



Dietmann, Mieth und Kollegen
Steuerberatungsgesellschaft mbH

Markus Dietmann

Dipl. Betriebswirt (FH), Steuerberater)

Alexander Mieth

Dipl. Finanzwirt (FH, Steuerberater)

Angela Zettler

Steuerberaterin

Kreuznacher Str. 64
70372 Stuttgart
Tel. +49 711 966 76-0
Fax +49 711 966 76-76

info@dmk-kollegen.de

www.dmk-kollegen.de

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 unter 150 € brutto
- 2.2 Rechnungen über 150 € brutto
- 2.3 Aufbewahrungspflichten
- 2.4 Teil- und Schlussrechnungen
- 2.5 Beispielfall

3 Rechnungsberichtigung

4 Wohnungseigentümergeinschaften

5 Umkehr der Steuerschuldnerschaft

6 Sanktionen

7 Geänderte Pflichtangaben in Rechnungen ab 2013

**8 Checkliste:
Pflichtangaben auf Rechnungen**

Merkblatt

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, die vom Leistungsempfänger ausgestellt werden.

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,
- seinen Eigenverbrauch und
- Gegenstände, die ins Zollgebiet importiert werden (Einfuhrumsatzsteuer).

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 der Ausführung sechs Monate Zeit. Bei steuerpflichtigen Werklieferungen und sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück 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 müssen dagegen **keine Rechnungen** ausgestellt werden.

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 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.

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 darüber 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 der leistende Unternehmer den Umsatz versteuern oder als steuerfrei 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 über-

Merkblatt

mittelt 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 erleichtert das Steuervereinfachungsgesetz 2011 die Verwendung der elektronischen Rechnung: Durch die **Abschaffung der digitalen Signatur** hat der Gesetzgeber 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. Dabei 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.

E-Mails galten bislang nicht als Urkunden, auch dann nicht, wenn sie nach dem Empfang ausgedruckt wurden. Ausnahme: Bei einer per E-Mail übermittelten Rechnung war entweder eine

- qualifizierte elektronische Signatur oder eine
- qualifizierte elektronische Signatur mit Anbieterakkreditierung

erforderlich. Nur mit diesen Signaturen waren die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit der Daten ge-

währleistet. Hier ist das Signaturerfordernis nun aber entfallen.

1.3.2 Faxrechnungen

Auch bei Rechnungen, die per Telefax übermittelt werden, handelt es sich um elektronisch übermittelte Rechnungen. Für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug musste die Übertragung vor der Gesetzesänderung von einem Standardfax an ein Standardfax erfolgen, da der Papiausdruck 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 Papiausdruck 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.

Der Empfänger muss mit der Übersendung der Rechnung per Fax einverstanden sein. Er sollte schriftlich bestätigen, dass er dem zustimmt und die Voraussetzungen erfüllt.

1.3.3 Vereinfachte Anforderungen an elektronisch erstellte Rechnungen

Wie bereits erwähnt, wurden über das Steuervereinfachungsgesetz 2011 die Anforderungen an elektronische Rechnungen rückwirkend 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,
 - als PDF- oder Text-Datei,
 - per Computerfax bzw. Faxserver (nicht aber per Standardfax) oder
 - im Wege des Datenträgeraustauschs
- übermittelt werden.

Unternehmern ist es nun ausdrücklich **freigestellt**, wie sie die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung sicherstellen möchten. Hierbei können sie auch auf innerbetriebliche Kontrollverfahren zurückgreifen. Auf die bisher verlangte elektronische Signatur oder die Übermittlung der Rechnung per EDI kommt es für den Vorsteuerabzug ausdrücklich nicht mehr an.

Merkblatt

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 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 (siehe auch Punkt 2.3).

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

- den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung (GoB),
- den Grundsätzen DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) sowie
- den Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU)

entsprechen. Die Daten müssen während der Aufbewahrungspflicht jederzeit lesbar und maschinell auswertbar sein. Eine elektronische Rechnung als Papierausdruck aufzubewahren, ist nicht zulässig.

