

consilia

Wirtschaftsprüfung
Steuerberatung
Rechtsberatung

Merkblatt

Anforderungen an eine Rechnung

Inhalt

1 Allgemeines

- 1.1 Steuerliche Grundlagen
- 1.2 Formanforderungen
- 1.3 Elektronisch übermittelte Rechnungen

2 Rechnungsangaben

- 2.1 Rechnungen bis einschließlich 250 € brutto
- 2.2 Rechnungen über 250 € brutto
- 2.3 Besondere Rechnungen

2.4 Aufbewahrungspflichten

2.5 Teil- und Schlussrechnungen

2.6 Beispielfall

3 Rechnungsberichtigung

4 Umkehr der Steuerschuldnerschaft

5 Was kann bei Fehlern passieren?

6 Checkliste: Pflichtangaben auf Rechnungen

1 Allgemeines

Bei der Rechnungsstellung sind vollständige Rechnungsangaben und eingehaltene Formvorschriften unabdingbare Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug. Denn dieser gelingt dem Leistungsempfänger nur dann, wenn die Rechnung, die ihm der Lieferant oder Handwerker ausstellt, alle im Umsatzsteuergesetz (UStG) geforderten Angaben – vollständig und richtig – enthält. Das gilt übrigens auch für Gutschriften. Bei einer Gutschrift stellt nicht der leistende Unternehmer, sondern der Empfänger der Leistung das Abrechnungsdokument aus. Dies ist zulässig, wenn vorher eine entsprechende Vereinbarung zur Abrechnung mittels einer Gutschrift zwischen den Vertragspartien besteht. Spätere Korrekturen sind zwar möglich, im Detail aber schwierig.

Daher sollten Sie sowohl dann sorgfältig vorgehen, wenn Sie eigene Rechnungen erstellen, als auch dann, wenn Sie eingehende Rechnungen kontrollieren. Denn dies ist nicht nur in Ihrem eigenen, sondern auch im Interesse Ihrer Geschäftspartner.

Dieses Merkblatt trägt deshalb alle wichtigen Informationen zusammen, um Sie bei Ihrer Rechnungserstellung und -kontrolle zu unterstützen.

1.1 Steuerliche Grundlagen

Die **Umsatzsteuer** ist eine Steuer auf

- Waren oder Dienstleistungen, die ein Unternehmen in Deutschland verkauft,
- seine Entnahmen und Nutzungsentnahmen,
- Gegenstände, die ins Zollgebiet importiert werden (Einfuhrumsatzsteuer), und
- Warenerwerbe aus dem EU-Ausland.

Die deutsche Umsatzsteuer ist eine Mehrwertsteuer. Sie wird auf jeder Handelsstufe aus dem Bruttoumsatz errechnet.

Der Begriff „**Vorsteuer**“ bezeichnet die Umsatzsteuerbeträge, die einem Unternehmer für bezogene Lieferungen und Leistungen in Rechnung gestellt werden (Beschaffungsseite). Diese kann er von der Umsatzsteuer auf seine eigenen Leistungen, die er an das Finanzamt abführen muss (Absatzseite), abziehen.

Unternehmer sind **verpflichtet**, eine **Rechnung auszustellen**, wenn sie eine Leistung gegenüber einem anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder gegenüber einer juristischen Person (z.B. Verein, Stiftung oder Körperschaft des öffentlichen Rechts) erbringen. Dazu haben sie nach einer Lieferung oder nach Ausführung einer Dienstleistung sechs Monate Zeit. Bei steuerpflichtigen Werklieferungen und sonstigen Leistungen (Dienstleistungen) im Zusammenhang mit einem Grundstück – im Wesentlichen sind dies Bauleistungen,

jedoch keine Materiallieferungen – besteht diese Pflicht darüber hinaus auch, wenn die Arbeiten für private Kunden ausgeführt werden. Private Auftraggeber müssen diese Belege zwei Jahre lang aufbewahren.

Für umsatzsteuerfreie Leistungen, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, müssen dagegen **keine Rechnungen** ausgestellt werden. Daher muss etwa bei einer steuerfreien Wohnraumvermietung keine Rechnung ausgestellt werden.

Außerdem hat der Gesetzgeber Mitte 2013 die Fristen für **Rechnungen für innergemeinschaftliche Lieferungen** und grenzüberschreitende Dienstleistungen verändert. Sie müssen bis zum **15. Tag des Folgemonats** ausgestellt werden. Achten Sie daher auf eine zeitnahe Fakturierung.

Hinweis

Kommen Sie als Unternehmer Ihrer Verpflichtung zur Rechnungsausstellung nicht nach, kann dies als Ordnungswidrigkeit mit einer Geldbuße von bis zu 5.000 € geahndet werden.

Kleinunternehmer schulden keine Umsatzsteuer. Aus diesem Grund sind sie aber auch nicht dazu berechtigt, die Umsatzsteuer in einer Rechnung gesondert auszuweisen.

