

**Umsatzsteuerrecht:
Erhöhung des Steuersatzes auf 19 % –
Verschärfung der Anforderungen an
die Rechnungsstellung**

Ablauf:

18:00 Uhr: Vortrag Teil I

18:45 Uhr: Pause

19:00 Uhr: Vortrag Teil II

anschließend Gelegenheit zum Gespräch bei einem kleinen Imbiss

Referenten:

Yvonne Auer
Diplom-Finanzwirtin (FH),
Steuerberaterin

Lars Höger
Steuerberater

RWT REUTLINGER WIRTSCHAFTSTREUHAND GmbH

Erhöhung des Steuersatzes auf 19% - Verschärfung der Anforderungen an die Rechnungsstellung

Rechnungsanforderungen

- ◆ Wie muss eine Rechnung aussehen?
- ◆ Wie sichert sich das Unternehmen den Vorsteuerabzug?
- ◆ Welche Auswirkungen hat das Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz auf meine Rechnung?
- ◆ Wann kommt das Vorsteuervergütungsverfahren zur Anwendung?
- ◆ Was muss bei Telefax- bzw. elektronischen Rechnungen beachtet werden?
- ◆ Welche Gefahren ergeben sich beim Rechnungssplitting?

Wie muss eine Rechnung aussehen?

- ◆ Wie muss eine Rechnung aussehen?
- ◆ insbesondere
 - Steuernummer/Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
 - Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung
 - Im Voraus vereinbarte Entgeltsminderungen
 - Kleinbetragsrechnungen
 - Fahrausweise

- ◆ die Pflichtangaben einer Rechnung ergeben sich aus
 - **§ 14 UStG**
 - **§ 14a UStG**
 - **§ 31 - 35 UStDV**
 - **A 183 – 213 UStR**

◆ Briefkopf

- vollständiger Name des Rechnungsausstellers
- vollständige Anschrift des Rechnungsausstellers
 - eindeutige Feststellbarkeit des Rechnungsausstellers
 - Angabe des Postfaches bzw. der Großkundenadresse ausreichend
 - Angabe der Zweigniederlassung bzw. Betriebsstätte ausreichend: jede betriebliche Anschrift gilt als vollständige Anschrift

◆ Adressierung

- vollständiger Name des Rechnungsempfängers
- vollständige Anschrift des Rechnungsempfängers
 - eindeutige Feststellbarkeit des Rechnungsempfängers
 - Angabe des Postfaches bzw. der Großkundenadresse ausreichend
 - Angabe der Zweigniederlassung bzw. Betriebsstätte ausreichend: jede betriebliche Anschrift gilt als vollständige Anschrift

Pflichtangaben einer Rechnung

◆ Adressierung

- Angabe des Leistungsempfängers bei „**c/o**“- Rechnungen
 - die Identität des Leistungsempfängers muss leicht und eindeutig feststellbar sein
 - die Anschrift des Dritten gilt **nicht** als betriebliche Anschrift des Leistungsempfängers (z. B. Anschrift von Bearbeiter des gesamten Rechnungswesens)

Pflichtangaben einer Rechnung

◆ Adressierung

- **Beispiel:**

Leistungsempfänger GmbH & Co. KG
c/o **selbständige** Shared Service Center GmbH
(gebündelte Bearbeitung der Eingangsrechnungen und des Rechnungswesens im Konzern)
Industriestraße 100
12345 Musterstadt

◆ Adressierung

- Lösung:

Vorsteuerabzug von Leistungsempfänger GmbH & Co. KG gefährdet, da Anschrift **fehlt**

Empfehlung:

Postfach auf den Namen des Leistungsempfängers einrichten und dieses als Anschrift angeben, zu welchem auch ein Dritter uneingeschränkten Zugang hat

◆ Steuernummer/Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

- Angabe der Steuernummer
oder
- evtl. gesondert erteilte Steuernummer für Zwecke der Umsatzbesteuerung
 - **Empfehlung:** keine Ergänzung um zusätzliche Angaben (z. B. Name und Anschrift des Finanzamtes, Finanzamtsnummer)
- oder
- Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

- **Empfehlung:** Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, um einem Missbrauch vorzugreifen!

Pflichtangaben einer Rechnung

◆ Exkurs: Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

- Vergabe durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt)
- innergemeinschaftliches Kontrollverfahren

Beispiel:

- Inländer: steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung (Angabe in der zusammenfassenden Meldung)
- EU-Ausländer: steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb (Angabe in der Umsatzsteuererklärung)

Pflichtangaben einer Rechnung

◆ Exkurs: Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

◆ Bundeszentralamt für Steuern (BZSt)

- Internetadresse: www.bzst.de
 - Umsatzsteuer-Id.Nr.
 - Vergabeverfahren (auch für Unternehmer ohne Auslandsbeziehungen)

- ◆ **Exkurs: Umsatzsteuer-Identifikationsnummer**
 - Bestätigungsverfahren
 - einfache Bestätigung (Gültigkeit einer USt-Id.Nr.)
 - **qualifizierte** Bestätigung (sowie den Namen und die Anschrift der Person, der die USt-Id.Nr. erteilt wurde)
 - **zwingend als Nachweis für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung:** Versand von BZSt auf dem Postweg; PC-Ausdruck reicht nicht

- ◆ **Steuernummer/Umsatzsteuer-Identifikationsnummer**
 - **Gutschrift**
 - Angabe der Steuernummer oder der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des **leistenden** Unternehmers
 - **umsatzsteuerliche Organschaft**
 - Angabe der Steuernummer oder der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des **Organträgers**

♦ Exkurs: Gutschrift

- Rechnung, die vom Leistungsempfänger ausgestellt wird
- **keine Gutschrift** ist eine Korrektur einer zuvor ergangenen Rechnung
- Vereinbarung zur Abrechnung mit Gutschrift ist formlos
- Voraussetzung für Wirksamkeit: Übermittlung an leistenden Unternehmer und kein Widerspruch vom leistenden Unternehmer
- mit dem Widerspruch verliert die Gutschrift die Wirkung als Rechnung

♦ Datierung

- Ausstellungsdatum der Rechnung

Pflichtangaben einer Rechnung

◆ Nummerierung

- fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlen- bzw. Buchstabenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller **einmal** vergeben wird
- **Empfehlung:** *Vergabe einer „unverräterischen“ Rechnungsnummer (z. B. Müller20060001)*

Pflichtangaben einer Rechnung

◆ Leistungsbeschreibung

- Menge und Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder Umfang und Art der Leistung
- Bezugnahme auf Lieferschein bzw. Schriftwechsel
- Sammelbezeichnungen (Einrichtungsgegenstände, Fachbücher) sind ungeeignet
- Sachgesamtheiten (Warenlager, Büroinventar) sind aufzuliedern
- Bezeichnungen allgemeiner Art (Geschenkartikel) reichen nicht aus
- **Empfehlung:** *die Bezeichnung so genau wie möglich benennen*

◆ Leistungszeitpunkt

- Zeitpunkt der Lieferung oder
- Zeitpunkt der sonstigen Leistung
- ggf. Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts oder Teilen des Entgelts bei Abrechnung über Abschlags- bzw. Anzahlungen

◆ Abrechnung bereits ausgeführter Lieferungen bzw. Leistungen

- Angabe zwingend erforderlich, auch wenn der Tag der Lieferung bzw. Leistung mit dem Rechnungsdatum übereinstimmt
- Bei der Angabe des Zeitpunkts der Leistung reicht es aus, wenn der Kalendermonat angegeben wird, in dem die Leistung ausgeführt wurde.

