

Rechnungsanforderungen im deutschen Umsatzsteuerrecht

I. Was ist eine Rechnung?

Als Rechnung ist jedes Dokument anzusehen, mit dem über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird. Dabei kommt es nicht darauf an, wie das Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Keine Rechnungen sind Schriftstücke, die nicht der Abrechnung einer Leistung dienen, sondern sich ausschließlich auf den Zahlungsverkehr beziehen (z.B. Mahnungen), auch wenn sie alle in § 14 Abs. 4 Umsatzsteuergesetz (UStG) geforderten Angaben enthalten. Ebenso sind keine Rechnungen z.B. Angebote, Auftragserteilungen und Lieferscheine, wenn aus ihrem Inhalt klar hervorgeht, dass sie nicht zur Abrechnung dienen.

Eine Rechnung kann aus mehreren Dokumenten bestehen, aus denen sich die Rechnungspflichtangaben insgesamt ergeben. In einem dieser Dokumente müssen jedoch gemäß § 31 Abs. 1 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) Angaben zum Entgelt und dem darauf entfallenen Steuerbetrag enthalten sein. Daneben müssen in diesem Dokument alle anderen Dokumente bezeichnet sein, aus denen sich die übrigen Rechnungspflichtangaben ergeben.

Rechnungen können sowohl auf Papier als auch – vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers – auf elektronischem Weg übermittelt werden. Die Zustimmung des Empfängers der elektronisch übermittelten Rechnung bedarf dabei keiner besonderen Form; es muss lediglich Einvernehmen zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger darüber bestehen, dass die Rechnung elektronisch übermittelt werden soll. Elektronische Rechnungen können z.B. per E-Mail (ggf. mit Bilddatei- oder Textdokumentanhang) oder De-Mail, per Computer-Fax oder Faxserver, per Web-Download oder per EDI übermittelt werden. Eine von Standard-Telefax an Standard-Telefax oder von Computer-Telefax/Fax-Server an Standard-Telefax übermittelte Rechnung gilt als Papierrechnung.

II. Wer ist zur Ausstellung einer Rechnung verpflichtet?

Der Unternehmer ist zur Ausstellung von Rechnungen innerhalb von sechs Monaten verpflichtet, wenn er Leistungen an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an juristische Personen erbringt. Im Falle der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teilentgelts vor Ausführung der Leistung ist eine Rechnung (Anzahlungs- bzw. Vorauszahlungsrechnung, siehe unten) innerhalb von sechs Monaten nach Vereinnahmung des Entgelts bzw. Teilentgelts auszustellen.

Rechnungen für grenzüberschreitende Leistungen sowie für innergemeinschaftliche Lieferungen sind bis zum fünfzehnten Tag des Monats, der auf den Monat folgt, in dem der Umsatz ausgeführt worden ist, auszustellen.

Bei steuerpflichtigen Werklieferungen bzw. sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück ist der Unternehmer auch dann verpflichtet, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung zu stellen, wenn der Auftraggeber eine Privatperson oder die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich eines Unternehmers erbracht wurde.

Bei bestimmten steuerfreien Umsätzen (§ 4 Nr. 8 bis 28 UStG, z.B. steuerfreie Vermietung), für die grundsätzlich kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, kann eine Rechnungserteilung unterbleiben.

III. Hat der Leistungsempfänger Anspruch auf Erteilung einer Rechnung?

Der Anspruch auf Erteilung einer ordnungsgemäßen Rechnung mit allen unten beschriebenen Rechnungspflichtangaben steht dem umsatzsteuerrechtlichen Leistungsempfänger zu, sofern er eine juristische Person oder ein Unternehmer ist, der die Leistung für sein Unternehmen bezogen hat. Hierbei handelt es sich um einen zivilrechtlichen Anspruch, der nach § 13 GVG vor den ordentlichen Gerichten geltend zu machen ist. Dieser Anspruch (Erfüllung einer aus § 242 BGB abgeleiteten zivilrechtlichen Nebenpflicht aus dem zu Grunde liegenden Schuldverhältnis) setzt voraus, dass der leistende Unternehmer zur Rechnungsabstellung mit gesondertem Steuerausweis berechtigt ist und ihn zivilrechtlich die Abrechnungslast trifft.