1.2 Formanforderungen

Eine **Rechnung** ist ein Dokument, mit dem über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird. Dieses muss nicht ausdrücklich als „Rechnung“ bezeichnet werden. Es reicht aus, wenn sich **aus dem Inhalt** ergibt, dass ein Unternehmer über eine Leistung abrechnet. Insbesondere kann eine Rechnung **in einer anderen Sprache** ausgestellt sein. Als Rechnungen sind daher auch Dokumente anzuerkennen, die etwa mit Invoice, Faktura, Facure oder Quittung bezeichnet sind.

Bei Schriftstücken, die nicht der Abrechnung einer Leistung dienen, sondern sich ausschließlich auf den **Zahlungsverkehr** beziehen (z.B. Mahnungen), handelt es sich dagegen nicht um Rechnungen.

Auch ein **Kontoauszug** kann eine Rechnung darstellen, allerdings nur, soweit ein Kreditinstitut Leistungen darin abrechnet.

Als Rechnung gilt ferner ein **Vertrag**, der alle erforderlichen Pflichtangaben enthält. Im Vertrag fehlende Angaben müssen in anderen Unterlagen enthalten sein, auf die im Vertrag hingewiesen wird. Ist beispielsweise in einem Miet- oder Wartungsvertrag der Zeitraum, über den sich die jeweilige Leistung erstreckt, nicht angegeben, reicht es aus, wenn sich dieser aus den einzelnen Zahlungsbelegen (z.B. aus den Überweisungsaufträgen) ergibt. Die im Vertrag enthaltene gesonderte

Steuer muss jedoch wie bei jeder anderen Abrechnungsform eindeutig, klar und unbedingt sein. Das ist nicht der Fall, wenn beispielsweise die Abrechnung im Vertrag offenlässt, ob beispielsweise der leistende Unternehmer den Umsatz bei einer Vermietung versteuern oder als umsatzsteuerfrei behandeln will.

Eine Rechnung kann sowohl der leistende Unternehmer selbst als auch ein von ihm beauftragter **Dritter** ausstellen. Beauftragt er einen Dritten, muss der Leistende sicherstellen, dass der Dritte alle formalen Voraussetzungen einhält.

Sogenannte **Innenumsätze** – etwa zwischen Betriebsabteilungen desselben Unternehmens – sind innerbetriebliche Vorgänge. Werden hierfür Belege mit gesondertem Steuerausweis ausgestellt, handelt es sich deshalb umsatzsteuerrechtlich nicht um Rechnungen, sondern um unternehmensinterne Buchungsbelege.

Eine Rechnung muss grundsätzlich in **Schriftform** vorliegen, das heißt, sie muss die Anforderungen an eine Urkunde im üblichen Sinn erfüllen. Darüber hinaus können Rechnungen auch auf **elektronischem** Weg übermittelt werden. Dies erfordert jedoch die Zustimmung des Empfängers – die übrigens schon durch das widerspruchslose Akzeptieren einer elektronischen Rechnung erfolgen kann. Wird eine Papierrechnung gewünscht, sollte der elektronischen Form deshalb ausdrücklich widersprochen werden.

1.3 Elektronisch übermittelte Rechnungen

Wird eine Rechnung elektronisch übermittelt, müssen die **Echtheit der Herkunft**, die **Unversehrtheit des Inhalts** und die **Lesbarkeit des Dokuments** gewährleistet sein.

Dies konnte bis zum 30.06.2011 nur geschehen

- mit qualifizierter elektronischer Signatur bzw.
- mit qualifizierter elektronischer Signatur mit Anbieterakkreditierung oder
- im sogenannten EDI-Verfahren (Electronic Data Interchange).

Seit dem 01.07.2011 hat der Gesetzgeber das Ausstellen einer elektronischen Rechnung deutlich erleichtert: Durch die **Abschaffung der Notwendigkeit einer digitalen Signatur auf der Rechnung** wurde eine große technische Hürde aus dem Weg geräumt (dazu mehr in Punkt 1.3.3). (Es ist natürlich weiterhin zulässig, eine elektronische Rechnung mit einer digitalen Signatur zu versehen.)

Nach wie vor ist es erforderlich, dass die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit einer Rechnung gewährleistet sind. Häufig fordert das Finanzamt zur Vorlage der Rechnung auf. Da-

bei kann vorläufig ein Ausdruck der elektronisch übermittelten Rechnung eingereicht werden. Dies entbindet allerdings nicht von der Pflicht, auf Anforderung nachzuweisen, dass die elektronisch übermittelte Rechnung auch die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt.

1.3.1 E-Mail-Rechnungen

Die Übersendung per E-Mail ist die gebräuchlichste Form der Übermittlung elektronischer Rechnungen. Dabei kann das Rechnungsdokument in der E-Mail enthalten sein oder in einer zusätzlichen Datei angehängt werden.

