

Natascha Wehe

Die elektronische Rechnung

Vorsteuerabzug und aktuelle Änderungen

Wehe, Natascha: Die elektronische Rechnung: Vorsteuerabzug und aktuelle Änderungen. Hamburg, Diplomica Verlag GmbH 2014

Buch-ISBN: 978-3-8428-9478-5

PDF-eBook-ISBN: 978-3-8428-4478-0

Druck/Herstellung: Diplomica® Verlag GmbH, Hamburg, 2014

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.

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Bearbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Die Informationen in diesem Werk wurden mit Sorgfalt erarbeitet. Dennoch können Fehler nicht vollständig ausgeschlossen werden und die Diplomica Verlag GmbH, die Autoren oder Übersetzer übernehmen keine juristische Verantwortung oder irgendeine Haftung für evtl. verbliebene fehlerhafte Angaben und deren Folgen.

Alle Rechte vorbehalten

© Diplomica Verlag GmbH

Hermannstal 119k, 22119 Hamburg

<http://www.diplomica-verlag.de>, Hamburg 2014

Printed in Germany

Inhaltsverzeichnis

A. Einleitung.....	1
B. Vorsteuerabzug	2
I. Vorsteuerabzug im System der Umsatzsteuer.....	2
II. Die Rechnung als Voraussetzung zum Vorsteuerabzug.....	3
III. Ordnungsgemäße Rechnung.....	3
1. Definition	3
2. Ausstellungspflicht.....	5
a) Berechtigung.....	6
b) Verpflichtung.....	6
3. Pflichtangaben	7
a) Pflichtangaben gemäß § 14 Abs. 4 UStG	7
b) Kleinbetragsrechnungen	11
c) Zusätzliche Pflichten in besonderen Fällen gemäß § 14a UStG	12
IV. Form der Übermittlung	15
C. Elektronische Rechnung.....	15
I. Rechtsentwicklung.....	15
II. Verfahren zur Übermittlung von elektronischen Rechnungen.....	17
1. Innerbetriebliches Kontrollverfahren.....	19
a) Zweck des innerbetrieblichen Kontrollverfahrens.....	19
b) Entwurf des Bundesministeriums für Finanzen	20
c) Literaturmeinung	21
d) Stellungnahme	23
2. Elektronischer Datenaustausch.....	24
3. Elektronische Signatur	25
a) Einfache elektronische Signatur.....	25
b) Qualifizierte elektronische Signatur.....	26

c) Qualifizierte elektronische Signatur mit Anbieterakkreditierung	28
III. Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis	28
1. Unrichtiger Steuerausweis	29
2. Unberechtigter Steuerausweis	31
3. zu niedriger Steuerausweis	33
IV. Aufbewahrung.....	33
1. Aufbewahrungsverpflichtete und Aufbewahrungsdauer nach dem Umsatzsteuergesetz.....	34
a) Aufbewahrungsverpflichtete (10 Jahre)	34
b) Aufbewahrungsverpflichtete (2 Jahre)	36
2. Aufbewahrungsort	37
a) Inland und Gemeinschaftsgebiet.....	37
b) Drittland	38
3. Besonderheiten bei elektronischer Aufbewahrung	39
D. Besondere Fragestellungen	40
I. Berichtigung von Rechnungen.....	40
1. aktuelle Rechtsprechung.....	41
2. Kombination von Papierform und elektronischer Form bei der Rechnungsberichtigung.....	46
II. Allgemeine Geschäftsbedingungen	47
1. Verbraucher	48
2. Unternehmer	50
III. Kontierung elektronischer Rechnungen.....	51
IV. Online-Fahrausweise	52
V. Exkurs: Fehlerhafte steuerliche Rechnungen als handelsrechtliche Belege?	54
E. Fazit.....	57
Literaturverzeichnis	59
Abkürzungsverzeichnis.....	66

A. Einleitung

Elektronische Medien gewinnen im Geschäfts- und Rechtsverkehr zunehmend an Bedeutung. Eine Vielzahl von Änderungen erfolgt insbesondere im Bereich des Steuerrechts. Beispiele hierfür sind die E-Bilanz, die verpflichtende elektronische Übermittlung von Steuererklärungen sowie Voranmeldungen und die elektronischen Rechnungen. Mit dem Ziel, in der Europäischen Union (EU) ein gemeinsames Umsatzsteuersystem aufzubauen, sind eine Vielzahl von Anpassungen in den Mitgliedstaaten vorgenommen worden.

