

Rechnungsanforderungen und Vorsteuerabzug

Inhalt

I. Bedeutung der Rechnung für den Vorsteuerabzug

II. Begriff und Form der Rechnung

1. Begriff der Rechnung
2. Form der Rechnung
3. Verpflichtung zur Erstellung der Rechnung

III. Pflichtangaben in der Rechnung

1. Anschrift und Name des leistenden Unternehmers
2. Name und Anschrift des Leistungsempfängers
3. Angabe der Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
4. Rechnungsdatum
5. Fortlaufende Rechnungsnummer
6. Beschreibung der erbrachten Leistung
7. Zeitpunkt der Leistung
8. Entgelt
9. Steuersatz und Steuerbetrag

IV. Besonderheiten

1. Kleinbetragsrechnungen
2. Fahrausweise
3. Gutschriften
4. Verträge über Dauerleistungen als Rechnungen
5. Anzahlungen
6. Organschaften
7. Reverse Charge (Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers)

V. Fehlerhafte Rechnungen und Berichtigung

1. Folgen fehlerhafter Rechnungen
2. Berichtigung

VI. Aufbewahrung von Rechnungen

I. Bedeutung der Rechnung für den Vorsteuerabzug

Ein Unternehmer kann die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen, wenn die Leistung für sein Unternehmen erbracht worden ist und eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Der Vorsteuerabzug ist dann in dem Voranmeldungszeitraum (Monat oder Quartal) möglich, in dem die Rechnung vorliegt. Der Vorsteuerabzug ist außerdem möglich, wenn der Unternehmer vor Leistungserbringung aufgrund einer ordnungsgemäßen Rechnung eine Anzahlung leistet (vgl. Kap. IV. 5.).

Ist die Rechnung nicht ordnungsgemäß, weil bestimmte Pflichtangaben fehlen oder unzutreffend sind, ist der Vorsteuerabzug gefährdet. Die Finanzämter prüfen bei Außen- oder Umsatzsteuer-Sonderprüfungen sehr gründlich, ob die Rechnungen alle Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug erfüllen. Ist dies nicht der Fall, droht eine Rückforderung der geltend gemachten Vorsteuer sowie eine Verzinsung der Steuernachzahlung von 6 % pro Jahr.

II. Begriff und Form der Rechnung

1. Begriff der Rechnung

Unter einer Rechnung ist jedes Dokument zu verstehen, mit dem über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird. Es kommt also nicht darauf an, ob dieses Dokument als Rechnung bezeichnet wird. Auch ein Vertrag, der die erforderlichen Angaben enthält, z. B. ein Wartungsvertrag, in dem das Wartungsentgelt und die gesonderte Umsatzsteuer ausgewiesen werden sowie die weiteren Pflichtangaben (vgl. Kap. III.) enthalten sind, stellt daher eine Rechnung dar. Fehlen in dem Vertrag erforderliche Angaben, müssen diese in anderen Unterlagen enthalten sein, auf die im Vertrag hinzuweisen ist. Zu Verträgen bei Dauerleistungen vgl. Kap. IV. 4.

Eine Rechnung kann auch aus mehreren Dokumenten bestehen. Allerdings muss dann in einem der Dokumente das Entgelt und der hierauf entfallende Umsatzsteuerbetrag zusammengefasst angegeben werden. Zudem sind in diesem Dokument alle anderen Dokumente zu bezeichnen, aus denen sich die übrigen Pflichtangaben ergeben. Rechnet eine Bank über ihre Leistung (z. B. Kontoführung) mittels Kontoauszug ab, gilt der Kontoauszug als Rechnung.

Keine Rechnungen sind hingegen Papiere, die ausschließlich den Zahlungsverkehr betreffen (z. B. Mahnungen oder Kontoauszüge). Dies gilt selbst dann, wenn sie alle erforderlichen Pflichtangaben enthalten. Auch Lieferscheine sind keine Rechnungen.

2. Form der Rechnung

Rechnungen können in Papierform oder per Telefax erstellt oder aber auch elektronisch übermittelt werden. Aufgrund einer Gesetzesänderung im Jahr 2011 sind elektronische Rechnungen nunmehr den Papierrechnungen gleichgestellt. Dies gilt für Rechnungen über Umsätze, die nach dem 30. 6. 2011 ausgeführt werden.

