

Rechnungen und Gutschriften im Umsatzsteuerrecht

Inhaltsverzeichnis

- I. Definition
- II. Maßgeblich anzuwendendes Recht für die Rechnungsausstellung
- III. Rechnungen und Gutschriften
- IV. Rechnungsausstellung
- V. Rechnungsinhalt
- VI. Verschiedene Steuersätze in einer Rechnung
- VII. Rechnungen bei der Ist-Versteuerung

I. Definition

Eine **Rechnung** ist jedes Dokument oder eine Mehrzahl von Dokumenten, mit denen über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird. Eine **Gutschrift** ist eine Rechnung, die vom Leistungsempfänger ausgestellt wird.

Im Umsatzsteuerrecht hat die Rechnung insbesondere Bedeutung für den **Vorsteuerabzug**. Voraussetzung hierfür ist i.d.R., dass der Leistungsempfänger im Besitz einer nach den §§ 14 und 14a UStG ausgestellten Rechnung ist und dass die Rechnung alle in den §§ 14 und 14a UStG geforderten Angaben enthält, d.h. die Angaben in der Rechnung **vollständig** und **richtig** sind.

II. Maßgeblich anzuwendendes Recht für die Rechnungsausstellung

1. Grundsatz: §§ 14 f. UStG anwendbar bei im Inland steuerbaren Umsätzen

Die in den §§ 14 f. UStG enthaltenen Regelungen für die Rechnungsausstellung gelten grundsätzlich für alle Umsätze, die nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG im Inland steuerbar sind.

2. Anzuwendendes Recht bei einer Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers („reverse-charge-Leistungen“) unter Beteiligung ausländischer EU-Unternehmen

a. Ausländischer EU-Unternehmer rechnet über im Inland (Deutschland) erbrachte Leistung ab

Vom Grundsatz der Anwendbarkeit der §§ 14, 14a UStG für im Inland steuerbare Umsätze enthält § 14 Abs. 7 Satz 1 UStG eine Ausnahme für bestimmte Umsätze, die nach dem 29. Juni 2013 ausgeführt werden (§ 27 Abs. 1 UStG, Inkrafttreten des Änderungsgesetzes gem. Art. 31 Abs. 1 AmtshilfeRLUmsG am 30. Juni 2013).

Betrifft die Rechnung

- einen nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG im Inland steuerbaren Umsatz
- eines Unternehmers, der zwar nicht im Inland, aber in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässig ist und
- handelt es sich um einen Umsatz, für den der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b Abs. 5 i.V.m. Abs. 1 und 2 UStG schuldet,

so gelten für die Rechnungsausstellung die Vorschriften des Mitgliedstaates, in dem der Unternehmer seinen Sitz, seine Geschäftsleitung, eine Betriebsstätte, von der aus der Umsatz ausgeführt wird, oder in Ermangelung eines Sitzes seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat.

Diese Regelung gilt nicht für Gutschriften.

Beispiel:

Der französische Unternehmer F erbringt an den deutschen Unternehmer D eine Unternehmensberatungsleistung. F hat seinen Unternehmenssitz an Frankreich, von dem aus die Leistung erbracht wird.

Lösung:

F erbringt an D eine gem. § 3a Abs. 2 Satz 1 UStG im Inland (Deutschland) steuerbare Leistung. Die Umsatzsteuer für die steuerpflichtige Leistung schuldet D als Leistungsempfänger gem. § 13b Abs. 5 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 UStG.

Erteilt F die Rechnung (ohne Umsatzsteuerausweis), so ist diese nach den in Frankreich geltenden Regelungen zur Rechnungserteilung auszustellen.

Rechnet dagegen D im Einvernehmen mit F gem. § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG mit einer Gutschrift ab, so ist diese nach Maßgabe der §§ 14 f. UStG auszustellen.

Erteilt F die Rechnung mit gesondertem Ausweis der (deutschen) Umsatzsteuer, obwohl er diese nach § 13b Abs. 5 UStG nicht schuldet, so schuldet er die Umsatzsteuer wegen unrichtigen Steuerausweises nach § 14c Abs. 1 UStG, solange er den unrichtigen Steuerausweis nicht gegenüber D berichtigt. Die Steuerschuld des D bleibt hiervon unberührt.

