

ESV ERICH
SCHMIDT
VERLAG

Steuerrecht und Steuerberatung

Band 54

Rechnungen im Umsatz- steuerrecht

**Rechtssichere Erstellung, Prüfung und
Aufbewahrung konventioneller und
elektronischer Rechnungen**

Von

Prof. Dipl.-Kfm. Rolf-Rüdiger Radeisen

und

Prof. Dr. Peter Zaumseil

2., völlig neu bearbeitete Auflage

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter

<https://ESV.info/978-3-503-19945-7>

Zitiervorschlag:

Radeisen/Zaumseil, Rechnungen im Umsatzsteuerrecht, 2. Aufl. 2021

1. Auflage 2014

2. Auflage 2021

ISBN 978-3-503-19945-7 (gedrucktes Werk)

ISBN 978-3-503-19946-4 (eBook)

ISSN 1860-0484

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2021

www.ESV.info

Druck: docupoint, Barleben

Vorwort

Ein Buch über Rechnungen im Umsatzsteuerrecht – muss das sein? Die Fachliteratur zum deutschen Steuerrecht ist sicher nicht dünn gesät und auch zur Umsatzsteuer gibt es viele Publikationen. Dennoch macht ein Buch über die Verknüpfung von Rechnung und Umsatzsteuer Sinn, da nicht nur jeder Unternehmer bei Eingangs- und Ausgangsleistungen mit Rechnungen zu tun hat, sondern die Komplexität der Materie – leider – auch immer weiter zunimmt.

Der Unternehmer muss heute Praxis und Theorie, Rechtsprechung, Auffassung der Finanzverwaltung und die sich dauernd ändernde Gesetzeslage im Auge haben und dabei auch die betriebswirtschaftliche Sicht nicht aus dem Auge verlieren: Wenn die Ausstellung der Rechnung oder die Prüfung der Eingangsrechnung mehr Zeit in Anspruch nimmt und mehr Risiken birgt, als das eigentlich der Rechnung zugrunde liegende Geschäft, ist etwas mit dem Steuersystem nicht in Ordnung. Da die Möglichkeiten, Einfluss auf das Steuersystem zu nehmen aber leider beschränkt sind, muss sich der Unternehmer den Herausforderungen stellen. Die Augen vor den Einzelproblemen zu verschließen mag zwar einige Zeit gut gehen. Spätestens aber dann, wenn ein Betriebsprüfer die ersten Rechnungen bemängelt und der Vorsteuerabzug vielleicht wegen nicht mehr korrigierbarer Fehler versagt wird, werden die Nachlässigkeiten der Vergangenheit beklagt.

Rechnungen sind für den Unternehmer ein (angenehmes) Übel, wenn er seinem Kunden etwas berechnen kann. Rechnungen sind aber dann gefährlich, wenn wegen tatsächlicher oder vermeintlicher Fehler der Kunde nicht zahlt oder später ein bezahlter Umsatzsteuerbetrag von der Finanzverwaltung nicht als Vorsteuer anerkannt wird. Deshalb sollte jeder Unternehmer darauf achten, dass sowohl seine Ausgangsrechnungen als auch die Eingangsrechnungen den gesetzlichen Anforderungen entsprechen. Nur die zeitnahe Entdeckung von Fehlern minimiert steuerliche Risiken.

Die Anforderungen an Rechnungen sind aber nicht nur aus der umsatzsteuerrechtlichen Sicht zu betrachten. Die Digitalisierung schreitet auch in diesem Bereich stetig voran. Während früher schon die Übermittlung einer Rechnung per Telefax revolutionär erschien, ist heute der elektronische Rechnungsversand Standard und teilweise – so bei den Rechnungen gegenüber der öffentlichen Hand – mittlerweile vorgeschrieben. Und die positiven Ergebnisse, die sich in Nachbarländern aus der vorgeschriebenen elektronischen Rechnungsübermittlung ergeben, werden sicher auch die deutsche Verwaltung und den deutschen Gesetzgeber interessieren. Aus diesem Grund wurden in der zweiten Auflage die Ausführungen zu den elektronischen Rechnungen deutlich ausgeweitet.