Elektronische Rechnungen sind z. B. Rechnungen, die per E-Mail versandt werden, wobei die Rechnung entweder direkt in der E-Mail enthalten oder aber als Word- oder PDF-Datei angehängt sein kann. Zu den elektronischen Rechnungen zählen zudem solche, die als Web-Download heruntergeladen werden können bzw. per Computer-Fax, Faxserver, DE-Mail oder E-Post übersandt werden.

Eine elektronische Übermittlung der Rechnung bedarf der Zustimmung des Leistungsempfängers. Dazu genügt ein allgemeines Einverständnis zwischen Leistungsempfänger und Rechnungsaussteller, dass die Rechnung elektronisch übermittelt wird. Dieses Einverständnis kann etwa aufgrund einer Rahmenvereinbarung bzw. AGB oder aber auch nachträglich durch Bezahlung der Rechnung erteilt werden. Es genügt damit sogar eine stillschweigende Handhabung.

Hinweis: Inhaltlich müssen elektronische Rechnungen die gleichen Pflichtangaben enthalten wie Papierrechnungen (vgl. Kap. III.). Durch die gesetzliche Neuregelung wird also nur die Form und Übermittlung der Rechnung vereinfacht, nicht aber ihr Inhalt.

Papier- und elektronische Rechnungen ermöglichen nur den Vorsteuerabzug, wenn die Echtheit der Rechnungsherkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und ihre Lesbarkeit (ggf. nach Konvertierung) gewährleistet sind. Diese Voraussetzungen können auf zweierlei Weise erfüllt werden:

1. Der Leistungsempfänger stellt anhand eines von ihm festgelegten innerbetrieblichen Kontrollverfahrens sicher, dass die Rechnung vom Rechnungsaussteller stammt und die Leistung erbracht worden ist. Dieses Kontrollverfahren muss nicht zertifiziert sein. Die Kontrolle kann daher im Rahmen des üblichen Rechnungswesens erfolgen, oder es findet ein manueller Abgleich mit der Bestellung und ggf. dem Lieferschein statt. Bei einer inhaltlich zutreffenden elektronischen Rechnung unterstellt die Finanzverwaltung zugunsten des Unternehmers, dass bei der Übermittlung keine Fehler vorgekommen sind, die die Echtheit der Herkunft oder die Unversehrtheit des Inhalts beeinträchtigt haben. Das Kontrollverfahren begründet keine neuen Aufzeichnungs- oder Dokumentationspflichten; allerdings sind elektronische Rechnungen aufzubewahren (vgl. Kap. VI.).

Fragen an den Steuerberater | Notizen

2. Der leistende Unternehmer versieht die elektronische Rechnung mit einer qualifizierten elektronischen Signatur bzw. mit einer qualifizierten elektronischen Signatur mit Anbieter-Akkreditierung nach dem Signaturgesetz oder übermittelt die Rechnung im Wege des EDI-Verfahrens (Elektronischer Datenaustausch gemäß den europarechtlichen Vorgaben). **Wichtig:** Diese Vorgehensweise ist zwingend, wenn es sich um elektronische Rechnungen über Umsätze handelt, die bis zum 30. 6. 2011 ausgeführt wurden. Andernfalls ist ein Vorsteuerabzug nicht möglich.

3. Verpflichtung zur Erstellung der Rechnung

Der leistende Unternehmer ist aufgrund des Vertragsverhältnisses zivilrechtlich verpflichtet, eine ordnungsgemäße Rechnung auszustellen. Andernfalls kann der Leistungsempfänger seinen Anspruch auf Erteilung einer Rechnung vor dem Amts- oder Landgericht durchsetzen. Zwar besteht in bestimmten Fällen auch aufgrund des Umsatzsteuergesetzes eine Verpflichtung des leistenden Unternehmers zur Rechnungserteilung. Diese umsatzsteuerliche Verpflichtung ist für den Leistungsempfänger allerdings nicht eintragbar, sondern betrifft nur das Verhältnis zwischen dem leistenden Unternehmer und dem Finanzamt.

III. Pflichtangaben in der Rechnung

1. Anschrift und Name des leistenden Unternehmers

Der leistende Unternehmer (Rechnungsaussteller) muss in der Rechnung seinen vollständigen Namen und seine vollständige Anschrift angeben. Diese Angaben müssen eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung des leistenden Unternehmers ermöglichen. Zulässig sind auch Abkürzungen, Buchstaben, Zahlen oder Symbole, wenn ihre Bedeutung in der Rechnung oder aber in anderen Unterlagen eindeutig festgelegt ist.