Pflichtangaben einer Rechnung

- ◆ **Abrechnung bereits ausgeführter Lieferungen bzw. Leistungen**
 - **Musterformulierungen**
 - Für die Lieferung am 04.11.2006 der nachstehend aufgeführten Waren berechnen wir...
 - Soweit nichts anderes angegeben ist, ist der Lieferzeitpunkt bzw. Leistungszeitpunkt mit dem Monat des Rechnungsdatums identisch.

Pflichtangaben einer Rechnung

- ◆ **Angabe des Zeitpunkts der Lieferung aus anderen Dokumenten**
 - Zeitpunkt der Lieferung bzw. Leistung kann sich aus anderen Dokumenten (z.B. Lieferschein) ergeben, dann muss aber zwingend ein eindeutiger Hinweis auf den konkreten Lieferschein erfolgen
 - **Musterformulierung**
 - Für die Lieferung der nachstehend aufgeführten Waren (Lieferscheinnummer 0123456 vom 01.11.2006) berechnen wir...

◆ Barzahlungsgeschäfte

- Auch in den Fällen, in denen die Lieferung oder sonstige Leistung (bei Rechnungsbeträgen über Euro 100) gegen **Barzahlung** erfolgt, wird von der Verwaltung die Angabe des Zeitpunkts der Leistung verlangt.

Pflichtangaben einer Rechnung Umsatzsteuererhöhung auf 19 %

◆ Angabe des Zeitpunkts der Lieferung

- Gegenstand der Lieferung wird durch den Lieferer, den Abnehmer oder einen beauftragten Dritten befördert, versendet oder abgeholt
- Als Tag der Lieferung ist der Tag des **Beginns** der Beförderung, Versendung oder Abholung anzugeben.

====> **entscheidend ist der Beginn der Versendung, Beförderung oder Abholung**

Pflichtangaben einer Rechnung Umsatzsteuererhöhung auf 19%

Beispiel:

- ♦ Elektrohändler E verkauft am 04.12.2006 an den Kunden K einen Gefrierschrank, den E nicht vorrätig hat und im Werk bestellen muss. E informiert K bereits am 13.12.2006, dass der Gefrierschrank zur Abholung bereitsteht. K nutzt die Zeit zwischen den Feiertagen und holt den Gefrierschrank am 29.12.2006 bei E ab. Rechnungserteilung und Bezahlung werden für die erste Januarwoche 2007 vereinbart.

Pflichtangaben einer Rechnung Umsatzsteuererhöhung auf 19%

Lösung:

- ♦ Die Lieferung erfolgt mit der Übergabe an K und damit am 29.12.2006. Es kommt der Steuersatz von 16 % zur Anwendung.

Pflichtangaben einer Rechnung Umsatzsteuererhöhung auf 19%

- ◆ **Angabe des Zeitpunkts der Werklieferung**
 - Lieferung mit Montage
 - das laut Werklieferungsvertrag geschuldete Werk ist fertig gestellt
und
 - wurde vom Kunden in Betrieb genommen bzw. abgenommen (Verschaffung der Verfügungsmacht)

Pflichtangaben einer Rechnung Umsatzsteuererhöhung auf 19%

Beispiel:

- ◆ Hardwarebetreuer H nutzt die Kalenderwoche 52, um die Kanzlei von Rechtsanwalt R neu zu verkabeln und einen zweiten Server zu integrieren. Am 02.01.2007 führt H dem R seine Ergebnisse vor, R ist zufrieden.

Pflichtangaben einer Rechnung Umsatzsteuererhöhung auf 19%

Lösung:

- ♦ Die Lieferung erfolgt mit der Übergabe und Abnahme am 02.01.2007 durch R. Es kommt der Steuersatz von 19 % für die **gesamte** Werklieferung zur Anwendung.

Pflichtangaben einer Rechnung Umsatzsteuererhöhung auf 19%

- ♦ **Angabe des Zeitpunkts der sonstigen Leistung**
 - Bei sonstigen Leistungen ist der Zeitpunkt anzugeben, zu dem die sonstige Leistung **ausgeführt** ist.
 - Sonstige Leistungen sind grundsätzlich im Zeitpunkt ihrer **Vollendung** ausgeführt.

Pflichtangaben einer Rechnung Umsatzsteuererhöhung auf 19%

- ◆ **Angabe des Zeitpunkts der sonstigen Leistung**
 - *Dienst-, Miet-, Pacht-, Wartungs- und Lizenzverträge:*
Leistung gilt am Ende des vereinbarten Abrechnungszeitraums als **erbracht**.
 - *Werkleistungsverträge:*
Leistungen sind bewirkt, wenn die Tätigkeit beendet ist und der vereinbarte **Erfolg** eintritt.

Pflichtangaben einer Rechnung Umsatzsteuererhöhung auf 19%

- ◆ **Exkurs: Werkleistung/Werklieferung**

Werklieferung:

Eine Werklieferung liegt vor, wenn der Werkhersteller für das Werk selbst beschaffte Stoffe verwendet, die nicht nur Zutaten oder sonstige Nebensachen sind. Besteht das Werk aus mehreren Hauptstoffen, bewirkt der Werkunternehmer bereits dann eine Werklieferung, wenn er nur einen Hauptstoff beschafft hat, während alle übrigen Stoffe vom Besteller beigestellt werden.

Pflichtangaben einer Rechnung

Umsatzsteuererhöhung auf 19%

- ◆ **Exkurs: Werkleistung/Werklieferung**

Werkleistung:

Verwendet der Werkunternehmer bei seiner Leistung keinerlei selbst beschaffte Stoffe oder nur Stoffe, die als Zutaten oder sonstige Nebensachen anzusehen sind, handelt es sich um eine Werkleistung.

Pflichtangaben einer Rechnung

Umsatzsteuererhöhung auf 19%

- ◆ **Angabe des Leistungszeitpunkts von Eigenverbrauch bzw. unentgeltliche Wertabgaben**
 - Zeitpunkt ist die **Ausführung** der Entnahme (Eigenverbrauch, unentgeltliche Wertabgabe)
 - **Empfehlung:** ggf. macht es Sinn z. B. eine Sachentnahme in das Jahr 2006 vorzuziehen!

Pflichtangaben einer Rechnung

- ◆ **Abrechnung über noch nicht ausgeführte Lieferungen oder sonstige Leistungen (Abschlagszahlungs- bzw. Anzahlungsrechnungen)**
 - Die Angabe des Zeitpunktes der Vereinnahmung des Entgelts oder Teilentgelts ist nur dann erforderlich, wenn der Zeitpunkt der Vereinnahmung feststeht und **nicht** mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung übereinstimmt. In diesem Fall reicht es aus, den **Kalendermonat** der Vereinnahmung anzugeben.
 - In Fällen, in denen der Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts nicht feststeht, ist eine Angabe **entbehrlich**.