Das vorliegende Buch soll keine tiefeschürfende Kommentierung der maßgebenden Rechtsvorschriften ersetzen. Der Praktiker und auch der intensiver mit

der Steueranwendung Beschäftigte soll aber einen kompakten Überblick über die Zusammenhänge bei der Rechnungsausstellung erhalten. Dabei liegt der Schwerpunkt bei den derzeitigen Problemen und den sich abzeichnenden Entwicklungen. Probleme des Umsatzsteuerrechts bedeuten in der Praxis aber auch immer „Vergangenheitsbewältigung“, da oftmals noch nach Jahren mit der Finanzverwaltung gestritten wird. Deshalb werden die Regelungen rund um die Rechnung auch in den geschichtlichen Zusammenhang der Regelungen gestellt. Da die zutreffende Rechnungsausstellung und -prüfung aber immer auch ein Grundverständnis des Umsatzsteuerrechts voraussetzt, werden die Rechnungsanforderungen immer in engem systematischem Zusammenhang mit den Grundregelungen dargestellt.

Berlin, im Januar 2021

Prof. Rolf-Rüdiger Radeisen
Prof. Dr. Peter Zaumseil

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	13
1 Einleitung	17
2 Grundzüge des Umsatzsteuerrechts	19
2.1 Steuerbarkeit des Umsatzes	21
2.1.1 Unternehmer	22
2.1.2 Im Rahmen des Unternehmens	23
2.1.3 Lieferung oder sonstige Leistung	23
2.1.4 Im Inland	24
2.1.5 Gegen Entgelt	30
2.2 Steuerpflicht des Umsatzes	30
2.2.1 Steuerbefreiungen	31
2.2.2 Verzicht auf die Steuerbefreiung	32
2.3 Bemessungsgrundlage	34
2.4 Steuersatz	35
2.5 Steuerschuldner	36
2.6 Steuerentstehung	39
2.7 Vorsteuerabzug	40
3 Entwicklung der Vorschrift zur Rechnung und Bedeutung für die Umsatzsteuer	43
3.1 Entwicklung der Vorschrift	43
3.2 Bedeutung der Rechnung im Umsatzsteuerrecht	52
3.3 Stellung des § 14 UStG im Unionsrecht	56
4 Rechnungsbegriff und Rechnungsaussteller	65
4.1 Allgemeiner Rechnungsbegriff	65
4.1.1 Dokument als Rechnung	65
4.1.2 Verträge als Rechnung	66
4.1.3 Sonstige Abrechnungsformen	67
4.2 Echtheit der Herkunft und Prüfungspfad	68
4.2.1 Innerbetriebliches Kontrollverfahren	69
4.2.2 Verlässlicher Prüfungspfad	70
4.3 Elektronische Rechnungen	71
4.3.1 Grundsätze der elektronischen Abrechnung	71
4.3.2 Elektronische Rechnungen nach § 14 Abs. 3 UStG	73
4.3.3 Andere Formen elektronischer Abrechnungen	89

4.4	Gutschrift als Rechnung	94
4.4.1	Allgemeine Voraussetzungen zur Abrechnung durch Gutschrift	98
4.4.2	Vereinbarung über die Abrechnung durch Gutschrift	99
4.4.3	Gutschriften über Anzahlungen oder Vorauszahlungen	100
4.4.4	Aussteller der Gutschrift und Übermittlung	101
4.4.5	Berechtigung zur Abrechnung durch Gutschrift und Risiken	102
4.4.6	Widerspruch zur Gutschrift	104
4.4.7	Berichtigung einer Gutschrift	107
4.5	Rechnungsaussteller	107
5	Berechtigung und Verpflichtung zur Abrechnung	109
5.1	Berechtigung zur Rechnungsausstellung	111
5.2	Verpflichtung zur Rechnungsausstellung	113
5.2.1	Allgemeine Verpflichtung zur Ausstellung von Rechnungen	113
5.2.2	Verpflichtung bei Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück	117
5.3	Ausstellung von Rechnungen nach jeweiligem Landesrecht nach § 14 Abs. 7 UStG	120
5.4	Durchsetzung eines Abrechnungsanspruchs	124
5.5	Abrechnung bei verbilligten oder unentgeltlichen Leistungen	129
5.5.1	Abrechnung bei Anwendung der Mindestbemessungsgrundlage	130
5.5.2	Abrechnung bei unentgeltlichen Leistungen	133
6	Pflichtangaben in einer Rechnung nach § 14 Abs. 4 UStG	139
6.1	Name und Anschrift der beteiligten Personen	139
6.1.1	Name und Anschrift des leistenden Unternehmers	140
6.1.2	Name und Anschrift des Leistungsempfängers	148
6.2	Angabe der Steuernummer oder der USt-IdNr. in der Rechnung	155
6.2.1	Angabe der Steuernummer oder der USt-IdNr. in der Rechnung seit dem 1. 1. 2004	156
6.2.2	Anpassung langfristiger Verträge	162
6.2.3	Angabe der Steuernummer in der Rechnung bis zum 31. 12. 2003	163
6.3	Ausstellungsdatum der Rechnung	166
6.4	Einmalige, fortlaufende Rechnungsnummer	168
6.5	Menge und Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder Umfang und Art der sonstigen Leistung	171

