

Mandanten-Info

Vorsteuerabzug
aus Rechnungen



Kaikenrieder Straße 40 . 94244 Teisnach
☎ (0 99 23)76430-0 📠 (0 99 23)76430-201
info@psp-steuerberater.de . psp-steuerberater.de

Vorsteuerabzug aus Rechnungen

Voraussetzungen prüfen – Fehler vermeiden



Mandanten-Info

Vorsteuerabzug aus Rechnungen

Inhalt

1.	Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug	1
2.	Rechnungen.....	1
3.	Notwendige Rechnungsangaben	3
4.	Gutschriften als Rechnung	13
5.	Verträge als Rechnung bei Dauerleistungen	14
6.	Kontoauszüge als Rechnung.....	15
7.	Kleinbetragsrechnung	16
8.	Fahrausweise	17
9.	Rechnungsberichtigung oder Stornierung und Neuberechnung.....	18
9.1	Fehlerhafte Rechnung	19
9.2	Fehlende oder „inhaltsleere“ Rechnung	19
9.3	Stornierung der Rechnung	20
9.4	Fehlender oder zu niedriger Umsatzsteuerausweis	20

1. Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug

Grundsätzlich kann die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden, wenn

- ein anderer Unternehmer
- eine Lieferung oder sonstige Leistung
- für das Unternehmen des Leistungsempfängers ausgeführt hat.

Abziehbar ist auch die entstandene Einfuhrumsatzsteuer, wenn Gegenstände für das Unternehmen eingeführt worden sind. Ebenfalls abziehbar ist die Umsatzsteuer, die der Leistungsempfänger nach § 13b UStG (= Umkehr der Steuerschuldnerschaft) schuldet, sofern der leistende Unternehmer diese Leistung für das Unternehmen des Leistungsempfängers erbracht hat.

Nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind Kleinunternehmer und Land- und Forstwirte, die die Umsatzsteuer nach Durchschnittssätzen ermitteln.

2. Rechnungen

Ein Vorsteuerabzug ist grundsätzlich nur zulässig, wenn der Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistung über eine ordnungsgemäße Rechnung verfügt. Der Besitz einer Rechnung ist Voraussetzung für den Vorsteuerabzug.

Ausnahme: Keine (ordnungsgemäße) Rechnung wird benötigt, sofern die entstandene **Einfuhrumsatzsteuer** bzw. die **vom Empfänger nach § 13b UStG** geschuldete Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden soll.

Allerdings können auch andere Dokumente als eine Rechnung in Ausnahmefällen den Vorsteuerabzug ermöglichen. Die Finanzverwaltung gewährt in diesen Fällen unter Anwendung eines strengen Maßstabs den Vorsteuerabzug, wenn sämtliche Angaben vorhanden sind, um die materiellen Voraussetzungen zu prüfen. Der den

Vorsteuerabzug begehrende Unternehmer muss in diesem Fall durch objektive Nachweise belegen, dass ihm andere Unternehmer auf einer vorausgehenden Umsatzstufe tatsächlich Gegenstände geliefert oder Dienstleistungen erbracht haben, die bei ihm zu Ausgangsumsätzen führen und für die er Umsatzsteuer an den leistenden oder liefernden Unternehmer gezahlt hat. Dieser Nachweis ist grundsätzlich durch eine Rechnung oder deren Kopie mit offen ausgewiesener Umsatzsteuer möglich.

Andere Nachweise akzeptiert die Finanzverwaltung nur, wenn eine leichte und zweifelsfreie Feststellung der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug möglich ist. Entscheidend ist, dass aus den anderen Nachweisen ein Ausweis der vom leistenden Unternehmer geschuldeten Umsatzsteuer ersichtlich ist.

Sollte tatsächlich keine Rechnung vorliegen, bzw. sollten die Angaben in der Rechnung so falsch und fehlerhaft sein, dass Rückschlüsse auf die damit abgerechnete Lieferung oder Leistung ausgeschlossen sind, ist es zu empfehlen, eine berichtigte Rechnung oder bei vollständigem Fehlen einer Rechnung eine Kopie der ursprünglichen Rechnung vom leistenden Unternehmer zu verlangen.

Sind z. B. Bestellschein und/oder Lieferschein vorhanden und erfolgte in einem der genannten Dokumente ein Umsatzsteuerausweis, kann ein Vorsteuerabzug möglich sein, wenn der Unternehmer, der den Vorsteuerabzug geltend machen will, nachweist (z. B. durch Vorlage eines Kontoauszugs), dass er den im Bestellschein/Lieferschein ausgewiesenen Bruttobetrag an den leistenden Unternehmer gezahlt hat.

Nur wenn keine Rechnungen oder andere Unterlagen vorliegen, mit denen es möglich ist, den Betrag der an den leistenden Unternehmer gezahlten Umsatzsteuer nachzuweisen, ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Allerdings können Rechnungen zeitlich unbefristet ausgestellt und zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs verwendet werden. Das erstmalige Erstellen bzw. die Korrektur einer möglichen Rechnung ist, **sofern zivilrechtlich zulässig**, für den Nachweis des Vorsteuerabzugs jederzeit möglich bzw. kann jederzeit nachgeholt werden.

Beispiel: A kauft einen Laptop, den er für sein Unternehmen nutzt. Leider hat er versäumt, die Rechnung aufzubewahren. Der Nachweis des Vorsteuerabzugs ist in diesem Fall mangels Rechnung zwar ausgeschlossen, dennoch müsste es die Finanzverwaltung akzeptieren, wenn A einen Lieferschein mit allen benötigten Angaben (siehe →*Kapitel 3*) sowie einen Kontoauszug vorlegt, mit dem die Zahlung des im Lieferscheins angegebenen Laptops nachgewiesen wird.

