

Die Rechnung im Umsatzsteuerrecht

1. Vorschriften zur Rechnungserstellung

1.1. Mindestbestandteile einer Rechnung nach § 14 Abs. 4 UStG

- vollständiger **Name**, vollständige Anschrift des **leistenden** Unternehmers und des Leistungsempfängers,
- die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte **Steuernummer** oder **Umsatzsteuer-Identifikationsnummer**,
- das Ausstellungsdatum,
- eine fortlaufende, vom leistenden Unternehmer, einmalig vergebene Rechnungsnummer
- die **Menge** und die **Art** (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die **Art** der sonstigen Leistung,
- den **Zeitpunkt der Lieferung** oder **sonstigen Leistung** oder der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts in den Fällen des § 14 Abs. 5 S. 1 UStG, sofern dieser Zeitpunkt feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist,
- das **nach Steuersätzen** und einzelnen **Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt** für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 10 UStG) sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist,
- den **anzuwendenden Steuersatz** sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag **oder** im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt,
- in den Fällen des § 14b Abs. 1 S. 5 UStG (Rechnung über eine umsatzsteuerpflichtige Werklieferung oder sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück) einen Hinweis auf die Aufbewahrungspflichten des Leistungsempfängers,
- in den Fällen der Ausstellung der Rechnung durch den Leistungsempfänger oder durch einen von ihm beauftragten Dritten gemäß § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG die Angabe Gutschrift. In der Rechnung muss **statt „Rechnung“** die Bezeichnung **„Gutschrift“** eingefügt werden.

1.2. Fristen zur Rechnungserstellung § 14 Abs. 2 UStG

- Grundsätzlich ist der leistende Unternehmer berechtigt eine Rechnung zu erstellen
- Innerhalb von 6 Monaten nach ausführen von Grundstücksleistungen
- Innerhalb von 6 Monaten bei Leistungen an Unternehmer
- bei steuerfreien Leistungen keine Pflicht zur Rechnungserstellung

1.3. Sondertatbestände zur Rechnungserstellung

- „Sonderregelung für Reisebüros“, wenn ein Fall des § 25 UStG vorliegt
- „Gebrauchtgegenstände/Sonderregelung“, wenn ein Fall des § 25a UStG vorliegt
- „Kunstgegenstände/Sonderregelung“, wenn ein Fall des § 25a UStG vorliegt

- „Sammlungsstücke und Antiquitäten/Sonderregelung“, wenn ein Fall des § 25a UStG vorliegt

2. Rechnungserstellung nach § 13b UStG „Leistungsempfänger als Steuerschuldner“

Im StÄnd AnpG-Kroatien wurde die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens nach § 13b Abs. 5 Satz 2 UStG (Übergang der Steuerschuld bei Bauleistungen auf den Leistungsempfänger) gesetzlich geregelt. Die Rechtsgrundlagen und Definitionen sind in **Abschnitt 13b.1. UStAE, Verwaltungsregelung zur Anwendung des Umsatzsteuergesetzes (Umsatzsteuer-Anwendungserlass – UStAE)** aufgeführt

2.1. Für wen gilt die Steuerschuldumkehr – „Reverse Charge Verfahren“ – umgekehrte Belastung“?

Hier Standardsachverhalt: Bauleistungen

- für Unternehmen, die selbst **nachhaltig** Bauleistungen im Sinne von § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG erbringen

wenn

- der **Leistungsempfänger** im vorangegangenen Kalenderjahr oder im laufenden Jahr bereits Bauleistungen **erbracht hat** (nicht: erbringen wird). Dies ist der Fall, wenn mehr als 10 % der steuerbaren Umsätze auf Bauleistungen entfallen

oder

- der **Leistungsempfänger** dem leistenden Unternehmen eine im Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes gültige USt 1 TG Bescheinigung vorlegt

In diesen Fällen unterliegt der **Leistungsempfänger** selbst dann der Neuregelung, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich des Leistungsempfängers bezogen wird.

Die bisherige Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG gilt nur noch für ertragssteuerliche Zwecke und nicht mehr im Bereich der Umsatzsteuer

aber

- **nicht** anzuwenden, wenn **Bauleistungen an Bauträger** erbracht werden, hier bleibt der leistende Unternehmer der Schuldner der Umsatzsteuer, da die Leistung unter das Grund-erwerbsteuergesetz fällt

2.2. Definition Bauleistung und Bauwerk

Eine **Bauleistung** ist eine Werklieferung oder sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandhaltung, Instandsetzung, Änderung oder Beseitigung eines **Bauwerks** dient.