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 unter 150 € brutto

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 Umsatzsteuergesetzes, 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.

Merkblatt

2.2 Rechnungen über 150 € brutto

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

- vollständiger Name und vollständige Anschrift des Käufers
- Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-ID-Nr.) des leistenden Unternehmers; bei Dauerschuldverhältnissen 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, 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, die mit einem Grundstück zusammenhängen und an Nichtunternehmer ausgeführt werden; die Aufbewahrungsfrist beträgt zwei Jahre)

2.3 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, Ausstellungsdatum und die Tagesendsumme enthalten.

Auch bei Ausdruck auf **Thermopapier** muss die Lesbarkeit dauerhaft sichergestellt werden. Neben der dazu erforderlichen Kopie muss zusätzlich der Originalbeleg aufbewahrt werden. Die Finanzverwaltung plant zurzeit eine Verschärfung der Rechtslage, wonach diese Erleichterungen bei der Aufbewahrung nur noch bei

elektronischen Registrierkassen ohne langfristige Speichermöglichkeit gelten sollen.

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 besser 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 mit allen zulässigen Beweismitteln erfolgen.

2.4 Teil- und Schlussrechnungen

Vereinnahmen Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgelts (Anzahlungen) für eine noch nicht ausgeführte Lieferung oder Leistung, gelten die unter Punkt 2.2 ausgeführten Regelungen sinngemäß. Wird eine Schlussrechnung erteilt, müssen die vereinnahmten Anzahlungen und die entfallende Umsatzsteuer entsprechend abgezogen werden. Das bedeutet, dass die **bereits gezahlten Nettoanzahlungen 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 infällig wird.

Merkblatt

2.5 Beispielfall

Firma Anton Muster schreibt im Veranlagungszeitraum 2010 zwei Abschlagsrechnungen für einen Kunden, für den er eine Leistung erbracht hat. Er schreibt sie ordnungsgemäß wie folgt aus:

1. Abschlagsrechnung:	am 15.10.2010	Abschlag netto	5.000 €
		+ Umsatzsteuer 19 %	+ 950 €
		Abschlag brutto	= 5.950 €
2. Abschlagsrechnung:	am 15.11.2010	Abschlag netto	20.000 €
		+ Umsatzsteuer 19 %	+ 3.800 €
		Abschlag brutto	= 23.800 €

Die Firma muss somit im Jahr 2010 eine Umsatzsteuer von 4.750 € an das zuständige Finanzamt abführen.

Schlussrechnung:

Korrekt!

Nettoauftragswert	50.000€	
+ Umsatzsteuer 19 %	+ 9.500€	
Zwischensumme (Bruttoauftragswert)	= 59.500€	
– Abschlagszahlungen am 15.10.2010 und 15.11.2010	- 29.750€	
Restbetrag brutto	= 29.750€	
darin enthaltene Umsatzsteuer 19 %	4.750€	An das Finanzamt zu zahlen!
in den Abschlagszahlungen enthaltene Umsatzsteuer	4.750€	

Falsch!

Nettoauftragswert	50.000€	
+ Umsatzsteuer 19 %	+ 9.500€	An das Finanzamt zu zahlen!
Rechnungsbetrag brutto	= 59.500€	
– Abschlagszahlungen	– 29.750€	
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. Umsatzsteuerprüferprüfung 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 die in der Rechnung angegebene Steuer- und die Rechnungsnummer unrichtig waren, kann der Vorsteuerabzug erhalten blei-

ben. 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 und sich beispielsweise eine Gewerbebeanmeldung vorlegen lassen, wenn die Erteilung einer Steuernummer noch aussteht.

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.

Merkblatt

4 Wohnungseigentümergeinschaften

Bei der Rechnung an eine Wohnungseigentümergeinschaft - beispielsweise über eine Handwerkerleistung - können sich Probleme für den Vorsteuerabzug ergeben, wenn einzelne Personen ihr Teileigentum unternehmerisch nutzen (z.B. als Büro).

