des Zahlungseingangs (vgl. Abschn. 12.1 Abs. 3 UStAE).

Dies gilt auch, wenn die Entgelte gesetzlich vorgeschrieben sind, wie bei Leistungen von Rechtsanwälten durch das RVG, und die Entgelte die Umsatzsteuer für die jeweiligen Leistungen nicht einschließen. Unabhängig von dem Zeitpunkt der vertraglichen Leistungsvereinbarung hat der Rechtsanwalt die Umsatzsteuer für seine zwischen dem 30.06.2020 und dem 31.12.2020 ausgeführten Leistungen nach dem neuen Umsatzsteuersatz von 16 % dem Entgelt hinzuzurechnen (Rz. 14 des BMF-Schreibens vom 30.06.2020 unter Verweis auf Abschn. 29.1 Abs. 5 UStAE).

Die Leistungen eines Rechtsanwalts sind grundsätzlich dann ausgeführt, wenn der seiner Leistung zugrunde liegende Auftrag erledigt oder die Angelegenheit beendet ist (vgl. § 8 Abs. 1 Satz 1 RVG). Der Auftrag ist erledigt, wenn die geschuldete anwaltliche Dienstleistung erbracht ist. Ob dies zutrifft, hängt von dem rechtlichen Charakter des erteilten Auftrags ab. Handelt es sich, wie im Regelfall, um einen Geschäftsbesorgungsvertrag mit dienstvertraglichem Charakter (§§ 611, 627, 675 BGB), ist die Leistung mit der Erbringung der jeweils konkret geschuldeten Dienstleistung (z. B. erstes Beratungsgespräch) ausgeführt. Wird dem Rechtsanwalt der Auftrag erteilt, bei dem ein durch anwaltliche Arbeit herbeizuführender Erfolg geschuldet wird, etwa ein Gutachten zu erstellen, eine Rechtsauskunft zu einem Einzelfall bzw. einer konkreten Rechtsfrage zu erteilen, einen Vertragsentwurf zu fertigen oder eine Eintragung im Handelsregister zu bewerkstelligen, handelt es sich regelmäßig um einen Werkvertrag (§ 631 BGB, vgl. BGH NJW 1965, 106 f.). In Abhängigkeit von der konkreten Vereinbarung wird der Auftrag in der Regel mit der Übersendung des fertigen Gutachtens oder des Vertragsentwurfs bzw. der Erteilung der Rechtsauskunft erledigt und damit umsatzsteuerrechtlich die Leistung ausgeführt sein.

Diese Grundsätze gelten auch in den Fällen der sog. Ist-Versteuerung, wenn

- das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vereinnahmt wird, bevor die Leistung oder die Teilleistung ausgeführt worden ist (Anzahlungen, Vorschüsse i. S. v. § 9 RVG, usw.) oder
- der Rechtsanwalt die Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten (§ 20 UStG) berechnet.

Maßgeblich ist stets, zu welchem Zeitpunkt die sonstige Leistung ausgeführt wird. Hat der Rechtsanwalt vor dem 01.07.2020 Entgelte oder Teilentgelte für sonstige Leistungen vereinnahmt, die erst nach dem 30.06.2020 ausgeführt werden, ist auch auf diese Beträge nachträglich der ab dem 01.07.2020 geltende Umsatzsteuersatz von 16 % anzuwenden (§ 27 Abs. 1 Satz 2 UStG). Die hiernach dem Steuersatz von 16 % unterfallenden vereinnahmten Entgelte sowie der darauf entfallende, selbst berechnete Steuerbetrag sind in der Zeile 28 („zu anderen Steuersätzen“) der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den maßgeblichen Voranmeldungszeitraum 2020 einzutragen. Bereits mit 19 % besteuerte Anzahlungen für nach dem 30.06.2020 ausgeführte Umsätze sind zu korrigieren, indem in Zeile 26 („zum Steuersatz von 19 %“) der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den maßgeblichen Voranmeldungszeitraum im Jahr 2020 eine negative Bemessungsgrundlage berücksichtigt wird.