Bis zur Erteilung einer ordnungsgemäßen Rechnung hat der Leistungsempfänger ein Zurückbehaltungsrecht in Höhe des nicht als Vorsteuer abziehbaren Betrages.

IV. Welche Rechnungspflichtangaben muss eine Rechnung enthalten?

Vollständiger Name und vollständige Anschrift des Unternehmers sowie des Leistungsempfängers

In diesem Zusammenhang sind Abkürzungen, Buchstaben, Zahlen und Symbole zulässig, soweit sich trotzdem die Identität leicht und eindeutig feststellen lässt. Hat ein Unternehmer mehrere Betriebsstätten, gilt jede betriebliche Anschrift als vollständige Anschrift. Die Pflichtangaben sind nicht erfüllt, wenn es sich bei der Anschrift des Leistungsempfängers (Kunden) lediglich um einen „Briefkasten“ handelt und von dort aus kein aktiver Geschäftsbetrieb betrieben wird.

Wird eine Rechnung an einen Dritten adressiert (z. B. c/o), der nicht der Leistungsempfänger ist, muss sich aus der Rechnung dennoch eindeutig ergeben, welche Person Leistungsempfänger ist. Dies kann dadurch erreicht werden, dass der Leistungsempfänger gekennzeichnet als Kunde mit Name und Anschrift auf der Rechnung noch einmal gesondert genannt wird.

Steuernummer oder deutsche USt-IdNr. des leistenden Unternehmers

Soweit eine deutsche Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) vorhanden ist, sollte diese auf der Rechnung angegeben werden, da diese sich anders als die Steuernummer nicht durch bspw. einen Umzug oder eine Umwandlung ändern kann. Rechnet der Unternehmer über einen vermittelten Umsatz ab (z.B. Tankstellenbetreiber, Reisebüro), hat er die Steuernummer oder USt-IdNr. des leistenden Unternehmers (z.B. Mineralölgesellschaft, Reiseunternehmen) anzugeben.

Menge und handelsübliche Bezeichnung des Liefergegenstandes oder Art und Umfang der sonstigen Leistung

Die Liefer-/Leistungsbeschreibung muss möglichst genau sein, um die Identifizierung der abgerechneten Leistung zu ermöglichen. Allgemeine Beschreibungen wie *“Fliesenarbeiten“*, *“Außenputzarbeiten“* oder *“technische Beratung“* sind nicht ausreichend. Bezeichnungen allgemeiner Art, die Gruppen verschiedenartiger Gegenstände umfassen, z.B. *“Geschenkartikel“*, reichen ebenfalls nicht aus.

Ausstellungsdatum der Rechnung (Rechnungsdatum)

Dies ist der Tag, an dem die Rechnung tatsächlich ausgestellt bzw. geschrieben wird. Werden Rechnungen berichtigt, gilt als Ausstellungsdatum der Tag, an dem die Rechnung tatsächlich berichtigt wird.

fortlaufende Rechnungsnummer

Nummer mit einer oder mehreren Zahlen- oder Buchstabenreihen oder eine Kombination, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird (Rechnungsnummer). Hierbei dürfen separate Nummernkreise für räumlich und organisatorisch abgegrenzte Bereiche gebildet werden.

Bei Verträgen über Dauerleistungen, die als Rechnung dienen, ist es ausreichend, wenn diese Verträge eine einmalige Nummer enthalten (z.B. Wohnungs- oder Objekt Nummer, Mieternummer). Es ist nicht erforderlich, dass Zahlungsbelege eine gesonderte fortlaufende Nummer erhalten.

anzuwendender Steuersatz und Steuerbetrag oder Hinweis auf Steuerbefreiung

Es in der Rechnung der Steuersatz sowie der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag zu nennen. Im Fall eines erforderlichen Hinweises auf eine anzuwendende Steuerbefreiung ist es nicht erforderlich, dass der Unternehmer die entsprechende Vorschrift des UStG nennt. Allerdings soll in der Rechnung ein Hinweis auf den Grund der Steuerbefreiung enthalten sein. Dabei reicht eine Angabe in umgangssprachlicher Form aus (z.B. *“steuerfreie Ausfuhr“*, *“steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung“*, *„steuerfreie Heilbehandlung“*). Ein fehlender Hinweis auf die Steuerfreiheit bei innergemeinschaftlichen Lieferungen bzw. Ausfuhrlieferungen hat gravierende Folgen, da der Bundesfinanzhof unlängst entschieden hat, dass in diesem Fall der für die Steuerbefreiung notwendige Belegnachweis nicht erbracht ist und somit die Lieferung als steuerpflichtig zu behandeln ist.

