

1. Neue Regeln für Pflichtangaben in Rechnungen

Mit der Veröffentlichung des Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetzes am 29. Juni 2013 im Bundesgesetzblatt treten auch zahlreiche Änderungen in Kraft, die bei der Rechnungstellung berücksichtigt werden müssen.

Die Pflichtangaben in einer Rechnung sind in § 14 Abs. 4 und § 14 a UStG geregelt. Dass eine Rechnung alle Pflichtangaben vollständig enthält, ist insbesondere für den Vorsteuerabzug wichtig. Mit dem neuen Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz müssen bei der Rechnungstellung eine Reihe von Änderungen berücksichtigt werden. Die nachfolgend dargestellten Neuerungen sind am Tag nach der Verkündung des Gesetzes im Bundesgesetzblatt in Kraft getreten. Sie sind damit erstmals auf Umsätze anzuwenden, die ab diesem Zeitpunkt ausgeführt werden (§ 27 Abs. 1 UStG).

1.1. Neue Pflichtangaben bei Gutschriften, Reiseleistungen und Differenzbesteuerung

Die nachfolgend dargestellten Änderungen treten am 30.6.2013 (= Tag nach der Verkündung des AmtshilfeRLUmsG im Bundesgesetzblatt) in Kraft. Sie sind damit erstmals auf Umsätze anzuwenden, die ab diesem Zeitpunkt ausgeführt werden.

Neue Pflichtangaben bei Gutschriften

Als Gutschrift bezeichnet man im Umsatzsteuerrecht eine Rechnung, die vom Empfänger einer Leistung (oder einem Dritten, den der Empfänger beauftragt hat) ausgestellt wird. Gutschriften kommen häufig dann zum Einsatz, wenn es für den Leistungsempfänger einfacher ist, die zur Abrechnung erforderlichen Informationen zu beschaffen. Künftig muss eine Gutschrift ausdrücklich als solche bezeichnet werden. Das (ggf. elektronische) Dokument muss also die Angabe „**Gutschrift**“ enthalten. Unschädlich wird voraussichtlich auch die alternative englische Angabe „self-billed invoice“ sein.

Neue Pflichtangaben bei Reiseleistungen und Differenzbesteuerung

Mit dem AmtshilfeRLUmsG werden auch die Pflichtangaben für die verschiedenen Anwendungsbereiche der Margenbesteuerung präzisiert. Wo bisher in der Rechnung ein Hinweis auf die Sonderregelungen genügte, muss künftig

- bei Reiseleistungen (§ 25 UStG) die Formulierung „**Sonderregelung für Reisebüros**“,
- bei der Differenzbesteuerung nach § 25 a UStG (je nach Sachverhalt) die Formulierung „**Gebrauchtgegenstände/Sonderregelung**“ bzw. „**Kunstgegenstände/Sonderregelung**“ bzw. „**Sammlungsstücke/Sonderregelung**“

zwingend verwendet werden. Voraussichtlich wird auch die Verwendung der englischen Begriffe „Margin scheme/Travel agents“ bei Reiseleistungen, „Margin scheme/Second-hand goods“ bei Gebrauchtgegenständen, „Margin scheme/Works of Art“ bei Kunstgegenständen bzw. „Margin scheme/Collectors' items and antiques“ bei Sammlungsstücken und Antiquitäten von der Finanzverwaltung nicht beanstandet.

Kein Vorsteuerabzug ohne ordnungsgemäße Rechnung

Der Vorsteuerabzug setzt regelmäßig eine Rechnung mit allen Pflichtangaben voraus. Aus Rechnungen bzw. Gutschriften, die den neuen Vorgaben nicht genügen, dürfte folglich keine Vorsteuer geltend gemacht werden.

1.2. Neue Pflichtangaben bei Reverse-Charge-Leistungen

1.2.1. Die Formulierung, mit der auf die Übertragung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger hingewiesen wird, ist künftig verbindlich vorgegeben. Beim sog. Reverse-Charge-Verfahren (§ 13 b UStG) schuldet nicht der leistende Unternehmer, sondern der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer. Führt ein Unternehmer eine Leistung aus, die unter das Reverse-Charge-Verfahren fällt, musste er bislang in seiner Rechnung auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers „hinweisen“. Für diesen Hinweis kamen diverse Formulierungen infrage.