Pflichtangaben einer Rechnung

- ◆ **Abrechnung über noch nicht ausgeführte Lieferungen oder sonstige Leistungen (Abschlagszahlungs- bzw. Anzahlungsrechnungen)**
 - Allerdings ist auf der Rechnung kenntlich zu machen, dass über eine **noch nicht erbrachte** Leistung abgerechnet wird.
 - **Musterformulierungen**
 - „Für das Bauvorhaben Kaiserstr. in Reutlingen wird a conto berechnet ...“
 - „Abschlagsrechnung für das Bauvorhaben Kaiserstr. in Reutlingen“

Pflichtangaben einer Rechnung

- ◆ **Exkurs: Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten (Istversteuerung)**
 - Steuer entsteht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt bzw. Teilentgelt **vereinnahmt** worden ist
 - **Vorsicht** bei Steuersatzerhöhung ab 01.01.2007 (Aufzeichnungen zum Jahresende)
 - Aufzeichnungen zum Jahresende (Aufstellung Kundenforderungen zum 31.12.2006 mit Liefer-/ Leistungsausführung in 2006)
 - Abwicklung in 2007 (Vorsicht bei Vereinnahmung von „Altforderungen“)

Pflichtangaben einer Rechnung

- ◆ **Exkurs: Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten (Istversteuerung)**

Beispiel:

Ausgangsrechnung vom 18.12.2006 über eine am **11.12.2006** ausgeführte Leistung

Nettobetrag	Euro 5.000
16% USt	<u>Euro 800</u>
Bruttobetrag	Euro 5.800

Zahlungseingang ist am **15.01.2007**

Pflichtangaben einer Rechnung

- ◆ **Exkurs: Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten (Istbesteuerung)**

Lösung:

Zahlungseingang am **15.01.2007** über Euro 5.800

- > Verbuchung mit **16%**
- > Anmeldung in USt-VA 01/07 mit **16%**

Gefahr: Ansprechen von falschem Buchhaltungskonto/falschem Automatikkonto/falsches Buchungszeichen (Erlöse 19%)
Buchhaltung für 01/2007!

====> **Folge:** sie haben 16% USt vereinnahmt und führen jetzt versehentlich 19% an das Finanzamt ab

Pflichtangaben einer Rechnung

- ◆ **Exkurs: Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten (Istbesteuerung)**

- Istbesteuerung lt. Gesetz bei
 - **Abschlagsrechnungen**
 - **Anzahlungsrechnungen**
- **Beispiel:**
 - Abschlagsrechnung von 01/07
 - Geldeingang in 02/07
 - USt mit Vereinnahmung, also in 02/07 abzuführen

- ◆ **Exkurs: Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten (Istbesteuerung)**
 - Istbesteuerung **auf Antrag** (ein Punkt muss vorliegen!)
 - Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 125.000 Euro (ab 01.07.2006: 250.000 Euro)
 - neue Bundesländer 500.000 Euro
 - Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufs i. S. des § 18 EStG
 - von der Verpflichtung Bücher zu führen gem. § 148 AO befreit

- ◆ **Entgelt**
 - nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsseltes **Nettoentgelt** für die Lieferung bzw. sonstige Leistung
sowie
 - jede im Voraus vereinbarte Minderung (insbesondere Skonti, Boni und Rabatte) des Entgelts, **sofern** sie nicht bereits im Nettoentgelt berücksichtigt ist

Im Voraus vereinbarte Entgeltminderungen

- ◆ Vereinbarungen über Entgeltminderungen **sind** Bestandteil der Rechnung
- ◆ Entgeltminderungsvereinbarung **muss** beim Leistungsgeber und beim Leistungsempfänger vorliegen
- ◆ In der Rechnung sind die anderen Dokumente (z.B. Entgeltminderungsvereinbarung) zu **bezeichnen**.

Im Voraus vereinbarte Entgeltminderungen

- ◆ **Rabatt- oder Bonusvereinbarungen**
- ◆ **Musterformulierungen**
 - „Auf die mit Ihnen am 20. Januar d. J. in Abhängigkeit vom Jahresbezug getroffene Bonifikationsvereinbarung wird hingewiesen“
 - „Es ergeben sich Entgeltminderungen auf Grund von Rabatt- oder Bonusvereinbarungen“
 - „Entgeltminderungen ergeben sich aus unseren aktuellen Rahmen- und Konditionsvereinbarungen“
 - „Es bestehen Rabatt- oder Bonusvereinbarungen“

Im Voraus vereinbarte Entgeltminderungen

- ◆ Skontovereinbarungen

- ◆ **Musterformulierungen**
 - „2 % Skonto bei Zahlung bis ...“
 - Bei Skontovereinbarungen muss das Skonto nicht betragsmäßig (weder Bruttobetrag noch Nettobetrag) ausgewiesen werden.

Im Voraus vereinbarte Entgeltminderungen

- ◆ **Änderung der Bemessungsgrundlage**
 - Die Berichtigung des Steuerbetrags nach § 17 Abs.1 UStG ist für den Zeitpunkt vorzunehmen, in dem sich die Minderung der Bemessungsgrundlage (insbesondere Skonti, Boni und Rabatte) verwirklicht.

 - Das gilt für die Berichtigung des Vorsteuerabzugs durch den Leistungsempfänger entsprechend.

 - Beleg austausch ist **nicht** erforderlich

Pflichtangaben einer Rechnung

- ◆ **Steuersatz**
 - anzuwendender Steuersatz (7% bzw. 16%/19%)

Pflichtangaben einer Rechnung

- ◆ **Steuerbetrag**
 - auf das Entgelt entfallender Steuerbetrag

- ◆ **Hinweis auf Steuerbefreiung**

- Steuerbefreiung gem. **§ 4 UStG**
 - Rechnung muss keinen Hinweis auf die entsprechende Vorschrift des UStG oder der 6. EG-RL enthalten
 - Rechnung muss aber einen Hinweis auf den Grund der Steuerbefreiung enthalten

Beispiel: Die Leistung ist als innergemeinschaftliche Lieferung umsatzsteuerfrei, § 4 UStG.

- ◆ **Exkurs: Steuerbar bzw. Steuerfrei**

- ◆ **Steuerbarkeitsprüfung gem. § 1 UStG**

- Lieferung und sonstige Leistung
- Unternehmer
- im Inland
- gegen Entgelt

===>steuerbarer Umsatz = fällt unter das deutsche UStG

===>ansonsten nicht steuerbarer Umsatz

- ◆ **Exkurs: Steuerbar bzw. Steuerfrei**

- ◆ **Steuerbefreiungsprüfung**
 - wenn Umsatz steuerbar, dann Prüfung ob Steuerbefreiungsvorschrift gem. § 4 UStG vorliegt
 - wenn nicht steuerfrei, dann steuerpflichtig (7% bzw. 16%/19%)

====>Finanzamt überprüft Angaben in USt- Voranmeldung / USt – Erklärung / Jahresabschluss; Abweichungen: Gefahr von USt - Sonderprüfungen

- ◆ **Was sind Kleinbetragsrechnungen?**
 - Als so genannte Kleinbetragsrechnungen gelten Abrechnungspapiere, deren Gesamtbetrag einschließlich Umsatzsteuer (=Bruttobetrag) **100 Euro** nicht übersteigt.

♦ Was sind Kleinbetragsrechnungen?

- Beispiele:

Bei Bewirtungskostenbelegen, Tankstellenquittungen, Fachliteraturrechnungen, Aldi-, Ikea-Rechnungen u.v.a. mit einem Gesamtbetrag **über** 100 Euro müssen die allgemeinen Rechnungsanforderungen gem. §§ 14 und 14a UStG

insbesondere zusätzliche Angabe vollständiger Name und vollständige Anschrift Leistungsempfänger und Liefer- oder Leistungszeitpunkt vorliegen bzw. erfüllt sein.

♦ Pflichtangaben

- den vollständigen Namen des leistenden Unternehmers
- die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
- das Ausstellungsdatum
- die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der Lieferung und sonstigen Leistung
- das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag in **einer** Summe
- den anzuwendenden Steuersatz bzw. Hinweis auf die Steuerbefreiung

- ◆ **Bürokratieabbaugesetz**
- ◆ Mit Wirkung zum 01.01.2007 wird der Höchstbetrag von 100 Euro (Brutto) für eine Kleinbetragsrechnung auf **150 Euro** (Brutto) angehoben.

