

5. Teil „Anforderungen an Anwaltsrechnungen“

Ergänzungen zum Beitrag „Anforderungen an Anwaltsrechnungen“

RA Dr. Klaus Otto, Vorsitzender des
Ausschusses Steuerrecht der Bundesrechtsanwaltskammer

1. Zur Pflicht zur Ausstellung einer Rechnung

Ab dem 01.08.2004 ist ein Rechtsanwalt nach der Neufassung von § 14 Abs. 2 UStG verpflichtet, in folgenden Fällen eine Rechnung über die erbrachten Anwaltsleistungen zu erteilen:

- a) Anwaltsleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück.
- b) Anwaltsleistungen an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person.

In anderen Fällen darf der Rechtsanwalt eine Rechnung stellen.

Die Pflicht zur Erteilung einer Rechnung ist spätestens innerhalb von sechs Monaten nach „Ausführung der sonstigen Leistungen“ zu erfüllen. Ausgangspunkt der Frist ist der Zeitpunkt, zu dem die sonstige Leistung vollständig ausgeführt worden ist (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG). Dieser Zeitpunkt ist auch als Pflichtinhalt einer Anwaltsrechnung nach § 14 Abs. 4 Nr. 6 UStG anzugeben, um dem Rechnungsempfänger den Vorsteuerabzug zu ermöglichen. Die vollständige Ausführung einer anwaltlichen Leistung kann mit der „Erledigung der Angelegenheit“ gemäß § 15 Abs. 1 RVG gleichgesetzt werden, so dass auch zu berücksichtigen ist, was nach § 16 RVG alles zu derselben Angelegenheit gehört. Auch die Neben- und Abwicklungstätigkeiten nach § 19 RVG sind zu beachten.

Beispiele für die vollständige Ausführung einer Anwaltsleistung:

- a) Bei behördlich oder gerichtlich anhängigen Verfahren ist die anwaltliche Leistung ausgeführt, wenn die Entscheidung der Behörde oder des Gerichts dem Mandanten übersandt wird und ein etwa notwendiges Kostenerstattungs- oder Kostenausgleichsverfahren durchgeführt worden ist.
- b) Bei Beratungen ist die anwaltliche Leistung mit Abschluss der Beratung oder mit der vorzeitigen Beendigung des Mandates ausgeführt. Von einer vorzeitigen Beendigung des Mandates ist wohl auszugehen, wenn der Mandant einer Aufforderung

zur Vereinbarung eines weiteren Gespräches oder zur Beibringung von Unterlagen sechs Wochen lang nicht nachkommt, ohne sich zu äußern.

Nach dem Schreiben des BMF v. 24.11.2004 fällt die Rechts- und Steuerberatung in Grundstückssachen nicht unter § 14 Abs. 2 Nr. 1 UStG.

2. Zu den Rechtsfolgen einer verspäteten Ausstellung einer Rechnung

Wird die Frist von sechs Monaten zur Ausstellung einer Rechnung über anwaltliche Leistungen überschritten, ist der Tatbestand der Ordnungswidrigkeit nach § 26 a Abs. 1 Nr. 1 UStG erfüllt.

Auch eine verspätet ausgestellte Rechnung berechtigt den Rechnungsempfänger zum Vorsteuerabzug. Die Vorsteuern können aber nur für den Monat geltend gemacht werden, in dem die Rechnung dem Rechnungsempfänger zugeht.

Die zutreffende Angabe des Zeitpunktes der vollständigen Ausführung der anwaltlichen Leistung gemäß § 14 Abs. 4 Nr. 6 UStG kann bei den Rechtsanwälten zu Problemen führen, die zur sogenannten Soll-Besteuerung nach § 16 Abs. 1 Satz 1 UStG verpflichtet sind, weil sie die Ist-Besteuerung nach § 20 Abs. 1 UStG nicht beantragen können. Bei der Soll-Besteuerung entsteht die Umsatzsteuerpflicht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die sonstige Leistung vollständig ausgeführt worden ist. Wird die Honorarrechnung in einem Monat gestellt, der nach dem Monat liegt, in dem die sonstige Leistung vollständig ausgeführt worden ist, dokumentiert die Pflichtangabe des Leistungszeitpunktes die bereits verwirklichte Umsatzsteuerhinterziehung.

Die Versteuerung des Umsatzes, der bereits in früheren Monaten erbracht worden ist, beseitigt zwar den Umsatzsteuerschaden, es liegt aber keine wirksame Selbstanzeige nach § 371 AO vor, weil die ursprünglich unrichtige Umsatzsteuervoranmeldung des Monats, in die der Umsatz hineingehört hätte, nicht berichtigt wird. Erst über die Umsatzsteuerjahreserklärung, die alle vollständig erbrachten sonstigen Leistungen eines Kalenderjahres erfasst, werden unrichtige Voranmeldungen berichtigt.