Abwandlung:

A hat keinerlei Rechnungen oder andere Dokumente als Nachweis für den Kauf des Laptops aufbewahrt. Der Zahlungsnachweis auf dem Kontoauszug ist allein nicht ausreichend. Auch eine darauf beruhende Schätzung der gezahlten Umsatzsteuer reicht nicht aus, um den Vorsteuerabzug geltend zu machen. Sollte es A allerdings gelingen, den Verkäufer dazu zu bewegen, ihm eine Kopie der ursprünglichen Rechnung zukommen zu lassen, ist ein Vorsteuerabzug möglich. Dieser allerdings erst in dem Voranmeldungszeitraum, in dem A die Rechnungskopie vorliegt.

3. Notwendige Rechnungsangaben

Eine Rechnung, die den Vorsteuerabzug ermöglicht, muss nachfolgende Angaben enthalten. Dabei können für die Bezeichnung der Beteiligten und die Beschreibung der Lieferung oder sonstigen Leistung Abkürzungen, Buchstaben, Zahlen oder Symbole verwendet werden, wenn ihre Bedeutung in der Rechnung oder in anderen Unterlagen eindeutig festgelegt ist. Diese Unterlagen sollten sowohl beim Aussteller als auch beim Empfänger der Rechnung vorhanden oder allgemein zugänglich sein (z. B. Abruf der Bedeutung auf einer Webseite oder Ähnl.). Da sich Webseiten häufig ändern können, sollten die abgerufenen Daten archiviert werden.

Nr. 1: der **vollständige Name** und die **vollständige Anschrift** des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers.

Der Name eines Unternehmers bzw. des Leistungsempfängers ist die Bezeichnung des Unternehmens, unter dem der Unternehmer jeweils am Wirtschaftsleben teilnimmt. Die Adresse ist die Anschrift, unter der der leistende Unternehmer bzw. der Leistungsempfänger seine wirtschaftliche, unternehmerische Aktivität betreibt. Bei der Adresse reicht die Angabe eines Postfaches. Anhand der Angaben in der Rechnung muss eine eindeutige Identifizierung möglich sein. Dabei ist es ausreichend, wenn der leistende Unternehmer durch die Gesamtheit der vorliegenden Angaben in der Rechnung eindeutig identifizierbar und eine Verwechslungsgefahr mit anderen Unternehmern ausgeschlossen ist.

Dies gilt auch bei fehlerhaften oder falschen Rechtsformzusätzen, wenn jegliche Zweifel an der Identität des Leistenden ausgeschlossen sind.

Wird in der Rechnung jedoch ein Unternehmer angegeben, der nicht der leistende Unternehmer ist, ist diese unrichtige Angabe in einem Maße unzutreffend, dass einer möglichen Rechnungsberichtigung (→*Kapitel 9*) **keine** Rückwirkung zukommt.

Verfügt der leistende Unternehmer über mehrere Adressen, ist die Adresse der leistenden Niederlassung anzugeben, sofern diese selbstständig agiert. Die Angabe der Hauptgeschäftsstelle ist notwendig, sofern die Niederlassung nicht selbstständig ist und am Wirtschaftsleben nicht eigenständig teilnimmt.

Beispiel: Die A-GmbH verkauft in einer Kleinstadt Computer. Aufgrund eines Fehlers wird im Rechnungsformular statt „A-GmbH“ die „A-GbR“ als leistender Unternehmer angegeben. In der im Adressfeld angegebenen Stadt existiert keine A-GbR, so dass eine Verwechslung ausgeschlossen ist. Eine Rechnungsberichtigung, die Rückwirkung auf den ursprünglichen Vorsteuerabzug entfaltet, ist möglich.

Abwandlung:

Die A-GmbH mit Sitz in Berlin erbringt Beratungsleistungen. In den Rechnungen wird allerdings „A-GbR“ als leistender Unternehmer angegeben. Tatsächlich hat in dem Bürogebäude, in dem die A-GmbH ansässig ist, auch eine A-GbR ihren Firmensitz. Da insoweit Fehler bei der Identifizierung des leistenden Unternehmers nicht zweifelsfrei ausgeschlossen werden können, ist diese fehlerhafte Angabe so schwerwiegend, dass sie fehlenden Angaben gleichsteht und eine (rückwirkende) Rechnungsberichtigung ausgeschlossen ist. Dennoch kann die Rechnung insofern berichtigt werden. Ein Vorsteuerabzug ist in diesem Fall aber erst zulässig, wenn die berichtigte Rechnung vorliegt und nicht bereits in dem Zeitpunkt möglich, in dem die ursprüngliche Rechnung vorhanden war. Gleiches gilt, wenn statt der A-GmbH der Geschäftsführer der GmbH, Herr Meier, als leistender Unternehmer in der Rechnung aufgeführt ist.

Bei der Angabe der Anschrift des leistenden Unternehmers ist es nicht Voraussetzung, dass unter der in der Rechnung angegebenen Anschrift die wirtschaftliche Tätigkeit des leistenden Unternehmers ausgeübt wird. Es genügt jede Art von Anschrift (einschließlich der Briefkastenanschrift), sofern der Unternehmer unter dieser Anschrift tatsächlich erreichbar ist. Dabei ist maßgeblich, unter welcher Anschrift der leistende Unternehmer im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung erreichbar ist bzw. war.