- ◆ **Was ist bei Fahrausweisen zu beachten?**
 - Für Fahrausweise, die zur Beförderung von Personen ausgegeben werden, gelten die gleichen Erleichterungen wie für die Kleinbetragsrechnungen.
 - Fahrausweise **keine** 100 Euro Begrenzung
 - Belege über die Benutzung eines Taxis oder Mietwagens sind **keine** Fahrausweise; Anwendung der Vorschriften von Kleinbetragsrechnungen

♦ Pflichtangaben

- den vollständigen Namen des leistenden Unternehmers
- die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
- das Ausstellungsdatum
- das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag in **einer** Summe
- den anzuwendenden Steuersatz, wenn die Leistung **nicht** dem ermäßigten Steuersatz unterliegt
 - Eisenbahnfahrausweise: **anstelle** Steuersatz Angabe der Tarifentfernung
 - Tarifentfernung bis zu 50 km ==> 7%
 - Tarifentfernung über 50 km ==> 16%

Wie sichert sich das Unternehmen den Vorsteuerabzug?

♦ Voraussetzungen für Vorsteuerabzug

- Abzugsfähigkeit der Vorsteuer
 - die Eingangsrechnung muss **alle** Pflichtangaben gem. §§ 14 und 14a UStG enthalten und
 - die Eingangsrechnung muss auf die **Richtigkeit** dieser Pflichtangaben hin überprüft werden

♦ Praxisfolgen, falls Rechnungsangaben nicht vollständig

- rückwirkende Heilung von Mängeln scheidet aus
- Rechnungsberichtigung für die Zukunft ist möglich, **aber** rückwirkende Versagung des Vorsteuerabzugs (Betriebsprüfung, Umsatzsteuer-Sonderprüfung) auf den ursprünglichen Zeitpunkt löst jedoch eine Zinspflicht gem. § 233a AO aus

- ◆ **Praxisfolgen, falls Rechnungsangaben nicht vollständig**
 - Ist der ursprünglich leistende Unternehmer überhaupt noch am Markt?
 - wenn **ja**: Rechnungsberichtigung durchführen
 - Ergebnis: Zinspflicht gem. § 233 a AO
 - wenn **nein**: keine Rechnungsberichtigung mehr möglich
 - Ergebnis: Zinspflicht gem. § 233 a AO und **Zusatzbelastung** mit den nicht abziehbaren Vorsteuerbeträgen

- ◆ **Ablauf Überprüfung der Eingangsrechnung, um „Praxisfolgen“ zu vermeiden**
 - alle Eingangsrechnungen sind anhand einer Checkliste
siehe beigefügte **Checkliste**
auf Vollständigkeit hin zu kontrollieren
 - Optimierung der Rechnungseingangskontrolle (insbesondere **Wareneinkauf**, Finanzbuchhaltung, Controlling)

- ◆ **Ablauf Überprüfung der Eingangsrechnung, um „Praxisfolgen“ zu vermeiden**
 - bei Fehlen von Rechnungsangaben berichtigte Rechnung einfordern
 - > siehe **Aufkleber**
 - > siehe beigefügtes **Musterschreiben**
 - **Empfehlung:** Bis zum Eingang der berichtigten Rechnung allenfalls den **Netto**rechnungsbetrag bezahlen.

- ◆ **Rechnungsberichtigung**
 - Der Rechnungsempfänger kann von sich aus den Inhalt der ihm erteilten Abrechnung **nicht** mit rechtlicher Wirkung **verändern** ohne dabei die Vorsteuerabzugsberechtigung zu verlieren. Des Weiteren könnte damit der Straftatbestand der Urkundenfälschung (Abänderung einer Original-Rechnung) verwirklicht werden.
 - Eine Berichtigung oder Ergänzung des Abrechnungspapiers durch den Empfänger ist jedoch anzuerkennen, wenn sich der Abrechnende die Änderung **zu eigen macht** und dies aus dem Abrechnungspapier oder anderen Unterlagen hervorgeht.

♦ Rechnungsberichtigung

- Insbesondere können folgende Ergänzungen bzw. Änderungen **nur** durch den Rechnungsaussteller vorgenommen werden:
 - die Änderung einer Anschrift
 - die Ergänzung einer Anschrift, wenn diese fehlt (z. B. bei Bewirtungskostenbelegen über Euro 100)
 - die Änderung des Leistungszeitpunktes
 - die Ergänzung des Leistungszeitpunktes, wenn dieser fehlt
 - den Ausweis der Umsatzsteuer bei fehlender Angabe in der Rechnung
 - die Berichtigung einer falschen Leistungsbezeichnung

♦ Kürzung der Rechnungssumme

- Bei Kürzung (u. a. Aufmassänderung, Mängelrüge) der Rechnungssumme durch den Leistungsempfänger oder eines Beauftragten des Leistungsempfängers (z. B. Architekten) handelt es sich laut Verwaltungsmeinung nur um Fälle der **Berichtigung** der Bemessungsgrundlage nach § 17 UStG.
- Die Rechnung verliert in diesen Fällen nicht ihre Eigenschaft als zum Vorsteuerabzug berechtigendes Schriftstück, wenn der Leistungsempfänger oder sein Beauftragter entsprechende „Kürzungs“- Vermerke auf der Rechnung anbringt. In diesem Fall liegt **keine** inhaltliche Veränderung der Rechnung vor.

Welche Auswirkungen hat das Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz auf eine Rechnung?

Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz

♦ Rechnungserteilung

- leistender Unternehmer ist immer **berechtigt** eine Rechnung auszustellen
- leistender Unternehmer ist **verpflichtet** eine Rechnung auszustellen, soweit er einen Umsatz
 - an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen
 - an eine juristische Person ausführt
- Rechnungserteilungspflicht innerhalb von **6 Monaten** nach Leistungsausführung

- ◆ **Rechnungserteilung**

- ◆ **Beispiel:**
 - Leistungsausführung am 25.09.2006
 - Rechnungserteilung am 05.12.2006 (also innerhalb 6-Monats-Frist)
 - Leistungsversteuerung aber in Umsatzsteuer-Voranmeldung für **09/2006** erforderlich (ggf. durch **Schätzung** der Bemessungsgrundlagen)

- ◆ **Rechnungserteilung**
 - Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem **Grundstück** (Bebauung, Verwertung, Nutzung oder Unterhaltung)
 - siehe beigefügte Aufstellung
 - an einen **Nichtunternehmer** (z. B. sowohl Vermieter als auch Mieter) aus, so ist er verpflichtet innerhalb von **6 Monaten** nach Leistungsausführung eine Rechnung auszustellen

◆ Hinweis auf Aufbewahrungspflicht

- Nichtunternehmer hat eine Rechnung, einen Zahlungsbeleg oder eine andere beweiskräftige Unterlage **zwei Jahre** lang aufzubewahren, wenn er eine steuerpflichtige, im Zusammenhang mit einem Grundstück stehende, Werklieferung oder sonstige Leistung empfangen hat
- Das gleiche gilt für einen Unternehmer, der die Leistung für den **außer**unternehmerischen Bereich bezogen hat.

◆ Hinweis auf Aufbewahrungspflicht

- **Musterformulierung**
 - Wenn Sie diese Leistung als Nichtunternehmer oder als Unternehmer für Ihren nichtunternehmerischen Bereich beziehen, sind Sie gemäß § 14b Abs.1 Satz 5 UStG verpflichtet, diese Rechnung zusammen mit dem Zahlungsbeleg mindestens 2 Jahre lang aufzubewahren. Das Zuwiderhandeln kann mit einer Geldbuße gem. § 26a UStG geahndet werden.

Wann kommt das Vorsteuervergütungsverfahren zur Anwendung?

Vorsteuervergütungsverfahren

- ◆ **Regelungen der 8. EG Richtlinie anhand eines Beispiels:**
- ◆ Deutscher Unternehmer möchte einen Vorsteuervergütungsantrag in Italien stellen
- ◆ Welche Voraussetzungen müssen vorliegen?