Künftig muss eine entsprechende Rechnung zwingend die Angabe **„Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“** enthalten. Die Finanzverwaltung will aber auch die Verwendung des englischen Begriffs „Reverse-Charge“ akzeptieren.

Hinweis: Fehlt diese Angabe oder wird stattdessen eine andere Formulierung gewählt, hat dies keine Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug, denn dieser setzt in Reverse-Charge-Fällen keine ordnungsgemäße Rechnung voraus.

1.2.2. Werden Reverse-Charge-Leistungen „über die Grenze“ erbracht, stellt sich die Frage, ob die Rechnung nach in- oder ausländischem Recht erteilt werden muss. Diese Frage wird durch das AmtshilfeRLUmsG neu beantwortet:

Ausländischer Unternehmer rechnet über Reverse-Charge-Leistung im Inland ab: Werden Reverse-Charge-Leistungen im Inland (Deutschland) erbracht, aber von einem (EU-) ausländischen Unternehmer, sind für die Rechnungserteilung künftig die Vorschriften des ausländischen EU-Mitgliedsstaates anzuwenden (§ 14 Abs. 7 UStG n.F.). Ausländisch i.d.S. ist ein Unternehmer, wenn er weder Sitz noch Geschäftsleitung im Inland hat. Er gilt auch dann noch als ausländisch i.d.S., wenn er im Inland zwar eine Betriebsstätte hat, diese aber an der betrachteten Leistung nicht beteiligt ist. Zur Anwendung kommen dann die Vorschriften des EU-Mitgliedstaates, in dem der Unternehmer Sitz, Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte hat, von der aus der Umsatz ausgeführt wird. Fehlt es an einem „Sitz“, sind Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt maßgeblich.

Die o.g. Regelung gilt nicht, wenn mit **Gutschrift** abgerechnet wird. In diesem Fall muss der deutsche Leistungsempfänger in seiner Gutschrift die deutschen Vorgaben (§ 14 Abs. 4 UStG) beachten.

Hinweis: Im Rahmen des AmtshilfeRLUmsG wird auch die Definition, wann ein Unternehmer **im Ausland ansässig** ist, an die EuGH-Rechtsprechung angepasst (§ 13 b Abs. 7 Satz 1 UStG n.F.). Kernaussage der Neuregelung ist, dass ein Unternehmer auch dann im Ausland ansässig ist, wenn er im Inland (nur) Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat, im Ausland aber Sitz, Geschäftsleitung oder Betriebsstätte. Eine entsprechende Regelung gilt auch für die Definition der **Ansässigkeit im übrigen Gemeinschaftsgebiet**.

Inländischer Unternehmer rechnet über Reverse-Charge-Leistung im EU-Ausland ab: Rechnet ein inländischer Unternehmer über eine Reverse-Charge-Leistung ab, die er im EU-Ausland erbracht hat, muss seine Rechnung die Angabe **„Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“** enthalten (§ 14 a Abs. 1 UStG n.F.; die Finanzverwaltung akzeptiert wohl auch „Reverse-Charge“). Dies gilt nicht, wenn an dem Umsatz eine Betriebsstätte in dem betreffenden EU-Mitgliedstaat beteiligt ist oder eine Abrechnung mittels Gutschrift vereinbart wurde. Außerdem muss die Rechnung – wie schon bisher – die **USt-IdNr.** sowohl des leistenden Unternehmers als auch die des Leistungsempfängers enthalten.

Inländisch i.d.S. ist ein Unternehmer, wenn er Sitz, Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte, von der aus der Umsatz ausgeführt wird, im Inland hat. Verfügt der Unternehmer nicht über einen „Sitz“, reicht auch ein Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt im Inland.

Hinweis: Obwohl die Reverse-Charge-Leistung im EU-Ausland steuerbar und steuerpflichtig ist, erfolgt die Angabe in deutscher oder ggf. englischer Sprache. Der Leistungsempfänger hat keinen Anspruch auf eine Rechnung in Landessprache.