Leistungsempfängerin ist in der Regel die Eigentümergemeinschaft als Auftraggeberin der Leistung. Denn bei gemeinsamer Auftragserteilung durch mehrere Personen ist es entscheidend, ob diese zusammen als umsatzsteuerrechtlich eigenständige Rechtsperson handeln und auch so auftreten. Das ist bei einer **Wohnungseigentümergeinschaft** (fast) immer der Fall, denn sie gilt schon durch die jährliche Abrechnung der angefallenen Kosten mit den Eigentümern (Umlagen) als **Unternehmerin**. Umsatzsteuerrechtlich wird deshalb eine **Leistung an die Gemeinschaft** angenommen. (Eine Ausnahme bildet lediglich die Gründungs- bzw. Bauphase, in der die Wohnungseigentümergeinschaft noch nicht unternehmerisch tätig ist.)

Die Gemeinschaft leitet die anteiligen Kosten also laut Rechnung an den **Teileigentümer** weiter, der in diesem Fall **keinen Vorsteuerabzug** geltend machen kann. (Ein Vorsteuerabzug des auf sein Büro entfallenden Teils wäre nur möglich gewesen, wenn die Eigentümergemeinschaft nichtunternehmerisch aufgetreten wäre.)

Damit der unternehmerisch tätige Teileigentümer aber doch noch zu seinem anteiligen Vorsteuerabzug kommt, kann die **Wohnungseigentümergeinschaft** ihm gegenüber **zur Umsatzsteuer optieren**.

Hinweis

Bevor er dies anregt, sollte der Teileigentümer allerdings unbedingt prüfen, ob bzw. unter welchen Bedingungen sein Vertrag eine gewerbliche Nutzung seiner Wohnung überhaupt erlaubt.

Dann belastet die Gemeinschaft die Kosten aus der Rechnung mit Vorsteuer weiter, etwa durch eine eigene Rechnung. Bei der Gemeinschaft führt dies zu keiner Mehrbelastung, da sie korrespondierend zur ausgewiesenen Umsatzsteuer einen Vorsteuererstattungsanspruch gegenüber dem Finanzamt hat und in der abzugebenden Umsatzsteuervoranmeldung die zu erklärende Umsatzsteuer und die Vorsteuer deckungsgleich sind. In diesem Fall steht dem **Teileigentümer der Vorsteuerabzug** zu, soweit die Leistung für sein Unternehmen ausgeführt wurde.

Beispiel

Unternehmer U und seine Ehefrau erwerben Miteigentum an einem unbebauten Grundstück, das sie von einem Generalunternehmer mit einem Einfamilienhaus bebauen lassen. U nutzt im Einfamilienhaus einen Raum mit 9 % der

Fläche des Gebäudes ausschließlich für seine unternehmerische Tätigkeit.

U kann 9 % der auf die Baukosten entfallenden Vorsteuern geltend machen. Er ordnet seinen Miteigentumsanteil im Umfang der unternehmerischen Nutzung seinem Unternehmen zu.

5 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 und sicherungsübereigneter Gegenstände durch den Sicherungsgeber,
- Werklieferungen bzw. sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandhaltung, Instandsetzung oder Beseitigung von Bauwerken dienen,
- die Lieferung von Elektrizität durch im Ausland ansässige Unternehmer und
- die Übertragung von Berechtigungen nach dem Treibhausgas-Emissionshandelsgesetz.

Seit Anfang 2010 geht die Steuerschuldnerschaft nach der europäischen Mehrwertsteuerrichtlinie 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. „Auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b Abs. 1 Nr. 1 UStG wird hingewiesen“). Die **ordnungsgemäße Rechnungserteilung** ist jedoch **ausnahmsweise keine Voraussetzung** für den Vorsteuererstattungsanspruch des Leistungsempfängers, der sich unmittelbar 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.