Für den Vorsteuerabzug des D hat das Vorliegen einer zutreffenden Rechnung in diesen Fällen keine Bedeutung.

b. Inländischer Unternehmer rechnet über im EU-Ausland erbrachte Leistung ab - § 14a Abs. 1 UStG

Den umgekehrten Fall regelt § 14a Abs. 1 UStG. Nach dieser Regelung ist der inländische Unternehmer für Umsätze, die nach dem 29. Juni 2013 ausgeführt werden (§ 27 Abs. 1 UStG, Inkrafttreten des Änderungsgesetzes gem. Art. 31 Abs. 1 AmtshilfeRLUmsG am 30. Juni 2013) zur Ausstellung einer Rechnung verpflichtet, die

- bei sonstigen Leistungen i.S.d. § 3a Abs. 2 UStG bis zum fünfzehnten Tage des Monats, der auf den Monat folgt, in dem der Umsatz ausgeführt worden ist, zu erfolgen hat,
- unter Angabe der eigenen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer und der des Leistungsempfängers,
- mit der Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“, wenn

wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

- der Unternehmer hat seinen Sitz, seine Geschäftsleitung, eine Betriebsstätte, von der der Umsatz aus ausgeführt wird oder
- in Ermangelung eines Sitzes seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt
- im Inland und
- führt einen Umsatz in einem anderen Mitgliedstaat aus, an dem keine Betriebsstätte in diesem Mitgliedstaat beteiligt ist und
- die Steuer in dem anderen Mitgliedstaat von dem Leistungsempfänger geschuldet wird.

Haben die Beteiligten eine **Abrechnung** durch Gutschrift über eine sonstige Leistung i.S.d. § 3a Abs. 2 UStG vereinbart, gelten die Vorschriften über die Ausstellungsfrist der Rechnung und die Vorschriften über die Angaben der USt-Identifikationsnummern entsprechend.

III. Rechnungen und Gutschriften

1. Rechnungen

a) Begriff

Gemäß § 14 Abs. 1 UStG i.V.m. § 31 Abs. 1 UStDV ist eine Rechnung jedes **Dokument** oder eine **Mehrzahl von Dokumenten**, mit denen über eine **Lieferung** oder **sonstige Leistung** abgerechnet wird. Die Bezeichnung der Rechnung im Geschäftsverkehr ist unbeachtlich. Rechnungen können auf **Papier** oder, vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers, auf **elektronischem Weg** übermittelt werden.

Als Rechnung ist auch ein **Vertrag** anzusehen, der die in § 14 Abs. 4 UStG geforderten Angaben enthält. Im Vertrag fehlende Angaben müssen in anderen Unterlagen enthalten sein, auf die die im Vertrag hinzuweisen ist (§ 31 Abs. 1 UStDV).

b) Elektronisch übermittelte Papierrechnungen und elektronische Rechnungen

Rechnungen können, vorbehaltlich der **Zustimmung des Empfängers**, auf elektronischem Weg übermittelt werden, § 14 Abs. 1 S. 2 UStG. 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.

Von der elektronisch übermittelten Papierrechnung unterscheidet § 14 Abs. 1 Satz 8 UStG die elektronische Rechnung, die sowohl elektronisch ausgestellt als auch elektronisch empfangen wird.

Bei beiden Rechnungsarten (elektronische Übermittlung einer Papierrechnung und elektronische Übermittlung einer elektronisch ausgestellten Rechnung) muss die Herkunft der Rechnung, d. h. die Sicherheit der Identität des Rechnungsausstellers, und die Unversehrtheit des Inhalts durch innerbetriebliche Kontrollverfahren gem. § 14 Abs. 1 Satz 6 UStG (beim Rechnungsempfänger) gewährleistet sein. Vgl. im Einzelnen A 14.4 Abs. 4-6 UStAE.

Eine inhaltlich zutreffende Rechnung (Leistung/Entgelt/leistender Unternehmer/Zahlungsempfänger) rechtfertigt die Annahme der Echtheit und Unversehrtheit der Rechnung.