Zeitpunkt der Lieferung oder der sonstigen Leistung

Grundsätzlich ist der genaue Leistungszeitpunkt anzugeben. Dies gilt auch dann, wenn der Tag der Lieferung oder Leistung mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung übereinstimmt (also z.B. auch bei Barzahlungsrechnungen); in diesen Fällen genügt eine Angabe wie z.B. *“Leistungsdatum entspricht Rechnungsdatum“*.

Der Leistungszeitpunkt ist bei einer bewegten Lieferung der Beginn der Beförderung oder Versendung (§ 3 Abs. 6 UStG), während bei einer ruhenden Lieferung der Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht (§ 3 Abs. 7 UStG) maßgebend ist, also z.B. im Einzelhandel bei Übergabe der gekauften Sache oder bei einer Werklieferung (z.B. Bau eines Hauses oder einer Maschine) bei Fertigstellung bzw. Abnahme des fertigen Werks. Wird über eine sonstige Leistung abgerechnet, gilt als Leistungszeitpunkt grds. der Zeitpunkt der Vollendung der Leistung.

Aus Vereinfachungsgründen ist die Angabe des Kalendermonats ausreichend, in dem die Lieferung oder Leistung ausgeführt wurde. Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen bzw. Ausfuhrlieferungen sollte jedoch auf die Vereinfachungsregel verzichtet werden und der genaue Liefertag angegeben werden, da dieser im Rahmen des Buchnachweises ohnehin aufgezeichnet werden muss.

Die Angabe des Lieferscheindatums auf der Rechnung ist nicht ausreichend. Daraus kann nicht automatisch das Lieferdatum abgeleitet werden. Vielmehr ist dann ein konkreter Hinweis erforderlich, dass z.B. das Lieferscheindatum dem Leistungsdatum entspricht oder sich das Lieferdatum aus dem Lieferschein ergibt. Der Lieferschein wird dadurch zum Rechnungsbestandteil.

Ist in einem Vertrag - z.B. Mietvertrag oder Wartungsvertrag - der Zeitraum, über den sich die jeweilige (Teil-)leistung erstreckt, nicht angegeben, reicht es aus, wenn sich dieser Zeitraum aus den einzelnen Zahlungsbelegen, z.B. aus den Überweisungsaufträgen oder den Kontoauszügen, ergibt. Soweit periodisch wiederkehrende Zahlungen im Rahmen eines Dauerschuldverhältnisses in der Höhe und zum Zeitpunkt der vertraglichen Fälligkeiten erfolgen und keine ausdrückliche Zahlungsbestimmung vorliegt, ergibt sich der Zeitpunkt der Leistung aus Vereinfachungsgründen durch die Zuordnung der Zahlung zu der Periode, in der sie geleistet wird.

Nettoentgelt

Das Nettoentgelt ist nach den einzelnen Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselt anzugeben. Verschiedene Teilentgelte für verschiedene Lieferungen oder sonstige Leistungen können auf der Rechnung summiert werden, sofern sie dem gleichen Steuersatz oder der gleichen Steuerbefreiung zuzurechnen sind.

Im Voraus vereinbarte Entgeltminderungen

Im Fall der Vereinbarung von Boni, Skonti und Rabatten, bei denen im Zeitpunkt der Rechnungserstellung die Höhe der Entgeltminderung nicht feststeht, muss in der Rechnung auf die entsprechende Vereinbarung hingewiesen werden. Die Verpflichtung zur Angabe der im Voraus vereinbarten Minderungen des Entgelts bezieht sich nur auf solche Vereinbarungen, die der Kunde gegenüber dem leistenden Unternehmer unmittelbar geltend machen kann.