Nr. 2: die Steuernummer oder die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) des leistenden Unternehmers

Die Steuernummer wird dem leistenden Unternehmer von seinem Finanzamt erteilt, die USt-IdNr. vergibt auf Antrag das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt). Es genügt, wenn eine der beiden Nummern des leistenden Unternehmers auf der Rechnung angegeben ist. Zwar kann die Steuernummer vom Leistungsempfänger nicht überprüft werden, dennoch hat der den Vorsteuerabzug begehrende Unternehmer darauf zu achten, dass die Steuernummer zumindest dem in Deutschland üblichen Format entspricht. Die Länge der Steuernummer variiert beim Standardschema der Länder zwischen 10 und 11 Ziffern.

Hinweis

Keine Steuernummer beinhaltet Buchstaben. Daher ist davon auszugehen, dass die Steuernummer falsch ist, sofern Buchstaben darin verwendet werden. Dagegen beginnt die vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) vergebene USt-IdNr. mit dem Kürzel „DE“, sofern der leistende Unternehmer in Deutschland ansässig ist bzw. bei einer Ansässigkeit in einem anderen EU-Mitgliedstaat mit den Kürzeln des jeweiligen anderen Staatenschlüssels der EU. Die Richtigkeit der USt-IdNr. ist anhand einer Abfrage auf www.BZSt.de ► Unternehmen ► Identifikationsnummern ► Bestätigung überprüfbar.

Nr. 3: das Ausstellungsdatum der Rechnung

Das Ausstellungsdatum der Rechnung ist für umsatzsteuerrechtliche Zwecke lediglich als Indiz für den Zeitpunkt der Entstehung des Anspruchs auf Abzug der Vorsteuer anzusehen.

Nr. 4: eine Rechnungsnummer

Die Rechnungsnummer muss eine fortlaufende Nummer sein, die sich aus einer oder mehreren Zahlenreihen zusammensetzt, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird. Die Rechnungsnummer kann auch Buchstaben oder Abkürzungen enthalten. Durch die einmalig vergebene, fortlaufende Rechnungsnummer soll sichergestellt werden, dass der leistende Unternehmer seine Umsätze vollständig erfasst und erklärt. Dabei ist eine lückenlose Abfolge der ausgestellten Rechnungsnummern nicht zwingend. Es können unbestimmt viele separate Nummernkreise geschaffen werden, innerhalb deren die Rechnungsnummern einmalig vergeben sind.

Nr. 5: die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände bzw. Umfang und Art der sonstigen Leistung

Die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände bzw. der Umfang der sonstigen Leistung ist möglichst detailliert zu beschreiben. Dadurch soll eine Überprüfung des angewendeten Steuersatzes oder einer möglichen Steuerbefreiung erleichtert werden. Ziel dieser zwingenden Rechnungsangabe ist es außerdem, die Zuordnung der empfangenen Lieferung oder Leistung zum Unternehmen des Empfängers zu vereinfachen. Anhand der Leistungsbeschreibung muss es zumindest möglich sein, einen Bezug zum Unternehmen des Leistungsempfängers zu erkennen. Die Beschreibung ist auch für die Beurteilung, ob eine Lieferung oder sonstige Leistung vorliegt, notwendig. Letztlich soll mit den detaillierten Angaben auch eine Mehrfachabrechnung der Lieferung bzw. Leistung verhindert bzw. rechtzeitig erkannt werden.

Bei der **Lieferung von Gegenständen** sind Angaben der Menge nach Zahl, Maß oder Gewicht sowie die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände auf der Rechnung notwendig. Handelsübliche Bezeichnungen sind z. B. auch Markenartikelbezeichnungen. Auch Sammelbezeichnungen (z. B. Schnittblumen, Waschmittel etc.) können ausreichend sein, wenn eine Bestimmung des Steuersatzes dadurch eindeutig möglich ist. Nicht ausreichend sind dagegen Bezeichnungen allgemeiner Art (z. B. Geschenkartikel, Lebensmittel, Elektrogerät etc.).

Ebenfalls nicht zwingend ist die Angabe der Gegenstände mit Fabrikations-, Fahrgestell-, Geräte- o. ä. Nummern.

Die **Bezeichnung** der gelieferten Gegenstände muss nicht zwingend in der Rechnung selbst erfolgen. Es ist ausreichend, **auf andere Unterlagen** z. B. den Lieferschein oder die Bestellung **zu verweisen**, wenn aus diesen Unterlagen eine eindeutige Identifizierung des gelieferten Gegenstandes möglich ist.

Die Beschreibung einer **sonstigen Leistung** ist von der Art der sonstigen Leistung abhängig. Dabei ist die im Wirtschaftsleben übliche Beschreibung zu verwenden. Bei Unternehmern, die ihre Leistungen nach Gebührenordnungen abrechnen, reicht es aus, wenn die jeweils einschlägige Vorschrift der Gebührenordnung angegeben wird. Ein Verweis auf andere Unterlagen (z. B. Vertrag, Angebot etc.) ist möglich. Die Beschreibung der Leistung beinhaltet eine Beschreibung der Handlung des Unternehmers, auch wenn die Handlung in einem „Dulden“ oder „Unterlassen“ besteht. Angegeben werden kann auch der „Erfolg“ der geschuldeten Leistung (z. B. Raumpflege statt saugen und wischen der Büroräume).