1.3.2 Faxrechnungen

Auch bei Rechnungen, die per Telefax übermittelt werden, handelt es sich teilweise um elektronisch übermittelte Rechnungen. Für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug musste die Übertragung vor der Gesetzesänderung von einem Standardfax an ein Standardfax erfolgen, da nur der Papierausdruck als Rechnungsdokument angesehen wurde. Bei einem Computerfax musste eine digitale Signatur benutzt werden. Das galt für Übertragungen

- von Standardfax an Computerfax,
- von Computerfax an Standardfax und
- von Computerfax an Computerfax.

Immer noch müssen sowohl Rechnungsaussteller als auch -empfänger jeweils einen Papierausdruck der Rechnung aufbewahren. Bei der Übertragung von einem Computerfax oder Faxserver an ein Standardfaxgerät reicht es aus, den Ausdruck aufzubewahren. Bei einem Computerfax auf Empfängerseite gelten die Grundsätze der elektronischen Rechnung.

1.3.3 Vereinfachte Anforderungen an elektronisch erstellte Rechnungen

Wie bereits erwähnt, wurden die Anforderungen an elektronische Rechnungen zum 01.07.2011 deutlich reduziert. Das betrifft Rechnungen, die in einem elektronischen Format ausgestellt und empfangen werden. Hierunter fallen Rechnungen, die

- per E-Mail,
- im EDI-Verfahren (**E**lectronic **D**ata **I**nterchange),
- als PDF- oder Text-Datei,
- per Computerfax bzw. Faxserver (nicht aber per Standardfax) oder
- im Wege des Datenträgeraustauschs übermittelt werden.

Unternehmern ist es damit ausdrücklich **freigestellt**, wie sie die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung sicherstellen möchten. Auf die bisher verlangte elektronische

Signatur oder die Übermittlung der Rechnung per EDI kommt es für den Vorsteuerabzug ausdrücklich nicht mehr an. Das Gesetz verlangt, dass der Unternehmer ein sogenanntes „**innerbetriebliches Kontrollverfahren**“ einhält.

Innerbetriebliche Kontrollverfahren setzen Unternehmer zum Abgleich der Rechnung mit ihren Zahlungsverpflichtungen ein. Schon im eigenen Interesse werden sie insbesondere überprüfen, ob

- die in Rechnung gestellte Leistung tatsächlich in dargestellter Qualität und Quantität erbracht wurde,
- der Rechnungsaussteller also tatsächlich den Zahlungsanspruch hat und
- die vom Rechnungssteller angegebene Kontoverbindung korrekt ist.

Damit gewährleisten sie, dass sie tatsächlich nur diejenigen Rechnungen begleichen, zu deren Begleichung sie auch verpflichtet sind. Dies kann im Rahmen eines entsprechend eingerichteten Rechnungswesens geschehen, aber auch durch manuellen Abgleich der Rechnung mit vorhandenen geschäftlichen Unterlagen (z.B. der Kopie der Bestellung oder dem Lieferschein).

Hinweis

Sie sollten Rechnungen vor der Zahlung stets auch auf alle Pflichtangaben zum Vorsteuerabzug prüfen und gegebenenfalls bis zum Erhalt einer ordnungsgemäßen Rechnung lediglich den Nettobetrag begleichen. Denn der Anspruch auf Erstattung der Vorsteuer entsteht erst mit Vorlage einer ordnungsgemäßen Rechnung.

Bei einer elektronischen Rechnung müssen Sie sich als Leistungsempfänger – wie auch bei einer Papierrechnung – von der Echtheit der Herkunft und der Unversehrtheit des Inhalts überzeugen. Es trägt nämlich derjenige Unternehmer die Feststellungslast (Beweislast) für die Erfüllung der Anspruchsvoraussetzungen, der den Vorsteuerabzug begehrt.

Zur **Sicherstellung der Lesbarkeit** einer digitalen Rechnung ist eine **Speicherung** erforderlich – und zwar auf einem Datenträger, der keine Änderung zulässt. Darüber hinaus gelten dieselben Aufbewahrungspflichten wie für Papierrechnungen.

Sowohl der Aussteller als auch der Empfänger müssen die Rechnung für die Buchführung in dem Format speichern, in dem sie ausgestellt bzw. empfangen wurde. Für buchhaltungspflichtige Unternehmer muss die Speicherung

- den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung (GoB) sowie den
- Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)

entsprechen. Gegenüber den ausladenden Verpflichtungen der GoBD, welche sich an buchführungspflichtige Unternehmen richtet und hohe Relevanz für die Ertragsteuer besitzt, sind die für die Umsatzsteuer im Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) formulierten Anforderungen an die Rechnungslegung liberaler gefasst.

Nach diesen genügt es bereits, wenn die Daten während der Aufbewahrungspflicht unverändert jederzeit lesbar und maschinell auswertbar sind. Dabei ist es **nicht** zulässig, eine elektronische Rechnung als Papierausdruck aufzubewahren.