Es genügen folgende beispielhaft aufgeführten Hinweise: „*Es ergeben sich Entgeltminderungen auf Grund von Rabatt- oder Bonusvereinbarungen.*“ oder „*Entgeltminderungen ergeben sich aus unseren aktuellen Rahmen- und Konditionsvereinbarungen.*“ oder „*Es bestehen Rabatt- oder Bonusvereinbarungen.*“ Die Angaben müssen leicht und eindeutig nachprüfbar sein, die Dokumente über die Entgeltminderungsvereinbarungen müssen in Schriftform vorliegen und ohne Zeitverzögerung vorgelegt werden können. Bei Skontovereinbarungen genügt eine Angabe wie z.B. „2% bei Zahlung bis...“; ein betragsmäßiger Ausweis ist nicht erforderlich.

Zusätzliche Pflichten in besonderen Fällen

Hinweis auf Aufbewahrungsverpflichtung

Wird gegenüber Privatpersonen oder Unternehmer für den privaten Bereich über Werklieferungen oder sonstige Leistungen abgerechnet, die im Zusammenhang mit einem Grundstück stehen, hat die Rechnung einen Hinweis auf die zweijährige Aufbewahrungspflicht (z.B.: „*Sie sind verpflichtet als Privatperson, diese Rechnung min-*

destens 2 Jahre aufzubewahren. Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit Schluss dieses Kalenderjahres.“) für den Kunden zu enthalten. Ausgenommen hiervon sind Kleinbetragsrechnungen und Rechnungen über Bauleistungen, bei denen der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet.

B2B-Leistung in anderen EU-Mitgliedstaat

Rechnet der leistende Unternehmer über eine B2B-Leistung gemäß § 3a Abs. 2 UStG ab, die in einem anderen EU-Mitgliedsstaat steuerbar ist, hat der Unternehmer auf der Rechnung neben der eigenen deutschen USt-IdNr. (die eigene Steuernummer ist in diesen Fällen nicht ausreichend) auch die USt-IdNr. des Kunden anzugeben.

B2B-Leistung mit Übergang der Steuerschuldnerschaft

Wer über eine Leistung abrechnet, für die der Leistungsempfänger (Kunde) die Steuer schuldet (z.B. B2B-Leistungen in anderen EU-Mitgliedstaat aber auch innerdeutsche Bauleistungen zwischen Bauleistern) hat den exakten Hinweis „*Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers*“ aufzunehmen“. In der Folge entfällt die Angabe des Steuerbetrages.

Inneregemeinschaftliche Lieferung

Rechnet der leistende Unternehmer über eine in Deutschland steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung ab, hat der Unternehmer auf der Rechnung neben der eigenen deutschen USt-IdNr. (die eigene Steuernummer ist in diesen Fällen nicht ausreichend) auch die USt-IdNr. des Kunden anzugeben. Sofern ein neues Fahrzeug innergemeinschaftlich geliefert wird, sind zusätzlich Angaben zur Fahrzeugart, Zeitpunkt der Inbetriebnahme sowie des Erwerbs anzugeben.

Reiseleistungen und Differenzbesteuerung

Bei Reiseleistungen i. S. des § 25b UStG ist die Angabe „*Sonderregelung für Reisebüros*“ und bei Anwendung der Differenzbesteuerung i. S. des § 25a UStG ist die Angabe „*Gebrauchtgegenstände/Sonderregelung*“, „*Kunstgegenstände/Sonderregelung*“ oder „*Sammlerstücke und Antiquitäten/Sonderregelung*“ erforderlich.

Inneregemeinschaftliches Dreiecksgeschäft

Wird über ein sog. innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft i. S. des § 25b UStG abgerechnet, hat die Rechnung des mittleren Unternehmens an den letzten Unternehmer die Hinweise auf das Vorliegen eines innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäfts und die Steuerschuldnerschaft des letzten Unternehmers zu enthalten. In der Rechnung muss außerdem neben der USt-IdNr. des mittleren Unternehmers auch die des letzten Unternehmers angegeben werden.

V. Was ist eine Kleinbetragsrechnung?

Eine Kleinbetragsrechnung i.S. des § 33 UStDV ist eine Rechnung, deren Gesamtbetrag (brutto) Euro 150 nicht übersteigt. Kleinbetragsrechnungen müssen nur folgende Angaben enthalten:

- Name und Anschrift des leistenden Unternehmers;
- Menge und handelsübliche Bezeichnung des Liefergegenstandes oder Art und Umfang der sonstigen Leistung;
- Entgelt und Steuerbetrag für die Lieferung/sonstige Leistung in einer Summe (= Bruttoentgelt);

- anzuwendender Steuersatz;
- Ausstellungsdatum der Rechnung (Rechnungsdatum);
- Liegt eine Steuerbefreiung vor, ist in der Rechnung darauf hinzuweisen.