Handelt es sich bei dem leistenden Unternehmer um eine GmbH in Gründung, muss sich dies aus der Rechnung ergeben (z. B. durch einen Zusatz „i. G.“). Andernfalls ist die Rechnung fehlerhaft.

Der Vorsteuerabzug wird versagt, wenn es sich um Leistungen eines Scheinunternehmers handelt, der nur über einen sog. „Briefkasten-Sitz“ verfügt; denn eine solche Anschrift ist fehlerhaft.

Hinweis: Der Leistungsempfänger trägt die Beweislast dafür, dass Anschrift und Adresse des Rechnungsausstellers bei Ausführung der Leistung und Rechnungsausstel-

lung tatsächlich bestanden haben. Es ist also seine Aufgabe, sich über die Richtigkeit der Angaben in der Rechnung zu vergewissern.

2. Name und Anschrift des Leistungsempfängers

Des Weiteren muss die Rechnung den vollständigen Namen und die Anschrift des Leistungs- und Rechnungsempfängers enthalten. Statt der Anschrift genügt aber auch ein Postfach oder eine Großkundenadresse, falls diese vorhanden sind.

Insbesondere Kapital- und Personengesellschaften sollten genau darauf achten, dass sie – und nicht ihre Gesellschafter – in der Rechnung als Leistungsempfänger bezeichnet werden. Zudem muss die Rechtsform der Gesellschaft genau bezeichnet werden, falls sich bei Angabe einer anderen Rechtsform eine Verwechslungsgefahr ergeben könnte.

Beispiel 1: Die Müller & Schmidt OHG erhält eine Lieferung. Die Rechnung lautet jedoch auf Herrn Müller. Damit liegt keine ordnungsgemäße Rechnung vor, weil der Leistungsempfänger die Müller & Schmidt OHG war.

Beispiel 2: Neben der Müller & Schmidt OHG sind die beiden Gesellschafter auch an der Müller & Schmidt GmbH beteiligt. Für eine Lieferung an die Müller & Schmidt OHG wird eine Rechnung an die Müller & Schmidt GmbH ausgestellt. Die Rechnung ist wegen der falschen Rechtsformangabe fehlerhaft, weil sie zu einer Verwechslung beider Unternehmen führen kann.

Beispiel 3: Neben der Müller GmbH gibt es eine britische Schwestergesellschaft „Müller Ltd.“. Die Rechnung nennt fälschlicherweise die „Müller Ltd.“ als Leistungsempfängerin. Auch hier ist die Rechnung fehlerhaft.

Probleme können sich auch ergeben, wenn die Rechnung zwar den zutreffenden Namen des Leistungsempfängers nennt, aber mit dem Zusatz „c/o“ an einen Dritten adressiert ist: Die Anschrift des Dritten gilt nur dann als betriebliche Anschrift des Leistungsempfängers, wenn er unter der „c/o“-Anschrift über eine Zweigniederlassung, eine Betriebsstätte oder einen Betriebsteil verfügt.

3. Angabe der Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

In der Rechnung muss entweder die Steuernummer oder die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers angegeben werden. Eine sog. „Wv“-Nummer (Wiedervorlage-Nummer), die das Finanzamt verwendet, bevor es eine Steuernummer zuteilt, genügt dazu nicht. Besonderheiten gelten für Rechnungsaussteller, die sowohl im eigenen Namen Leistungen erbringen

MERKBLATT

(sog. Eigengeschäft) als auch in fremdem Namen und für fremde Rechnung Umsätze vermitteln (vermittelter Umsatz) wie z. B. Tankstellenbetreiber, die zwar Süßwaren in eigenem Namen verkaufen, das Benzin aber im Namen und auf Rechnung der Mineralölgesellschaft verkaufen, oder auch Reisebüros: Sie müssen bei Eigenumsätzen ihre eigene Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer angeben, bei vermittelten Umsätzen hingegen die des leistenden Unternehmens. Wird in einer Rechnung sowohl ein Eigengeschäft als auch ein vermittelter Umsatz berechnet, kann aus Vereinfachungsgründen der jeweilige Umsatz durch Kennziffern oder Symbole der jeweiligen Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zugeordnet werden. Allerdings sind die Kennzeichen oder Symbole in der Rechnung oder anderen Dokumenten zu erläutern.

4. Rechnungsdatum

Die Rechnung muss ein Rechnungsdatum (Ausstellungsdatum) ausweisen.