Zur Sollbesteuerung sind nur Rechtsanwalts-GmbHs bzw. Rechtsanwalts-AGs verpflichtet. Andere Personenzusammenschlüsse können die Ist-Besteuerung gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 3 UStG wählen, selbst wenn sie ihren Gewinn durch Vermögensvergleich (Bilanzierung) ermitteln.

3. Hinweise auf Anwaltsrechnungen zur Aufbewahrungsfrist

Bei sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück (§ 14 Abs. 2 Nr. 1 UStG) ist der Rechtsanwalt nach § 14 Abs. 4 Nr. 9 UStG verpflichtet, den Rechnungsempfänger darauf hinzuweisen, dass dieser die Rechnung zwei Jahre lang aufzubewahren hat (§ 14 b Satz 5 UStG). Diese Hinweispflicht besteht allerdings nur gegenüber Nicht-Unternehmern bzw. solchen Rechnungsempfängern, die die sonstige Leistung für ihren nichtunternehmerischen Bereich erhalten haben.

Wird der Hinweis unterlassen, kann sich der Rechtsanwalt gegenüber seinem Mandanten schadenersatzpflichtig machen. Ein Schaden kann bei dem Mandanten eintreten, wenn er wegen Verletzung der Aufbewahrungspflicht ein Bußgeld erhält (§ 26 a Abs. 1 Nr. 3 UStG).

4. Zur Korrektur zu hoher Anwaltsrechnungen

Ist eine Anwaltsrechnung zu hoch gestellt worden oder wird nachträglich mit dem Mandanten eine Ermäßigung der gestellten Anwaltsrechnung vereinbart, muss der Mandant eine Gutschrift erhalten, die den Gutschriftsbetrag netto und die darauf entfallende Umsatzsteuer aufweist. Auf die zu korrigierende Rechnung sollte Bezug genommen werden.

Der Rechnungsempfänger muss dann die Vorsteuern aus der Erstrechnung entsprechend kürzen.

Die beschriebene Gutschrift ist nicht die Gutschrift im Sinne von § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG, mit der der Leistungsempfänger (Mandant) über ein geschuldetes Honorar abrechnet.

5. Zu umsatzsteuerrechtlichen Problemen der Schein-Sozietät

Ist der in den Briefbogen aufgenommene Schein-Sozius ein Angestellter im steuerrechtlichen Sinne, weil er in der Betätigung seines geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht und im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist (§ 1 Abs. 2 LStDV), darf er über seinen Vergütungsanspruch, den die Rechtsanwalts-Sozietät schuldet, keine Rechnung mit offenem Umsatzsteuerausweis stellen. Er ist nicht Unternehmer im Sinne von § 2

UStG. Die Rechtsanwalts-Sozietät kann die ihr in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer geltend machen, weil die Leistung nicht von einem Unternehmer erbracht worden ist (§ 15 UStG).

Will der Schein-Sozius als Selbstständiger, weisungsungebundener Rechtsanwalt behandelt werden, muss er konsequenterweise auch als solcher am Markt auftreten. Er muss als „Einzelkämpfer“ eigene Verträge mit Mandanten schließen können. Er muss über die von ihm erbrachten Leistungen Rechnungen erteilen auf Briefbögen, die ihn als „Einzelkämpfer“ ausweisen. Wer einen solchen Status als „Einzelkämpfer“ innehat und auch praktiziert, kann daneben auch für eine Rechtsanwalts-Sozietät als Auftragnehmer tätig werden. Es ist dann nicht zu beanstanden, wenn der Einzelkämpfer der Rechtsanwalts-Sozietät eine Rechnung mit offenem Umsatzsteuerausweis erstellt über die Beträge, die ihm für seine Tätigkeit im Rahmen der Schein-Sozietät zustehen.

Kein Schein-Sozius liegt vor, wenn der betroffene Rechtsanwalt zwar ein Gesellschafter der Sozietät ist, aber seine Gesellschaftsrechte im Vergleich zum Voll-Sozius eingeschränkt sind. Es können seine Stimmrechte eingeschränkt sein und auch sein Ergebnisanteil gewinnunabhängig gestaltet sein. Ein solcher Rechtsanwalt ist in der jährlichen Erklärung zur einheitlichen und gesonderten Feststellung des Gewinns mit aufzunehmen. Der betroffene Rechtsanwalt erhält den vereinbarten, u. U. festen Ergebnisanteil. Über diesen Ergebnisanteil darf keine Rechnung mit offenem Umsatzsteuerausweis gestellt werden, weil der Ergebnisbeteiligung keine sonstige Leistung im Sinne von § 1 UStG zugrunde liegt. Eine gleichwohl gestellte Rechnung mit offenem Umsatzsteuerausweis würde die Rechtsanwalts-Sozietät nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. Der Rechnungsaussteller würde die Umsatzsteuer nach § 14 c UStG schulden.