1.3. Neue Fristen für die Rechnungsstellung

Für bestimmte Fälle wird neu geregelt, bis wann eine Rechnung erteilt werden muss.

Bei **B2B-Leistungen** (Unternehmer an Unternehmer) in einem anderen Mitgliedstaat, die unter das **Reverse-Charge-Verfahren** fallen, muss die **Rechnung bis zum 15. des Folgemonats** (der Umsatzausführung) ausgestellt werden (§ 14 a Abs. 1 Satz 2 UStG n.F.).

Beispiel: Steuerberater S aus Freiburg berät im August 2013 einen Unternehmer in Italien hinsichtlich eines Umsatzsteuer-Problems. Die Leistung ist nach § 3 a Abs. 2 UStG in Italien steuerbar. Dort fällt sie unter das Reverse-Charge-Verfahren. Steuerberater S muss bis zum 15.9.2013 über seine Leistung abrechnen. Die Rechnung muss die Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ enthalten.

Auch bei **innergemeinschaftlichen Lieferungen** muss künftig **bis zum 15. des Folgemonats** (der Umsatzausführung) abgerechnet werden (§ 14 a Abs. 3 Satz 1 UStG n.F.).

1.4. Überblick über die neuen Pflichten

Gutschriften	Angabe „Gutschrift“
Leistungen nach § 13 b UStG (Reverse-Charge-Verfahren)	Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“
Reiseleistungen (§ 25 UStG)	Angabe „Sonderregelung für Reisebüros“
Differenzbesteuerung (§ 25a UStG)	Angabe (je nach Sachverhalt) „Gebrauchtgegenstände/Sonderregelung“ bzw. „Kunstgegenstände/Sonderregelung“ bzw. „Sammlungsstücke und Antiquitäten/Sonderregelung“
B2B-Leistungen inländischer Unternehmer im Ausland (Reverse-Charge-Verfahren)	Rechnung bis zum 15. des Folgemonats (=Monat nach Ausführung des Umsatzes)
Innergemeinschaftliche Lieferungen	Rechnung bis zum 15. des Folgemonats (=Monat nach Ausführung des Umsatzes)

2. Gelangensbestätigung – jetzt aktiv werden

Es geht auch ohne Gelangensbestätigung. Laut der „11. Verordnung zur Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung“ müssen deutsche Lieferanten **spätestens ab 1.10.2013** nachweisen, dass die Gegenstände tatsächlich im EU-Ausland angekommen sind. Für den Nachweis bedarf es nicht zwingend einer Gelangensbestätigung.

Am 22.3.2013 hat der Bundesrat grünes Licht für die „11te Verordnung zur Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung“ gegeben. Brisanter Inhalt dieser Verordnung: Die neuen Nachweismöglichkeiten, damit innergemeinschaftliche Lieferungen bei Warenlieferungen an im EU-Ausland ansässige Unternehmer umsatzsteuerfrei bleiben. Danach müssen deutsche Lieferanten spätestens ab 1.10.2013 nachweisen, dass die Gegenstände tatsächlich im EU-Ausland angekommen sind. Die gute Nachricht: Der Nachweis muss nicht zwingend durch die viel kritisierte Gelangensbestätigung erbracht werden.

Den Stichtag 1.10.2013 sollten sich Unternehmer, die regelmäßig Waren an Unternehmer mit Ansässigkeit im EU-Ausland verkaufen, rot im Kalender anmerken. Denn eine erneute Übergangsregelung der eigentlich seit 1.1.2012 geltenden neuen Nachweisführung ist nicht geplant. Unternehmer sollten deshalb bereits heute aktiv werden und bis zum Starttermin prüfen, ob sich mit der Gelangensbestätigung oder mit anderen Nachweisen belegen lässt, dass die Ware im EU-Ausland angekommen ist.