Die Beschreibung der Leistung soll insoweit hinreichend konkret sein, dass aufgrund der Leistungsbeschreibung eine Bestimmung des Ortes der Leistung (nach § 3a UStG), eine Bestimmung des Steuersatzes (§ 12 UStG) oder die Anwendung einer Steuerbefreiungsvorschrift (§ 4 UStG) möglich ist. Aus der Leistungsbeschreibung sollten ebenfalls Rückschlüsse darauf möglich sein, ob der Leistungsbezug für das Unternehmen des Leistungsempfängers erfolgte. Eine Angabe des Ortes der sonstigen Leistung ist allerdings nicht notwendig.

Nicht ausreichend sind „nichtssagende“ Formulierungen wie „nach Absprache“, „nach Aufmaß“, „Dienstleistung“, „Produktverkäufe“, „Renovierung“ oder ähnl. ohne weitere hinreichende Konkretisierung (ggf. auch in weiteren Unterlagen).

Zwar sind unkonkrete Angaben wie bspw. „Beratung“ in der Rechnung eines Rechtsanwaltes oder „Bauarbeiten“ in der Rechnung eines Bauunternehmens so unkonkret, dass ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist. Dennoch kann im Rahmen einer Rechnungsberichtigung eine Konkretisierung der erbrachten Leistungen erfolgen, so dass der Vorsteuerabzug im Zeitpunkt des Vorliegens der ursprünglichen Rechnung erhalten bleibt.

Nr. 6: der Zeitpunkt der Lieferung oder der sonstigen Leistung

Der Zeitpunkt, an dem der Unternehmer die Leistung erbracht hat, ist ebenfalls in der Rechnung anzugeben. Die Angabe ist für die Bestimmung des Zeitpunkts der Steuerentstehung wichtig. Deshalb ist es nach § 31 Abs. 4 UStDV ausreichend, wenn der Kalendermonat der Leistungserbringung in der Rechnung enthalten ist.

Fallen das Datum der Ausstellung der Rechnung und der Zeitpunkt der Lieferung bzw. sonstigen Leistung zusammen, genügt eine Angabe z. B. „Leistungsdatum entspricht Rechnungsdatum“. Grundsätzlich genügt auch für die Angabe des Zeitpunkts der Lieferung ein Hinweis in der Rechnung, wenn sich daraus das Datum der Lieferung ergibt.

Sonstige Leistungen sind grundsätzlich bei ihrer Vollendung ausgeführt, also bei „Vollbringung der Tat“. Bei sonstigen Leistungen, die sich über mehrere Monate oder Jahre erstrecken, reicht die Angabe des gesamten Leistungszeitraums aus (z. B. 01.05.2019 – 30.04.2020).

Bei der Erbringung von Teilleistungen im Rahmen von **Dauer-schuldverhältnissen** genügt es, wenn sich der Zeitraum aus den einzelnen Zahlungsbelegen ergibt, vgl. dazu →*Kapitel 4*.

Bei Lieferungen ist in der Rechnung der Tag der Verschaffung der Verfügungsmacht anzugeben. Das ist der Tag, an dem die wirtschaftliche Substanz, der Wert und Ertrag eines Gegenstands vom Leistenden auf den Leistungsempfänger übergeht und der Empfänger in der Lage ist, mit dem Gegenstand nach seinem Belieben umzugehen. Im Falle der **Beförderung oder Versendung** ist der Tag des Beginns der Warenbewegung der Tag der Lieferung, wenn der Abnehmer die Transportgefahr (= die Gefahr des zufälligen Untergangs oder der zufälligen Verschlechterung der Kaufsache) trägt. Bei einer **Werklieferung** ist der Tag der Abnahme anzugeben. Erfolgt keine Abnahme und wird der Gegenstand der Werklieferung benutzt, ist dieser Tag der Ingebrauchnahme maßgebend.

Soll über eine **noch nicht ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung** abgerechnet werden, handelt es sich um eine Rechnung über eine Anzahlung. In der Rechnung ist kenntlich zu machen, dass die Lieferung oder Leistung erst in Zukunft erbracht werden wird. Falls bekannt, ist der Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts anzugeben.

Nr. 7: das vereinbarte Entgelt sowie bereits vereinbarte Minderungen des Entgelts

Das vereinbarte Entgelt ist das nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Netto-Entgelt. Fehlt diese Angabe, ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Die Aufschlüsselung einzelner Entgelte ist insbesondere wichtig, wenn für eine Lieferung oder sonstige Leistung ein Gesamtpreis erhoben wird, allerdings die einzelnen Komponenten verschiedenen Steuersätzen/Steuerbefreiungen unterliegen.

Besteht die Gegenleistung nicht in Geld, sondern aus einer Lieferung oder Dienstleistung (Tausch, tauschähnlicher Umsatz etc.) ist der gemeine Wert der Gegenleistung abzüglich der darin enthaltenen Umsatzsteuer anzugeben.

Außerdem anzugeben ist jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts. Dabei genügt ein Hinweis darauf, dass Vereinbarungen über Skonti, Boni oder andere Rabatte bestehen, sofern im Zeitpunkt der Rechnungserstellung die Höhe der Entgeltminderung noch ungewiss ist. So ist z. B. die Angabe: „Es bestehen Boni-Vereinbarungen“ oder „bei Zahlung bis zum 12.04.2020 Skonto 2 %“ ausreichend.

Das Netto-Entgelt (sowie nachfolgend die errechnete Steuer und der Bruttobetrag) muss nicht in Euro, sondern kann in jeder Währung angegeben werden. Werte in fremder Währung sind zur Berechnung der Steuer nach den Durchschnittssatzkursen, die monatlich vom Bundesfinanzministerium bekannt gegeben werden, in Euro umzurechnen.