Hinweis

Die Reduzierung der Anforderungen an eine elektronische Rechnung führt auch zu einer effektiveren Umsatzsteuerkontrolle durch den Fiskus. Denn die Beamten dürfen bei einer Umsatzsteuernachschau auch elektronisch gespeicherte Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere, andere Urkunden und elektronische Rechnungen einsehen. Ferner dürfen sie Zugriff auf elektronisch gespeicherte Aufzeichnungen und Datenverarbeitungssysteme erhalten. Bislang war der Datenzugriff nur im Rahmen einer Außenprüfung zulässig.

1.3.4 Online-Fahrausweise

Bei Fahrausweisen wird es für Zwecke des Vorsteuerabzugs nicht beanstandet, wenn diese im Online-Verfahren abgerufen werden, sofern durch das Verfahren sichergestellt ist, dass eine Belastung auf einem Konto erfolgt.

2 Rechnungsangaben

Rechnungen und Gutschriften müssen Mindestangaben enthalten, um einen Vorsteuerabzug zu rechtfertigen. Im Einzelnen sind das folgende Pflichtangaben:

2.1 Rechnungen bis einschließlich 250 €brutto

Zur Vereinfachung hat der Gesetzgeber für sogenannte Kleinbetragsrechnungen Erleichterungen bei der Rechnungserstellung vorgesehen. Damit soll die Abwicklung von kleineren Geschäften des täglichen Lebens vereinfacht werden.

Hinweis

Rückwirkend **zum 01.01.2017** hat der Gesetzgeber die Grenze für **Kleinbetragsrechnungen** von zuvor 150 € **auf 250 € angehoben**.

Folgende Pflichtangaben sind bei Kleinbetragsrechnungen notwendig:

- vollständiger Name und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
- Ausstellungsdatum

- Menge und genaue Bezeichnung des gekauften oder gelieferten Gegenstands
- Leistungsbeschreibung, die eine zweifelsfreie und leicht nachprüfbar Identifizierung der Leistung ermöglicht (allgemeine Angaben wie „Beratungsleistungen“ oder „technische Kontrolle“ genügen ebenso wenig wie die bloße Angabe der Warengattung wie „Computerzubehör“)
- Prozentsatz der angewandten Umsatzsteuer (7 % oder 19 %) und Bruttobetrag (ein Umsatzsteuerausweis scheidet bei Kleinunternehmern und Wiederverkäufern aus)
- gegebenenfalls ein Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt (die konkrete Norm des UStG, aus der sich die Befreiung ergibt, muss dabei nicht zitiert werden)

Hinweis

Die vereinfachten Regelungen für Kleinbetragsrechnungen gelten, selbst wenn die Betragsgrenze eingehalten wird, nicht beim Wechsel der Steuerschuldnerschaft und bei innergemeinschaftlichen Lieferungen.

2.2 Rechnungen über 250 € brutto

Zusätzlich zu den Anforderungen für Kleinbetragsrechnungen müssen folgende Angaben enthalten sein:

- vollständiger Name und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
- vollständiger Name und vollständige Anschrift des Käufers bzw. Leistungsempfängers
- Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-ID-Nr.) des leistenden Unternehmers; bei Dauerschuldverhältnissen (z.B. Mietverträge) genügt es, wenn in nach dem 31.12.2003 geschlossenen Verträgen eine solche Nummer angegeben ist; bei einzelnen (etwa monatlichen) Zahlungen braucht die USt-ID-Nr. nicht mehr angegeben zu werden
- fortlaufende Rechnungsnummer; bei Dauerleistungen (z.B. Mietverträgen), die seit dem 01.01.2004 vereinbart sind, ist die einmalige Vergabe für einen Vertrag ausreichend
- separater Ausweis des Liefer- und Leistungszeitraums, selbst wenn das Lieferdatum mit dem Ausstellungsdatum identisch ist
- Ausweis des Netto- und Steuerbetrags
- Ausweis jeder im Voraus vereinbarten Minderung des Entgelts (z.B. Rabatte oder Skonto), beispielsweise durch den Hinweis „3 % Skonto bei Zahlung bis zum ...“; bestehen darüber hinaus Vereinbarungen, genügt ein Hinweis auf diese (z.B. „Rabatt gemäß Vereinbarung vom ...“)

- gegebenenfalls ein Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht des Käufers, also des Leistungsempfängers (die Hinweispflicht besteht bei steuerpflichtigen Werklieferungen oder sonstigen Leistungen (im Wesentlichen Bauleistungen, keine Materiallieferungen), die mit einem Grundstück zusammenhängen und an Nichtunternehmer ausgeführt werden; die Aufbewahrungsfrist beträgt zwei Jahre)
- bei einer Abrechnung per Gutschrift auch die Angabe des Begriffs „Gutschrift“

2.3 Besondere Rechnungen

Im Fall der **Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers** muss die Rechnung die Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ enthalten. Die Formulierung ist jedoch nicht nur dann aufzunehmen, wenn ein Fall der Steuerschuldumkehr mit Auslandsbezug vorliegt. Sie ist auch dann aufzunehmen, wenn sich die Steuerschuld im Inland umkehrt, etwa bei Schrottlieferungen oder Bauleistungen.