5. Fortlaufende Rechnungsnummer

Eine fortlaufende Rechnungsnummer soll sicherstellen, dass die Rechnung einmalig ist. Auf welche Weise die Rechnungsnummer erstellt wird, ist unerheblich: So ist z. B. eine Kombination von Buchstaben und Zahlen zulässig. Der Rechnungsaussteller kann auch mehrere sog. Nummernkreise für zeitlich, geografisch oder organisatorisch abgegrenzte Bereiche schaffen, indem er z. B. für bestimmte Kundenkreise, Länder oder Zeiträume einen Zusatz zur Rechnungsnummer bildet.

Beispiel: U fängt jedes Quartal mit der Rechnungsnummer 1 an, fügt aber je nach Quartal eine I, II, III oder IV sowie das Jahr hinzu.

Hinweis: Die Rechnungsnummer muss zwar fortlaufend sein, aber nicht lückenlos. Dies gilt auch bei der Verwendung von Nummernkreisen, die ebenfalls nicht zwingend lückenlos sein müssen.

6. Beschreibung der erbrachten Leistung

In der Rechnung muss im Fall einer Warenlieferung die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände, d. h. die Art und Menge sowie die Menge, genannt werden. Bei einer sonstigen Leistung (Dienstleistung) sind Art und Umfang der Leistung zu bezeichnen.

Die Bezeichnung muss dabei so genau sein, dass die erbrachte Lieferung oder sonstige Leistung eindeutig und

leicht nachprüfbar festgestellt werden kann. Dazu genügen handelsübliche Sammelbezeichnungen wie etwa „Büromöbel“, „Spirituosen“, „Schnittblumen“ oder „Kurzwaren“. Unzureichend sind aber bei

- sonstigen Leistungen allgemeine Leistungsbeschreibungen (wie z. B. „für technische Beratung und Kontrolle, „Fliesenarbeiten“, „Trockenbauarbeiten“ oder Außenputzarbeiten“).
- Warenlieferungen Bezeichnungen, die Gruppen unterschiedlicher Gegenstände umfassen (z. B. „unser gesamter Warenbestand“, „Geschenkartikel“ oder „Stahl“ ohne nähere Bezeichnung).

Ausreichend ist in diesen Fällen allerdings, wenn sich die erbrachte Leistung aus sonstigen Angaben in der Rechnung oder durch Bezugnahme in der Rechnung auf weitere Geschäftsunterlagen, beispielsweise einen Rahmenvertrag, konkretisieren lässt. Unterbleibt aber in der Rechnung der Hinweis auf diese Geschäftsunterlagen, können sie nicht zur Erläuterung der erbrachten Leistung herangezogen werden.

7. Zeitpunkt der Leistung

Neben dem Datum (vgl. Kap. III. 4.) muss die Rechnung auch den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung ausweisen. Dies gilt selbst dann, wenn der Leistungszeitpunkt mit dem Rechnungsdatum identisch ist (wie z. B. bei Barrechnungen). Es genügt dann jedoch der Hinweis: „Leistungsdatum entspricht Rechnungsdatum“. Grundsätzlich genügt die Angabe des Monats, in dem die Leistung ausgeführt worden ist.

Der Zeitpunkt der Ausführung bestimmt sich nach den folgenden Grundsätzen:

- Holt der Leistungsempfänger die Ware beim leistenden Unternehmer ab, ist der Zeitpunkt der Übergabe, d. h. der Abholung, maßgeblich.
- Bei einer Versendung oder Beförderung der Ware durch den Lieferer, Abnehmer oder Dritte (z. B. einen Spediteur), ist der Beginn der Versendung oder Beförderung maßgeblich.
- Bei einer sonstigen Leistung (Dienstleistung) ist der Zeitpunkt der Vollendung der sonstigen Leistung entscheidend. Erstreckt sich die Dienstleistung über mehrere Monate oder Jahre, genügt insoweit die Angabe des gesamten Leistungszeitraums (z. B. „1. 1. 2012 bis 31. 12. 2012“).

Ein Lieferschein ersetzt nicht die Angabe des Leistungszeitpunkts in der Rechnung. Allerdings kann in der Rechnung auf den Lieferschein ausdrücklich verwiesen werden, wenn hieraus wiederum der Zeitpunkt der Lieferung ersicht-

Fragen an den Steuerberater | Notizen

lich ist; das Datum der Ausstellung des Lieferscheins genügt dagegen nicht.