- ◆ Vergütungsberechtigte Unternehmer
 - in Italien weder Sitz, Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthaltsort, noch feste Niederlassung **und**
 - in Italien
 - keine Umsätze bewirken
 - nur steuerfreie Beförderungsleistungen im grenzüberschreitenden Güterverkehr ausführen
 - nur Dienstleistungen bewirken, bei denen lediglich der Empfänger der Steuerschuldner ist **und**
 - Unternehmerbescheinigung/Nachweis der Eintragung als Unternehmer (Antrag beim Finanzamt)

- ◆ Vorsteuern
 - sind stets nur in dem Mitgliedsstaat erstattungsfähig, in dem sie angefallen sind (Beispiel: Italien)
 - maßgeblich sind dabei grundsätzlich die materiellen Vorschriften über den Vorsteuerabzug des jeweiligen Erstattungslandes (Beispiel: Italien)

- ◆ Erstattungsverfahren
 - Erstattungsantrag auf amtlich vorgegebenem Muster mit den dazugehörigen **Original**-Rechnungen bzw. -Einfuhrbelegen
 - Erstattungszeitraum: mind. 3 Monate bis höchstens 12 Monate (Beispiel: Italien)
 - Antragsfrist läuft **6 Monate** nach Ablauf des Kalenderjahres ab (**Ausschlussfrist**)
 - Mindesterstattungsbetrag (Beispiel: Italien)
 - Euro 200 für das I. - III. Quartal
 - Euro 25 für das IV. Quartal

- ◆ **Vorsteuer-Vergütungsverfahren in anderen Mitgliedstaaten der EU**
- ◆ unterschiedliche Regelungen zum Vergütungszeitraum, zum Ende der Antragsfrist, zur Mindestantragssumme und zur Fristverlängerung in den einzelnen Ländern
siehe beigefügte Aufstellung
- ◆ Zentrale MWSt - Erstattungsbehörden in den einzelnen Ländern
siehe beigefügte Aufstellung

Was muss bei Telefax- bzw. elektronischen Rechnungen beachtet werden?

Elektronische Rechnung

- ◆ **Elektronisch übermittelte Rechnung**
 - Zustimmung des Empfängers formlos
 - die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts ist zu gewährleisten – zwei Arten:
 - mit qualifizierter elektronischer Signatur oder mit qualifizierter elektronischer Signatur mit Anbieter-Akkreditierung
 - im EDI-Verfahren mit einer zusätzlichen zusammenfassenden Rechnung (Sammelrechnung) in Papierform oder in elektronischer Form, wenn diese zusammenfassende Rechnung mind. mit einer qualifizierten Signatur versehen wurde

◆ Elektronisch übermittelte Rechnung

- Hat der leistende Unternehmer eine ordnungsgemäße elektronische Rechnung versandt und kann der Empfänger diese wegen fehlender technischer Vorrichtungen nicht verifizieren, ist er **nicht** zum Vorsteuerabzug berechtigt. Sofern er die elektronische Rechnung reklamiert und eine weitere Rechnung per Briefpost erhält, besteht für den Rechnungsaussteller die Gefahr, dass er die Umsatzsteuer **doppelt** ausgewiesen hat und den Mehrbetrag gem. § 14 c UStG schuldet.
==> gleiche Problematik bei Einzelrechnungen und abschließender Sammelrechnung!

Telefax- bzw. E-Mail-Rechnung

◆ Per Telefax oder E-Mail übermittelte Rechnung

- nur die Übertragung von Standard-Fax zu Standard-Fax zulässig
- Aufbewahrung eingehende Telefax-Rechnung in ausgedruckter Form (Vorsicht bei Thermopapier: nochmaliger Kopiervorgang empfehlenswert wegen Lesbarkeit innerhalb Aufbewahrungszeitraum)

◆ Per Telefax oder E-Mail übermittelte Rechnung

- bei allen anderen Übertragungsformen wie
 - Übertragung Standard-Telefax an Computer-Telefax
 - Übertragung Computer-Telefax an Standard-Telefax
 - Übertragung Computer-Telefax an Computer-Telefax
 - Übermittlung Rechnung per E-Mail
- ist eine qualifizierte elektronische Signatur oder eine qualifizierte elektronische Signatur mit Anbieter - Akkreditierung erforderlich, um die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit der Daten zu gewährleisten

◆ Anmerkungen:

- Vorsteuerabzug bei **nicht** ordnungsgemäßen elektronischen Rechnungen, Telefax- bzw. E-Mail-Rechnungen gefährdet
- unmittelbarer Zugriff der Finanzverwaltung auf elektronische Datenträger des Unternehmens seit 01.01.2002 (IDEA)
- **Empfehlung:** Rechnungen weiterhin in **Schriftform!**

Welche Gefahren ergeben sich beim Rechnungssplitting?

Rechnungssplitting

- ◆ **Fall: Großhändler verkauft Ware an Restaurantbetreiber**
 - Großhändler stellte auf Wunsch des Restaurantbetreibers
 - ordnungsgemäße Rechnungen mit Namen und Adresse des Restaurantbetreibers
 - und
 - **Barverkaufsrechnungen** ohne Name und Adresse des Restaurantbetreibers
 - aus
 - Steuerstrafverfahren gegen Restaurantbesitzer wegen Steuerhinterziehung wird eingeleitet

- Steuerbescheide aufgrund der Steuerstrafsache ergingen gegen den Restaurantbetreiber
- eine Zahlung erfolgte nicht; Pfändungsversuche blieben ohne Erfolg
- Finanzamt erlässt **Haftungs**bescheid gegen Großhändler

- Der Tatbestand der **Beihilfe zur Steuerhinterziehung** ist erfüllt, wenn der Gehilfe (Großhändler) dem Haupttäter (Restaurantbetreiber), der sog. Schwarzgeschäfte tätigt, die Tat dadurch erleichtert, dass dieser annehmen kann, auch in der Buchführung des Gehilfen nicht in Erscheinung zu treten.
- Bei einer vorsätzlichen Beihilfe zur Steuerhinterziehung ist die Inanspruchnahme des Gehilfen als **Haftungsschuldner** ermessensgerecht. Nach § 71 AO haftet für verkürzte Steuern, wer eine Steuerhinterziehung begeht oder an einer solchen Tat teilnimmt; er kann nach § 191 AO durch Haftungsbescheid in Anspruch genommen werden.

Umsatzsteuererhöhung auf 19 % zum 01.01.2007

Programm

- ◆ Wann kommt der Steuersatz von 19 % zur Anwendung?
- ◆ Wie sind Anzahlungen für Umsätze in 2007 zu behandeln?
- ◆ Worauf muss in der Buchhaltung aufgepasst werden?
- ◆ Können Umsätze zur Sicherung der 16 % in Teilleistungen aufgeteilt werden?
- ◆ Was ist bei Dauerleistungen zu beachten?
- ◆ Übergangsregelungen

Wann kommt der Steuersatz von 19 % zur Anwendung?

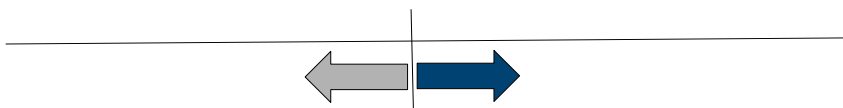
- ◆ Wann kommt der Steuersatz von 19 % zur Anwendung?
 - Allgemeines
 - Lieferungen ohne Montage
 - Lieferungen mit Montage = Werklieferung
 - sonstige Leistungen
 - Eigenverbrauch bzw. unentgeltliche Wertabgabe

Wann kommt der Steuersatz von 19 % zur Anwendung?

