

Die ordnungsgemäße Erstellung von Rechnungen insbesondere in der Baubranche

nach den steuerlichen Vorgaben ab dem 01.04.2004

von RA Franz M. Große-Wilde

I. Allgemeine Grundsätze für alle Branchen

Bei der Ausstellung von Rechnungen müssen nach § 14 Abs. Umsatzsteuergesetz (UStG) seit dem 01.01.2004 (mit einer Übergangsfrist bis zum 01.07.2004) detaillierte Angaben in den Rechnungen enthalten sein, damit der Empfänger dieser Rechnungen die in dieser ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer ansetzen kann. Dies bedeutet, dass an

- Unternehmen und
- Juristische Personen des öffentlichen Rechts (insbesondere also die Kommunen)

Rechnungen grundsätzlich bestimmte **Pflichtangaben** enthalten müssen. Bei privaten Rechnungsempfängern gilt dies nicht.

Außerdem müssen Rechnungen grundsätzlich in **Papierform** erstellt werden. Bei einer Übersendung per Telefax ist es erforderlich, dass die Rechnung nicht von einem Computerfax, sondern von einem „normalen“ Faxgerät übermittelt wird und bei einem ebensolchen Gerät ankommt. Bei einem Thermofaxgerät ist eine konservierende Kopie erforderlich. Da dies regelmäßig nicht für beide Seiten sichergestellt ist, empfehlen wir grundsätzlich auf einer Rechnung in Papierform zu bestehen.

Folgende Pflichtangaben müssen enthalten sein, damit eine eindeutige Identifizierbarkeit / Unverwechselbarkeit der Beteiligten und erbrachten Leistungen hergestellt ist:

1. Name und Anschrift von Leistendem (**Rechnungsaussteller**) und Leistungsempfänger (**Kunde**)

2. Steuernummer oder **Umsatzsteueridentifikationsnummer** des Ausstellers.

Die Übergangsregelung bis zum 01.07.2004 gilt hierfür nicht, sie muss also grundsätzlich seit dem 1. 1. 2004 angegeben sein. Zu beachten ist, dass die Steuernummer nicht geprüft werden muss, weil es hierfür (bisher) keine Verfahren gibt.

3. Rechnungsausstellungsdatum und eine **fortlaufende Rechnungsnummer**.

Die Vergabe und der Aufbau der Nummer ist frei wählbar ist. Wesentlich ist, dass die Einmaligkeit der Rechnung gegeben ist.

4. Genaue Leistungsbeschreibung, aus der sich Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder die Beschreibung von Umfang und Art der Leistung ergibt.

Auf eine Leistungsbeschreibung aus ergänzenden Dokumenten kann verwiesen werden. Bitte beachten Sie, dass diese ergänzenden Unterlagen wie die Rechnung für 10 Jahre aufbewahrt werden müssen.

5. Zeitpunkt der Leistungserbringung.

Sind **Voraus- oder Anzahlungen** erfolgt, so sind diese in der Rechnung ausdrücklich zu kennzeichnen und zwar auch hinsichtlich ihres Zeitpunkts.

6. Nettoentgelt, der Steuersatz und der Steuerbetrag.

Darüber hinaus sind eventuelle **Skonto- oder Rabattvereinbarungen** in der Rechnung aufzuführen. In besonderen Fällen sind zusätzliche Angaben erforderlich. Bei **steuerfreien Leistungen** ist auf die Steuerfreiheit hinzuweisen, wobei die steuerbefreite Umsatzart anzugeben ist. Entsprechendes gilt bei einer Verlagerung des Besteuerungsortes ins EG-Ausland oder im Falle der **Übertragung der Steuerschuldnerschaft**. Im letzten Falle ist **statt** der Umsatzsteuerausweisung in der Rechnung ein **Hinweis** auf die Übertragung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger aufzunehmen.

Die vorstehenden Grundsätze gelten auch für **Gutschriften**.

Bei **Kleinbetragsrechnungen** (Gesamtbetrag nicht über 100 €) reicht es aus, wenn der Name und die Anschrift des leistenden Unternehmers, das Rechnungsausstellungsdatum, die Leistungsbeschreibung, das Entgelt und der Steuerbetrag und der Steuersatz in der Rechnung enthalten ist.