2.2 Teilleistungen

Teilleistungen setzen voraus, dass eine Leistung nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise teilbar ist und für bestimmte Teile der Gesamtleistung das Entgelt gesondert vereinbart ist (vgl. § 13 Abs. 1 Nr. 1a Satz 3 UStG; zur Anerkennung und Abgrenzung von Teilleistungen vgl. Abschn. 13.4 UStAE). In dem Fall kommt es für die Frage des anzuwendenden Umsatzsteuersatzes darauf an, wann die jeweilige Teilleistung bewirkt und damit erbracht wird (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 und 2 UStG). Auf Teilleistungen, die vor dem 01.07.2020 erbracht werden, ist der bis zum 30.06.2020 geltende Umsatzsteuersatz von 19 % anzuwenden. Vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 ausgeführte Teilleistungen sind dem befristeten Umsatzsteuersatz von 16 % zu unterwerfen.

Bei Rechtsanwälten kann es insbesondere bei **laufenden Beratungsverträgen mit der Abrechnung auf Stundenbasis** nach Vergütungsvereinbarung zur Entstehung von Teilleistungen kommen. Werden in einem bestimmten Zeitraum (z. B. Juli 2020) Beratungsleistungen erbracht, liegen jeweils (Teil-)Leistungen vor, die in dem auf Stundenbasis abgerechneten Zeitraum erbracht und damit ausgeführt sind. Etwas anderes gilt dann, wenn der Anwalt ausnahmsweise im Rahmen eines Beratungsvertrages mit einer Werkleistung beauftragt wurde. Die im Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 erbrachten Teilleistungen unterliegen dem gesenkten Umsatzsteuersatz von 16 %; die davor und danach erbrachten Teilleistungen dem Umsatzsteuersatz von 19 %.

Beispiel 1: Firma F beauftragt die Rechtssozietät R ab dem 01.05.2020 mit der laufenden Rechtsberatung und vereinbart eine monatliche Abrechnung.

Lösung: Die für die Monate Mai und Juni 2020 erteilten Abrechnungen erfolgen mit einem Umsatzsteuersatz von 19 %, die für die Monate Juli bis Dezember 2020 erteilten Abrechnungen mit einem Umsatzsteuersatz von 16 %.

Beispiel 1a: Firma F beauftragt die Rechtssozietät R ab dem 01.05.2020 mit der laufenden Rechtsberatung und vereinbart eine jährliche Abrechnung zum Ende eines Kalenderjahres.

Lösung: Bei der Abrechnung der Beratungsleistung, die den Zeitraum 01.05. bis 31.12.2020 betrifft, stellt die Rechtsanwaltssozietät ihre Beratung für den Zeitraum 01.05. bis 30.06.2020 mit einem Umsatzsteuersatz von 19 % und für den Zeitraum 01.07. bis 31.12.2020 mit einem Umsatzsteuersatz von 16 % in Rechnung. Maßgeblicher Zeitpunkt ist die Leistungserbringung.

Bei einer **Pauschalvergütung**, d. h., wenn für eine bestimmte anwaltliche Tätigkeit eine der Höhe nach bestimmte Vergütung vereinbart wird, kommt es auf den Zeitpunkt der Beendigung des Auftrags an. Hierbei kann die Aufteilung in gesondert abrechenbare Teilleistungen vereinbart werden, wenn die Teilleistungen wirtschaftlich von zeitlich nachfolgenden Teilleistungen abgegrenzt werden können. Möglich ist beispielsweise die Abgrenzung der außergerichtlichen Beratung zur außergerichtlichen Vertretung und dieser wiederum zur gerichtlichen Vertretung. Auch die Tätigkeiten in verschiedenen Verfahrensschnitten des gerichtlichen Verfahrens können wirtschaftlich voneinander abgegrenzt werden.

Liegt keine Vergütungsvereinbarung vor und wird **nach RVG abgerechnet**, können eigenständige gebührenrechtliche Angelegenheiten i. S. v. § 15 Abs. 2 RVG Teilleistungen darstellen. Grundsätzlich ist hinsichtlich derselben gebührenrechtlichen Angelegenheit (§ 16 RVG) die Höhe des Umsatzsteuersatzes einheitlich zu beurteilen. Gleiches gilt für Tätigkeiten, die mit dem Verfahren zusammenhängen (§ 19 RVG).