VI. Was ist bei Anzahlungs- bzw. Vorauszahlungsrechnungen zu beachten?

Bei Vereinnahmung des gesamten Entgelts vor Ausführung der Rechnung handelt es sich um eine sog. Vorauszahlungsrechnung, bei Vereinnahmung nur eines Teil des Entgelts handelt es sich um eine sog. Anzahlungs- oder Abschlagsrechnung. Auch diese Art der Rechnungen müssen alle Rechnungspflichtangaben, wie unter IV. beschrieben, enthalten. Es gelten folgende Besonderheiten:

Aus Rechnungen über Zahlungen vor Ausführung der Leistung muss hervorgehen, dass damit Voraus- oder Anzahlungen abgerechnet werden, z.B. durch Angabe des voraussichtlichen Zeitpunktes der Leistung oder durch Bezeichnung als Anzahlungs-, Vorauszahlungs- oder Abschlagsrechnung.

Soweit der Tag der Vereinnahmung des Entgelts bereits feststeht, ist der Tag/Monat der Vereinnahmung des Entgelts statt des Zeitpunkts der Lieferung oder sonstigen Leistung auf der Rechnung auszuweisen.

Darüber hinaus ist der voraussichtliche Zeitpunkt (Tag oder Monat) der Leistung oder Lieferung anzugeben. Haben die Beteiligten lediglich vereinbart, in welchem Zeitraum oder bis zu welchem Zeitpunkt die Leistung ausgeführt werden soll, ist dieser Zeitraum oder der betreffende Zeitpunkt in der Rechnung anzugeben. Ist der Leistungszeitpunkt noch nicht vereinbart worden, genügt es, dass dies aus der Rechnung hervorgeht z.B. mit dem Hinweis „*Leistungszeitpunkt noch nicht absehbar*“.

Anders als bei Rechnungen nach Ausführung der Leistung schuldet der leistende Unternehmer nur die Umsatzsteuer in Höhe des Umsatzsteueranteils auf den tatsächlich vereinnahmten Betrag. Sofern also die berechneten Voraus- oder Anzahlungen nicht geleistet werden, tritt eine Besteuerung nach § 14c Abs. 2 UStG nicht ein.

VII. Was ist bei einer End- bzw. Restrechnung zu beachten?

In einer sog. End- oder Schlussrechnung, mit der ein Unternehmer über die ausgeführte Leistung insgesamt abrechnet, sind die vor der Ausführung der Leistung vereinnahmten (Teil-)entgelte sowie die hierauf entfallenden Steuerbeträge zwingend abzusetzen, wenn über diese Entgelte Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis (Anzahlungs- oder Abschlagsrechnungen) erteilt worden sind. Sind mehrere Voraus- oder Anzahlungen geleistet worden, genügt es, wenn der Gesamtbetrag der Voraus- oder Anzahlungen aufgeteilt in Entgelte und Steuerbeträge abgesetzt wird. Es ist auch ausreichend, wenn lediglich der Gesamtbetrag abgesetzt wird und der darin enthaltene Steuerbetrag zusätzlich angegeben wird. In diesen Fällen braucht der auf das verbleibende Entgelt der Schlussrechnung entfallende Steuerbetrag nicht noch einmal angegeben werden. Sofern eine derartige Absetzung der Voraus- oder Anzahlungen nicht erfolgt, schuldet der Unternehmer die in der Endrechnung ausgewiesene Umsatzsteuer erneut in voller Höhe, ohne dass der Leistungsempfänger diese als Vorsteuer geltend machen kann.

Statt einer End- oder Schlussrechnung kann der Unternehmer über das restliche Entgelt oder den verbliebenen Restpreis eine Rechnung erteilen sog. Restrechnung. In ihr sind die im Voraus vereinnahmten Teilentgelte und die darauf entfallenden Steuerbeträge nicht anzugeben. Es ist jedoch nicht zu beanstanden, wenn zusätzlich das Gesamtentgelt (ohne Steuer) angegeben wird und davon die im Voraus vereinnahmten Teilentgelte (ohne Steuer) abgesetzt werden.