Hinweis

Bei ausländischen Leistungsempfängern empfiehlt es sich, den Hinweis auf den Wechsel der Steuerschuldnerschaft auf Englisch oder in der jeweiligen Landessprache vorzunehmen. Das Bundesministerium der Finanzen lässt es ausdrücklich zu, den Hinweis auch in einer anderen Amtssprache der Europäischen Union (EU) zu geben. Zur besseren Verständlichkeit für den Rechnungsempfänger sollte daher die Wendung „Reverse-Charge“ verwendet werden. Dies ist der international gebräuchliche Begriff für den Wechsel der Steuerschuldnerschaft.

2.4 Aufbewahrungspflichten

Auch ohne besonderen Hinweis sind Unternehmer verpflichtet, ausgestellte und erhaltene Rechnungen **zehn Jahre** lang aufzubewahren.

Werden Rechnungen mittels **elektronischer Registrierkasse** erstellt, genügt es, die Tagesendsummenbons aufzubewahren, sofern diese vollständig sind und den Namen des Geschäfts, das Ausstellungsdatum und die Tagesendsumme enthalten.

Auch bei Ausdruck auf **Thermopapier** muss die Lesbarkeit dauerhaft sichergestellt werden. Dazu kann der Originalbeleg kopiert werden, um ihn zu konservieren. Der Originalbeleg auf Thermopapier muss nach der Kopie nicht aufbewahrt werden.

Hinweis

Seit dem 01.01.2009 dürfen Rechnungen auch außerhalb des Europäischen Gemeinschaftsgebiets elektronisch aufbewahrt werden.

Die unter Punkt 2.2 genannten Angaben müssen zweifelsfrei aus der Rechnung zu erkennen sein.

Hinweis

Lassen Sie sich daher bei einfachen Kassentippstreifen immer eine separate Rechnung mit den unter Punkt 2.2 genannten Angaben ausstellen.

Sie tragen die Beweislast dafür, dass im Zeitpunkt des erfolgten Vorsteuerabzugs eine ordnungsgemäße Rechnung vorgelegen hat. Bei einem Verlust der Rechnung kann der Nachweis grundsätzlich nur mit einer Rechnungskopie geführt werden.

2.5 Teil- und Schlussrechnungen

Vereinnahmen Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgelts (Anzahlungen) für eine noch nicht ausgeführte Lieferung oder Leistung, gelten die Regelungen aus Punkt 2.2 sinngemäß. Auch die Anzahlungsrechnungen müssen daher die entsprechenden Merkmale aufweisen. Wird eine **Schlussrechnung** erteilt, müssen die vereinnahmten Anzahlungen und die entfallende Umsatzsteuer entsprechend abgezogen werden. Das bedeutet, dass die **bereits gezahlten Nettoanzahlun-**

gen vom Nettoauftragswert in der Schlussrechnung abgezogen werden und die bereits abgeführte Umsatzsteuer ausgewiesen werden muss.

Wird in der Schlussrechnung dagegen zunächst der gesamte Nettoauftragswert mit Umsatzsteuer belastet und werden erst anschließend die Bruttoabschlagszahlungen abgezogen, wird eine zu hohe Umsatzsteuer ausgewiesen. Denn dann wird die ausgewiesene Umsatzsteuer aus dem Gesamtauftragswert in vollem Umfang geschuldet, obwohl die Umsatzsteuer bereits über die Abschlagszahlungen im Zeitpunkt der Teilleistungen erklärt und gezahlt wurde.

Wird dies erst bei einer Betriebsprüfung festgestellt, verlangt das Finanzamt zunächst die Zahlung der unberechtigt ausgewiesenen Umsatzsteuer im Fälligkeitszeitpunkt zuzüglich einer Verzinsung für die überhöhte Umsatzsteuer für die Zeit bis zur Korrektur der Rechnung. Der eigentliche Schaden liegt dabei in der Verzinsung, da sie trotz einer Rechnungskorrektur nicht hinfällig wird.

2.6 Beispielfall

Firma Anton Muster schreibt im Veranlagungszeitraum 2017 zwei Abschlagsrechnungen für einen Kunden, für den sie eine Leistung erbracht hat. Die Firma Anton Muster schreibt diese ordnungsgemäß wie folgt aus:

| | | | |
|----------------------------------|-------------------|---------------------|--------------|
| 1. Abschlagsrechnung: | am 15.10.2017 | Abschlag netto | 5.000 € |
| | | + Umsatzsteuer 19 % | + 950 € |
| | | <hr/> | |
| | | Abschlag brutto | = 5.950 € |
| 2. Abschlagsrechnung: | am 15.11.2017 | Abschlag netto | 20.000 € |
| | | + Umsatzsteuer 19 % | + 3.800 € |
| | | <hr/> | |
| | | Abschlag brutto | = 23.800 € |

Die Firma muss somit im Jahr 2017 eine Umsatzsteuer von 4.750 € an das zuständige Finanzamt abführen.