Umfasst die Tätigkeit von vornherein eine Vertretungsleistung durch mehrere Instanzen, ist die Leistung zwar insgesamt erst mit Abschluss des gesamten Verfahrens erbracht (*Nieskens*, in: Rau/Dürwächter, UStG, § 13 Anm. 295 „Rechtsanwaltsleistungen“, Stand: 07/2019). Wegen § 8 Abs. 1 Satz 2 RVG wird jedoch bei Beendigung eines Rechtszuges oder bei getroffener Kostenentscheidung die Vergütung insoweit fällig. Damit ist eine selbständige Teilleistung auch bei darüberhinausgehendem Auftrag dann anzunehmen, wenn ein Rechtszug beendet oder eine Kostenentscheidung ergangen ist. Keine Teilleistung liegt dagegen vor, wenn innerhalb der Erledigung eines Auftrages eine Gebühr anfällt, ohne dass der Auftrag oder ein Rechtszug gleichzeitig beendet wird bzw. eine Kostenentscheidung gefällt wird (*Nieskens*, in: Rau/Dürwächter, UStG, § 13 Anm. 295 „Rechtsanwaltsleistungen“, Stand: 07/2019).

Verschiedene Angelegenheiten (§ 17 RVG) und besondere Angelegenheiten (§ 18 RVG) sind gesondert zu beurteilen.

Beispiel 2: Am 28.05.2020 erhält Rechtsanwalt R von Mandant M den Auftrag, eine einstweilige Verfügung zu erwirken (Wert: 20.000 EUR). Am 01.06.2020 reicht er einen entsprechenden Schriftsatz bei Gericht ein. Gegen die ohne mündliche Verhandlung am 25.06.2020 ergehende Beschlussverfügung legt der Antragsgegner keinen Widerspruch ein. Im Juli 2020 erhebt R auftragsgemäß Hauptsacheklage. Der Klage wird im Dezember 2020 stattgegeben. Im Januar 2021 rechnet R gegenüber M das erstinstanzliche Verfahren ab. Ein anschließendes Berufungsverfahren endet im Mai 2021 durch Rücknahme der Berufung

Lösung: Das Verfahren auf Erlass einer einstweiligen Verfügung und das Hauptsacheverfahren sind verschiedene Angelegenheiten (§ 17 Nr. 4 RVG). Auf die Vergütung für das Verfahren auf Erlass der einstweiligen Verfügung ist der Umsatzsteuersatz von 19 % anzuwenden, auf die Vergütung für das erstinstanzliche Klageverfahren 16 %. Für das Berufungsverfahren sind wiederum 19 % Umsatzsteuer zu erheben.

Beispiel 3: Am 04.10.2019 stellt Rechtsanwalt R für Mandant M einen Antrag auf Prozesskostenhilfe beim Landgericht. Nach Bewilligung durch das Landgericht erhebt R am 02.12.2019 Klage. Nach einer mündlichen Verhandlung am 25.05.2020 gibt das Landgericht der Klage mit Urteil vom 02.07.2020 statt.

Lösung: Das Prozesskostenhilfverfahren und das anschließende Verfahren beim Landgericht sind dieselbe Angelegenheit (§ 16 Nr. 2 RVG), die mit dem Urteil des Landgerichts beendet ist. Auf die Vergütung für das Klageverfahren ist – einschließlich der Terminsgebühr (Nr. 3104 VV RVG) – der Umsatzsteuersatz von 16% anzuwenden.

Beispiel 4: Mandant M beauftragt Rechtsanwalt R im April 2020 mit der Beantragung eines Mahnbescheids. Dieser wird im Mai 2020 erlassen. Der im Juni 2020 beantragte Vollstreckungsbescheid wird im Juli 2020 erlassen. Im August 2020 beauftragt R den Gerichtsvollzieher mit der Einholung einer Vermögensauskunft. Nachdem diese vorliegt, beantragt R im Dezember 2020 eine Kontenpfändung. Der Pfändungs- und Überweisungsbeschluss wird im Januar 2021 erlassen.