VIII. Welche Rechnungsangaben muss ein Kleinunternehmer i.S.d. § 19 UStG tätigen?

Unternehmer, deren steuerpflichtiger Bruttoumsatz im Vorjahr nicht höher als Euro 17.500 und im laufenden Jahr nicht höher als Euro 50.000 sein wird, gelten als Kleinunternehmer und können die sog. Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen, sofern sie nicht (für fünf Jahre bindend) darauf verzichtet haben.

Der Kleinunternehmer muss ebenfalls eine ordnungsgemäße Rechnung erstellen. Allerdings muss er die Umsatzsteuer nicht auf der Rechnung ausweisen und diese in der Folge auch nicht an das Finanzamt abführen. Auf der anderen Seite kann er aber nicht die Vorteile des Vorsteuerabzugs nutzen.

Im Ausland ansässige Unternehmer können die Kleinunternehmerregelung nicht in Anspruch nehmen.

IX. Warum ist die genaue Befolgung dieser Rechnungsangaben so wichtig?

Nur wenn die ausgestellte Rechnung formal richtig ist und die Umsatzsteuer berechtigterweise ausgewiesen ist, berechtigt sie den Rechnungsempfänger zum Vorsteuerabzug. Der Leistungsempfänger hat die Verpflichtung, sich über die Richtigkeit der Angaben in der Rechnung zu vergewissern.

Auf der anderen Seite schuldet aber der leistende Unternehmer die unrichtige oder unberechtigt auf einer Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer dem Finanzamt trotzdem, ohne dass der Rechnungsempfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Diese Schuld nimmt der Bundesfinanzhof relativ frühzeitig an. So muss hierfür die Rechnung neben dem unrichtigen oder unberechtigten Steuerausweis nicht alle Rechnungspflichtangaben enthalten.

X. Kann eine unrichtig ausgestellte Rechnung berichtigt werden?

Nach § 31 Abs. 5 UStDV kann eine Rechnung berichtigt werden, wenn sie nicht alle Rechnungspflichtangaben enthält oder wenn Angaben in der Rechnung unzutreffend sind. Dabei müssen nur die fehlenden oder unzutreffenden Angaben ergänzt oder berichtigt werden. Die Berichtigung muss durch ein Dokument erfolgen, das spezifisch und eindeutig auf die Rechnung bezogen ist. Eine neue Rechnungsnummer ist in diesem Fall nicht erforderlich. Vielmehr muss dieses Dokument die fortlaufende Rechnungsnummer der zu berichtenden Rechnung enthalten. Alternativ kann die ursprüngliche Rechnung storniert und eine vollständig neue ordnungsgemäße Rechnung ausgestellt werden.

Die Berichtigung einer Rechnung kann nur durch den Rechnungsaussteller selbst vorgenommen werden. Die Berichtigung oder Ergänzung der Rechnung durch den Leistungsempfänger stellt eine Urkundenfälschung und Steuerhinterziehung dar. Lediglich in dem Fall, in dem ein Dritter mit der Ausstellung der Rechnung beauftragt wurde, kann die Berichtigung durch den leistenden Unternehmer selbst oder im Fall der Gutschrift durch den Gutschriftsaussteller vorgenommen werden.

Eine Berichtigung nach § 31 Abs. 5 UStDV scheidet aus, wenn der Unternehmer gar nicht berechtigt war, Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen, z.B. weil er ein Kleinunternehmer ist oder die Leistung/Lieferung gar nicht oder an eine andere Person erbracht hat. In diesen Fällen erhält der Unternehmer die Umsatzsteuer erst dann zurück, wenn auch die Gefährdung des Steueraufkommens beseitigt ist. Das ist der Fall, wenn der Rechnungsempfänger keinen Vorsteuerabzug vorgenommen hat oder die erhaltene Vorsteuer an das Finanzamt zurückgezahlt hat. Die Berichtigung ist beim Finanzamt vom Rechnungsaussteller schriftlich zu beantragen. Das Finanzamt teilt ihm dann mit, für welchen Besteuerungszeitraum und in welcher Höhe es die Berichtigung zulässt.