8. Entgelt

In der Rechnung muss das Entgelt, d. h. der Nettobetrag, angegeben werden. Unterliegen einzelne Leistungen unterschiedlichen Steuersätzen oder sind sie steuerbefreit, ist das Entgelt entsprechend aufzuteilen. Bei Skontovereinbarungen genügt eine Angabe wie z. B. „2 % Skonto bei Zahlung bis zum ...“. Nicht erforderlich ist also, dass das Skonto mit seinem Betrag ausgewiesen wird. Bestehen schriftliche Rabatt- und Bonusvereinbarungen, ist es ausreichend, wenn in der Rechnung auf die Rabatt- bzw. Bonusvereinbarung hingewiesen wird (z. B. „Es gilt die Bonusvereinbarung vom ...“). Der Unternehmer muss allerdings in der Lage sein, diese Vereinbarung auf Nachfrage ohne Zeitverzögerung vorzulegen.

9. Steuersatz und Steuerbetrag

Aus der Rechnung müssen sich der Steuersatz (z. B. 19 %) und der Steuerbetrag, also die eigentliche Umsatzsteuer, ergeben.

Beispiel:

Entgelt	1.000 €
zzgl. Umsatzsteuer 19 %	190 €
Gesamtbetrag	1.190 €

Bei einer steuerfreien Leistung ist auf die Steuerbefreiung hinzuweisen. Jedoch ist es dafür nicht zwingend, die entsprechende Gesetzesnorm zu benennen. Es kann vielmehr umgangssprachlich formuliert werden (z. B. „steuerfrei wegen Krankentransport“). Vereinfachungen sind zudem bei sog. Kleinbetragsrechnungen möglich (vgl. Kap. IV. 1.).

Sind in einer elektronisch erstellten Rechnung Leistungen mit unterschiedlichen Steuersätzen ausgewiesen, ist der Ausweis des Umsatzsteuerbetrags in einer Summe zulässig, wenn für die einzelnen Leistungen der jeweilige Steuersatz angegeben wird. Dies gilt auch dann, wenn neben umsatzsteuerpflichtigen Leistungen auch umsatzsteuerfreie Umsätze aufgeführt werden.

Hinweis: Besonderheiten bestehen für Hotelbesitzer, die sowohl ermäßigte Übernachtungsleistungen als auch nicht ermäßigte sonstige Leistungen (z. B. Wellness oder Verpflegung) anbieten: Sie können bestimmte nicht ermäßigte Leistungen in einem Sammelposten „Business-Package“ oder „Service-Pauschale“ zusammenfassen, der mit 20 % des Pauschalpreises angesetzt werden kann und dann mit 19 % besteuert wird (vgl. zu den Einzelheiten das Mandanten-Merkblatt „Hotelübernachtungen: Hinweise zur Umsatz- und Lohnsteuer“).

IV. Besonderheiten

1. Kleinbetragsrechnungen

Vereinfachungen sind bei Kleinbetragsrechnungen möglich; dies sind Rechnungen bis zu einem Gesamtbetrag von 150 €. Hier genügen folgende Angaben:

- der vollständige Name und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers (vgl. Kap. III. 1.),
- das Ausstellungsdatum (vgl. Kap. III. 4.),
- die Bezeichnung der erbrachten Leistung (vgl. Kap. III. 6.),
- das Entgelt und der Umsatzsteuerbetrag in einer Summe sowie
- der Steuersatz bzw. bei einer Steuerbefreiung der Hinweis auf die Steuerbefreiung, z. B. „umsatzsteuerfrei wegen Blindenumsätzen“ (vgl. Kap. III. 9.).

Diese Vereinfachungen gelten aber nicht bei Versandhandelslieferungen innerhalb des EU-Gemeinschaftsgebiets, bei innergemeinschaftlichen Lieferungen und bei einer Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers.