Keine Bauleistungen

- Reparatur- und Wartungsleistungen, deren Nettoentgelt 500 € nicht übersteigt
- reine Planungs- und Überwachungsleistungen (z. B. Architekt)
- reine Materiallieferungen

Ein **Bauwerk** umfasst nicht nur Gebäude, sondern sämtliche irgendwie mit dem Erdboden verbundenen oder infolge eigener Schwere auf ihm ruhenden, aus Baustoffen oder –teilen hergestellten Anlagen.

Die Bebauung von **eigenen** Grundstücken zum Zwecke des Verkaufs stellt keine Bauleistung dar

2.3. Hinweise auf Rechnungsformular und Rechtsfolgen

Auf der vom leistenden Unternehmer erstellten Rechnung muss **wortgenau der Hinweis „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“** enthalten sein (§ 14a Abs. 5 Satz 1 UStG). Bei **nicht-deutschsprachigen** Leistungsempfängern empfiehlt sich der international übliche Hinweis auf das Reverse-Charge-Verfahren in englischer Sprache: **„VAT due to the recipient“** oder **„Recipient is liable for VAT“**.

Aufgrund der häufig mangelnden Kenntnis der zuletzt genannten Hinweispflicht im Ausland ist davon auszugehen, dass der Hinweis auf die Umkehr der Steuerschuld in der Eingangsrechnung oft **fehlen** wird.

Ist dies der Fall, so kehrt sich dennoch die Steuerschuld um. Der Hinweis ist keine materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers. In Abschnitt 13b.15 Absatz 2 UStAE wurde geregelt, dass auch bei fehlendem Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld der **Vorsteuerabzug gegeben** ist, wenn die übrigen Voraussetzungen hierfür vorliegen.

Bei Lieferungen in das EU Ausland muss **zusätzlich** die **Umsatzsteueridentifikationsnummer** vom leistenden Unternehmer und vom Leistungsempfänger aufgeführt werden.

2.4. Weitere Anwendungsfälle nach § 13b Abs. 2 Nr. 6 und UStG

Auf die weiteren in § 13b Abs. 2 Nr. 1 - 3 und 6 - 11 UStG aufgeführten Sachverhalte, sowie auf die Anlage 3 zu § 13b UStG wird verwiesen. Die Rechnungserstellung hat netto, ohne Ausweis von Umsatzsteuer zu erfolgen.

3. Rechnung an Privatpersonen im Zusammenhang mit Grundstücksleistungen nach §§ 14 Abs. 4 u. 14a UStG

3.1. Steuerermäßigungsmöglichkeit des Leistungsempfängers

Der Leistungsempfänger kann eine **Ermäßigung seiner Einkommensteuer** beantragen, wenn Renovierungs-, Erhaltungs- oder Modernisierungsmaßnahmen in seinem Haushalt oder Garten durchgeführt werden.

3.2. Rechnungserstellung für Privatpersonen

Voraussetzung hierfür ist, dass die **begünstigten Arbeitskosten** (Lohn- und Gehaltskosten, Fahrtkosten, Entsorgung und Verbrauchsmittel, aber ohne Material) **gesondert** auf der Rechnung **ausgewiesen** werden. Dies kann durch einen Zusatz am Ende der Rechnung geschehen, in dem dort der begünstigte Anteil (als Bruttobetrag oder als Nettobetrag zzgl. Umsatzsteuer) ausgewiesen wird.

Auch eine prozentuale Aufteilung wird von der Finanzverwaltung akzeptiert. Bei **Wartungsverträgen** reicht es aus, wenn der Anteil der Arbeitskosten, aus einer Anlage zur Rechnung hervorgeht, der Anteil der Arbeitskosten kann sich dabei auch pauschal aus einer Mischkalkulation ergeben (BMF-Schreiben vom 10.01.2014 BStBl. 2014 ITz.40)

3.3. Hinweispflicht des leistenden Unternehmers zur Rechnungsaufbewahrung

„Als Privatperson sind Sie gemäß § 14b Abs. 1 Satz 5 UStG verpflichtet, diese Rechnung mindestens zwei Jahre lang aufzubewahren.“ Der Fristbeginn ist der Ablauf des Jahres der Rechnungsstellung.

