

Ausstellung von Rechnungen – Änderungen durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz

Durch die Änderungen verschiedener Vorschriften im Umsatzsteuergesetz (UStG) durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 26.6.2013 ist die EU-Richtlinie 2010/45 des Rates vom 13.7.2010 hinsichtlich der Rechnungsstellungsvorschriften umgesetzt worden. Die Änderungen im UStG sind am 30.6.2013 in Kraft getreten. Für Rechnungen, die bis einschließlich 31.12.2013 ausgestellt werden, wird es nicht beanstandet, wenn die Rechnungsangaben noch nicht den neuen Vorschriften entsprechen.

Nachfolgen haben wir wichtige Informationen zu den Voraussetzungen für den steuerlichen Abzug, sowie über die Pflichten und Handlungsmöglichkeiten des schenkenden Unternehmens im Zusammenhang mit Geschenken für Sie zusammengefasst.

1. Maßgeblich anzuwendendes Recht für die Rechnungserteilung

Grundsätzlich richtet sich das maßgeblich anzuwendende Recht für die Rechnungsstellung nach den Vorschriften des Mitgliedstaates, in dem der Umsatz ausgeführt wird. Von diesem Grundsatz werden mit der Neufassung des UStG die folgenden beiden Fälle ausgenommen, in denen u. a. keine Abrechnung per Gutschrift vereinbart worden ist.

a) Nicht im Inland ansässiger Unternehmer

Ist ein Unternehmer zwar nicht im Inland, aber in einem anderen Mitgliedstaat ansässig und führt er einen im Inland steuerbaren Umsatz aus, für den der Leistungsempfänger Steuerschuldner ist, gelten für die Rechnungserteilung 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. Der Unternehmer ist nicht im Inland ansässig, wenn er weder seinen Sitz noch seine Geschäftsleitung, eine Betriebsstätte, von der aus der Umsatz ausgeführt wird oder die an der Erbringung dieses Umsatzes beteiligt ist, oder – in Ermangelung eines Sitzes – seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hat; dies gilt auch, wenn der Unternehmer ausschließlich einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthaltsort im Inland, aber seinen Sitz, den Ort der Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte im Ausland hat.

Vereinbaren die am Leistungsaustausch Beteiligten, dass der Leistungsempfänger über den Umsatz abrechnet (Gutschrift), verbleibt es bei den allgemeinen Grundsätzen der Rechnungserteilung.

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

F erbringt an D eine sonstige Leistung, die im Inland steuerbar ist. Steuerschuldner für die steuerpflichtige Leistung ist D als Leistungsempfänger.

- F erteilt die Rechnung. F hat eine Rechnung nach den in Frankreich geltenden Vorgaben zur Rechnungserteilung auszustellen.
- F und D vereinbaren, dass D mit Gutschrift abrechnet. D hat die Gutschrift nach den in Deutschland geltenden Rechnungserteilungspflichten zu erstellen.

Beispiel 2: Wie Beispiel 1. F weist in der Rechnung gesondert deutsche Umsatzsteuer aus. F hat deutsche Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen, obwohl er diese nach dem deutschen Umsatzsteuergesetz nicht schuldet. Solange F den unrichtigen Steuerbetrag gegenüber D nicht berichtigt, schuldet er den gesondert ausgewiesenen Steuerbetrag. Auch ohne Rechnungsberichtigung durch F wird D von der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nicht entbunden.

b) Im Inland ansässiger Unternehmer

Führt ein im Inland ansässiger Unternehmer einen Umsatz in einem anderen Mitgliedstaat aus, an dem keine Betriebsstätte in diesem Mitgliedstaat beteiligt ist, und wird die Steuer in diesem Mitgliedstaat von dem Leistungsempfänger geschuldet, ist der Unternehmer zur Ausstellung einer Rechnung mit der Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ bzw. „Reverse Charge“ verpflichtet.

Vereinbaren die am Leistungsaustausch Beteiligten, dass der Leistungsempfänger über den Umsatz abrechnet (Gutschrift), kommt diese Regelung nicht zur Anwendung.

2. Rechnungsangabe „Gutschrift“

Die Pflichtangaben in der Rechnung sind um die Rechnungsangabe „Gutschrift“ erweitert worden. Vereinbaren die am Leistungsaustausch Beteiligten, dass der Leistungsempfänger über den Umsatz abrechnet (Gutschrift), muss die Rechnung die Angabe „Gutschrift“ enthalten. Darüber hinaus kommt die Anerkennung von Formulierungen in Betracht, die in anderen Amtssprachen für den Begriff „Gutschrift“ in der jeweiligen Sprachfassung verwendet werden (z. B. „Self-billing“). Die Verwendung anderer Begriffe entspricht nicht dem UStG.

Gleichwohl will die Finanzverwaltung den Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers nicht allein wegen begrifflicher Unschärfen versagen, wenn die gewählte Bezeichnung hinreichend eindeutig ist (z. B. Eigenfaktura), die Gutschrift im Übrigen ordnungsgemäß erteilt wurde und keine Zweifel an ihrer inhaltlichen Richtigkeit bestehen.