Schlussrechnung:

Korrekt!

| | |
|--|------------|
| Nettoauftragswert | 50.000 € |
| + Umsatzsteuer 19 % | + 9.500 € |
| <hr/> | |
| Zwischensumme (Bruttoauftragswert) | = 59.500 € |
| – Abschlagszahlungen am 15.10.2017 und 15.11.2017 | – 29.750 € |
| <hr/> | |
| Restbetrag brutto | = 29.750 € |

darin enthaltene Umsatzsteuer 19 % 4.750 € Hinweis: An das Finanzamt zu zahlen!

Abzüglich der in den Abschlagszahlungen enthaltenen Umsatzsteuer 4.750 €

Wichtig ist also, dass die in den Anzahlungsrechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer wieder abgezogen bzw. abgesetzt wird. Das Ausweisungsvolumen in allen Rechnungen (Anzahlungsrechnungen und Schlussrechnung) darf nicht höher sein als die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer.

Unrichtige Rechnungsausstellung

| | | |
|-----------------------------------|------------|-----------------------------|
| Nettoauftragswert | 50.000 € | |
| + Umsatzsteuer 19 % | + 9.500 € | An das Finanzamt zu zahlen! |
| <hr/> | | |
| Rechnungsbetrag brutto | = 59.500 € | |
| – Abschlagszahlungen | – 29.750 € | |
| <hr/> | | |
| verbleibender Restbetrag (brutto) | = 29.750 € | |

3 Rechnungsberichtigung

Der Vorsteuerabzug ist nur dann möglich, wenn eine Rechnung alle unter Punkt 2.1 bzw. 2.2 genannten Pflichtangaben enthält. Ist dies nicht der Fall, wird das Finanzamt bei einer Betriebs- bzw. Umsatzsteuer-sonderprüfung die Vorsteuer zurückfordern. Beim Fehlen einzelner Rechnungsangaben kommt eine Rechnungsberichtigung in Betracht – und zwar durch Ausstellung

- einer korrigierten Rechnung oder
- eines ergänzenden Berichtigungsschreibens.

War für Sie nicht erkennbar, dass einzelne Angaben in der Rechnung unrichtig waren (z.B. Anschrift des leistenden Unternehmers), kann der Vorsteuerabzug erhalten bleiben. An Ihre Gutgläubigkeit als Unternehmer werden jedoch strenge Anforderungen gestellt. Auch der Leistungsempfänger muss im Rahmen seiner Möglichkeiten eine Überprüfung der Unternehmerstellung des leistenden Unternehmers vornehmen.

Hinweis

Der Leistungsempfänger kann nur die tatsächlich geschuldete, nicht aber die überhöht ausgewiesene Umsatzsteuer aus der unzutreffenden Rechnung geltend machen. Denn nur insoweit wird die Umsatzsteuer gesetzlich geschuldet. Gleiches gilt, wenn der Leistende nicht zum Steuerausweis berechtigt ist, etwa mangels Unternehmereigenschaft.

Sie können eine **nicht ordnungsgemäße Rechnung** berichtigen. Der Europäische Gerichtshof in Luxemburg hat eine **rückwirkende Rechnungsberichtigung** ausdrücklich **zugelassen**.

Damit können fehlerhafte Rechnungen für die Vergangenheit berichtigt werden. **Voraussetzung** für diese rückwirkende Rechnungsberichtigung ist allerdings, dass die ursprüngliche Rechnung berichtigungsfähig ist. Dazu muss sie zu den **folgenden Punkten Angaben** enthalten:

- Rechnungsaussteller
- Leistungsempfänger
- Leistungsbeschreibung
- Entgelt
- gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer

Fehlt eine dieser Angaben, ist eine rückwirkende Rechnungsberichtigung nicht möglich. Es kann daher in sol-

chen Fällen nur eine **neue Rechnung** ausgestellt werden, die jedoch erst ab dem **Zeitpunkt des Erhalts** der korrigierten Rechnung wirkt. In der Zwischenzeit muss der aus der fehlerhaften Rechnung beanspruchte Vorsteuerabzug mit 6 % verzinst werden.

Wichtig ist, dass in der korrigierten Rechnung ein **Hinweis auf die ursprüngliche Rechnung** erfolgt. Die ursprüngliche Rechnung sollte auf keinen Fall storniert werden. Vielmehr sollten die unrichtigen oder fehlenden Angaben korrigiert bzw. ergänzt werden.

Hinweis

Wie in diesen Fällen das Berichtigungsverfahren im Detail durchgeführt werden muss, ist bislang durch die Finanzverwaltung nicht abschließend geklärt. Auch die Finanzgerichte haben sich dazu noch nicht eindeutig positioniert. Es empfiehlt sich daher, bei umfangreichen Rechnungskorrekturen fachkundigen Rat einzuholen. Sprechen Sie uns dazu gerne jederzeit an.

Die ursprüngliche nicht ordnungsgemäße Rechnung muss nicht vom Leistungsempfänger zurückgefordert werden.