6.6	Zeitpunkt der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder der Zeitpunkt der Vereinnahmung eines Teils des Entgelts bei Anzahlungen	178
6.6.1	Zeitpunkt der Lieferung oder der sonstigen Leistung	178
6.6.2	Zeitpunkt der Vereinnahmung eines Teils des Entgelts bei Anzahlungen	183
6.7	Aufgeschlüsseltes Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung sowie vereinbarte Entgeltsminderungen	184
6.7.1	Aufgeschlüsseltes Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung	184
6.7.2	Angabe einer im Voraus vereinbarten Entgeltsminderung	188
6.8	Anzuwendender Steuersatz sowie der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag oder ein Hinweis auf die Steuerfreiheit	191
6.8.1	Anzuwendender Steuersatz	191
6.8.2	Auf das Entgelt entfallender Steuerbetrag	192
6.8.3	Hinweis auf Steuerfreiheit	195
6.9	Hinweis auf Aufbewahrungsvorschrift	199
6.10	Hinweis auf Abrechnung durch Gutschrift	202
6.11	Rückwirkende Rechnungsberichtigung führt nicht zu rückwirkenden Ereignis	204
6.12	Ermächtigungsvorschriften des § 14 Abs. 6 UStG	205
6.13	Vertrauensschutz bei Rechnungsangaben	205
7	Weitere Rechnungsangaben nach § 14a UStG	211
7.1	Entwicklung und Bedeutung des § 14a UStG	211
7.2	§ 14a Abs. 1 UStG zur Ausführung bestimmter sonstiger Leistungen	212
7.2.1	§ 14a Abs. 1 UStG bis zum 29. 6. 2013	212
7.2.2	§ 14a Abs. 1 UStG seit dem 30. 6. 2013	213
7.3	Ausstellungsverpflichtung bei Versandhandelslieferungen (ab dem 1. 7. 2021 innergemeinschaftliche Fernverkäufe)	215
7.4	Ausstellungsverpflichtung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen	217
7.5	Besonderheiten bei der Lieferung neuer Fahrzeuge	219
7.6	Ausstellung von Rechnungen bei Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens	219
7.7	Besondere Rechnungsanforderungen bei Reiseleistungen und der Differenzbesteuerung	222
7.7.1	Regelung bei Reiseleistungen	222
7.7.2	Regelung bei Differenzbesteuerung	223
7.8	Besondere Rechnungsanforderungen bei innergemeinschaftlichem Dreiecksgeschäft	225

8 Erleichterungen bei der Rechnungsausstellung	227
8.1 Kleinbetragsrechnungen	227
8.2 Fahrausweise	231
8.3 Weitere Sonderregelungen	235
8.3.1 Austauschverfahren in der Automobilwirtschaft	235
8.3.2 Versteigerungsgewerbe	236
8.3.3 Pfandgeld für Warenumschießungen	237
9 Abrechnungen über Anzahlungen und Vorausrechnungen	241
9.1 Grundlagen der Abrechnung über Anzahlungen	241
9.2 Verpflichtung zur Ausstellung von Rechnungen bei Anzahlungen	243
9.3 Endrechnung bei erhaltenen Anzahlungen	245
9.4 Anzahlungsrechnungen und Steuersatzänderungen	249
10 Berichtigung von Rechnungen	253
10.1 Formale Aspekte der Rechnungsberichtigung	253
10.2 Zeitpunkt der Wirkung der Rechnungsberichtigung	257
10.2.1 Grundlagen der rückwirkenden Rechnungsbe- richtung	257
10.2.2 Entwicklung der Rechtsprechung zur rückwirkenden Rechnungsberichtigung	258
10.2.3 Grundsatzentscheidung des EuGH und die Folgewirkungen	260
10.2.4 Umsetzung durch die Finanzverwaltung	264
11 Aufbewahrung von Rechnungen	269
11.1 Grundsätze zur Rechnungsaufbewahrung	269
11.1.1 Nationale Grundsätze	269
11.1.2 Unionsrechtliche Grundsätze	270
11.2 Anwendungsbereich des § 14b UStG	271
11.3 Aufbewahrungsfrist für Rechnungen nach § 14b Abs. 1 UStG	273
11.3.1 Aufbewahrungsgrundsätze	273
11.3.2 Aufbewahrungsfrist für alle Rechnungen bei Unternehmern	274
11.3.3 Aufbewahrungsfrist für besondere Rechnungen bei Unternehmern	276
11.3.4 Aufbewahrungsfrist für Rechnungen bei Nichtunternehmern	276
11.4 Aufbewahrungsort für Rechnungen nach § 14b Abs. 2 UStG	279
11.4.1 Bestimmung der Ansässigkeit	279
11.4.2 Aufbewahrungsort von Rechnungen für im Inland ansässige Unternehmer	280
11.4.3 Aufbewahrungsort von Rechnungen für nicht im Inland ansässige Unternehmer	282

