

Spezialreport

Rechnungen & Rechnungsberichtigung

Dr. Egid Baumgartner

www.Deubner-Steuern.de

Ein kostenloser Service von
Deubner Steuern & Praxis

Deubner
Steuern & Praxis



IMPRESSUM

© by Deubner Recht & Steuern GmbH & Co. KG
Alle Rechte vorbehalten. Nachdruck und Vervielfältigung
– auch auszugsweise – nicht gestattet.

Wichtiger Hinweis

Die Deubner Recht & Steuern GmbH & Co. KG ist bemüht, ihre Produkte jeweils nach neuesten Erkenntnissen zu erstellen. Deren Richtigkeit sowie inhaltliche und technische Fehlerfreiheit werden ausdrücklich nicht zugesichert.

Die Deubner Recht & Steuern GmbH & Co. KG gibt auch keine Zusicherung für die Anwendbarkeit bzw. Verwendbarkeit ihrer Produkte zu einem bestimmten Zweck. Die Auswahl der Ware, deren Einsatz und Nutzung fallen ausschließlich in den Verantwortungsbereich des Kunden.

[Sie möchten die vollständigen Angaben zum Impressum aufrufen? Dann klicken Sie bitte auf diesen Link.](#)

Rechnungen & Rechnungsberichtigung

Dr. Egid Baumgartner, LL.M.

Inhalt

1	Überblick.....	2
2	Merkmale einer ordnungsgemäßen Rechnung.....	3
3	Checkliste zur Rechnungseingangskontrolle.....	4
4	Häufige Fehler bei der Rechnungsstellung.....	5
5	Rechnungsberichtigung.....	6
6	Ausblick: Elektronische Rechnung (E-Rechnung) bei inländischen B2B-Umsätzen ab 2025.....	8

Autor



Dr. Egid Baumgartner, LL.M. ist Steuerberater in München. Er berät zu sämtlichen Fragen des nationalen und internationalen Unternehmensteuerrechts mit einem Schwerpunkt im Umsatzsteuerrecht.

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: August 2023

Alle Informationen und Angaben in diesem Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.



1 Überblick

1.1 Zwecke einer Rechnungseingangskontrolle

Auch wenn ggf. die Möglichkeit einer nachträglichen Rechnungsberichtigung (siehe unten Ziff. 5) besteht, macht dies eine sorgfältige Rechnungseingangskontrolle nicht überflüssig. **Zwecke der Rechnungseingangskontrolle** sind:

- Sicherung des Vorsteuerabzugs in den Fällen des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG

Der Vorsteuerabzug entscheidet darüber, ob ein Unternehmer entsprechend dem „Neutralitätsgrundsatz der Umsatzsteuer“ letztlich von der Umsatzsteuer wieder entlastet wird. Die Umsatzsteuer soll nur den privaten Endverbraucher belasten.

Hinweis:

Für andere Formen des Vorsteuerabzugs (z.B. nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG bei **Reverse-Charge-Fällen**) ist eine bestimmte Form der Rechnung hingegen keine Voraussetzung für den Vorsteuerabzug.

- Schutz vor mehrfachen Bezahlungen („*double payments*“)
- Enthftung für die Leitungsorgane einer Gesellschaft durch Begrenzung des Vorsteuerabzugs auf die gesetzlich zulässige Höhe

1.2 Anforderungen an eine berichtigungsfähige Rechnung

Die Rechnung wird zu Recht auch als „**Universaldokument**“ bezeichnet, da sie gleich mehrere wesentliche Zwecke verfolgt:

- **Zivilrecht:** Abrechnung der erbrachten Leistung
- **Handelsrecht:** Belegfunktion gem. § 238 HGB
- **Umsatzsteuerrecht:** Betrugsbekämpfung, Überprüfung von Ausgangsumsätzen (z.B. Steuerbefreiung im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferung) sowie Voraussetzung für den Vorsteuerabzug gem. § 15 UStG

Der **allgemeine Rechnungsbegriff** gem. § 14 Abs. 1 S. 1 UStG lautet:

„Rechnung ist jedes Dokument, mit dem über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird.“