4 Umkehr der Steuerschuldnerschaft

Keht sich die Steuerschuldnerschaft um, wird der Leistungsempfänger (Unternehmer) zum Schuldner der Umsatzsteuer. Davon sind betroffen:

- Werklieferungen bzw. sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers,
- die Lieferung von Grundstücken, soweit diese der Grunderwerbsteuer unterliegen,
- die Lieferung sicherungsübereigneter Gegenstände durch den Sicherungsgeber außerhalb eines Insolvenzverfahrens,
- Werklieferungen bzw. sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandhaltung, Instandsetzung oder Beseitigung von Bauwerken dienen (Bauleistungen),
- die Lieferung von Elektrizität durch im In- und Ausland ansässige Unternehmer (Ausnahme: private Betreiber von Photovoltaikanlagen),
- die Lieferung von Gas über das Erdgasnetz,
- die Lieferung von Wärme und Kälte,

- die Übertragung von Berechtigungen nach dem Treibhausgas-Emissionshandelsgesetz,
- bestimmte Schrottlieferungen,
- Gebäudereinigungsleistungen,
- Goldlieferungen abhängig vom Goldgehalt,
- Lieferungen von Tablet-Computern, Mobiltelefonen, Spielekonsolen und bestimmten integrierten Schaltkreisen,
- bestimmte Metalllieferungen, Cermets etc.

Die Regelungen über den Wechsel der Steuerschuldnerschaft sind komplex. Die Übersicht zeigt nur auf, in welchen Fällen im Prinzip die Regelung zu beachten ist. Ob ein Fall tatsächlich unter die Regelung fällt, ist im Einzelfall genau zu prüfen.

Seit Anfang 2010 geht die Steuerschuldnerschaft nach der europäischen Mehrwertsteuersystemrichtlinie bei Dienstleistungen in allen EU-Mitgliedstaaten zwingend auf den Leistungsempfänger über, wenn sich der Ort der Leistung nach dem Sitz des Leistungsempfängers bestimmt und der leistende Unternehmer nicht in diesem Mitgliedstaat ansässig ist.

Der vorsteuerabzugsberechtigte Leistungsempfänger muss in diesem Fall die Umsatzsteuer in seiner Umsatzsteuervoranmeldung erklären und kann diesen Betrag als Vorsteuer wieder abziehen. Für die Rechnung des leistenden Unternehmers hat dies zur Folge, dass er eine **Nettorechnung ohne Umsatzsteuerausweis** ausstellen und darin **auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft hinweisen** muss (z.B. „Es wird auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b Abs. 1 Nr. 1 UStG hingewiesen“ oder „Reverse-Charge“). Die **ordnungsgemäße Rechnungserteilung** ist jedoch **ausnahmsweise keine Voraussetzung** für den Vorsteuererstattungsanspruch des Leistungsempfängers, der sich direkt aus § 13b UStG ergibt.

Hinweis

Fehlt der Hinweis auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft in der Rechnung, entbindet dies den Leistungsempfänger nicht von der Verpflichtung, die Umsatzsteuer abzuführen. Weist der leistende Unternehmer zu Unrecht Umsatzsteuer aus, schuldet er diese bis zu einer zulässigen Rechnungsberichtigung.

5 Was kann bei Fehlern passieren?

Bei einem unrichtigen Steuerausweis **schuldet der leistende Unternehmer** auch den **Mehrbetrag**, und zwar unabhängig davon, ob die Rechnung **alle** notwendigen Angaben enthält. Er schuldet in diesem Fall die **zu hoch ausgewiesene Steuer**, obwohl der Leistungsempfänger diese Steuer gar nicht als Vorsteuer abziehen kann. Ein zu hoher Steuerausweis liegt auch vor,

wenn in Rechnungen über Kleinbeträge ein zu hoher Steuersatz angegeben ist.

Hinweis

Diese Regelung gilt auch für Gutschriften, soweit der Empfänger der Rechnung nicht widerspricht. Sollte eine Gutschrift einen zu hohen Steuersatz und damit Steuerausweise enthalten, müssen Sie unbedingt gegenüber dem Gutschriftsausteller widersprechen. Dies kann etwa durch einen einfachen Brief per Fax erfolgen, damit Sie auch einen Zugangsnachweis haben.

Der leistende Unternehmer kann den Steuerbetrag gegenüber dem Empfänger berichtigen. Eine solche Berichtigung erfolgt für den Besteuerungszeitraum, in dem die berichtigte Rechnung erteilt wurde.

Beispiel 1

Ein Unternehmer berechnet für eine Lieferung die Umsatzsteuer mit 19 %, obwohl hierfür nur 7 % geschuldet werden.

| | |
|------------------------|----------------|
| Entgelt | 1.000 € |
| + 19 % Umsatzsteuer | 190 € |
| Rechnungsbetrag | 1.190 € |

In diesem Beispiel schuldet der Unternehmer nicht nur 7 % Umsatzsteuer – wie es das UStG vorsieht –, sondern zusätzlich die Differenz zum Steuerbetrag zu 19 %. Der Leistungsempfänger hat jedoch nur einen Vorsteuerabzug in Höhe des richtigen Steuerbetrags zu 7 % (siehe unten).