11.5 Sicherstellung der Umsatzsteuerkontrolle nach § 14b Abs. 4 UStG	282
11.6 Verstoß gegen die Aufbewahrungsvorschriften	283
11.7 Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)	283
11.8 Pflicht zur Vorlage von Rechnungen und Einsicht in Daten	293
11.8.1 Allgemeine Vorlagepflicht	293
11.8.2 Pflichten während einer Außenprüfung	294
11.8.3 Umsatzsteuer-Nachschau	298
11.9 Rechnungen als Beweismittel im Besteuerungsverfahren	300
11.9.1 Nachweis des Vorsteuerabzugs durch die Original- rechnung	300
11.9.2 Alternative Beweismittel bei nicht vorhandener Originalrechnung	300
11.9.3 Schätzung des Vorsteuerabzugs	302
11.9.4 Billigkeitsmaßnahmen	303
11.9.5 Besonderheiten im finanzgerichtlichen Verfahren	305
12 Unrichtiger und unberechtigter Steuerausweis	307
12.1 Einleitung	307
12.1.1 Entwicklung der Vorschrift	307
12.1.2 Stellung des § 14c UStG im Unionsrecht	309
12.2 Unrichtiger Ausweis der Umsatzsteuer in einer Rechnung nach § 14c Abs. 1 UStG	309
12.2.1 Bedeutung des § 14c Abs. 1 UStG	309
12.2.2 Voraussetzungen zur Anwendung des § 14c Abs. 1 UStG	311
12.2.3 Überhöhter Steuerausweis	315
12.2.4 Berechnung und Entstehung der nach § 14c Abs. 1 UStG geschuldeten Steuer	319
12.2.5 Unrichtiger Steuerausweis bei Änderung der Bemessungsgrundlage	325
12.2.6 Anwendung des § 14c Abs. 1 UStG auf Gutschriften	327
12.2.7 Option zur Umsatzsteuer nach § 9 UStG und unrichtig ausgewiesene Umsatzsteuer	328
12.2.8 Zu niedriger Steuerausweis	331
12.2.9 Berichtigungsverfahren bei unrichtig ausgewiesener Umsatzsteuer	332
12.2.10 Genehmigung des Finanzamts zur Berichtigung unrichtig ausgewiesener Umsatzsteuer	336
12.2.11 Vorsteuerabzug des Rechnungsempfängers bei unrichtigem Steuerausweis	337

12.3 Unberechtigter Ausweis der Umsatzsteuer nach § 14c Abs.2	
UStG	338
12.3.1 Bedeutung des § 14c Abs.2 UStG	338
12.3.2 Anwendungsbereich des § 14c Abs.2 UStG	340
12.3.3 Entstehung und Berechnung der Steuer nach § 14c Abs.2 UStG	351
12.3.4 Möglichkeit der Rechnungsberichtigung bei § 14c Abs.2 UStG	352
12.3.5 Vorsteuerabzugsberechtigung des Rechnungs- empfängers	356
13 Grundsätze der elektronischen Rechnungsabwicklung	357
13.1 Ziele der elektronischen Rechnungsabwicklung	357
13.2 Entwicklungen bei der elektronischen Rechnungsabwicklung	359
13.3 Elektronische Rechnungsstellung bei öffentlichen Aufträgen	362
13.3.1 Unionsrechtliche Rahmenbedingungen	362
13.3.2 Umsetzung der elektronischen Rechnungsstellung bei öffentlichen Aufträgen in Deutschland	368
13.4 Berufsrechtliche Besonderheit der elektronischen Rechnungsstellung	378
Anhang 1: Checkliste Rechnung (normal)	381
Anhang 2: Checkliste Kleinbetragsrechnung	383
Anhang 3: Checkliste Vorsteuerabzug	385
Anhang 4: Rechnung (Normalfall)	387
Anhang 5: Rechnung im Zusammenhang mit Grundstücksleistungen an Nichtunternehmer	389
Anhang 6: Gutschrift	391
Anhang 7: Anzahlungsrechnung	393
Weiterführende Literatur	395
Stichwortverzeichnis	403