XI. Wie lange müssen Rechnungen aufbewahrt werden?

Der Unternehmer muss ein Doppel der von ihm ausgestellten Rechnung und die Originale der Rechnungen, die er erhalten hat, zehn Jahre aufbewahren. Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt wurde (z.B. Rechnungsdatum: 19.02.2004; Fristbeginn: 01.01.2005; zehn Jahre Aufbewahrungsfrist: 01.01.2015).

Die Rechnungen müssen über den gesamten Aufbewahrungszeitraum lesbar sein. Nachträgliche Änderungen sind nicht zulässig. Papierrechnungen können auch eingescannt und elektronisch aufbewahrt werden und im Anschluss physisch vernichtet werden. Dem Scanvorgang hat eine genaue Organisationsanweisung zugrunde zu liegen. Elektronisch erhaltene Rechnungen dürfen nicht ausschließlich in Papierform aufbewahrt werden, sondern müssen stets (auch) im Originalformat archiviert werden, d.h. dass neben der bspw. als PDF erhaltenen elektronischen Rechnung auch die E-Mail aufbewahrt werden muss.

Sollte die Rechnung auf Thermopapier ausgedruckt sein, ist sie durch einen nochmaligen Kopiervorgang auf Papier zu konservieren, damit sie im gesamten Aufbewahrungszeitraum lesbar ist. Dabei ist es nicht erforderlich, die ursprüngliche, auf Thermopapier ausgedruckte Rechnung aufzubewahren. Bei Kleinbetragsrechnungen, die mittels elektronischer Registrierkassen erteilt werden, ist es ausreichend, wenn Tagesendsummenbelege aufbewahrt werden.

Gemäß Abschnitt 14b.1 des Umsatzsteueranwendungserlasses hat die Verletzung der Aufbewahrungspflichten keine Auswirkung auf den Vorsteuerabzug, kann aber als Ordnungswidrigkeit geahndet werden (siehe XIII.). Der Vorsteuerabzug ist zulässig, wenn der Unternehmer jemals, wenn auch nur ganz kurzzeitig, im Besitz der Rechnung war. Allerdings trifft dem Unternehmer die objektive Beweislast jemals im Besitz der Rechnung gewesen zu sein.

XII. Was ist bei einer Gutschrift zu beachten?

Eine Gutschrift ist eine Rechnung, die vom Leistungsempfänger ausgestellt wird. Im Fall der Gutschrift ist die Steuernummer bzw. die USt-IdNr. des leistenden Unternehmers und nicht die des die Gutschrift erteilenden Leistungsempfängers anzugeben. Zudem muss die Gutschrift (seit 26.06.2013) zwingend den Vermerk „*Gutschrift*“ enthalten. Davon abgesehen sind sämtliche oben genannten Rechnungspflichtangaben zu beachten.

Der Leistungsempfänger (Kunde) und der leistende Unternehmer können frei entscheiden, ob mittels Gutschrift oder mittels Rechnung abgerechnet werden soll. Soweit im Gutschriftswege abgerechnet werden soll, ist die Gutschrift innerhalb von sechs Monaten zu erteilen. Voraussetzung für die Wirksamkeit einer Gutschrift ist, dass die Gutschrift dem leistenden Unternehmer übermittelt wird und dieser dem ihm zugeleiteten Dokument nicht widerspricht.

Wird eine ursprünglich ausgestellte Rechnung storniert bzw. mittels eines Abrechnungspapiers ein Teil der ursprünglichen Rechnung gutgeschrieben, handelt es sich nicht um eine Gutschrift im Sinne des Umsatzsteuergesetzes mit der Folge dass diese sog. kaufmännischen Gutschriften seit 26.06.2013 nicht mehr als Gutschriften bezeichnet werden dürfen. Andernfalls besteht das Risiko, dass der Empfänger, die in der Gutschrift ausgewiesene Umsatzsteuer zusätzlich schuldet. Kaufmännische Gutschriften können stattdessen z.B. als Rechnungskorrektur, Korrekturbeleg oder Stornorechnung bezeichnet werden.

XIII. Sanktionen

Wird eine Rechnung nicht oder nicht rechtzeitig ausgestellt und resultiert dieser Umstand aus einem vorsätzlichen oder leichtfertigen Handeln, kann diese Ordnungswidrigkeit mit einer Geldbuße bis Euro 5.000 geahndet werden. In gleicher Höhe kann die Verletzung der Aufbewahrungspflichten von Unternehmern sanktioniert werden.