Lösung: Es gilt zwischen dem Mahnverfahren und den Vollstreckungstätigkeiten zu differenzieren. Auch hier kommt es auf die Fälligkeit der Leistung gem. § 8 RVG an. Wann dies der Fall ist, ist für jede gebührenrechtliche Angelegenheit gesondert zu prüfen. Das Mahnverfahren und das streitige Verfahren sind verschiedene Angelegenheit (§ 17 Nr. 2 RVG). Das Mahn- und das dem nachfolgende Vollstreckungsbescheidsverfahren bilden eine Angelegenheit. Diese endet entweder mit Widerspruch (dann tritt die Beendigung des Mahnverfahrens mit Eingang der Akten bei dem Streitgericht ein, vgl. § 696 Abs. 1 Satz 3 ZPO) oder mit Erlass des Vollstreckungsbescheids. Es sind daher für das Mahnverfahren (Verfahrensgebühr gem. Nr. 3305 VV RVG und Gebühr nach Nr. 3308 VV RVG für den Antrag auf den Vollstreckungsbescheid) 16 % Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen.

Die Zwangsvollstreckungsmaßnahmen stellen besondere Angelegenheiten nach § 18 RVG und damit jeweils eine eigene Angelegenheit dar: Die Beauftragung des Gerichtsvollziehers nach § 18 Abs. 1 Nr. 16 RVG und der Pfändungsantrag nach § 18 Abs. 1 Nr. 1 RVG.

In der Literatur werden verschiedene Auffassungen zum Zeitpunkt der Fälligkeit von Vollstreckungsmaßnahmen vertreten. Nach Einschätzung der BRAK spricht viel dafür, dass sich ein Vollstreckungsauftrag erst mit Abschluss der Vollstreckungsmaßnahme i. S. v. § 8 Abs. 1 Satz 1 RVG erledigt. Der Auftrag des Rechtsanwalts, den Gerichtsvollzieher mit der Einholung einer Vermögensauskunft zu beauftragen, ist in diesem Fall dann erledigt, wenn Vermögensauskunft erteilt worden ist. Für die Beauftragung des Gerichtsvollziehers zur Einholung der Vermögensauskunft sind vorliegend daher 16 % Umsatzsteuer auszuweisen. Letztlich muss bei dieser Auslegung der Gerichtsvollzieher den im Vollstreckungsauftrag enthaltenen Umsatzsteuersatz auf dessen Richtigkeit hin prüfen. Ferner müsste für den Antrag auf Erlass eines Pfändungs- und Überweisungsbeschlusses nach Einschätzung der BRAK der Umsatzsteuersatz von 19 % gelten, da sich die Vollstreckungsmaßnahme erst mit Erlass des Beschlusses im Jahr 2021 erledigt und damit fällig wird. In diesem Fall müsste das Vollstreckungsgericht die in 2020 mit 16 % beantragte Umsatzsteuer von sich aus auf 19 % abändern. (Hinweis: Wie bereits ausgeführt, sind Nachberechnungen möglich, die zu etwaigen Rückerstattungen führen können.)

Beispiel 4a: Mandant M beauftragt im laufenden Ermittlungsverfahren Rechtsanwalt R im September 2019 mit seiner Verteidigung. Im Januar 2020 wird Anklage erhoben, die im April 2020 zur Hauptverhandlung zugelassen wird. Die mehrtägige Hauptverhandlung findet vom 15.06. bis zum 10.08.2020 statt. Das Urteil wird im September 2020 rechtskräftig.

Lösung: Die Verteidigung im Ermittlungsverfahren und das nachfolgende gerichtliche Verfahren sind verschiedene Angelegenheiten (§ 17 Nr. 10 RVG). Auf die Vergütung für die Verteidigung im Ermittlungsverfahren ist der Umsatzsteuersatz von 19 % anzuwenden, auf die Vergütung für das gerichtliche Verfahren (Zwischen- und Hauptverfahren) 16 %. Das gilt unabhängig davon, ob nach RVG oder aufgrund einer Vergütungsvereinbarung abgerechnet wird.

2.3 Vorschuss

Der Rechtsanwalt kann von seinem Auftraggeber für die entstandenen und die voraussichtlich entstehenden Gebühren und Auslagen einen angemessenen Vorschuss fordern (§ 9 RVG). In der Endrechnung sind Vorschüsse anzugeben. Entscheidend ist hier der Umsatzsteuersatz, der in der Endrechnung zugrunde gelegt wird. Und dieser richtet sich, wie oben dargestellt, stets nach dem Zeitpunkt der Leistungserbringung.

Beispiel 5: Rechtsanwalt R hat im April 2020 einen Vorschuss in Höhe von 5.000 EUR abgerechnet und dabei einen Umsatzsteuersatz von 19 % zugrunde gelegt. Die anwaltliche Leistung wird im August 2020 erbracht. In der Umsatzsteuer-Voranmeldung für April 2020, die R im Mai 2020 abgegeben hat, hat er den Vorschuss mit einem Umsatzsteuersatz von 19 % angemeldet.