4. Mindestbestandteile einer Kleinbetragsrechnung § 33 UStDV

Kleinbetragsrechnungen genügen den Vorsteuerabzug nach § 15 UStG, wenn sie mindestens folgende Angaben enthalten:

- vollständiger **Name**, vollständige Anschrift des **leistenden** Unternehmers und des Leistungsempfängers,
- das Ausstellungsdatum,
- **Menge** und **Art** der gelieferten Gegenstände **oder Umfang und Art** der sonstigen Leistung,
- das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag **in einer Summe**,
- den **anzuwendenden Steuersatz** z.B. 19 % USt oder 7 % Mehrwertsteuer,
- bei einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt,
- Leistungsempfänger darf die Vorsteuer nach dem aufgeführten Steuersatz „ermitteln“,
- die Angabe „Gesetzliche USt enthalten“ reicht nicht aus, Steuersatz fehlt

Die Vereinfachung für Kleinbetragsrechnungen gilt nicht bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 6a UStG) und bei der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b UStG (§ 33 UStDV).

5. Fahrausweise als Rechnungen nach § 34 UStDV

Als **Rechnungen gelten auch Fahrausweise**, sofern die nachfolgend aufgeführten Angaben enthalten sind:

- vollständiger Name und Anschrift des Beförderungsunternehmers
- Ausstellungsdatum der Rechnung
- Steuerbetrag und Entgelt in einer Summe
- Anzuwendender Steuersatz, sofern nicht der ermäßigte Steuersatz gilt
- 7 % oder 19 % (ab 50 km) möglich, abhängig von der Entfernung der Beförderungsleistung

6. Kleinunternehmerrechnung nach § 19 UStG i. v. § 14 Abs. 4 UStG

Kleinunternehmerrechnungen müssen die nachfolgend aufgeführten Angaben enthalten:

- Vollständiger Name und Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,
- die Steuernummer des Rechnungserstellers,
- Ausstellungsdatum der Rechnung,
- Fortlaufende Rechnungsnummer,

- Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung,
- Zeitpunkt der Lieferung bzw. Leistung,
- das Entgelt,
- im Voraus vereinbarte Minderungen des Entgelts,
- Hinweis auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG z.B. „**Kleinunternehmer nach § 19 UStG**“,
- kein gesonderter Steuerausweis möglich, ansonsten § 14c UStG,
- bei Kleinbetragsrechnungen kein Hinweis auf Steuersatz

7. Berichtigung von Rechnungen § 14 Abs. 4 UStG

Der Gesetzgeber hat die EUGH Entscheidung „Senatex“ vom 15.09.2016 und das BFH Urteil vom 20.10.2016 zur rückwirkenden Rechnungsberichtigung im Jahressteuergesetz durch eine Ergänzung in § 14 Abs. 4 UStG, sowie durch einen Erlass eines BMF-Schreibens vom 18.09.2020 umgesetzt. „*Die Berichtigung einer Rechnung um fehlende oder unzutreffende Angaben ist kein rückwirkendes Ereignis im Sinne von § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 und § 233a Abs. 2a AO*“

7.1. Voraussetzungen für eine rückwirkende Berichtigung

- eine Rechnung des leistenden Unternehmers mit fehlerhaften oder fehlenden Angaben
- die Kernbestandteile der Rechnung müssen darin enthalten sein (Leistender, Leistungsempfänger, Leistungsbeschreibung, Entgelt, gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer)
- bei Kleinbetragsrechnungen die Angaben nach § 33 UStDV
- leistender Unternehmer und Leistungsempfänger müssen eindeutig identifizierbar sein
- eine Leistungsbeschreibung muss vorhanden sein → falsche Leistungsbeschreibung → § 14c UStG
- UStG der Bruttobetrag und der Steuersatz müssen ersichtlich sein

7.2. Besonderheiten

- keine Rückwirkung falls erstmaliger Steuerausweis
- zu niedriger Steuerausweis → keine rückwirkende Korrektur möglich
- eine Korrektur ist zu Gunsten wie zu Ungunsten des Leistungsempfängers vorzunehmen
- kein rückwirkendes Ereignis nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO
- → **Verzinsung** nach 233a Abs. 2a AO
- und**
- Berichtigungszwang und kein Berichtigungswahlrecht
- Alternative**
- Stornierung der Ursprungsrechnung und Erstellung einer neuen, korrekten Rechnung