2. Fahrausweise

Vereinfachungen gibt es auch bei Fahrausweisen. Sie gelten als ordnungsgemäße Rechnung, die zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn folgende Angaben enthalten sind:

- der vollständige Name und die vollständige Anschrift des Beförderungsunternehmers (vgl. Kap. III. 1.), wobei hier eine allgemein übliche Kurzform genügt, die zur Identifizierung geeignet ist (z. B. „DB“ für Deutsche Bahn, „BVG“ in Berlin oder „MVV“ in München),
- das Ausstellungsdatum (vgl. Kap. III. 4.),
- das Entgelt und der Umsatzsteuerbetrag in einer Summe sowie
- der Steuersatz, wenn die Beförderungsleistung nicht ermäßigt besteuert wird; eine ermäßigte Besteuerung von 7 % gilt nur bei Beförderungen innerhalb einer Gemeinde oder bei einer Beförderungsstrecke von bis zu 50 km. Bei Eisenbahnfahrtscheinen kann statt des Steuersatzes die Tarifentfernung angegeben werden.

Besonderheiten bestehen bei grenzüberschreitenden Beförderungen, über die wir Sie bei Bedarf gerne informieren.

3. Gutschriften

Die Vertragspartner können vereinbaren, dass die Leistung durch eine Gutschrift des Leistungsempfängers abgerechnet wird. Bei der Gutschrift handelt es sich also nicht um eine Korrektur im Sinne einer Stornorechnung aufgrund

Fragen an den Steuerberater | Notizen

MERKBLATT

einer fehlerhaften Lieferung, sondern um eine Rechnung des Leistungsempfängers.

Die Gutschrift ist nur wirksam, wenn sie dem leistenden Unternehmer übermittelt wird und dieser nicht widerspricht. Sie muss die gleichen Pflichtangaben enthalten wie eine Rechnung des leistenden Unternehmers. Daher ist auch die Steuernummer bzw. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers anzugeben (Gutschriftempfänger; vgl. Kap. III. 3.), nicht die des Ausstellers der Gutschrift (Leistungsempfängers). Der leistende Unternehmer muss also seine Steuernummer bzw. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer dem Aussteller der Gutschrift mitteilen. Die Rechnungsnummer (vgl. Kap. III. 5.) wird aber durch den Gutschriftaussteller vergeben.

4. Verträge über Dauerleistungen als Rechnungen

Auch Verträge können als Rechnungen anerkannt werden, wenn sie die erforderlichen Pflichtangaben enthalten. Denkbar ist dies z. B. bei einem Wartungs- oder Mietvertrag. In dem Vertrag muss dann die Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers angegeben werden. Statt einer fortlaufenden Rechnungsnummer genügt auch eine Vertragsnummer, bei einem Mietvertrag also eine Wohnungs- oder Mieternummer. Fehlen erforderliche Angaben, müssen diese in anderen Unterlagen enthalten sein, auf die im Vertrag hinzuweisen ist.

Hinweis: Verträge, die monatliche Leistungen beinhalten (z. B. Miet- oder Wartungsverträge), enthalten zumeist zwar das monatliche Entgelt und die Umsatzsteuer, weisen aber nicht den jeweiligen Leistungszeitraum (z. B. September 2012) aus. Der Vertrag gilt in diesen Fällen nur dann als Rechnung, wenn sich der jeweilige Leistungszeitraum aus den monatlichen Zahlungsbelegen bzw. aus den Überweisungsträgern ergibt und diese darüber hinaus vorgelegt werden können.

5. Anzahlungen

Wird eine Rechnung über eine Anzahlung vor Ausführung der Leistung erstellt, muss sie ebenfalls die Pflichtangaben enthalten. Statt des Zeitpunkts der (künftigen) Leistung ist jedoch der Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts anzugeben, falls dieser feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung übereinstimmt. Hier genügt es, den Kalendermonat der Vereinnahmung zu benennen. Außerdem ist in der Rechnung anzugeben, dass die Leistung noch nicht erbracht worden ist.

6. Organschaften

Bei einer Organschaft werden Organträger und Organgesellschaften umsatzsteuerlich als ein (gemeinsamer) Unternehmer behandelt. Daher sind Rechnungen innerhalb der Organschaft umsatzsteuerlich nicht erforderlich. Wird trotzdem eine Rechnung mit gesondertem Umsatzsteuerausweis erstellt, hat dies daher umsatzsteuerlich keinerlei Auswirkungen (d. h. weder einen Vorsteuerabzug einerseits noch eine Verpflichtung des Rechnungsausstellers, die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer abzuführen, andererseits).

Bei Rechnungen an den Leistungsempfänger muss die Organgesellschaft ihre eigene bzw. die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Organträgers angeben. Alternativ kann auch die Steuernummer des Organträgers genannt werden.

7. Reverse Charge (Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers)

In bestimmten Fällen schuldet der Leistungsempfänger – und gerade nicht der leistende Unternehmer – die Umsatzsteuer.