Erfolgt nur die Angabe des Brutto-Rechnungsbetrags und des gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrags, kann durch diese Angaben das Netto-Entgelt als Bemessungsgrundlage ohne weiteres errechnet werden. Eine derartige Rechnung ist zwar fehlerhaft, aber berichtigungsfähig.

Nr. 8: der anzuwendende Steuersatz sowie der durch Anwendung des Steuersatzes errechnete Betrag oder eine anzuwendende Steuerbefreiung

In der Rechnung ist sowohl der Steuersatz als auch der auf das Entgelt entfallende und durch die Anwendung des Steuersatzes auf das Netto-Entgelt errechnete Steuerbetrag anzugeben. Der Steuerbetrag muss als solcher gekennzeichnet sein (z. B. „Steuer“) und als Geldbetrag genannt werden.

Eine Aufschlüsselung des Steuersatzes/Steuerbetrags/der anzuwendenden Steuerfreiheit auf die verschiedenen Leistungen ist notwendig, sofern eine einheitliche Abrechnung erfolgt.

Bei Hinweisen auf eine Steuerbefreiung muss nicht die gesetzliche Grundlage genannt sein, Hinweise in umgangssprachlicher Form sind ausreichend (z. B. „Ausfuhr“). Weist der Rechnungsaussteller in einer Rechnung die Umsatzsteuer nicht oder zu niedrig aus, kann die Rechnung berichtigt werden (zu den Besonderheiten siehe →*Kapitel 9*).

Ist die Leistung steuerfrei oder schuldet der Leistungsempfänger nach § 13b UStG die Umsatzsteuer, darf die Rechnung keinen Steuersatz und keinen Steuerbetrag enthalten. Vielmehr ist auf die bestehende Steuerbefreiung bzw. auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger hinzuweisen. Wird allerdings fälschlicherweise davon ausgegangen, dass die Steuerschuld nach § 13b UStG auf den Leistungsempfänger übergeht und erfolgt in der Rechnung ein Hinweis auf den Übergang und unterbleibt aus diesem Grund der Ausweis eines Steuerbetrags, ist dieser Fehler im Rahmen einer Rechnungsberichtigung änderbar (siehe dazu →*Kapitel 9.4*).

Sofern der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer nach § 13b UStG schuldet, ist kein Steuerbetrag anzugeben. Erfolgt dennoch ein Ausweis des Steuerbetrags in der Rechnung, schuldet der Aussteller der Rechnung diesen nach § 14c UStG. Gleiches gilt, wenn ein Kleinunternehmer in seiner Rechnung die Umsatzsteuer ausweist.

Nr. 9: Hinweis auf evtl. bestehende Aufbewahrungspflicht

Ist die erbrachte Leistung eine

- Werklieferung oder
- eine sonstige Leistung

und ist der Empfänger dieser Leistung

- kein Unternehmer oder
- zwar Unternehmer, verwendet die Leistung jedoch nicht in seinem Unternehmen,

muss in der Rechnung ein Hinweis darauf enthalten sein, dass die Rechnung aufzubewahren ist. Die Aufbewahrungsfrist beträgt zwei Jahre und beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt worden ist.

Zusammenfassung

Grundsätzlich ist das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung, die die dargestellten Angaben enthält, Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Rechnungen sind auf Papier oder elektronisch zu übermitteln, bei elektronisch übermittelten Rechnungen muss die Echtheit und die Unversehrtheit der Rechnung gewährleistet sein.

Fehlen Angaben in der Rechnung oder sind diese unzutreffend, ist abhängig davon, welche Angaben fehlen bzw. falsch sind, ein Vorsteuerabzug (zunächst) ausgeschlossen. Eine Rechnungsberichtigung mit entsprechender Rückwirkung für den Vorsteuerabzug ist unter bestimmten Voraussetzungen aber möglich (siehe →*Kapitel 9*).

4. Gutschriften als Rechnung

Grundsätzlich ist es möglich, dass nicht der leistende Unternehmer, sondern der Leistungsempfänger (oder ein von ihm beauftragter Dritter) über die an ihn erbrachte Leistung abrechnet. Wird auf diesem Weg über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet, spricht man von einer Gutschrift. Wer also abrechnet, kann zwischen den Beteiligten frei vereinbart werden.

Keine Gutschrift in diesem Sinne ist die Stornierung oder Korrektur einer zuvor ergangenen Rechnung oder der Gewährung von Preisnachlässen, Skonti und Ähnlichem.

Die Rechnung muss die Angabe „Gutschrift“ enthalten, wenn der Leistungsempfänger abrechnet. Anerkannt werden dabei auch Formulierungen in anderen Amtssprachen der EU z. B. „self-billed invoice“. Es genügt, wenn die gewählte Bezeichnung hinreichend eindeutig ist, die Gutschrift ordnungsgemäß erteilt wurde und kein Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit besteht. Auch eine Gutschrift muss die für eine Rechnung erforderlichen Angaben enthalten, wobei die Steuernummer des leistenden Unternehmers und nicht die des rechnungsausstellenden Leistungsempfängers anzugeben ist. Die Rechnungsnummer wird vom Gutschriftenaussteller vergeben und muss nicht in das Rechnungsnummern-System des leistenden Unternehmers passen.

Wird in einem Dokument sowohl über eine erbrachte als auch über eine empfangene Leistung abgerechnet, muss klar erkennbar sein, dass sowohl eine Rechnung als auch eine Gutschrift vorliegt. Wer die jeweilige Leistung erbracht hat, muss ebenfalls eindeutig aus der Gutschrift hervorgehen. Ausgeschlossen ist eine Saldierung und Verrechnung der gegenseitigen Leistungen.