- ◆ der Steuersatz von 19 % ist auf Lieferungen und sonstige Leistungen anzuwenden, die **nach dem 31.12.2006 ausgeführt** werden
- ◆ entscheidend ist der Zeitpunkt der „**Ausführung**“ der Leistung

Wann kommt der Steuersatz von 19 % zur Anwendung?

01.01.2007



Umsatzsteuer 16 % **Umsatzsteuer 19 %**

Wann kommt der Steuersatz von 19 % zur Anwendung?

unerheblich sind deshalb:

- ◆ Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung
- ◆ Zeitpunkt der Entgeltsvereinbarung
- ◆ Zeitpunkt der Rechnungserteilung
- ◆ Versteuerung nach vereinbarten oder vereinnahmten Entgelten
- ◆ Anzahlungen und Vorausrechnungen

Leistungszeitpunkt

- ◆ **Angabe des Zeitpunkts der Lieferung**
 - Gegenstand der Lieferung wird durch den Lieferer, den Abnehmer oder einen beauftragten Dritten befördert, versendet oder abgeholt
 - Als Tag der Lieferung ist der Tag des **Beginns** der Beförderung, Versendung oder Abholung anzugeben.
- ====> **entscheidend ist der Beginn der Versendung, Beförderung oder Abholung**

Beispiel:

- ◆ Elektrohändler E verkauft am 04.12.2006 an den Kunden K einen Gefrierschrank, den E nicht vorrätig hat und im Werk bestellen muss. E informiert K bereits am 13.12.2006, dass der Gefrierschrank zur Abholung bereitsteht. K nutzt die Zeit zwischen den Feiertagen und holt den Gefrierschrank am 29.12.2006 bei E ab. Rechnungserteilung und Bezahlung werden für die erste Januarwoche 2007 vereinbart.

Lösung:

- ◆ Die Lieferung erfolgt mit der Übergabe an K und damit am 29.12.2006. Es kommt der Steuersatz von 16 % zur Anwendung.

- ◆ **Angabe des Zeitpunkts der Werklieferung**
 - Lieferung mit Montage
 - das laut Werklieferungsvertrag geschuldete Werk ist fertig gestellt
und
 - wurde vom Kunden in Betrieb genommen bzw. abgenommen (Verschaffung der Verfügungsmacht)

Beispiel:

- ◆ Hardwarebetreuer H nutzt die Kalenderwoche 52, um die Kanzlei von Rechtsanwalt R neu zu verkabeln und einen zweiten Server zu integrieren. Am 02.01.2007 führt H dem R seine Ergebnisse vor, R ist zufrieden.

Lösung:

- ♦ Die Lieferung erfolgt mit der Übergabe und Abnahme am 02.01.2007 durch R. Es kommt der Steuersatz von 19 % für die **gesamte** Werklieferung zur Anwendung.

- ♦ **Angabe des Zeitpunkts der sonstigen Leistung**
 - Bei sonstigen Leistungen ist der Zeitpunkt anzugeben, zu dem die sonstige Leistung **ausgeführt** ist.
 - Sonstige Leistungen sind grundsätzlich im Zeitpunkt ihrer **Vollendung** ausgeführt.

- ◆ **Angabe des Zeitpunkts der sonstigen Leistung**

- *Dienst-, Miet-, Pacht-, Wartungs- und Lizenzverträge:*
Leistung gilt am Ende des vereinbarten Abrechnungszeitraums als **erbracht**.
- *Werkleistungsverträge:*
Leistungen sind bewirkt, wenn die Tätigkeit beendet ist und der vereinbarte **Erfolg** vorliegt.

- ◆ **Angabe des Leistungszeitpunkts von Eigenverbrauch bzw. unentgeltliche Wertabgaben**

- Zeitpunkt ist die **Ausführung** der Entnahme (Eigenverbrauch, unentgeltliche Wertabgabe)
- **Empfehlung:** ggf. macht es Sinn z. B. eine Sachentnahme in das Jahr 2006 vorzuziehen!

Umrechnungsfaktoren

◆ Umrechnungsfaktoren

- Umsatzsteuer 7 % $7/107 = 6,54$
- Umsatzsteuer 16 % $16/116 = 13,79$
- Umsatzsteuer 19 % $19/119 = 15,97$

Programm

Wie sind Anzahlungen für Umsätze in 2007 zu behandeln?

Behandlung der Anzahlungen

- ◆ Hat der Unternehmer bei Anzahlungen Entgelte vor dem 01.01.2007 für Leistungen vereinnahmt,
- ◆ die nach dem 31.12.2006 ausgeführt werden,
- ◆ so unterliegt der Umsatz nachträglich insgesamt dem Umsatzsteuersatz von 19%
- ◆ zur Nachversteuerung der Anzahlung in Höhe der 3 % Differenz kommt es erst bei der Schlussrechnung
- ◆ Hinweis: Istversteuerung

Behandlung der Anzahlungen

Vereinfachungsregel:

- ◆ **es wird für zulässig erachtet, dass in 2006 vereinnahmte Anzahlungen für nach dem 31.12.2006 zu erbringende Leistungen bereits mit 19 % zu versteuern.**
- ◆ Der Leistungsempfänger darf dann bereits 19 % Vorsteuer abziehen.

Absetzung der einzelnen im Voraus vereinnahmten Teilentgelte und der auf sie entfallenden Steuerbeträge



	Summe	Preis	Entgelt	Umsatz- steuer
	EUR	EUR	EUR	EUR
Schlussrechnung (19%)		71.400	60.000	11.400
./.. Abschlagszahlungen				
10.11.2006 (19%)	11.900		10.000	1.900
11.12.2006 (19%)	11.900		10.000	1.900
10.01.2007 (19%)	11.900		10.000	1.900
12.02.2007 (19%)	<u>23.800</u>	<u>59.500</u>	<u>20.000</u>	<u>3.800</u>
Verbleibende Restzahlung (19%)		11.900	10.000	1.900

Behandlung der Anzahlungen Verzicht auf die Angabe des auf das restliche Entgelt entfallenden Steuerbetrags (Minimalanforderungen)



	Nettoentgelt	EUR	1.600.000
	USt 19 %	EUR	<u>304.000</u>
	Bruttoentgelt	EUR	1.904.000
./.. Abschlagszahlungen, geleistet am 10.11.2006 und 10.01.2007:			
Entgelt	€	1.300.000	
+ Umsatzsteuer 19 %	€	247.000	EUR <u>1.547.000</u>
Verbleibende Restzahlung		EUR	357.000

Behandlung der Anzahlungen

Beispiel:

- ◆ Bauunternehmer B errichtet für Fuhrunternehmer F ein Werkstattgebäude, Fertigstellung Oktober 2007.
- ◆ F erhält am 10.07.2006 von B eine Anzahlungsrechnung (AZ)-Rechnung in Höhe von 10.000,00 Euro + 1.600,00 Euro Umsatzsteuer (16%). F zahlt am 16.09.2006.
- ◆ B schreibt seine Schlussrechnung im Oktober 2007 über 40.000,00 Euro und 7.600,00 Euro Umsatzsteuer (19%).

Behandlung der Anzahlungen

Lösung:

- ◆ die erhaltene Anzahlung ist mit Zufluss im Voranmeldungszeitraum (VAZ) September 2006 zu versteuern.
- ◆ Da das Werkstattgebäude erst im Kalenderjahr 2007 fertiggestellt wird, muss B im VAZ der Leistungserbringung (Oktober 2007) bezüglich der Anzahlung eine Nachversteuerung von 3 % vornehmen.