Beispiele: Werklieferungen oder sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers, Lieferungen von Schrott und Altmetallen an andere Unternehmer, Lieferungen von Mobilfunkgeräten an andere Unternehmer zu einem Gesamtlieferpreis von mindestens 5.000 €, Leistungen von Gebäude- und Fensterreinigern an andere Reinigungsunternehmen.

Auch bei Bauleistungen, die gegenüber einem anderen Bauunternehmer erbracht werden, schuldet der andere Bauunternehmer als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer; allerdings ist derzeit ein Verfahren vor dem Europäischen Gerichtshof anhängig, ob die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nur bei Dienstleistungen im Baugewerbe (z. B. Reparatur-, Reinigungs- oder Wartungsleistungen) gilt oder auch bei der eigentlichen Baulieferung, d. h. Lieferung des Gebäudes.

Der leistende Unternehmer muss eine Rechnung ausstellen, obwohl er die Umsatzsteuer nicht schuldet, und in dieser darauf hinweisen, dass der Leistungsempfänger Steuerschuldner ist. Der Leistungsempfänger hat dann zwar die Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen, kann aber gleichzeitig die Vorsteuer in gleicher Höhe geltend machen.

Hinweis: Der Vorsteuerabzug ist auch dann möglich, wenn der Hinweis des leistenden Unternehmers in der Rechnung fehlt, dass der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet.

Fragen an den Steuerberater | Notizen

V. Fehlerhafte Rechnungen und Berichtigung

1. Folgen fehlerhafter Rechnungen

Fehlen die Pflichtangaben oder sind sie falsch, wird der Vorsteuerabzug grundsätzlich versagt (vgl. hierzu aber auch Kap. V. 2.). Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs kommt es nicht darauf an, ob der Rechnungsempfänger gutgläubig war und den Fehler erkennen konnte. Die Finanzverwaltung gewährt allerdings den Vorsteuerabzug für den Fall, dass in der Rechnung eine falsche Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer angegeben wurde und der Leistungsempfänger dies nicht erkennen konnte.

Hinweis: Bei anderen fehlerhaften Rechnungsangaben kann das Finanzamt aus Billigkeitsgründen den Vorsteuerabzug gewähren, wenn der Rechnungsempfänger die Fehlerhaftigkeit der Angaben in der Rechnung nicht erkennen konnte.

Eine Besonderheit ergibt sich, wenn dem Leistungsempfänger ein überhöhter Umsatzsteuersatz in Rechnung gestellt wird (d. h. ein Umsatzsteuersatz von 19 % statt – richtigerweise – von 7 %). In diesem Fall kann der Leistungsempfänger nur die Umsatzsteuer in Höhe von 7 % auf den in der Rechnung ausgewiesenen Nettobetrag als Vorsteuer geltend machen.

Beispiel: U stellt dem E für Obst und Gemüse 1.000 € + 19 % Umsatzsteuer = 190 €, zusammen 1.190 €, in Rechnung. Richtig wäre aber ein Umsatzsteuersatz von 7 % und damit eine Umsatzsteuer von 70 €.

E kann nun 70 € Vorsteuer abziehen; denn dies ist die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer, die auf den ausgewiesenen Nettobetrag von 1.000 € entfällt.

Der Vorsteuerabzug bleibt aber ausgeschlossen, wenn dem Unternehmer zu Unrecht Umsatzsteuer für eine umsatzsteuerfreie oder für eine nicht umsatzsteuerbare Leistung in Rechnung gestellt wird.

2. Berichtigung

Eine Rechnung, in der einzelne Pflichtangaben fehlen oder unzutreffend sind, kann berichtigt werden. Die Berichtigung kann entweder durch Ausstellung einer neuen Rechnung erfolgen oder aber in der Weise, dass nur die fehlenden oder unzutreffenden Angaben ergänzt bzw. berichtigt werden. In der Berichtigung muss ein spezifischer und eindeutiger Bezug auf die fehlerhafte Rechnung erfolgen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll in der Berichtigung die fortlaufende Nummer der berichtigten Rechnung angegeben werden; nach Ansicht des Europäischen Gerichtshofs ist dies aber nicht erforderlich.