Die im allgemeinen Sprachgebrauch bezeichnete Stornierung oder Korrektur der ursprünglichen Rechnung als Gutschrift (sog. kaufmännische Gutschrift) ist keine Gutschrift im umsatzsteuerrechtlichen Sinne.

Wird in einem Dokument sowohl über empfangene Leistungen (Gutschrift) als auch über ausgeführte Leistungen (Rechnung) zusammen abgerechnet, muss das Dokument die Rechnungsangabe „Gutschrift“ enthalten. Zudem muss aus dem Dokument zweifelsfrei hervorgehen, über welche Leistung als Leistungsempfänger bzw. leistender Unternehmer abgerechnet wird. In dem Dokument sind Saldierung und Verrechnung der gegenseitigen Leistungen unzulässig.

3. Zeitpunkt der Rechnungsausstellung

Eine Rechnung ist innerhalb von 6 Monaten nach Ausführung der Leistung auszustellen, sofern eine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht. In den folgenden Fällen gilt nunmehr eine kürzere Frist:

Führt der Unternehmer eine innergemeinschaftliche Lieferung aus, ist er verpflichtet, spätestens am 15. Tag des Monats, der auf den Monat folgt, in dem die Lieferung ausgeführt worden ist, eine Rechnung auszustellen. Die gleiche Frist gilt, wenn der Unternehmer eine sonstige Leistung in einem

anderen Mitgliedstaat ausführt, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet. Eine Nichteinhaltung dieser Frist stellt aber nach Auffassung der Finanzverwaltung keine bußgeldbewehrte Ordnungswidrigkeit dar.

4. Rechnungsangabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“

Die bisherige Hinweispflicht auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers wird konkretisiert.

Führt der Unternehmer eine Leistung aus, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, ist er zur Ausstellung einer Rechnung mit der Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ verpflichtet. Alternativ kommen Formulierungen in Betracht, die in anderen Amtssprachen für den Begriff „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ der jeweiligen Sprachfassung verwendet werden (z. B. „Reverse Charge“).

Die Rechnungsangabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ ist ebenfalls erforderlich, wenn der im Inland ansässige Unternehmer einen Umsatz in einem anderen Mitgliedstaat ausführt, an dem eine Betriebsstätte in diesem Mitgliedstaat nicht beteiligt, und er zur Ausstellung einer Rechnung verpflichtet ist (vgl. vorstehend unter Nr. 1 Buchstabe b).

Für den Vorsteuerabzug ist der Besitz einer ausgestellten Rechnung weiterhin keine materiell-rechtliche Voraussetzung.

5. Rechnungsangaben bei Sonderregelungen

Die Rechnungsangaben bei Sonderregelungen wurden dahingehend konkretisiert, dass die Rechnung in Fällen der Besteuerung von Reiseleistungen nach § 25 UStG die Angabe „Sonderregelung für Reisebüros“ und in den Fällen der Differenzbesteuerung nach § 25a UStG die Angabe „Gebrauchtgegenstände / Sonderregelung“, „Kunstgegenstände / Sonderregelung“ oder „Sammlungsstücke und Antiquitäten / Sonderregelung“ enthalten muss.

Der Rechnungsaussteller kann anstelle der deutschen Begriffe auch Formulierungen verwenden, die in anderen Amtssprachen für die Rechnungsangaben der jeweiligen Sprachfassung verwendet werden (z. B. „Margin scheme – Travel agents“ für „Sonderregelung für Reisebüros“, „Margin scheme – Second-hand goods“ für „Gebrauchtgegenstände / Sonderregelung“, „Margin scheme – Works of art“ für „Kunstgegenstände / Sonderregelung“ oder „Margin scheme – Collectors’s items and antiques“ für „Sammlungsstücke und Antiquitäten / Sonderregelung“).

Ein gesonderter Steuerausweis ist in den Fällen des § 25 Abs. 3 und § 25a Abs. 3 und 4 UStG unzulässig und ein Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen ausgeschlossen.

6. Gutschrift über eine sonstige Leistung

Vereinbaren die am Leistungsaustausch Beteiligten, dass der Leistungsempfänger über eine sonstige Leistung abrechnet (Gutschrift), die im Inland ausgeführt wird und für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, sind die Regelungen zum „Zeitpunkt der Rechnungsausstellung“ bzw. zu Angaben des Hinweises einer „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ zu beachten.

Bitte beachten Sie, dass dieses Informationsschreiben eine individuelle Beratung nicht ersetzen kann! Trotz sorgfältiger und gewissenhafter Bearbeitung aller Beiträge übernehmen wir keine Haftung für den Inhalt. Quelle: BMF-Schreiben vom 25.10.2013 – IV D 2 – S 7280/12/10002 (Rechtstand 10/2013)