Rechnungsmängel führen dazu, dass ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist, der Rechnungsaussteller schuldet aber gleichwohl die durch den Umsatz entstandene ausgewiesene Umsatzsteuer. Wird die Rechnung infolge einer Rechnungskorrektur später in Ordnung gebracht, so kann der Vorsteuerabzug erst ab dem Zeitpunkt geltend gemacht werden, indem eine mängelfreie Rechnung vorliegt.

Für eine **Rechnungskorrektur** ist nicht die komplette Neuerstellung der Rechnung notwendig, es reicht aus, wenn die Korrektur durch ein weiteres Dokument vorgenommen wird, indem auf die Ursprungsrechnung, etwa durch Bezugnahme auf die Rechnungsnummer, verwiesen wird.

Wenn Sie selbst eine nicht ordnungsgemäß erstellte Rechnung erhalten, so steht Ihnen bis zur Klärung ein Zurückbehaltungsrecht zu (so BGH NJW 1988, 2042)

II. Besonderheiten in der Baubranche

Durch eine weitere, schon als abenteuerlich zu bezeichnende Neuregelung ist **seit dem 01.04.2004** für Leistungen in der Baubranche zu beachten, dass hier die **Steuerschuldnerschaft** für die Umsatzsteuer auf den Kunden (Leistungsempfänger) übergeht. Wegen der komplizierten Abgrenzung und der Vielzahl der Besonderheiten ist hier für die Beteiligten **höchste Vorsicht** angebracht.

1. Ein **Übergang** der Steuerschuldnerschaft für die Umsatzsteuer erfolgt nur dann, wenn

- der leistende Unternehmer eine **Bauleistung** erbringt und
- sein Auftraggeber ein **Unternehmer ist, der Bauleistungen durchführt**.

Damit ist ein nicht unerheblicher Teil der Leistungen bereits herausgenommen: Leistungen an Privatpersonen oder an öffentliche Auftraggeber fallen hier heraus, weil sie nicht in der Baubranche tätig sind. Auch hier gibt es allerdings einige Feinheiten, auf die weiter unten eingegangen wird.

2. Bauleistungen betreffen grundsätzlich nicht nur Gebäude, sondern auch mit dem Erdboden verbundenen Bauwerke aller Art wie etwa Brücken, Tunnel oder Straßen. Auch Einbauten gehören zu den Bauleistungen. Im übrigen sind nur Leistungen erfasst, die **unmittelbar** auf das Bauwerk einwirken.

3. Ausgenommen sind

- Planungs-, Überwachungs- und Analysearbeiten (etwa des Architekten oder Sachverständigen),
- Materiallieferungen (etwa des Baustoffhändlers),
- Reinigungsarbeiten(wenn diese nicht die Substanz beeinflussen wie Schleifarbeiten)
- Stellung von Baugerät (aber ohne eine damit verbundene Ausführung von Bauleistungen)
- Aufstellung von Containern und Mobiltoiletten
- Entsorgung von Baumaterial
- Aufstellung von Messeständen,
- Gerüstbau
- Arbeitnehmerüberlassung
- Anlage von Bepflanzungen (soweit nicht hiermit Pflasterarbeiten, Stützmauern und ähnliches verbunden sind)
- Reparatur- und Wartungsarbeiten, wenn der einzelne Umsatz 500,00 € nicht übersteigt.
- Bauträgerumsätze, das heißt die Lieferung eines bebauten Grundstückes, wenn nicht von der Option zur Umsatzsteuer Gebrauch gemacht wird.

Kritisch ist es insbesondere dann, wenn Teile der Leistungen als Bauleistungen zu qualifizieren sind und Teile nicht (etwa Gestaltung einer Außenanlage mit Pflasterarbeiten und der Anlage von Bepflanzungen). In derartigen Fällen müssen Sie sich detailliert mit den Einzelheiten beschäftigen und Ihren Steuerberater oder Rechtsanwalt hinzuziehen.

4. Der Empfänger, also der Auftraggeber, muss nachhaltig und nicht nur gelegentlich in der Baubranche tätig sein. Hierbei muss er diese Tätigkeit erbringen. Er müsste also im Vorjahr mehr als 10 % seiner steuerbaren Umsätze als Bauleistungen erbracht haben. In der Praxis werden derartige Vorgaben regelmäßig dann gegeben sein, wenn ein Generalunternehmer Subunternehmer einschaltet. Zu beachten ist, dass Bauträger, die auf (zunächst) eigenen Grundstücken bauen, nicht hierzu gehören.