Drei Grundsätze zur Gelangensbestätigung

In der am 22.3.2013 verabschiedeten Verordnung finden sich drei grundlegende Aussagen zur Gelangensbestätigung, die Unternehmer bei ihren Vorbereitungen unbedingt beachten sollten:

- **Wahlrecht:** Der Nachweis, dass die Ware bei der innergemeinschaftlichen Lieferung tatsächlich ins EU-Ausland gelangt ist, „kann“ durch die Gelangensbestätigung nachgewiesen werden. Es dürfen jedoch auch alternative Nachweismöglichkeiten gewählt werden.

- **Starttermin:** Die neuen Nachweisregelungen zur Gelangensbestätigung sind ab 1.10.2013 zwingend anzuwenden. Bis zum 30.9.2013 wird es nicht beanstandet, wenn die Buch- und Belegnachweise nach der bis Ende 2011 gültigen Rechtslage erbracht werden.
- **Liefervariante:** Ob die Gelangensbestätigung zum Einsatz kommt oder andere Nachweismöglichkeiten, hängt davon ab, ob die Ware ins Ausland befördert oder versendet wird. Denkbar sind bei der Beförderung die Eigenbeförderung und die Abholfahrt sowie bei der Versendung die Warenbewegung durch einen Kurier, durch eine Spedition oder durch die Post.

3. Beitritt der Republik Kroatien zur EU zum 1. Juli 2013

Die Republik Kroatien ist zum 1. Juli 2013 der EU beigetreten. Ab dem Tag des Beitritts hat Kroatien das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ohne Übergangsfrist anzuwenden. Dies gilt auch hinsichtlich der Bestimmungen über die umsatzsteuerliche Behandlung des innergemeinschaftlichen Waren- und Dienstleistungsverkehrs. Die Finanzverwaltung hat sich nun in einem BMF-Schreiben vom 28.6.2013 zu dieser Thematik geäußert. Der nachfolgende Text stellt Ihnen kurz die sich ergebenden Änderungen vor und geht im Anschluss auf Einzelheiten des BMF-Schreibens ein.

Erforderliche Änderungen bei Geschäftsbeziehungen zu Kroatien

1. Innergemeinschaftliche Lieferungen

Alle nach dem 30.6.2013 ausgeführten Lieferungen an Abnehmer mit einer kroatischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer sind als innergemeinschaftliche Lieferungen zu behandeln.

2. Innergemeinschaftlicher Versandhandel

Die nach dem 30.6.2013 ausgeführten Lieferungen an Privatpersonen und die besonderen Unternehmergruppen des § 3 c Abs. 2 Nr. 2 UStG gelten als in Kroatien ausgeführt, wenn der Unternehmer den Transport veranlasst hat und in Kroatien die Lieferschwelle überschritten wird. Die deutschen Unternehmer sind dann gezwungen, sich in Kroatien zu registrieren und kroatische Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen.

3. Innergemeinschaftliche Erwerbe aus Kroatien

Sofern der Unternehmer Ware aus Kroatien nach dem 30.6.2013 erwirbt, so hat er in Deutschland einen innergemeinschaftlichen Erwerb zu besteuern. Die Ware ist folglich nicht mehr in Deutschland einzuführen.

4. Grenzüberschreitende sonstige Leistungen

Für nach dem 30.6.2013 erbrachte sog. B2B-Leistungen an einen kroatischen Unternehmer geht die Umsatzsteuerschuld zwingend in Kroatien auf den Leistungsempfänger über.

In den Umsatzsteuer-Anwendungserlass werden u.a. folgende Regelungen aufgenommen:

1. Liefer- und Erwerbsschwellen

Die Lieferschwelle beträgt 270.000 HRK, während die Erwerbsschwelle 77.000 HRK beträgt.

2. Umsatzsteuer-Identifikationsnummern

Der Unternehmer benötigt beispielsweise für eine innergemeinschaftliche Lieferung oder eine B2B-Leistung an einen kroatischen Unternehmer dessen kroatische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer. Diese Nummer wird wie folgt aufgebaut sein (HR999999999999; „HR“ mit 11 Ziffern). Die Finanzverwaltung gewährt bei den innergemeinschaftlichen Lieferungen unter gewissen Voraussetzungen eine Übergangsregelung bis 30.9.2013, nach der die Steuerbefreiung auch ohne vorerst vorliegende Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Kunden nicht beanstandet wird.