Nach § 14 Abs. 3 UStG gelten bei einer elektronischen Rechnung die **Echtheit der Herkunft** und die **Unversehrtheit des Inhalts** als gewährleistet durch:

- eine qualifizierte elektronische Signatur oder eine qualifizierte elektronische Signatur mit Anbieter- Akkreditierung nach dem Signaturgesetz (§ 14 Abs. 3 Nr. 1 UStG (vgl. hierzu im Einzelnen A 14.4 Abs. 8 UStAE) oder
- bei elektronischem Datenaustausch im EDI-Verfahren, wenn eine nach § 14 Abs. 3 Nr. 2 UStG geschlossene Vereinbarung vorliegt.

Es bleibt dem Unternehmer aber unbenommen, die Herkunft und Unversehrtheit auch einer elektronischen Rechnung durch anderweitige Kontrollverfahren (s.o.) sicherzustellen.

Eine von Standard-Telefax zu Standard-Telefax oder von Computer-Telefax / Fax-Server an Standard-Telefax übermittelte Rechnung gilt als (elektronisch übermittelte) Papierrechnung.

Bei Fahrausweisen i.S.d. § 34 UStDV wird es für Zwecke des Vorsteuerabzugs nicht beanstandet, wenn diese im Onlineverfahren abgerufen werden und sichergestellt ist, dass eine Belastung auf einem Konto erfolgt.

2. Gutschriften

Eine Gutschrift ist eine **Rechnung**, die vom **Leistungsempfänger** ausgestellt wird (§ 14 Abs. 2 S. 2 UStG). Eine Gutschrift kann auch durch juristische Personen, die nicht Unternehmer sind, ausgestellt werden. Der Leistungsempfänger kann mit der Ausstellung einer Gutschrift auch einen Dritten beauftragen, der im Namen und für Rechnung des Leistungsempfängers abrechnet (§ 14 Abs. 2 S. 4 UStG).

Die am Leistungsaustausch Beteiligten können **frei vereinbaren**, ob der leistende Unternehmer oder der Leistungsempfänger abrechnet - die Vereinbarung hierüber muss vor der Abrechnung getroffen worden sein.

Keine Gutschrift im vorgenannten Sinne ist die im allgemeinen Sprachgebrauch ebenso bezeichnete Stornierung oder **Korrektur einer zuvor ergangenen Rechnung (sog. kaufmännische Gutschrift)**.

Wird in einem solchem Dokument der Begriff „Gutschrift“ verwendet, ist dies umsatzsteuerlich unbeachtlich und führt insbesondere allein nicht zur Anwendung des § 14c UStG.

Die Vereinbarung zur Abrechnung mit Gutschrift ist an keine besondere Form gebunden. Sie kann sich aus Verträgen oder sonstigen Geschäftsunterlagen ergeben. Sie kann auch mündlich getroffen werden.

Voraussetzung für die **Wirksamkeit** einer Gutschrift ist, dass die Gutschrift **dem leistenden Unternehmer übermittelt** worden ist und dieser dem ihm zugeleiteten Dokument **nicht widerspricht** (§ 14 Abs. 2 S. 3 UStG). Die Gutschrift ist übermittelt, wenn sie dem leistenden Unternehmer so zugänglich gemacht worden ist, dass er von ihrem Inhalt Kenntnis nehmen kann.

Die Gutschrift ist innerhalb von sechs Monaten zu erteilen und hat gem. § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 10 UStG die Angabe „Gutschrift“ zu enthalten.

Zu weiteren Einzelheiten siehe unten unter Gliederungspunkt V.10 und A 14.5 Abs. 24 UStAE.

Der leistende Unternehmer kann der Gutschrift **widersprechen**. Der Widerspruch wirkt, auch für den Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers, erst in dem Besteuerungszeitraum, in dem er erklärt wird. Mit dem Widerspruch verliert die Gutschrift die Wirkung als Rechnung.

Eine elektronische Gutschrift und die elektronische Übermittlung einer Papiergutschrift sind zulässig - vgl. A 14.4 Abs. 10 Satz 1 UStAE i.V.m. A 14.4 Abs. 1 UStAE und i.V.m. A 14.4 Abs. 2 UStAE.