Nach BFH-Rechtsprechung und Auffassung der Finanzverwaltung (BFH v. 20.10.2016 - V R 26/15 sowie BMF v. 18.9.2020 - III C 2 - S 7286-a/19/10001 :001, BStBl. I 2020, S. 976, Rz. 16) sind für eine **berichtigungsfähige Rechnung** folgende **fünf Mindest-Rechnungsmerkmale** auf der zuerst ausgestellten, unrichtigen Rumpf-Rechnung erforderlich:

Fünf Mindest-Rechnungsmerkmale einer berichtigungsfähigen Rechnung

- Vollständiger Name und Anschrift des Leistungsempfängers (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG)
- Steuernummer oder USt-IdNr. des leistenden Unternehmers (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 UStG)
- Leistungsbeschreibung (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 UStG)
- Nettoentgelt (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 7 UStG)
- Umsatzsteuerausweis (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 8 UStG)

Falls diese fünf Mindest-Anforderungen vorliegen, kann eine Rechnung berichtigt werden (s. unten Ziff. 5).



2 Merkmale einer ordnungsgemäßen Rechnung

Eine Musterrechnung (mit Ausnahmen von sog. Kleinbetragsrechnungen bis 250 € gem. § 33 UStDV) kann wie folgt aussehen:

Leistender Unternehmer (Name und Anschrift)¹

Steuernummer oder USt-IdNr.²

Datum³

Rechnungsnummer⁴

An

Leistungsempfänger (Name und Anschrift)⁵

Rechnung

Leistungsdatum⁶:

1 x Produkt 1⁷ 10.000 €⁸

USt 19%⁹ 1.900 €¹⁰

Zu zahlen: 11.900 €

Bei Zahlung innerhalb eines Monats ab Rechnungsdatum Skonto 1,5%¹¹

-
- 1 Name und Anschrift des leistenden Unternehmers (§ 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG).
 - 2 Steuernummer oder USt-IdNr. des leistenden Unternehmers (§ 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 UStG).
 - 3 Ausstellungsdatum (§ 14 Abs. 4 S. 2 Nr. 3 UStG).
 - 4 Fortlaufende Rechnungsnummer (§ 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 4 UStG).
 - 5 Name und Anschrift des Leistungsempfängers (§ 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG).
 - 6 Leistungsdatum (§ 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 6 UStG).
 - 7 Leistungsbeschreibung (§ 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 5 UStG).
 - 8 Nach Steuersätzen aufgeschlüsseltes Nettoentgelt (§ 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 7 UStG).
 - 9 Anzuwendender Steuersatz (§ 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 8 UStG).
 - 10 Auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag (§ 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 8 UStG).
 - 11 Im Voraus vereinbarte Entgeltminderung (§ 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 7 UStG).



3 Checkliste zur Rechnungseingangskontrolle

Eine erfolgte Rechnungseingangskontrolle könnte anhand der folgenden Checkliste dokumentiert werden:

Norm	Anforderung	Auf Rechnung vorhanden?	Notizen bei Prüfung
§ 14 Abs. 4 Nr. 1	Name und Sitz von leistendem Unternehmer		
§ 14 Abs. 4 Nr. 1	Name und Sitz von Leistungsempfänger		
§ 14 Abs. 4 Nr. 2	Steuernummer und USt-ID des leistenden Unternehmers		
§ 14 Abs. 4 Nr. 3	Ausstellungsdatum		
§ 14 Abs. 4 Nr. 4	Rechnungsnummer		
§ 14 Abs. 4 Nr. 5	Art und Menge der Lieferung/sonstigen Leistung		
§ 14 Abs. 4 Nr. 6	Zeitpunkt der Lieferung/sonstigen Leistung		
§ 14 Abs. 4 Nr. 7	Gesondert ausgewiesenes Entgelt (Nettoentgelt in Euro) nach Steuersätzen und Steuerbefreiungen		
§ 14 Abs. 4 Nr. 8	Höhe des Steuersatzes und Steerausweis		
§ 14 Abs. 4 Nr. 9	Hinweis auf Aufbewahrungspflichten des Leistungsempfängers		
§ 14 Abs. 4 Nr. 10	Bei Gutschrift: Hinweis auf das Vorliegen einer Gutschrift		
§ 14a Abs. 5	Bei Umkehr der Steuerschuld („Reverse Charge“): Ausweis des Nettoentgelts ohne Umsatzsteuer und Hinweis auf die Steuerschuld des Leistungsempfängers.		