Absetzung der einzelnen im Voraus vereinnahmten Teilentgelte und der auf sie entfallenden Steuerbeträge

	Preis	Entgelt	Umsatz- steuer
	EUR	EUR	EUR
Schlussrechnung (19%) vom 10.10.2007	47.600	40.000	7.600
./. Abschlagszahlung (16%) vom 10.07.2006	<u>11.600</u>	<u>10.000</u>	<u>1.600</u>
		30.000	5.700
Nachsteuer auf Anzahlungen (3% von 10.000)			<u>300</u>
Verbleibende Restzahlung	36.000	30.000	6.000

Behandlung der Anzahlungen

Lösung:

Umsatzsteuer-Voranmeldung:

Zeile 27 5.700,00 Euro

Zeile 52 300,00 Euro

Lösung:

- ◆ F kann im September 2006 den Vorsteuerabzug in Höhe von Euro 1.600,00 vornehmen. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.
- ◆ Die restliche Vorsteuer in Höhe von Euro 6.000,00 kann er im VAZ Oktober 2007 geltend machen.

Programm

Worauf muss in der Buchhaltung aufgepasst werden?

Folgen des unrichtigen Umsatzsteuerausweises für das Unternehmen

Ausgangsrechnung zu 16 %, obwohl 19 % zutreffend wären

Der leistende Unternehmer hat immer die gesetzlich vorgeschriebene Steuer aus dem Gesamtrechnungsbetrag (Bruttoentgelt) herauszurechnen.

Beispiel:

Bruttoentgelt:

Euro 11.900,00 : 1,19 x 19 % = Euro 1.900,00

Ausgangsrechnung zu 16 %, obwohl 19 % zutreffend wären

Beispiel

- ◆ Hardwarebetreuer H nutzt die Kalenderwoche 52, um die Kanzlei von Rechtsanwalt R einen zweiten Server zu integrieren.
- ◆ Am **02.01.2007** führt H dem R seine Ergebnisse vor, R ist zufrieden.
- ◆ H rechnet am 02.01.2007 wie folgt ab: Honorar Euro 20.000,00 + 16 % Umsatzsteuer Euro 3.200,00 = Euro 23.200,00.

Ausgangsrechnung zu 16 %, obwohl 19 % zutreffend wären

Lösung

- ◆ Die Steuerschuld des H beträgt 19 % von dem, was R ihm bezahlt: Euro 23.200,00 : 1,19 x 19 % = Euro 3.704,20.
- ◆ Der Vorsteueranspruch des R beschränkt sich auf die ausgewiesene Steuer Euro 3.200,00.

Ausgangsrechnung zu 16 %, obwohl 19 % zutreffend wären

Lösung

- ◆ H wird versuchen müssen die fehlenden Euro 600,00 von R nachzufordern.
- ◆ Der Nachforderungsbetrag des H ergibt sich aus der Differenz des richtigen Umsatzsteuerbetrags (Euro 3.800) und des in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbetrags (Euro 3.200) und nicht aus der Differenz des richtigen Umsatzsteuerbetrags und des bei falscher Abrechnung geschuldeten Betrags.

Ausgangsrechnung zu 16 %, obwohl 19 % zutreffend wären

=> Das Risiko des unrichtigen Umsatzsteuerausweises trägt der leistende Unternehmer (Rechnungsaussteller)

Ausgangsrechnung zu 19 %, obwohl 16 % zutreffend wären

- ◆ Weist der leistende Unternehmer in einer Rechnung einen höheren Steuerbetrag aus, als er nach dem Gesetz schuldet (unrichtiger Steuerausweis), schuldet der leistende Unternehmer auch den Mehrbetrag.
- ◆ Die Rechtsfolgen treten unabhängig davon ein, ob die Rechnung ordnungsgemäß ist.

Ausgangsrechnung zu 19 %, obwohl 16 % zutreffend wären

Beispiel

- ◆ Hardwarebetreuer H nutzt die Kalenderwoche 52, um die Kanzlei von Rechtsanwalt R einen zweiten Server zu integrieren.
- ◆ Am **29.12.2006** führt H dem R seine Ergebnisse vor, R ist zufrieden.
- ◆ H rechnet am 02.01.2007 wie folgt ab: Honorar Euro 20.000,00 + 19 % Umsatzsteuer Euro 3.800,00 = Euro 23.800,00.

Ausgangsrechnung zu 19 %, obwohl 16 % zutreffend wären

Lösung

- ◆ Die Steuerschuld des H beträgt 16 % von dem, was R ihm bezahlt: Euro 23.800,00 : 1,16 x 16% = Euro 3.282,75.
- ◆ H schuldet **zusätzlich** die Steuer zwischen ausgewiesener und richtiger Steuer Euro 3.800,00 – Euro 3.282,75 = Euro 517,25

Ausgangsrechnung zu 19 %, obwohl 16 % zutreffend wären

Lösung

- ◆ Der Vorsteueranspruch des R beschränkt sich auf die richtige Steuer Euro 3.282,75.
- ◆ Der Rechnungsempfänger hat nur den Vorsteuerabzug in Höhe des gesetzlich geschuldeten Betrags

Ausgangsrechnung zu 19 %, obwohl 16 % zutreffend wären

=> Das Risiko des unrichtigen Umsatzsteuerausweises trägt damit der Leistungsempfänger (Rechnungsempfänger)

Eingangsrechnung zu 16 %, obwohl 19 % zutreffend wären

- ◆ Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:
- ◆ die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Die Ausübung des Vorsteuerabzugs setzt voraus, dass der Unternehmer eine ordnungsgemäße **Rechnung** besitzt.

Eingangsrechnung zu 16 %, obwohl 19 % zutreffend wären

Beispiel

- ◆ Hardwarebetreuer H nutzt die Kalenderwoche 52, um die Kanzlei von Rechtsanwalt R einen zweiten Server zu integrieren.
- ◆ Am **02.01.2007** führt H dem R seine Ergebnisse vor, R ist zufrieden.
- ◆ H rechnet am 02.01.2007 wie folgt ab: Honorar Euro 20.000,00 + 16 % Umsatzsteuer Euro 3.200,00 = Euro 23.200,00.

Eingangsrechnung zu 16 %, obwohl 19 % zutreffend wären

Lösung

- ◆ Die Steuerschuld des H beträgt 19 % von dem, was R ihm bezahlt: Euro 23.200,00 : 1,19 x 19% = Euro 3.704,20.
- ◆ **Der Vorsteueranspruch des R beschränkt sich auf die ausgewiesene Steuer Euro 3.200,00.**
- ◆ R muss mit einer Steuernachforderung rechnen.

Eingangsrechnung zu 16 %, obwohl 19 % zutreffend wären

Dieser Fall ist für den Rechnungsempfänger
unproblematisch.

=> Ob der Rechnungsaussteller darauf hingewiesen
wird und wie mit der Nachforderung umgegangen
wird, ist eine Frage der Unternehmenspolitik.

Eingangsrechnung zu 19%, obwohl 16% zutreffend wären

- ◆ Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:
- ◆ die **gesetzlich geschuldete** Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Die Ausübung des Vorsteuerabzugs setzt voraus, dass der Unternehmer eine ordnungsgemäße Rechnung besitzt.

Eingangsrechnung zu 19 %, obwohl 16 % zutreffend wären

Beispiel

- ◆ Hardwarebetreuer H nutzt die Kalenderwoche 52, um die Kanzlei von Rechtsanwalt R einen zweiten Server zu integrieren.
- ◆ Am **29.12.2006** führt H dem R seine Ergebnisse vor, R ist zufrieden.
- ◆ H rechnet am 02.01.2007 wie folgt ab: Honorar Euro 20.000,00 + 19 % Umsatzsteuer Euro 3.800,00 = Euro 23.800,00.