Hinweis: Die Rechnung sollte unmittelbar nach Erhalt daraufhin überprüft werden, ob sie alle erforderlichen Angaben enthält und zutreffend ist. Ist die Rechnung nicht ordnungsgemäß, sollte der Rechnungsempfänger umgehend eine Berichtigung verlangen, bevor er die Rechnung bezahlt. Je später die Rechnungsberichtigung in Angriff genommen wird, desto schwieriger wird dies (weil z. B. der leistende Unternehmer seinen Geschäftssitz verlegt hat und nicht mehr auffindbar ist oder in Insolvenz gegangen ist).

Die Berichtigung muss grundsätzlich durch den Rechnungsaussteller vorgenommen werden, nicht durch den Leistungs- und Rechnungsempfänger. Bei Gutschriften (vgl. Kap. IV. 3.) erfolgt die Berichtigung allerdings durch den Aussteller der Gutschrift, somit durch den Leistungsempfänger.

Die Berichtigung wirkt nach Ansicht der Rechtsprechung und der deutschen Finanzverwaltung nicht auf das ursprüngliche Rechnungsdatum zurück, sondern ermöglicht den Vorsteuerabzug erst im Jahr der Berichtigung. Hierdurch droht eine Verzinsung, wenn das Finanzamt den Vorsteuerabzug Jahre später im Rahmen einer Außenprüfung versagt und erst daraufhin eine Berichtigung der Rechnung veranlasst wird. Der Europäische Gerichtshof hat in einem Urteil aus dem Jahr 2010 allerdings eine rückwirkende Berichtigung in Erwägung gezogen. Die Finanzverwaltung und die Finanzgerichte der ersten Instanz sprechen sich aber weiterhin gegen eine rückwirkende Berichtigung aus, während der Bundesfinanzhof die Frage bislang ausdrücklich offen gelassen hat und immerhin Aussetzung der Vollziehung gewährt, wenn die ursprüngliche Rechnung die Mindestanforderungen an eine Rechnung erfüllt, d. h. Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält.

VI. Aufbewahrung von Rechnungen

Der Unternehmer muss sowohl Papierechnungen als auch elektronische Rechnungen, die er erhalten hat, nach derzeitiger Rechtslage zehn Jahre lang aufbewahren. Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem 31. 12. des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt wird. Sie verlängert sich, soweit die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist (z. B. wegen eines noch laufenden Klageverfahrens). Nach den aktuellen Plänen des Gesetzgebers soll die Aufbewahrungsfrist nunmehr auf acht Jahre herabgesetzt werden.

Papierechnungen müssen während des gesamten Zeitraums lesbar sein. Nachträgliche Änderungen oder Ergänzungen sind nicht zulässig.

Fragen an den Steuerberater | Notizen

MERKBLATT

Hinweis: Wird die Rechnung per Telefax übermittelt und auf Thermo-Papier ausgedruckt, besteht die Gefahr, dass die Schrift vor Ablauf der Aufbewahrungsfrist verblasst. Das Telefax sollte daher kopiert und die Kopie aufbewahrt werden. Die auf Thermopapier ausgedruckte Rechnung muss dann nicht aufgehoben werden.

Papierrechnungen können auch elektronisch gespeichert werden. Es gelten dann besondere Anforderungen an die Lesbarkeit und Einsichtnahme durch die Finanzverwaltung.

Elektronische Rechnungen (vgl. Kap. II. 2.) müssen während der Aufbewahrungsfrist nicht nur lesbar, sondern auch maschinell auswertbar sein. Die Archivierung elektronischer Rechnungen muss in dem empfangenen Format erfolgen, d. h. eine Word-Datei ist als Word-Datei und nicht als PDF-Datei zu speichern. Der Datenträger, auf dem die Rechnung gespeichert wird, darf nicht mehr geändert werden können; zulässig sind also nur einmal beschreibbare

CDs oder DVDs. Ein sog. Medienbruch darf nicht erfolgen, indem eine elektronische Rechnung ausgedruckt und dann als Papierrechnung abgeheftet wird.

Ist die Rechnung (in Papierform oder in elektronischer Form) während des Aufbewahrungszeitraums verloren gegangen oder vernichtet worden, kommt es nicht zwingend zu einem rückwirkenden Wegfall des Vorsteuerabzugs. Der Unternehmer muss dann aber nachweisen, dass die Rechnung ursprünglich vorgelegen hat. Den Nachweis kann er auf beliebige Weise führen (z. B. durch eine Zweitausfertigung der Rechnung).

Rechtsstand: 5. 9. 2012

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.

Fragen an den Steuerberater | Notizen