4 Häufige Fehler bei der Rechnungsstellung

4.1 Umsatzsteuerschuld gem. § 14c UStG

Mitunter befinden sich leistende Unternehmer mit dem Finanzamt im Streit darüber, ob im Einzelfall bspw. umsatzsteuerbefreite oder ermäßigt besteuerte Umsätze vorliegen. Falls lediglich der Auffassung des Finanzamts gefolgt wird und auf Ausgangsrechnungen der Regelsteuersatz ausgewiesen wird, schuldet der Unternehmer den vollen Regelsteuersatz nach § 14c UStG zunächst auch dann, wenn sich später – bspw. im Zuge einer höchstrichterlichen Klärung – herausstellt, dass die erbrachten Leistungen nicht oder nicht zum vollen Regelsteuersatz zu versteuern sind.

Lösung:

Je nach Einzelfall könnte eine Lösung für dieses Problem darin bestehen, dass auf Rechnungen zwar nur der ermäßigte Steuersatz oder eine Umsatzsteuerbefreiung vermerkt wird, gleichzeitig jedoch gegenüber dem Finanzamt die Umsatzsteuer in Höhe des Regelsteuersatzes abgeführt wird. **Gegen die eigene Umsatzsteuer-Voranmeldung** kann anschließend **Einspruch** eingelegt werden (§ 168 S. 2 AO), um den Fall offenzuhalten.

4.2 Weiterbelastung von Kosten

Häufig werden ermäßigt besteuerte Kosten (wie z.B. bestimmte Reisekosten oder Kosten für Hotelfrühstücks) mit einem zu niedrigen Steuersatz an Kunden weiterbelastet.

Beispiel (entnommen aus: Abschn. 14c.1 Abs. 9 UStAE):

Ein Unternehmer berechnet für eine Lieferung die Steuer mit 7 %, obwohl hierfür nach § 12 Abs. 1 UStG eine Steuer von 19 % geschuldet wird.

Berechnetes Entgelt	400,00 €
+ 7 % Umsatzsteuer	28,00 €
Gesamtrechnungsbetrag	428,00 €

Lösung:

Bei Weiterberechnung an den Kunden müssen die bezogenen Fremdleistungen mit dem Regelsteuersatz i.H.v. 19% berechnet werden. Der Unternehmer erbringt eine Hauptleistung in vollem Umfang zum Regelsteuersatz. Der ermäßigte Steuersatz findet nur dem Unternehmer gegenüber Anwendung. Den Betrag, den der Unternehmer als unrichtige Umsatzsteuer berechnet hat, erhält der Leistungsempfänger zwar auf jeden Fall auch als Vorsteuerabzug (Abschn. 14c.1 Abs. 9 S. 2 UStAE).

Allerdings wird für den Leistenden die tatsächliche gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer mit 19/119 erst kompliziert errechnet:

Herausrechnung der Steuer mit	
Steuer 19/119	68,34 €
Entgelt	359,66 €
Vom Unternehmer gesetzlich geschuldete Steuer:	
19 % von 359,66 €	= 68,34 €

Hinweis: Es bleibt aber dem leistenden Unternehmer unbenommen, den zu niedrig ausgewiesenen Steuerbetrag zu berichtigen.



5 Rechnungsberichtigung

5.1 Risiken bei unterlassener Rechnungsberichtigung

Falls bspw. im E-Commerce das Prinzip des Fernverkaufs nicht beachtet wird und bei Überschreiten der jährlichen Lieferschwelle i.H.v. 10.000 € trotz der im EU-Ausland geschuldeten ausländischen Mehrwertsteuer weiterhin deutsche Umsatzsteuer auf Rechnungen fakturiert wird, wird die deutsche Umsatzsteuer zunächst dennoch geschuldet (sog. **§-14c-UStG-Steuer**), obwohl das Besteuerungsrecht im Ausland liegt und die lokale Mehrwertsteuer auch abgeführt wurde. § 14c Abs. 2 Satz 1 UStG lautet: „*Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er zum gesonderten Ausweis der Steuer nicht berechtigt ist (unberechtigter Steuerausweis), schuldet den ausgewiesenen Betrag.*“