Eine Gutschrift entfaltet die gleiche Wirkung wie eine Rechnung, das heißt, ein Vorsteuerabzug daraus ist möglich, wenn die Gutschrift dem leistenden Unternehmer übermittelt worden ist und dieser der Gutschrift nicht widersprochen hat.

Fehlen Angaben in der Gutschrift oder enthält die Gutschrift falsche Angaben, sollte der leistende Unternehmer (Empfänger der Gutschrift) dieser widersprechen und entweder selbst eine Rechnung erstellen oder eine Berichtigung durch den Gutschriftenaussteller erwirken. Mit dem Widerspruch verliert die Gutschrift die Wirkung einer Rechnung.

Hinweis

Ist die vom leistenden Unternehmer erbrachte Leistung steuerfrei oder ist der leistende Unternehmer Kleinunternehmer oder pauschalierender Land- und Forstwirt, empfiehlt sich eine besondere Prüfung der Gutschrift. Enthält die vom Leistungsempfänger erstellte Gutschrift einen Umsatzsteuerausweis, schuldet der leistende Unternehmer (= Empfänger der Gutschrift) die unrichtig oder unberechtigt ausgewiesene Umsatzsteuer.

5. Verträge als Rechnung bei Dauerleistungen

Auch ein Vertrag kann eine Rechnung sein, wenn darin alle o.g. notwendigen Angaben vollständig enthalten sind. Regelmäßig erfolgen im Rahmen eines solchen Vertrags (z. B. ein Mietvertrag) periodisch wiederkehrend die gleichen Leistungen (Teilleistungen), für die ein gleichbleibendes (Teil-)Entgelt für einen festgelegten Zeitraum (z. B. pro Monat) zu entrichten ist.

Bei Verträgen über Dauerleistungen ist es ausreichend, wenn der zugrundeliegende Vertrag eine einmalige Nummer enthält. Diese braucht nicht auf dem jeweiligen Überweisungsbeleg angegeben sein.

Eine monatliche Abrechnung über die erbrachte Leistung erübrigt sich, die Kombination zwischen Vertrag und monatlicher Abbuchung bzw. Überweisung wird als Rechnung anerkannt. Voraussetzung dafür ist, dass sich auf dem Zahlungsbeleg ein Hinweis auf

den Vertrag oder ein weiteres Dokument ergibt, in dem die notwendigen Angaben enthalten sind. Die Angabe des Zeitabschnitts, also des Leistungszeitpunkts kann sich aus dem Zahlungsbeleg ergeben (z. B. als Verwendungszweck ist „Miete Mai 2020“ angegeben).

Wichtig für den Vorsteuerabzug ist, dass in dem Vertrag oder auf dem Zahlungsbeleg der Steuerbetrag konkret angegeben ist. Erfolgt nur die Angabe des Steuersatzes in den Dokumenten ist das nicht ausreichend.

6. Kontoauszüge als Rechnung

Regelmäßig kann ein Kontoauszug, aus dem sich die Zahlung einer periodisch wiederkehrenden Leistung ergibt, im Zusammenhang mit dem dieser Leistung zu Grunde liegenden Vertrag, als Rechnung angesehen werden. Wichtig ist, dass sich aus den gesamten Unterlagen die notwendigen Angaben ergeben.

Auch ohne Vertrag über eine Dauerleistung kann ein Kontoauszug mitunter als Rechnung akzeptiert werden. Soweit ein Kreditinstitut mittels Kontoauszug über eine von ihm erbrachte Leistung abrechnet (z. B. Kontoführung, Depotverwaltung, Wertpapierhandel – sofern diese Leistungen nicht steuerfrei sind), kommt diesem Kontoauszug Abrechnungscharakter zu. Auch in einem solchen Fall müssen sich die notwendigen Rechnungsangaben aus dem Kontoauszug selbst oder anderen Unterlagen ergeben, auf die im Kontoauszug hingewiesen wird. Das Ausstellungsdatum ist in einem solchen Fall identisch mit dem Tag der Abbuchung. Die erforderliche Rechnungsnummer kann aus einer Kombination der Kontonummer, der Kontoauszugsnummer und des Kontoauszugsdatums gebildet werden.

Zu beachten ist allerdings, dass bei Kontoauszügen, die lediglich Mitteilungen über den Zahlungsverkehr beinhalten, der Abrechnungscharakter fehlt, sodass diese regelmäßig keine Rechnungen

sind, die einen Vorsteuerabzug ermöglichen. Allerdings können Kontoauszüge zusammen mit weiteren Unterlagen (z. B. Lieferscheinen oder Bestellungen mit Umsatzsteuerausweis) als objektiver Nachweis dienen, falls eine ordnungsgemäße Rechnung nicht vorgelegt werden kann.

7. Kleinbetragsrechnung

Vereinfachungen für den Vorsteuerabzug gibt es bei sog. Kleinbetragsrechnungen. Das sind Rechnungen, deren Gesamtbetrag (also der Netto-Betrag zzgl. der darauf entfallenden Umsatzsteuer) 250 Euro¹ nicht übersteigt. Kleinbetragsrechnungen müssen mindestens folgende Angaben enthalten:

- den vollständigen Namen und die vollständige Adresse des leistenden Unternehmers,
- das Ausstellungsdatum,
- die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung,
- das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag in einer Summe und den angewendeten Steuersatz bzw. einen Hinweis auf eine bestehende Steuerfreiheit. Dabei ist darauf zu achten, dass ein konkreter Steuersatz angegeben ist. Die Angabe: „inkl. USt“ oder Ähnliches allein genügt nicht.