Davon ist insbesondere die Rechnungsstellung betroffen. Neben Rechnungen in Papierform sind seit 2002 auch Rechnungen, die elektronisch versendet werden, zugelassen. Jedoch wurden an die elektronische Rechnungsübermittlung höhere Anforderungen gestellt. Dies soll nunmehr EU-weit geändert werden, sodass durch die allgemein zunehmende elektronische Geschäftsabwicklung in den Unternehmen kein Nachteil für die Nutzung der elektronischen Rechnung gegenüber der Papierrechnung bestehen soll. In Deutschland sind die geforderten Anpassungen bereits umgesetzt worden. In einem einführenden Schreiben¹ vom Bundesministerium der Finanzen hat die Finanzverwaltung bereits Stellung zu einzelnen Problemen durch die elektronische Rechnungsstellung genommen und einen Entwurf zur Änderung des Umsatzsteueranwendungserlasses vorgelegt. Dennoch bestehen noch offene Fragen zur Anwendung von elektronischen Rechnungen, die in diesem Buch diskutiert werden sollen.

¹ BMF-Entwurf "Vereinfachung der elektronischen Rechnungsstellung zum 1. Juli 2011 durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 (folgend BMF-E; oder bei Verweis auf die Änderungen zum Umsatzsteueranwendungserlass im selben Schreiben folgend UStAE-E)

B. Vorsteuerabzug

I. Vorsteuerabzug im System der Umsatzsteuer

Das deutsche Umsatzsteuersystem wird als Allphasen-Netto-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug bezeichnet.² Die Umsatzsteuer entsteht auf jeder einzelnen Handelsstufe.³ Somit hat jeder Unternehmer in einer Handelskette seinen Umsatz zu versteuern, in dem er dem Abnehmer auf seine Leistung die Umsatzsteuer in Rechnung stellt.⁴ Der Unternehmer ist verpflichtet, die in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge an das Finanzamt abzuführen. Die wirtschaftliche Belastung soll nach dem Zweck der Umsatzsteuer jedoch nicht den Unternehmer treffen, sondern den Endverbraucher.⁵ Deshalb ist Unternehmern die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs eingeräumt worden. Bei der Umsatzsteuer fallen somit Steuerschuldner und Steuerträger auseinander. Jeder Unternehmer einer Handelsstufe kann sich die bei einem Kauf an den Verkäufer bezahlte Umsatzsteuer als Vorsteuer vergüten lassen.⁶ Somit wird die bis zu dem Endverbraucher überwälzt, der nicht die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt und damit der wirtschaftliche Träger der Umsatzsteuer wird.⁷ Hierdurch wird vermieden, dass bei mehrstufigen Handelsprozessen eine Kumulierung der Steuer erfolgt und es wird eine wettbewerbsneutrale Umsatzbesteuerung sichergestellt.⁸ Folglich wirkt die Umsatzsteuer bei Unternehmern erfolgsneutral und wirkt sich nicht auf den unternehmerischen Gewinn aus.

Zum Vorsteuerabzug berechtigt sind grundsätzlich nur Unternehmer. Die Berechtigung zum Vorsteuerabzug ergibt sich aus § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG. Demnach können Unternehmer die gesetzlich ge-

² Robisch, in Bunjes, § 1 UStG Rn. 18.

³ Jakob, S. 9 Rn. 23.

⁴ Jakob, S. 9 Rn. 23.

⁵ Kurz, S. 1.

⁶ Reiß, in Tipke/Lang, Steuerrecht, § 14 Rn. 150.