IV. Rechnungsausstellung

Eine Rechnung kann durch den **leistenden Unternehmer** selbst oder durch einen von ihm **beauftragten Dritten**, der im Namen und für Rechnung des Unternehmers abrechnet (§ 14 Abs. 2 S. 4 UStG), ausgestellt werden. Der Leistungsempfänger kann nicht Dritter sein. Bedient sich der leistende Unternehmer zur Rechnungserstellung eines Dritten, so hat der leistende Unternehmer sicher zu stellen, dass der Dritte die Einhaltung der sich aus §§ 14 und 14a UStG ergebenden formalen Voraussetzungen gewährleistet.

Das Rechtsverhältnis zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger ist zivilrechtlicher Natur. Soweit zwischen den Beteiligten ein schuldrechtlicher Vertrag besteht, handelt es sich bei der Verpflichtung des Leistenden zur Abrechnung um eine aus § 242 BGB abgeleitete zivilrechtliche Nebenpflicht. § 14 Abs. 2 UStG kommt insoweit nur deklaratorische Bedeutung zu. **Streitigkeiten** zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger über die Rechnungsausstellung sind gemäß § 13 GVG vor den **ordentlichen Gerichten** auszutragen. Zu weiteren Einzelheiten siehe A 14.1 Abs. 5 UStAE.

1. Verpflichtung zur Rechnungserteilung

Nach § 14 Abs. 2 Nr. 2 S. 2 UStG ist der Unternehmer bei Ausführung von **Lieferungen** oder **sonstigen Leistungen** an einen **anderen Unternehmer für dessen Unternehmen** oder an eine **juristische Person, die nicht Unternehmer ist**, stets verpflichtet, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung auszustellen.

Die Steuerpflicht ist in diesen Fällen nicht Voraussetzung für die Verpflichtung zur Rechnungserteilung. Eine Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung besteht nur dann nicht, wenn der Umsatz nach § 4 Nr. 8 bis 28 UStG steuerfrei bleibt (§ 14 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 UStG).

Führt der Unternehmer eine **steuerpflichtige Werklieferung** (§ 3 Abs. 4 Satz 1 UStG) oder **sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück** aus, ist er verpflichtet, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung auszustellen, § 14 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 UStG.

Kommt der Unternehmer seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung nicht nach, so kann dies als **Ordnungswidrigkeit** nach § 26a Abs. 1 Nr. 1 UStG mit einer Geldbuße bis zu fünftausend Euro geahndet werden, § 26a Abs. 2 UStG.

Kleinunternehmer, die keine Umsatzsteuer schulden, sind nicht zum Ausweis der Umsatzsteuer in einer Rechnung berechtigt § 19 Abs. 1 S. 4 UStG.

2. Berechtigung zur Rechnungserteilung

In den übrigen Fällen ist der Unternehmer berechtigt, eine Rechnung auszustellen.

V. Rechnungsinhalt

§ 14 Abs. 4 UStG regelt den notwendigen Inhalt einer Rechnung. Rechnungen müssen alle **Pflichtangaben** des § 14 Abs. 4 UStG enthalten. Fehlen einzelne Angaben, so kann die Rechnung nach § 14 Abs. 6 Nr. 5 UStG i.V.m. § 31 Abs. 5 UStDV **berichtigt** werden; ansonsten würde sie nicht zum Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG berechtigen. Der Leistungsempfänger ist verpflichtet, sich über die Richtigkeit der Rechnungsangaben zu vergewissern.

Für den Rechnungsinhalt in besonderen Fällen ist **§ 14a UStG** zu beachten. Besonderheiten gelten auch für Kleinbeträge und Fahrausweise (siehe unter XI. und XII.)

1. Name und Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers (§ 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG).

Den Anforderungen des § 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG ist genügt, wenn sich auf Grund der in die Rechnung aufgenommenen Bezeichnungen der **Name** und die **Anschrift** sowohl des leistenden Unternehmers als auch des Leistungsempfängers eindeutig feststellen lassen (§ 31 Abs. 2 UStDV).