Wird der Rechnungsbetrag um die zu hoch ausgewiesene Steuer herabgesetzt, ergibt sich als berichtigte Rechnung:

| | |
|------------------------|----------------|
| Entgelt | 1.000 € |
| + 7 % Umsatzsteuer | + 70 € |
| Rechnungsbetrag | 1.070 € |

Beispiel 2

Soll der Bruttorechnungsbetrag in der berichtigten Rechnung unverändert bleiben, ergibt sich die richtige Steuer durch Herausrechnen aus dem bisherigen Rechnungsbetrag:

| | |
|---|-------------------|
| Rechnungsbetrag mit Steuer | 1.190,00 € |
| – darin enthaltene Steuer auf Grundlage des ermäßigten Steuersatzes von 7 % = 7/107 | – 77,85 € |
| Rechnungsbetrag ohne Steuer | 1.112,15 € |
| Berichtigte Rechnung: | |
| Entgelt | 1.112,15 € |
| 7 % Umsatzsteuer | 77,85 € |
| Rechnungsbetrag | 1.190,00 € |

Hinweis

Ob eine Korrektur nach dem Bruttopreis oder nach dem Nettoentgelt erfolgt, richtet sich nach den zivilrechtlichen vertraglichen Vereinbarungen mit dem Leistungsempfänger. Ist dieser Endverbraucher, erfolgt im Regelfall eine Korrektur auf Basis des Bruttopreises (siehe Beispiel 2).

Bei **zu niedrigem Steuerausweis** schuldet der Unternehmer die gesetzlich vorgeschriebene Steuer. Er muss die Steuer unter Zugrundelegung des maßgeblichen Steuersatzes aus dem Gesamtrechnungsbetrag herausrechnen.

Beispiel

Ein Unternehmer berechnet für eine Lieferung die Steuer mit 7 %, obwohl hierfür 19 % geschuldet werden.

| | |
|--|----------------|
| berechnetes Entgelt | 400,00 € |
| + 7 % Umsatzsteuer | 28,00 € |
| Gesamtrechnungsbetrag | 428,00 € |
| – Herausrechnung der Steuer mit 19/119 | 68,34 € |
| Entgelt | 359,66 € |
| vom Unternehmer geschuldete Steuer: | |
| (19 % von 359,66 €⇒) | 68,34 € |

Der Leistungsempfänger darf als Vorsteuer nur den in der Rechnung ausgewiesenen Steuerbetrag abziehen.

Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag ausweist, obwohl er dazu **nicht berechtigt** ist, schuldet den ausgewiesenen Betrag. Dies betrifft vor allem Kleinunternehmer, bei denen die Umsatzsteuer nicht erhoben wird. Auch wenn jemand wie ein leistender Unternehmer abrechnet und einen Steuerbetrag ausweist, obwohl er nicht Unternehmer ist oder eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt, schuldet er dementsprechend den ausgewiesenen Betrag.

6 Checkliste: Pflichtangaben auf Rechnungen

Soweit eine der nachfolgenden Pflichtangaben fehlt und demgemäß mit Nein geantwortet wird, sind die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug nicht erfüllt. Dann liegt keine ordnungsgemäße Rechnung vor.

| Bestandteil | Ja | Nein |
|---|---|--------------------------|
| vollständiger Name und Anschrift des leistenden Unternehmers* | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| vollständiger Name und Anschrift des Käufers (= Leistungsempfänger) | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| Einfache Steuer- oder USt-ID-Nr. des leistenden Unternehmers | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| Ausstellungsdatum der Rechnung* | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| fortlaufende Rechnungsnummer | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| Menge und Art der Lieferung oder Umfang und Art der sonstigen Leistung (Dienstleistung)* | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| Zeitpunkt der Lieferung oder Leistung oder der Vereinnahmung des (Teil-)Entgelts bei Abschlags- oder Anzahlungsrechnungen | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| Entgelt, aufgeschlüsselt nach Steuersätzen | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| anzuwendender Steuersatz* | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| der auf das Entgelt entfallende Netto- und Steuerbetrag | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| bei Gutschriften: korrekte Bezeichnung als „Gutschrift“ | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| Hinweis auf Aufbewahrungspflicht | für Vorsteuerabzug nicht erforderlich, da nur bei einer Rechnung gegenüber Endverbrauchern erforderlich | |
| Hinweis auf Steuerbefreiungen* | für Vorsteuerabzug nicht erforderlich | |
| Hinweis auf Übergang der Steuerschuldnerschaft | für Vorsteuerabzug nicht erforderlich | |
| * Bei Kleinbetragsrechnungen bis 250 € (siehe Punkt 2.1) sind nur die mit * gekennzeichneten Pflichtangaben notwendig. | | |

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: Juni 2017

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.