Lösung: Nach Inkrafttreten der Absenkung der Umsatzsteuersätze zum 01.07.2020 kann R die Umsatzsteuer-Voranmeldung für April 2020 korrigieren, indem er in Zeile 26 den Vorschuss als negative Bemessungsgrundlage abzieht und in Zeile 28 einträgt. R erstellt eine Schlussrechnung über 5.000 EUR zzgl. 16 % Umsatzsteuer und erstattet dem Mandanten die Differenz zur Rechnung vom April 2020. Einer Berichtigung des Steuerausweises in der Rechnung über den Vorschuss bedarf es dann nicht, weil in der Endrechnung die Umsatzsteuer für die gesamte Leistung mit dem ab 01.07.2020 geltenden Umsatzsteuersatz von 16 % ausgewiesen wird (vgl. Rz. 8 des BMF-Schreibens vom 30.06.2020).

Beispiel 6: Rechtsanwalt R hat dem Mandanten M im Juli 2020 einen Vorschuss für die außergerichtliche Geltendmachung eines Anspruchs gegenüber B mit 16 % in Rechnung gestellt. Nach letztmaliger Zahlungsaufforderung im Januar 2021 beauftragt M R im Februar 2021 mit der Klageerhebung gegen B. R stellt M hierüber im Februar 2021 erneut eine Vorschussrechnung für die gerichtliche Tätigkeit.

Lösung: Die außergerichtliche Vertretung ist mit Auftrag zur Klageerhebung beendet. Die Geschäftsgebühr (Nr. 2300 VV RVG), d. h. auch der bereits gezahlte Vorschuss, sind mit 19 % zu versteuern. R stellt M eine Rechnung über die Geschäftsgebühr zzgl. 19 % Umsatzsteuer abzgl. des bezahlten Vorschusses (mit Ausweis der bezahlten 16 % Umsatzsteuer). Zusätzlich stellt R eine Verfahrensgebühr (Nr. 3100 VV RVG) abzgl. der anzurechnenden hälftigen Geschäftsgebühr zzgl. 19 % Umsatzsteuer in Rechnung.

Beispiel 7: Mandant M beauftragt Rechtsanwalt R im Januar 2019 mit einem selbständigen Beweisverfahren zur Feststellung der Ursächlichkeit eines Baumangels. Das Beweisverfahren endet am 25.06.2020 mit der Übermittlung eines Gutachtens, in der die Ursächlichkeit des Mangels bestätigt wird. Anfang Juli 2020 stellt R M das Honorar für das Beweisverfahren in Rechnung. Das anschließende Hauptsacheverfahren endet nach einer mündlichen Verhandlung mit Anerkenntnis des Beklagten im Dezember 2020.

Lösung: Da das selbständige Beweisverfahren ein besonderes Verfahren nach § 18 Abs. 1 Nr. 3 RVG ist, stellt R M im Juli 2020 hinsichtlich des selbständigen Beweisverfahrens eine Rechnung über eine Verfahrensgebühr (Nr. 3100 VV RVG) mit 19 % Umsatzsteuer. Für das Hauptsacheverfahren stellt R unter Anrechnung der Verfahrensgebühr für das Beweisverfahren eine Rechnung mit 16 % Umsatzsteuer. Die im Juli 2020 erhobene Umsatzsteuer von 19 % ist nicht anteilig zu erstatten.

Beispiel 8: Mandant M beauftragt Rechtsanwalt R im November 2020 mit der gerichtlichen Geltendmachung eines Anspruchs. R stellt M eine Vorschussrechnung für die gerichtliche Tätigkeit, die noch im Dezember 2020 bezahlt wird.

Lösung: Nach der Ist-Versteuerung (§ 13 Abs. 1 Nr. 1a Satz 4 UStG) entsteht nur Umsatzsteuer in Höhe von 16 %. Soweit feststeht, dass die jeweilige Leistung erst nach dem 31.12.2020 erbracht wird, wird jedoch nicht beanstandet, wenn bereits der dann gültige Steuersatz von 19 % angewandt wird (vgl. Rz. 1 des BMF-Schreibens vom 04.11.2020).