Die Anwendung dieser Regelung ist nicht zwingend. Das bedeutet, dass darüber hinaus auch in Kleinbetragsrechnungen weitere Angaben enthalten sein können.

In einer Kleinbetragsrechnung **kann** also auf die Angabe

- des Namens und der Anschrift des Leistungsempfängers
- der Steuernummer
- einer Rechnungsnummer

¹ Bis zum 31.12.2016 durfte der Gesamtbetrag 150 Euro nicht übersteigen.

- des Zeitpunkts der Lieferung
- des Steuerbetrags
- der Aufbewahrungspflichten

verzichtet werden. Der abziehbare Vorsteuerbetrag ist aus dem angegebenen Gesamtpreis unter Anwendung des Steuersatzes herauszurechnen.

Beispiel:

Baumarkt XY, Landstr. 4, 12345 Baustadt

14.01.2021

3 Packungen Zylinderkopfschrauben mit Schlitz DIN 85

Gesamtpreis: 65 Euro inkl. USt 19 %

Aus dieser Rechnung ist die Vorsteuer herauszurechnen. Der Erwerber der Schrauben kann unter den weiteren Voraussetzungen einen Vorsteuerabzug i. H. v. 10,38 Euro (65 Euro x 19/119) beanspruchen.

Sofern Fehler unterlaufen, sind auch Kleinbetragsrechnungen unter den genannten Voraussetzungen berichtigungsfähig.

8. Fahrausweise

Die gleichen vereinfachten Angaben, die bei der Ausstellung von Kleinbetragsrechnungen genügen, genügen ebenfalls für Fahrausweise (Fahrscheine), die für die Beförderung von Personen Verwendung finden. Als Fahrausweise sind Berechtigungsscheine anzusehen, die Personen einen Anspruch auf Beförderung durch Omnibus, Eisenbahn, Schiff, Flugzeug und ähnliche Fahrzeuge gewährleisten. Dazu zählen auch Zuschlagkarten für Platz, Bett- oder Liegekarten oder auch Zeitkarten (z. B. Wochenkarten, Monatskarte etc.) und Belege im Reisegepäckverkehr.

Soll ein Fahrschein zum Vorsteuerabzug berechtigen, muss dieser mindestens die Angaben enthalten, die auch in einer Kleinbetragsrechnung vorhanden sein müssen. Allerdings bedarf es keiner Leistungsbeschreibung. Auch Hinweise oder Erläuterungen darauf, welche Beförderungsleistung erbracht wird, erübrigen sich.

Der Steuersatz ist nur anzugeben, wenn die Leistung dem Regelsteuersatz von 19 % und nicht dem ermäßigten Steuersatz (7 %) unterliegt. Anstelle des Steuersatzes genügt bei Fahrausweisen der Eisenbahnen die Angabe der Tarifentfernung. Seit dem 01.01.2020 unterliegen Fahrten mit der Bahn dem ermäßigten Steuersatz.

Nur wenn die Beförderung von Personen nicht im innerdeutschen Schienenverkehr, sondern mit anderen Verkehrsmitteln erfolgt, richtet sich der maßgebende Steuersatz nach der angegebenen Tarifentfernung. Beträgt die Beförderungsstrecke nicht mehr als 50 km oder liegt diese innerhalb einer Gemeinde, ist der ermäßigte Steuersatz maßgebend. Darüber hinaus ist der Regelsteuersatz anzuwenden. Anhand der Angabe der Tarifentfernung ist die im Bruttopreis enthaltene Vorsteuer zu errechnen.

Verläuft die Beförderungsstrecke über die Grenzen Deutschlands hinaus, ist für die Anerkennung als Rechnung erforderlich, dass eine Bescheinigung vorliegt, welcher Anteil des Beförderungspreises auf die Strecke im Inland entfällt und welcher Steuersatz für diesen Streckenanteil anzuwenden ist.

Wie bei Kleinbetragsrechnungen ist auch bei Fahrausweisen für die Zwecke des Vorsteuerabzugs der Umsatzsteuerbetrag herauszurechnen.

9. Rechnungsberichtigung oder Stornierung und Neuberechnung

Zunächst ist zu klären, ob eine Rechnung fehlt bzw. die Rechnungsangaben so ungenau sind, dass das Dokument einer fehlenden Rechnung gleichzusetzen ist oder ob die Angaben in der Rechnung nur fehlerhaft und berichtigungsfähig bzw. ergänzbar sind.

9.1 Fehlerhafte Rechnung

Sofern die Rechnungsangaben fehlerhaft sind und ein objektiver Nachweis des Vorsteuerabzugs nicht gelingt, ist die Korrektur einer Rechnung möglich. Eine Berichtigung kann auch dadurch erfolgen, dass der Rechnungsaussteller die ursprüngliche Rechnung storniert und eine Neuausstellung der Rechnung vornimmt. Eine Rechnungsberichtigung ist bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht möglich.

Eine Rechnungsberichtigung ist nur möglich, wenn zuvor eine berichtigungsfähige Rechnung vorliegt. Das heißt, die fehlerhafte Rechnung muss mindestens folgende Angaben enthalten:

- Name und Anschrift des Rechnungsausstellers
- Name und Anschrift des Leistungsempfängers
- Leistungsbeschreibung
- Entgelt
- gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer

Diese Angaben dürfen nicht in so hohem Maße unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend sein, dass sie fehlenden Angaben gleichstehen.