5.2 Möglichkeit der Rechnungsberichtigung

Es besteht die Möglichkeit der **Rechnungsberichtigung** (§ 14 Abs. 6 Nr. 5 UStG i.V.m. § 31 Abs. 5 UStDV):

Folgende Serien-E-Mail könnte nach Abstimmung mit dem Finanzamt an Kunden versendet werden:

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir möchten Ihnen hiermit mitteilen, dass die Rechnung mit der Rechnungs-Nr. [...] vom [Datum] leider nicht sämtlichen gesetzlichen Anforderungen entspricht. Der deutsche Steuerausweis ist als nicht mehr wirksam anzusehen und wird durch den [Land des Verbrauchers] Steuerausweis ersetzt.

Wichtiger Hinweis: Rechnung ist bereits bezahlt! Sie brauchen nichts weiter veranlassen.

Das Original der ursprünglichen Rechnung brauchen Sie uns nicht wieder zurückschicken.

Mit freundlichen Grüßen

Anlage

Unternehmer haben die Möglichkeit der Rechnungsberichtigung. Nach jüngster EuGH-Rechtsprechung ist strittig geworden, ob auch gegenüber privaten Verbrauchern („**B2C**“) eine Rechnungsberichtigung notwendig ist, da hier keine Gefahr eines ungerechtfertigten Vorsteuerabzugs bestehen sollte (BFH-Urteil vom 13. Dezember 2018 - V R 4/18). Der EuGH entschied jüngst in einem Fall zum ähnlichen österreichischen Mehrwertsteuerrecht (EuGH v. 8.12.2022, Rs. C-378/21, P-GmbH, DStR 2022, S. 2621 mit Anm. *Streit*, MwStR 2023, S. 227), dass keine Steuerschuldnerschaft kraft unrichtiger Rechnung besteht, wenn eine Gefährdung des Steueraufkommens ausgeschlossen ist.

Im Falle von **unrichtigem Umsatzsteuerausweis gegenüber privaten Verbrauchern** liegt jedoch gerade kein Gefährdungstatbestand des § 14c Abs. 2 S. 1 vor. Unklar bleibt nach der EuGH-Entscheidung jedoch, wann genau eine Gefährdung des Steueraufkommens sicher ausgeschlossen werden kann, insb. wie im Rahmen von Massentransaktionen ausgeschlossen werden kann, dass nicht doch ein vorsteuerabzugsberechtigter Unternehmer Kunde der jeweiligen Produkte gewesen ist (gl. A. *Herold*, GStB 2023, S. 46 f. sowie *Tillmanns/Tsyganov*, DStRK 2023, S. 24). Im Sachverhalt, den der EuGH entschieden hatte, waren als Besonderheit ausschließlich Endverbraucher als Kunden betroffen.

Zustimmungswürdig sind daher praxisnahe Lösungen wie bspw. eine **sachgerechte Schätzung des Endverbraucher-Anteils an den gesamten Kunden** (*Brohl/Kranzfelder*, NWB 2023, S. 242, 245). Ein solches Vorgehen schlug auch die Generalanwältin *Kokott* in ihren Schlussanträgen vor (s. hierzu auch *Sterzinger*, UStB 2023, S. 3 f.).



Bitte um Rechnungsberichtigung: Rechnung Nr. [•] vom [•]

Sehr geehrte Damen und Herren,

Wir haben ihre Rechnung (Rechnung Nr. [•] vom [•], vgl. Anlage) erhalten. Diese entspricht jedoch nicht sämtlichen gesetzlichen Anforderungen der §§ 14, 14a UStG. Daher ist uns hieraus kein Vorsteuerabzug gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG möglich. Wir bitten daher um eine entsprechende Rechnungsberichtigung.