Gemeint ist der bürgerliche Name. Nach § 31 Abs. 3 UStDV können Abkürzungen, Buchstaben, Zahlen oder Symbole verwendet werden, wenn ihre Bedeutung in der Rechnung oder in anderen Unterlagen eindeutig festgelegt ist.

Als Anschrift reicht auch ein Postfach oder eine c/o Adresse, soweit eine Identifizierung weiterhin möglich ist.

Zur Bezeichnung des Leistungsempfängers bei gemeinschaftlicher Auftragserteilung durch mehrere Personen vgl. das BMF-Schreiben v. 01.12.2006 - IV A 5 - S 7300 - 90/06.

Im Fall der umsatzsteuerlichen Organschaft kann der Name und die Anschrift der **Organgesellschaft** angegeben werden, wenn der leistende Unternehmer oder der Leistungsempfänger unter dem Namen und der Anschrift der Organgesellschaft die Leistung erbracht bzw. bezogen hat. Bei Unternehmern, die über mehrere Zweigniederlassungen, Betriebsstätten oder Betriebsteile verfügen, gilt jede betriebliche Anschrift als vollständige Anschrift.

2. Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (§ 14 Abs. 4 Nr. 2 UStG)

Nach § 14 Abs. 4 Nr. 2 UStG muss der leistende Unternehmer in der Rechnung entweder die ihm vom inländischen Finanzamt erteilte Steuernummer oder die vom Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer angeben. Verfügt der Unternehmer nicht über eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, ist zwingend die erteilte Steuernummer anzugeben. Wenn das Finanzamt eine gesonderte Steuernummer für Zwecke der Umsatzbesteuerung erteilt hat (z. B. bei von der Zuständigkeit nach dem Betriebssitz abweichender Zuständigkeit nach § 21 AO) ist diese anzugeben.

Im Fall der Gutschrift ist die Steuernummer bzw. die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers (und nicht die des die Gutschrift erteilenden Leistungsempfängers) anzugeben. Zu diesem Zweck hat der leistende Unternehmer dem Leistungsempfänger seine Steuernummer bzw. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer mitzuteilen.

Im Fall der umsatzsteuerlichen Organschaft muss die Organgesellschaft die ihr oder dem Organträger erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder die Steuernummer des Organträgers angeben.

Zu weiteren Einzelheiten vgl. A 14.5 Abs. 5 - 9 UStAE.

3. Ausstellungsdatum (§ 14 Abs. 4 Nr. 3 UStG)

Die Rechnung muss das Datum enthalten, an dem sie ausgestellt wurde.

4. Rechnungsnummer (§ 14 Abs. 4 Nr. 4 UStG)

Durch die fortlaufende Nummer (Rechnungsnummer) soll sichergestellt werden, dass die vom Unternehmer erstellte Rechnung **einmalig** ist. Bei der Erstellung der Rechnungsnummer ist es zulässig, eine oder mehrere Zahlen- oder Buchstabenreihen zu verwenden. Auch eine Kombination von Ziffern mit Buchstaben ist möglich.

Im Fall der Gutschrift ist die fortlaufende Nummer durch den Gutschriftsaussteller zu vergeben. Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise müssen keine fortlaufende Nummer enthalten.

Zu weiteren Einzelheiten siehe A 14.5 Abs. 10 - 14 UStAE.

5. Leistungsbeschreibung (§ 14 Abs. 4 Nr. 5 UStG)

In der Rechnung muss die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder der Umfang und die Art der sonstigen Leistung angegeben werden.

Die Leistungsbeschreibung muss eine **eindeutige** und **leicht nachprüfbare Identifizierung** der abgerechneten Leistung ermöglichen. Fehlen weitere Angaben in der Rechnung oder in Geschäftsunterlagen, auf die Bezug genommen wird, dann reichen z.B. Angaben wie „Beratungsleistung“ oder „technische Beratung und technische Kontrolle“ nicht aus.

Handelsübliche Bezeichnungen sind solche, die sich im geschäftlichen und wirtschaftlichen Verkehr als üblich durchgesetzt haben. Sie reichen aus, wenn sie die Bestimmung des anzuwendenden Steuersatzes eindeutig ermöglichen - z.B. „Büromöbel“, „Schnittblumen“ etc..

