

noch zu einer konkludenten Abnahme gekommen sein, indem der Bauherr bereits vor Abschluss sämtlicher (Rest-)Arbeiten in das Objekt eingezogen ist.

Hinweis

Zum Schutz vor möglichen steuerstrafrechtlichen Konsequenzen sollten Sie jedoch in keinem Fall dem Druck von Kunden zur Ausstellung einer unrichtigen Gefälligkeitsrechnung bzw. -abnahme nachgeben.

- **Eigenschaft als Teilleistung**

Falls eine Teilleistung vorliegt, kommt es zu einem eigenen Leistungszeitpunkt mit der Folge, dass hier eine Abgrenzung zwischen den erhöhten und den abgesenkten Umsatzsteuersätzen stattfindet. Falls eine Teilleistung nun in den Zeitraum des zweiten Halbjahres 2020 fällt bzw. für diesen Zeitraum vereinbart worden ist, könnten die Finanzämter dies gegebenenfalls anzweifeln. Als Argumentationshilfe kann in diesem Fall das vom BMF herausgegebene Merkblatt zur Umsatzsteuerung in der Bauwirtschaft dienen, das in seinem Kapitel II.2. einen Katalog von möglichen Teilleistungen enthält.

Hinweis

Insbesondere bei Bauleistungen liegen die Voraussetzungen für Teilleistungen in der Praxis jedoch häufig nicht vor, da Teilleistungen im Vorhinein weder vereinbart noch wirksam abgenommen worden sind. Zudem werden Teilabnahmen im Sinne der Vergabe- und Vertragsordnung für Bauleistungen (VOB) häufig vertraglich ausdrücklich abgeschlossen.

- **Berufen auf die Übergangsregelung für Umsätze im Juli 2020**

Das BMF hat in seinem Schreiben vom 30.06.2020 für den ersten Monat nach der Umstellung (Juli 2020) eine **Nichtbeanstandungsregelung** für den sogenannten **Business-to-Business-Bereich** (B2B) erlassen, wie sie zuvor etwa von der Bundessteuerberaterkammer gefordert wurde. Demnach darf bei Leistungen an einen anderen Unternehmer ein im Juli 2020 zu hoch ausgewiesener Steuersatz nicht beanstandet werden.

- **Dokumentation in Form einer schriftlichen Unternehmensrichtlinie**

Die Komplexität des Umsatzsteuerrechts, die hohe Geschwindigkeit bei der (abermaligen) Umstellung der Steuersätze und die Tatsache, dass die Umsatzsteuer sowohl auf Einkaufs- als auch Verkaufsseite oft an Massentransaktionen anknüpft, führt zwangsläufig dazu, dass die Fehlerwahrscheinlichkeit ansteigt. Sie sollten deshalb die umsatzsteuerlichen Vorgaben dokumentieren und **konkrete Arbeitsanweisungen** für die Abläufe, etwa der Rechnungserstellung und der Prüfung von Eingangsrechnungen, erstellen. Solche Dokumente werden dann Teil eines steuerlichen

Compliance-Management-Systems (sogenanntes Tax-CMS).

Hinweis

Bei der Umstellung der Umsatzsteuersätze in den IT-Systemen wird in den meisten Programmen ein Programmierprotokoll erstellt, das die vorgenommenen Änderungen aufzeichnet.

8 Erfordernis einer Rechnungsberichtigung

Falls dem Leistungsempfänger der volle **Vorsteuerabzug mit der Begründung versagt** wird, dass der Umsatzsteuerausweis in der Eingangsrechnung über die bezogenen Waren und Dienstleistungen **fälschlicherweise zu hoch ausgewiesen** war, so sollte er gegenüber seinem Lieferanten auf eine **Rechnungsberichtigung** drängen. Der Leistungsempfänger hat einen gesetzlichen Anspruch auf Ausstellung einer formell ordnungsmäßigen Rechnung, sofern die Leistung nicht umsatzsteuerfrei ist (z.B. Kreditgeschäft oder Vermietung). Falls sich der leistende Unternehmer weigert, eine korrekte Rechnung auszustellen, stellt dies eine Ordnungswidrigkeit dar, die mit einer Geldbuße von bis zu 5.000 € geahndet werden kann.

Der leistende Unternehmer kann die Rechnung berichtigen. In seinem Schreiben vom 18.09.2020 hat das BMF zu den Voraussetzungen und Rechtsfolgen einer Rechnungsberichtigung Stellung genommen.

Hinweis

Danach kann eine Berichtigung auch in Form einer Stornierung der ursprünglichen Rechnung sowie einer Neuerteilung der Rechnung erfolgen.

Eine formal unrichtige Rechnung ist laut BMF allerdings nur dann rückwirkend berichtigungsfähig, wenn sie ursprünglich folgende fünf Merkmale enthielt:

- Rechnungsaussteller
- Leistungsempfänger
- Leistungsbeschreibung
- Entgelt
- gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer

Berichtigung von Anzahlungsrechnungen nicht zwingend notwendig

Falls für Teilentgelte, die vor dem 01.07.2020 für nach dem 30.06.2020 ausgeführte Leistungen vereinnahmt wurden, Rechnungen ausgestellt worden sind, waren in diesen Rechnungen die bis zum 30.06.2020 geltenden Umsatzsteuersätze von 19 % bzw. 7 % anzugeben.

Eine Rechnungsberichtigung für diese zuvor erstellten Anzahlungsrechnungen ist dann nicht nötig, wenn in einer Endrechnung die Umsatzsteuer für die gesamte

Leistung oder Teilleistung mit den ab 01.07.2020 geltenden abgesenkten Umsatzsteuersätzen ausgewiesen wird.

Hinweis

Bereits jetzt wird deutlich, dass gerade die Regelungen zu Anzahlungsrechnungen vielfach für Verwirrung sorgen und entsprechende Rechnungen oftmals zu Unrecht als unzutreffend zurückgewiesen werden. So sind Anzahlungsrechnungen bis zum Jahresende noch mit 16 % (im Regelsteuersatz) auszustellen, auch wenn im Rahmen einer Schlussrechnung im Jahr 2021 19 % Umsatzsteuer auszuweisen sind.

Soweit jedoch feststeht, dass die jeweilige Leistung erst nach dem 31.12.2020 erbracht wird, beanstandet es

das BMF nicht, wenn in der Anzahlungsrechnung bereits der dann gültige Steuersatz von 19 % bzw. 7 % angewandt wird. Der Empfänger einer solchen Rechnung kann den ausgewiesenen Steuerbetrag dann auch als Vorsteuer geltend machen. Umgekehrt schuldet der Leistende bis zu einer Rechnungsberichtigung dennoch die unrichtig zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer, wenn in einer Anzahlungsrechnung vor dem 01.07.2020 die Umsatzsteuer mit 19 % bzw. 7 % berechnet worden ist, das Entgelt jedoch erst nach dem 30.06.2020 vereinnahmt worden ist.

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: November 2020

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