⁷ Beeck, S. 73.

⁸ Scheffler, S. 457.

schuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Sofern die Voraussetzung der Unternehmereigenschaft erfüllt ist, ist der Unternehmer berechtigt Vorsteuerbeträge für die gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG geschuldete Steuer für Lieferungen und Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abzuziehen.

II. Die Rechnung als Voraussetzung zum Vorsteuerabzug

Gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 UStG ist der Vorsteuerabzug nur zulässig, wenn der Unternehmer eine ordnungsgemäß ausgestellte Rechnung besitzt. Eine Rechnung ist ordnungsgemäß, wenn sie die Voraussetzungen der §§ 14, 14a UStG erfüllt.

III. Ordnungsgemäße Rechnung

1. Definition

Eine ordnungsgemäße Rechnung gemäß § 14 Abs. 1 S. 1 UStG ist jedes Dokument, mit dem über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Es muss sich aus dem Inhalt des Dokuments lediglich die Abrechnung einer Lieferung oder sonstigen Leistung ergeben.⁹

Gutschriften zählen zu den Rechnungen. Eine Gutschrift ist gemäß § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG eine Rechnung, die vom Leistungsempfänger ausgestellt wird. Das Erstellen einer Gutschrift muss gemäß § 14 Abs. 2

⁹ Korn, in Bunjes, § 14 UStG Rn. 5.

Satz 3 UStG im Voraus zwischen den Parteien vereinbart werden. Weiterhin muss der leistende Unternehmer von dem Inhalt der Gutschrift Kenntnis erlangt haben.¹⁰ Davon ist auszugehen, wenn dem leistenden Unternehmer die Gutschrift elektronisch oder in Papierform übermittelt wurde und ihm zugegangen ist.¹¹ Gemäß § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG verliert die Gutschrift die Wirkung als Rechnung, wenn der Empfänger der Gutschrift dem ihm übermittelten Dokument widerspricht. Die Folge einer nicht zur Kenntnis genommenen Gutschrift oder einer widersprochenen Gutschrift ist, dass diese unwirksam ist und somit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.¹²

Ordnungsgemäße Rechnungen müssen gemäß § 14 Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 UStG nicht aus einem Dokument bestehen. Somit kann der Rechnungsersteller eine Rechnung aus mehreren Dokumenten zusammenfügen. Dabei sollte der Rechnungsaussteller beachten, in einem der Dokumente die genaue Angabe zum Entgelt und den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag auszuweisen.¹³ Weiterhin muss ein Dokument auf die anderen Dokumente, die Bestandteil der Rechnung sind, verweisen und die Pflichtangaben für eine ordnungsgemäß ausgestellte Rechnung enthalten.¹⁴ Grundsätzlich sind alle Dokumente, die zu einer Rechnung gehören, von dem Rechnungsaussteller auszustellen.¹⁵ Jedoch kann auch ein beauftragter Dritter eine Rechnung oder fehlende Dokumente zu einer Rechnung erstellen.¹⁶

Von einer Rechnung sind solche Schriftstücke abzugrenzen, die sich allein auf den Zahlungsverkehr und nicht auf die Abrechnung einer Leistung beziehen.¹⁷ Dazu zählen Mahnungen und Kontoauszüge.¹⁸

¹⁰ BFH Urt. v. 15.9.1994 - XI R 56/93, BStBl. II 1995, 275.

¹¹ Wagner, in Wagner, § 14 UStG Rn. 131.

¹² Stadie, in Rau/Dürwächter, § 14 UStG Rn. 251.

¹³ § 31 Abs. 1 Satz 2 UStDV.

¹⁴ Wagner, in Wagner, § 14 UStG Rn. 43.

¹⁵ UStAE 14.5 Abs. 1 S. 9.

¹⁶ UStAE 14.5 Abs. 1 S. 10.

¹⁷ Lang, in Weimann/Lang, § 14 UStG S. 1283.

¹⁸ UStAE 14.1 Abs. 1 S.4.