Bezeichnungen allgemeiner Art, die Gruppen verschiedenartiger Gegenstände umfassen, z.B. „Geschenkartikel“ reichen nicht aus. Gleiches gilt für pauschale Aussagen, die nicht weiter konkretisiert werden können, wie „wie vereinbart“, „wie bestellt“ oder „nach Absprache“ etc..

6. Leistungs- oder Vereinnahmungszeitpunkt (§ 14 Abs. 4 Nr. 6 UStG)

Gemäß § 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 6 UStG ist in der Rechnung der **Zeitpunkt** der Lieferung oder sonstigen Leistung anzugeben, auch wenn er mit dem Ausstellungsdatum identisch ist, soweit nicht ein Fall des § 14 Abs. 5 S. 1 UStG vorliegt.

Im Falle der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts für eine **noch nicht ausgeführte Leistung tritt an die Stelle des Zeitpunkts der Lieferung oder sonstigen Leistung der Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts**, sofern der Zeitpunkt der Vereinnahmung jeweils feststeht und nicht mit dem Rechnungsdatum identisch ist. Allerdings ist auf der Rechnung kenntlich zu machen, dass über eine noch nicht erbrachte Leistung abgerechnet wird. Des Weiteren ist - soweit entsprechende Vereinbarungen vorliegen - der voraussichtliche Zeitpunkt oder der Kalendermonat der Leistung anzugeben. Nach § 31 Abs. 4 UStDV kann als Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung dabei der Kalendermonat angegeben werden, in dem die Leistung ausgeführt wird.

Im Falle der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts für eine **noch nicht ausgeführte Leistung tritt an die Stelle des Zeitpunkts der Lieferung oder sonstigen Leistung der Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts**, sofern der Zeitpunkt der Vereinnahmung jeweils feststeht und nicht mit dem Rechnungsdatum identisch ist. Allerdings ist auf der Rechnung kenntlich zu machen, dass über eine noch nicht erbrachte Leistung abgerechnet wird. Des Weiteren ist - soweit entsprechende Vereinbarungen vorliegen - der voraussichtliche Zeitpunkt oder der Kalendermonat der Leistung anzugeben. Nach § 31 Abs. 4 UStDV kann als Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung dabei der Kalendermonat angegeben werden, in dem die Leistung ausgeführt wird.

Zu weiteren Einzelheiten vgl. A 14.8 Abs. 4 UStAE.

7. Entgelt und Entgeltsminderung (§ 14 Abs. 4 Nr. 7 UStG)

In der Rechnung ist das Entgelt oder die jeweiligen Entgelte aufgeschlüsselt nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen **getrennt** anzugeben.

Nach § 10 Abs. 1 S. 2 UStG ist Entgelt alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer.

Dies bedeutet im Fall der Vereinbarung von Boni, Skonti und Rabatten, bei denen im Zeitpunkt der Rechnungserstellung die Höhe der Entgeltsminderung nicht feststeht, dass in der Rechnung auf die entsprechende Vereinbarung hinzuweisen ist (§ 31 Abs. 1 UStDV).

Daneben ist jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist, anzugeben.

Nach § 14 Abs. 4 S. 2 UStG ist im Fall eines **unangemessen niedrigen Entgelts** nach § 10 Abs. 5 UStG die **Mindestbemessungsgrundlage** gemäß § 10 Abs. 5 i. V. mit Abs. 4 UStG sowie der **darauf entfallende Steuerbetrag** in der Rechnung auszuweisen. Weitere Einzelheiten siehe A 14.9 UStAE.

8. Steuersatz und Steuerbetrag oder Hinweis auf eine Steuerbefreiung (§ 14 Abs. 4 Nr. 8 UStG)

Die Rechnung muss 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, enthalten. Bei dem Hinweis auf eine Steuerbefreiung ist es nicht erforderlich, dass der Unternehmer die entsprechende Vorschrift des UStG nennt.

9. Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers in den Fällen des § 14b Abs. 1 S. 5 UStG (§ 14 Abs. 4 Nr. 9 UStG)

Bei steuerpflichtigen Werklieferungen oder sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem **Grundstück** (vgl. § 14 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UStG) trifft auch den **Nichtunternehmer** eine **zweijährige Aufbewahrungspflicht** (vgl. § 14b Abs. 1 S. 5 UStG), die bußgeldbewährt ist (vgl. § 26a Abs. 1 Nr. 3 UStG).