Beispiel 9: Mandant M beauftragt Rechtsanwalt R Ende 2020 mit der gerichtlichen Geltendmachung eines Anspruchs. R stellt M am 29.12.2020 eine Vorschussrechnung mit einem Umsatzsteuersatz von 16 % für die gerichtliche Tätigkeit.

Lösung: Da die Vorschussrechnung vor dem 01.01.2021 gestellt wird, der Vorschuss aber erst nach dem 31.12.2020 von R vereinnahmt wird, muss die Leistung mit einem Umsatzsteuersatz von 19 % versteuert werden, auch wenn die Rechnung einen Steuersatz von 16 % ausweist (vgl. Rz. 2 des BMF-Schreibens vom 04.11.2020).

Beispiel 10: Rechtsanwalt R hat im April 2020 einen Vorschuss in Höhe von 5.000 EUR abgerechnet und dabei einen Umsatzsteuersatz von 19 % zugrunde gelegt. Im August 2020 hat R einen weiteren Vorschuss in Höhe von 3.000 EUR abgerechnet und dabei einen Umsatzsteuersatz von 16 % zugrunde gelegt. Die anwaltliche Leistung wird im November 2020 erbracht. In der Umsatzsteuer-Voranmeldung für April 2020, die R im Mai 2020 abgegeben hat, hat er den Vorschuss mit einem Umsatzsteuersatz von 19 % angemeldet. In der Umsatzsteuer-Voranmeldung für August 2020, die R im September 2020 abgegeben hat, hat er den weiteren Vorschuss mit einem Umsatzsteuersatz von 16 % angemeldet.

Lösung: Maßgeblich für den anzuwendenden Umsatzsteuersatz ist der Zeitpunkt der Leistungserbringung im November 2020. In der Schlussrechnung sind daher 16 % Umsatzsteuer auszuweisen. Einer Berichtigung des Steuerausweises in der im April 2020 erteilten Vorschuss-Rechnung bedarf es dann nicht, weil in der Endrechnung die Umsatzsteuer für die gesamte Leistung mit dem ab 01.07.2020 geltenden Umsatzsteuersatz von 16 % ausgewiesen wird. Die Berechnung dieser Steuer wird somit erst für den Voranmeldungszeitraum berichtigt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt wird (§ 27 Abs. 1 Satz 3 UStG), hier mit der Voranmeldung für November 2020. Die Steuer der ersten Vorschussrechnung kann nicht mit der zweiten Vorschussrechnung aus August 2020 geändert werden. (vgl. Rz. 3 des BMF-Schreibens vom 04.11.2020).

Hinweis: Dieser Beitrag kann wegen der Vielfalt der gebührenrechtlichen Konstellationen nur die Grundzüge der aufgeworfenen umsatzsteuerlichen Fragen behandeln. Bei Zweifelsfragen wird dringend dazu geraten, einen Steuerberater hinzuzuziehen.

3. Literaturhinweise

Müller-Rabe in Gerold/Schmidt, RVG, 24. Auflage, 7008 VV Rn. 35 ff. (zur Änderung der Höhe der MwSt. zum 01.01.2007)

Nieskens, in: Rau/Dürrwächter, UStG (Stand: 07/2019)

Onderka, IWW Institut: Welche Auswirkungen hat die Umsatzsteuererhöhung zum 1.1.07?⁵

Schneider: Auswirkungen der Änderung des Umsatzsteuersatzes in Familiensachen, NZFam 2020, 597

Schüller für RAK Berlin: Absenkung des allgemeinen USt-Satzes von 19 % auf 16 % für die Zeit vom 1.7.2020 bis 31.12.2020⁶

von Seltmann: Mehrwertsteuer auf Anwaltsrechnungen ab dem 1.1.2007, NJW-Spezial 2006, 525

Stange/Mehren, Anwaltliche Rechnungen bei corona-bedingt ermäßigtem Umsatzsteuersatz, NJW 2020, 3225

* * *

⁵ <https://www.iww.de/rvgprof/archiv/umsatzsteuer-welche-auswirkungen-hat-die-umsatzsteuererhoehung-zum-1107-f22416>

⁶ https://www.rak-berlin.de/download/pdf_bisEnde2021/200624_HinweiseUStSenkung.pdf?m=1592998483&