Merkblatt

Zum 01.07.2010 ist § 13b UStG durch das Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben neu gefasst worden. Danach **entsteht die Steuer** bei innergemeinschaftlichen Dienstleistungen, die der Leistungsempfänger schuldet, bereits mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung ausgeführt worden ist. Lediglich in den übrigen Fällen des Übergangs der Steuerschuldnerschaft entsteht die Steuer erst mit Ausstellung der Rechnung, spätestens aber mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, der auf den Monat der Leistungserbringung folgt.

Seit Anfang 2010 müssen nicht nur die innergemeinschaftlichen Lieferungen, sondern auch innergemeinschaftliche sonstige Leistungen elektronisch dem Bundeszentralamt für Steuern gemeldet werden. Seit Juli 2010 wird der **Meldezeitraum** für innergemeinschaftliche Lieferungen im Rahmen von Dreiecksgeschäften grundsätzlich auf eine monatliche Abgabe verkürzt. 2011 ist die Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf weitere Risikobranchen erweitert worden:

- Reinigung von Gebäuden inklusive Hausfassaden, Räumen und Inventar sowie Fensterreinigung
- Lieferung von Handys und Schaltkreisen
- Werklieferungen und sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers
- Lieferungen sicherungsübereigneter Gegenstände durch den Sicherungsgeber an den Sicherungsnehmer außerhalb des Insolvenzverfahrens
- Lieferungen von Gas, Elektrizität, Kälte und Wärme eines im Ausland ansässigen Unternehmers
- Handel mit CO₂-Emissionszertifikaten
- Lieferungen von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen
- Lieferungen von Gold in Rohform oder als Halbzeug und Anlagegold

6 Sanktionen

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 einem zu hohen Steuerbetrag nicht widerspricht.

Der leistende Unternehmer kann den Steuerbetrag gegenüber dem Empfänger berichtigen. Eine solche Be-

richtigung erfolgt für den Besteuerungszeitraum, in dem die berichtigte Rechnung erteilt wurde.

Beispiel

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 €

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

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

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

Rechnungsbetrag mit Steuer	1.190 €
- 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 €

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.

Merkblatt

7 Geänderte Fristen und Pflichtangaben

Seit Mitte 2013 gelten neue Rechnungspflichtangaben sowie Fristen zur Rechnungsstellung :

Erfolgt die Abrechnung einer Leistung als **Gutschrift**, war es bisher nicht erforderlich, diese Gutschrift ausdrücklich als solche zu bezeichnen. Vielmehr konnte diese auch als „Rechnung“ bezeichnet werden. Jetzt ist in den Fällen, in denen der Leistungsempfänger oder ein durch ihn beauftragter Dritter die Gutschrift erstellt, die Angabe „Gutschrift“ erforderlich.

Hinweis

Dadurch wird das Einfügen der Bezeichnung „Gutschrift“ zwingender Pflichtbestandteil. Bei einem Verstoß gegen diese Angabe droht die Versagung des Vorsteuerabzugs, sofern keine berechtigten Gutschriften erteilt werden. Zu-

dem droht die Verzinsung zu Unrecht geltend gemachter Vorsteuer. Bei Abrechnung durch Dritte wird eine fehlerhafte Abrechnung voll dem Auftraggeber zugerechnet.

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 gilt auch dann, wenn sich die Steuerschuld im Inland umkehrt, etwa bei Schrottlieferungen oder Bauleistungen.

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

8 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"/>
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 Leistung*	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Zeitpunkt der Lieferung oder Leistung oder der Vereinnahmung des (Teil-) Entgelts	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Entgelt, aufgeschlüsselt nach Steuersätzen und Steuerbefreiungen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
anzuwendender Steuersatz*	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Hinweis auf Steuerbefreiungen*	<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	
Hinweis auf Übergang der Steuerschuldnerschaft	für Vorsteuerabzug nicht erforderlich	
* Kleinbetragsrechnungen: Bei Kleinbetragsrechnungen von einem Bruttowert bis zu 150 € sind nur die mit * gekennzeichneten Pflichtangaben notwendig!		

Ihr Steuerberater steht Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: Oktober 2013

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.