Aus diesem Grund ist ein entsprechender Aufbewahrungshinweis gesetzlich vorgeschrieben.

10. Gutschrift (§ 14 Abs. 4 Nr. 10 UStG)

Für Umsätze, die nach dem 29. Juni 2013 ausgeführt werden (§ 27 Abs. 1 UStG, Inkrafttreten des Änderungsgesetzes gem. Art. 31 Abs. 1 AmtshilfeRLUmsG am 30. Juni 2013), muss in Fällen der Ausstellung der Rechnung durch den Leistungsempfänger oder durch einen von ihm beauftragten Dritten (§ 14 Abs. 2 Satz 2 UStG) die Rechnung die Angabe „Gutschrift“ enthalten.

Nach Maßgabe einer richtlinienkonformen Auslegung kommen darüber hinaus alle Formulierungen in Betracht, die in anderen Amtssprachen der EU für den Begriff „Gutschrift“ in Art. 226 Nr. 10a MwStSystRL der jeweiligen Sprachfassung verwendet werden (z. B. „self-billing“). Zu weiteren Formulierungen siehe das BMF-Schreiben vom 25.10.2013 unter II.

Die Verwendung anderer Begriffe entspricht zwar nicht § 14 Abs. 4 Nr. 10 UStG. Dennoch akzeptiert die Verwaltung für den Vorsteuerabzug auch anderweitige Formulierungen, wenn die gewählte Bezeichnung hinreichend deutlich ist (z. B. Eigenfaktura), die Gutschrift im Übrigen ordnungsgemäß erteilt wurde und keine Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit bestehen.

Darüber hinaus wird es von der Verwaltung für Rechnungen, die bis einschließlich 31.12.2013 ausgestellt werden, nicht beanstandet, wenn die Rechnungsangabe nach § 14 Abs. 4 Nr. 10 UStG (gänzlich) fehlt.

VI. Verschiedene Steuersätze in einer Rechnung

Die **Trennung** der Entgelte und der Umsatzsteuerbeträge **nach Steuersätzen** bei Abrechnungen über Umsätze, die verschiedenen Steuersätzen unterliegen, ergibt sich schon aus § 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 7 und 8 UStG. Der Ausweis des Steuerbetrags in einer Summe ist unter den Voraussetzungen des § 32 UStDV dann zulässig, wenn der Betrag durch Maschinen automatisch ermittelt und für die einzelnen Posten der Rechnung der Steuersatz angegeben wurde.

VII. Rechnungen bei der Ist-Versteuerung

Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgelts für eine noch nicht ausgeführte steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung, ist er verpflichtet bzw. berechtigt (siehe oben V. 6), Rechnungen auszustellen und in ihnen die darauf entfallende Umsatzsteuer gesondert auszuweisen (§ 14 Abs. 5 S. 1 UStG).

In der Endrechnung, mit der ein Unternehmer über die ausgeführte Leistung insgesamt abrechnet, sind die vor der Ausführung der Leistung vereinnahmten Entgelte oder Teilentgelte sowie die hierauf entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über diese Entgelte oder Teilentgelte Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis erteilt worden sind (§ 14 Abs. 5 letzter Satz UStG).

In der Endrechnung, mit der ein Unternehmer über die ausgeführte Leistung insgesamt abrechnet, sind die vor der Ausführung der Leistung vereinnahmten Entgelte oder Teilentgelte sowie die hierauf entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über diese Entgelte oder Teilentgelte Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis erteilt worden sind (§ 14 Abs. 5 letzter Satz UStG).

VIII. Rechnungsberichtigung

Nach § 14 Abs. 6 Nr. 5 UStG i.V.m. § 31 Abs. 5 UStDV kann eine Rechnung berichtigt werden, wenn sie

- **nicht alle** Angaben nach § 14 Abs. 4 UStG oder § 14a UStG enthält oder
- Angaben in der Rechnung **unzutreffend** sind.