Folgende Angaben fehlen oder sind nicht korrekt:

- Name und Sitz von leistendem Unternehmer
- Name und Sitz von Leistungsempfänger
- Steuernummer und USt-ID des leistenden Unternehmers
- Rechnungsnummer
- Ausstellungsdatum
- Art und Menge der Lieferung/sonstigen Leistung
- Zeitpunkt der Lieferung/sonstigen Leistung
- Gesondert ausgewiesenes Entgelt nach Steuersätzen und Steuerbefreiungen
- Höhe des Steuersatzes und Steuerausweis
- Hinweis auf Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers
- Hinweis auf Aufbewahrungspflichten des Leistungsempfängers
- Bei Gutschrift: Hinweis auf das Vorliegen einer Gutschrift

Mit freundlichen Grüßen

Anlage: Rechnung



6 **Ausblick: Elektronische Rechnung (E-Rechnung) bei inländischen B2B-Umsätzen ab 2025**

Im Rahmen der EU-Initiative „**VAT in the Digital Age (ViDA)**“ und des deutschen Referentenentwurfs zum „**Wachstumschancengesetz**“ vom 14.07.2023 wird derzeit die Einführung einer E-Rechnung für inländische B2B-Umsätze vorbereitet. Hierzu ist dem Vernehmen nach gerade eine entsprechende Ermächtigung für den deutschen Fiskus auf EU-Ebene zur Einführung der E-Rechnung in Deutschland in Arbeit. Leider hat die EU-Kommission die Gelegenheit der neuen EU-Initiative ViDA nicht dazu genutzt, ein EU-weit einheitliches System in sämtlichen Mitgliedstaaten gleichzeitig einzuführen.

Hinweis zur aktuellen Rechtslage: Auf Basis der derzeit (August 2023) noch aktuellen Fassung der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie sieht § 14 UStG noch einen Vorrang der Papierrechnung vor der E-Rechnung vor. Der Versand einer E-Rechnung ist gegenwärtig auch nur bei vorheriger Zustimmung des Empfängers möglich.

Die Eckpunkte der **vorgesehenen Einführung der E-Rechnung („Wachstumschancengesetz“)** lauten wie folgt:

- **Definition E-Rechnung:** Eine in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellte, übermittelte und empfangene Rechnung, die eine elektronische Verarbeitung ermöglicht. § 14 Abs. 1 S. 3 und 4 UStG-E bestimmt, dass E-Rechnungen nach den Vorgaben der Richtlinie 2014/55/EU (**CEN-Norm 16931**) auszustellen sind. Eine Übermittlung über einen **EDI-Kanal** wäre aber bis zum 31.12.2027 weiterhin zulässig (§ 27 Abs. 39 Nr. 2 UStG-E).

Hinweis: Bloße PDF-Rechnungen würden dann als „sonstige Rechnungen“ gelten.

- **Frist zur Ausstellung der Rechnung:** Es bleiben weiterhin 6 Monate Zeit zur Ausstellung einer Rechnung, wenn der Unternehmer hierzu verpflichtet ist.
- **Sachlicher und persönlicher Anwendungsbereich:** Die E-Rechnungspflicht soll zunächst ausschließlich für inländische B2B-Umsätze zwischen im Inland ansässigen Unternehmern bestehen. Damit sind Umsätze an Unternehmer in anderen Mitgliedstaaten und an Endverbraucher von dieser Verpflichtung nicht betroffen.
- **Zeitlicher Anwendungsbereich:**
 - **„Moratorium 1“:** Zwischen dem 01.01.2025 und dem 31.12.2025 ausgeführte Umsätze können befristet bis zum 31.12.2025 statt per E-Rechnung auch noch per sonstiger Rechnung auf Papier oder in einem anderen elektronischen Format abgerechnet werden.
 - **„Moratorium 2“:** Zwischen dem 01.01.2026 und dem 31.12.2027 ausgeführte Umsätze können befristet bis zum 31.12.2027 statt per E-Rechnung auch per sonstiger Rechnung in einem anderen elektronischen Format ausgestellt werden kann, wenn diese mittels dem **EDI-Verfahren** übermittelt wird. Diese Übergangsfrist sollte nach hier vertretener Auffassung verlängert werden, um Unternehmen, die in das EDI-Verfahren investiert haben, nicht zu benachteiligen.

Auswirkungen: Zurecht weist der Referentenentwurf zum „Wachstumschancengesetz“ auf die Chance hin, dass durch eine medienbruchfreie Übermittlung der Rechnungsdaten Fehler bei der sonst notwendigen manuellen Erfassung auf Seiten des Rechnungsempfängers vermieden werden können. Dennoch wird es auf Seiten des Rechnungsausstellers zu einem erheblichen Anpassungsbedarf kommen.