Eine Tätigkeit in der Baubranche ist immer dann gegeben, wenn der Empfänger eine **Freistellungsbescheinigung** für die Bauabzugsbescheinigung vorlegt. In allen anderen Fällen ist dies ein kritisches Kriterium, weil Sie hier allein auf Angaben Ihres Vertragspartners zurückgreifen müssen.

Wir müssen deshalb **empfehlen**, im Zweifel die Umsatzsteuer zu berechnen. Nur wenn eine Bescheinigung über die Freistellung für die Bauabzugssteuer vorgelegt wird, kann ohne Prüfung von einem Übergang der Steuerschuldnerschaft ausgegangen werden, die zu einer Befreiung Ihrer Verpflichtungen führt. Heben Sie eine Kopie der Freistellungsbescheinigung bei Ihrer Rechnung auf.

Als **Besonderheit** ist zu beachten, dass diese Übertragung der Steuerschuldnerschaft auch dann wirkt, wenn die Bauleistung für außerbetriebliche Zwecke eines Einzelunternehmers durchgeführt wird, der gleichzeitig Bauunternehmer ist, selbst wenn es sich um private Angelegenheiten handelt (vermietetes Wohnhaus, privat genutzte Immobilien).

5. Liegen die Voraussetzungen für einen Übergang der Steuerschuldnerschaft vor, muss der leistende Unternehmer eine **Nettorechnung** erstellen, und in dieser auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft hinweisen. Hier bietet sich beispielhaft der Satz an:

„Für die berechnete Leistung schuldet der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer (§ 13b Umsatzsteuergesetz)“.

Beim Leistungsempfänger erfolgt in diesem Falle eine entsprechende Verpflichtung zur Umsatzsteuerzahlung, die aber durch den gleichzeitigen Vorsteuerabzug (soweit keine private oder umsatzsteuerfreie Nutzung vorliegt) aufgehoben wird. Die Konsequenzen einer Fehlbeurteilung sind so, dass in diesen Fällen die Steuer durch das Finanzamt von demjenigen, der sie tatsächlich schuldet, **nachträglich erhoben** werden kann. Dieser kann natürlich in derartigen Fällen auf seinen ursprünglichen Vertragspartner zurückgreifen und von diesem Erstattung verlangen. Welche Risiken und Probleme sich hieraus ergeben, braucht sicherlich nicht erläutert zu werden.

6. Derartig erbrachte Bauleistungen sind vom Auftragnehmer **separat aufzuzeichnen**, er hat zu seinen Aufzeichnungen die Unterlagen zu nehmen, aus denen sich ergibt, dass der Leistungsempfänger nachhaltig Bauleistungen erbringt (Freistellungsbescheinigung).

Ebenso muss auch der Leistungsempfänger eine entsprechende gesonderte Aufzeichnung vornehmen.

Die Gesamtregelung ist insgesamt betrachtet derartig unübersichtlich, und für die Beteiligten auch kaum kontrollierbar, dass sie ein hohes Risikopotential in sich birgt. Nach Auffassung von uns gehört eine derartige Regelung abgeschafft.

Weitergehende Informationen erhalten Sie bei den Finanzbehörden, so etwa durch die Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 5. Dezember 2001 zu Geschäftszeichen IV D 1 – S 7279 – 5/01 und vom 31. März 2004 zu Geschäftszeichen IV D 1 – S 7279 – 107/04 (Siehe www.bundesfinanzministerium.de). Hierzu muss allerdings eine **Warnung** ausgesprochen werden. Die Lektüre dieser Schreiben kann bei unvorbereiteten Lesern körperliches Unwohlsein bis hin zu Aggressionsschüben auslösen.

Wenn Sie derartiges vermeiden möchten, können Sie sich, bezogen auf ihren konkreten Einzelfall, **bei uns** oder **bei Ihrem Steuerberater** umfassend unterrichten lassen.

Die in dieser Zusammenfassung enthaltenen Informationen ersetzen keine anwaltliche Beratung. Die rechtliche Beurteilung unterliegt einem ständigen Wandel durch die Weiterentwicklung und Änderung der Gesetze und der Rechtsprechung und stellt deshalb immer nur einen Blick auf die aktuelle Situation dar. Für ihre Richtigkeit – insbesondere in der Zukunft – kann deshalb trotz sorgfältiger Aufbereitung keine Gewähr übernommen werden.