Die anderen oben genannten Rechnungsangaben (z. B. Steuernummer, Lieferdatum) können in der ursprünglichen Rechnung fehlen, sollten aber spätestens in der berichtigten Rechnung vorhanden sein, damit ein Vorsteuerabzug für den Zeitpunkt, in dem erstmalig die (fehlerhafte) Rechnung vorlag, möglich ist.

9.2 Fehlende oder „inhaltsleere“ Rechnung

Fehlt eine der hier genannten notwendigen Rechnungsangaben oder ist sie quasi „inhaltsleer“ bleibt ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen, weil anhand eines fehlenden oder derart fehlerhaften Dokuments der Nachweis des Vorliegens der materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht akzeptabel ist.

Allerdings ist es jederzeit möglich, eine Rechnung mit den benötigten Angaben (erstmalig richtig) zu erstellen und vorzulegen. Ein Vorsteuerabzug ist dann jedoch erst in dem Zeitpunkt möglich, in dem das entsprechende Dokument mit dem notwendigen und richtigen Inhalt vorliegt.

9.3 Stornierung der Rechnung

Storniert der Rechnungsaussteller die ursprüngliche Rechnung und erteilt eine neue Rechnung, ist das als Rechnungsberichtigung zu akzeptieren, wenn die ursprüngliche (nun stornierte) Rechnung die oben genannten Mindestangaben enthielt.

Hinweis

Sofern eine Rechnungsberichtigung erfolgt, sollte eine spezifische und eindeutige Bezugnahme auf die ursprüngliche Rechnung enthalten sein (z. B. durch Hinweis auf eine Berichtigung, Änderung oder Ergänzung der bisherigen Rechnung).

9.4 Fehlender oder zu niedriger Umsatzsteuerausweis

Erfolgte bislang **kein Steuerausweis**, ist eine Rechnungsberichtigung mit Rückwirkung nicht möglich, da eine Rechnung ohne Steuerausweis keine berichtigungsfähige Rechnung darstellt. Wird eine Rechnung erstellt, in der erstmalig ein Steuerausweis erfolgte, ist ein Vorsteuerabzug daher erst in diesem Zeitpunkt möglich. Dies gilt nicht, wenn die Beteiligten vom Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger ausgingen und die Rechnung einen entsprechenden Hinweis darauf enthält. Der in diesem Fall unterbliebene Ausweis der Umsatzsteuer kann im Rahmen einer Rechnungsberichtigung nachgeholt werden, so dass für die Gewährung des Vorsteuerabzugs Rückwirkung auf den Zeitpunkt des Vorliegens der ursprünglichen Rechnung besteht.

War der Steuerausweis bislang lediglich zu niedrig (etwa, weil der leistende Unternehmer davon ausging, dass seine Leistung dem ermäßigten Steuersatz unterlag), ist zumindest in Höhe des zu niedrigen Steuerbetrags ein Vorsteuerabzug möglich. Für den Mehrbetrag ist erst ein Vorsteuerabzug vorzunehmen, wenn die Rechnung berichtigt wurde und in der Berichtigung der Steuerbetrag in der zutreffenden Höhe angegeben ist.

Beispiel: Unternehmer A ist Kleinunternehmer und weist daher in seinen Rechnungen keine Umsatzsteuer aus. In 2019 erzielte er so hohe Umsätze, dass er die Grenzen der Kleinunternehmerregelung überschritt und ab 2020 seine Umsätze zwingend der regulären Besteuerung zu unterwerfen sind. Allerdings bemerkt A das erst beim Erstellen seiner Steuererklärung für 2019 im Mai 2020. Die in den Monaten Januar – Mai 2020 von A erteilten Rechnungen waren ohne Steuerausweis erfolgt. Als A seinen Fehler im Mai 2020 bemerkte, korrigierte er die Rechnungen. Darunter befand sich u.a. eine Rechnung an Unternehmer B über eine im Februar 2020 ausgeführte Lieferung von 150 Flaschen Cola über 200 Euro netto. Irrtümlich ging A davon aus, dass diese Lieferung dem ermäßigten Steuersatz unterlag und berechnete in der Rechnung 200 Euro zzgl. USt (7 %) = 14 Euro = 214 Euro. Da B bereits 200 Euro an A gezahlt hatte, überwies er nun nur den Differenzbetrag von 14 Euro. Im September 2020 stellte A fest, dass die Lieferung von Cola nicht dem ermäßigten, sondern dem Regelsteuersatz unterliegt. Er berichtigte die Rechnung erneut und wies nun Umsatzsteuer i. H. v. 38 Euro (netto 200 Euro, brutto 238 Euro) aus.

B kann mangels Steuerausweis in der Rechnung vom Februar 2020 keinen Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen, erst mit Eingang der berichtigten Rechnung im Mai 2020 ist es B möglich, den in der Rechnung ausgewiesenen Steuerbetrag (14 Euro) als Vorsteuer abzuziehen. Da der Ausweis fehlerhaft war und mit der Berichtigung im September 2020 erstmals der Steuerbetrag in der richtigen Höhe ausgewiesen wurde, kann B erst im September die Differenz i. H. v. 24 Euro als Vorsteuerabzug geltend machen.

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2020 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Diese Broschüre und alle in ihr enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe an Dritte ist nicht erlaubt.

Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepages nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild: © Rostislav Sedlacek/www.stock.adobe.com

Stand: November 2020

DATEV-Artikelnummer: 12459

E-Mail: literatur@service.datev.de