Eingangsrechnung zu 19 %, obwohl 16 % zutreffend wären

Lösung

- ◆ Die Steuerschuld des H beträgt 16 % von dem, was R ihm bezahlt: Euro 23.800,00 : 1,16 x 16% = Euro 3.282,75.
- ◆ H schuldet **zusätzlich** die Steuer zwischen ausgewiesener und richtiger Steuer Euro 3.800,00 – Euro 3.282,75 = Euro 517,25.
- ◆ **Der Vorsteueranspruch des R beschränkt sich auf die richtige Steuer Euro 3.282,75.**

Eingangsrechnung zu 19 %, obwohl 16 % zutreffend wären

**Dieser Sachverhalt sollte aufgedeckt
werden, da sich der Vorsteuerabzug auf die
gesetzlich geschuldete Steuer beschränkt.**

**=> Das Risiko des unrichtigen
Umsatzsteuerausweises trägt damit der
Leistungsempfänger
(Rechnungsempfänger)**

Bedeutung der Steuererhöhung für die Buchhaltung - Rechnungserstellung

Unsere Empfehlung:

- ◆ **Prüfen Sie aus Eingangsrechnungen
insbesondere den Leistungszeitpunkt.**
- ◆ **Rechnen Sie alle Leistungen aus 2006
konsequent im Rechnungsjahr 2006 ab.**

Können Umsätze zur Sicherung der 16 % in
Teilleistungen aufgeteilt werden?

Behandlung der Teilleistungen

Teilleistungen:

- ◆ Teilleistungen sind wirtschaftlich abgrenzbare Teile einheitlicher Werklieferungen oder Werkleistungen, für die das Entgelt gesondert vereinbart wird. Sowohl der Leistende als auch der Leistungsempfänger müssen sich darüber einig sein, dass eine bestimmte Gesamtleistung wirtschaftlich, rechtlich und tatsächlich in Teilleistungen aufgespaltet werden soll. Danach muss auch so verfahren werden.

Behandlung der Teilleistungen

- ◆ Teilleistungen liegen unter folgenden Voraussetzungen vor:
 - wirtschaftliche Teilbarkeit der Leistung
 - gesonderte Vereinbarung
 - gesonderte Abrechnung
 - gesonderte Abnahme bei einer Werklieferung/Vollendung bei einer Werkleistung

=> Achtung: die zivilrechtliche Gewährleistungsfrist beginnt mit der Abnahme

Beispiele

- ◆ **Bodenbelagarbeiten** Im allgemeinen bestehen gegen eine Aufteilung je Wohnung oder Geschoss keine Bedenken.
- ◆ **Ofen- und Herdarbeiten** Gegen eine stück- oder wohnungsweise Aufteilung bestehen keine Bedenken.
- ◆ **Gas-, Wasser- und Abwasserinstallation** Aufteilung der Installationsanlagen ist haus- oder blockweise zulässig. Bei der Installation z. B. von Waschbecken, Badewannen und WC-Becken bestehen im allgemeinen auch gegen eine stückweise Aufteilung keine Bedenken.

Behandlung der Teilleistungen

- ◆ bei Teilleistungen, die vor dem 01.01.2007 erbracht werden, ist der bis zum 31.12.2006 geltende allgemeine Steuersatz anzuwenden.
- ◆ Erfahrungsgemäß wird die Finanzverwaltung besonders sorgfältig prüfen, ob tatsächlich Teilleistungen vorgelegen haben

Behandlung der Teilleistungen

- ◆ Bei Werklieferungen kann die Anlieferung von Material und die spätere Verarbeitung nicht in Teilleistungen aufgeteilt werden.
- ◆ Die Finanzverwaltung erkennt eine solche Aufspaltung nicht an.

Was ist bei Dauerleistungen zu beachten?

Behandlung der Dauerleistungen

- ◆ Zu den Leistungen, die sich über einen längeren Zeitraum erstrecken (Dauerleistungen), zählen insbesondere
- ◆ sonstige Leistungen, wie z. B.
 - Vermietungen (z. B. Gebäude, Baumaschinen, Autos)
 - Wartungsverträge (für z. B. Büromaschinen, Heizanlagen)
 - Pflegeverträge (z. B. Garten- oder Grabpflege)
 - Überwachungen, sowie
- ◆ Gesamtheiten mehrerer Lieferungen, wie z. B.
 - Lieferung von Baumaterial in mehreren einzelnen Fuhren.

Behandlung der Dauerleistungen

Dauerleistungen sind ausgeführt, wenn

- ◆ im Falle einer sonstigen Leistung der vereinbarte Leistungszeitraum endet,
- ◆ im Falle wiederkehrender Lieferungen die letzte Lieferung für den vereinbarten Leistungszeitraum vorgenommen wird.

Behandlung der Dauerleistungen

- ◆ Mietverträge über steuerpflichtige Vermietungen, die als Dauerrechnungen behandelt werden, sind ab dem 01.01.2007 an den geltenden Steuersatz von 19% anzupassen.
- ◆ Ein in Folge der Steuersatzerhöhung geänderter Vertrag muss für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers alle nach § 14 UStG erforderlichen Pflichtangaben (war bislang für sogenannte Altverträge - Abschluss vor dem 31.12.2003 - nicht erforderlich) enthalten.

- ◆ Zivilrechtlich ist jedoch zwingend zwischen langfristigen Mietverträgen (Mietverträge mit Festlaufzeit von über 1 Jahr) und Mietverträgen mit gesetzlicher Kündigungsfrist zu unterscheiden.

Mietverträge mit gesetzlicher Kündigungsfrist

- ◆ Anpassung Mietvertrag (zum Beispiel über einen Nachtrag)
- ◆ monatliche Rechnungen
- ◆ Soweit periodisch wiederkehrende Zahlungen im Rahmen eines Dauerschuldverhältnisses in der Höhe und zum Zeitpunkt der vertraglichen Fälligkeit erfolgen, kann auf die Angabe des Leistungszeitpunkts verzichtet werden, wenn sich dieser z.B. aus Kontoauszügen ergibt.

Behandlung der Dauerleistungen

- ◆ Bei langfristigen Mietverträgen sind zivilrechtliche Besonderheiten zu beachten. Nehmen Sie, falls solche Verträge umzustellen sind, bitte mit Ihrem Berater Kontakt auf.

Behandlung der Dauerleistungen

- ◆ Soweit bei einer Dauerleistung für kürzere Zeitabschnitte abgerechnet wird (z.B. Vermietungen über den Kalendermonat), kann davon ausgegangen werden, dass es sich um so genannte Teilleistungen handelt.
- ◆ Für Abrechnungszeiträume, die vor dem 01.01.2007 enden, kommt somit der Steuersatz von 16 % zur Anwendung.

Übergangsregelungen

- ◆ Übergangsregelungen
 - Entgeltminderungen und -erhöhungen allgemein
 - Einlösen von Gutscheinen
 - Erstattung von Pfandbeträgen
 - Gewährung von Jahresboni und -rückvergütungen

Entgeltminderungen und -erhöhungen

- ◆ Tritt nach dem 31. Dezember 2006 eine Minderung (Skonti, Boni oder Rabatte) oder Erhöhung der Bemessungsgrundlage für einen vor dem 1. Januar 2007 ausgeführten steuerpflichtigen Umsatz ein
- ◆ hat der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag zu berichtigen.

Entgeltminderungen und -erhöhungen (allgemein)

- ◆ Dabei ist bei einem Umsatz, der dem allgemeinen Steuersatz unterliegt,
- ◆ der bis zum 31. Dezember 2006 geltende Steuersatz von 16 % anzuwenden.
- ◆ Das Gleiche gilt für die Berichtigung des Vorsteuerabzugs.

Einlösen von Gutscheinen

- ◆ Vergütet ein Unternehmer von ihm ausgegebene Gutscheine, die einen Endabnehmer in die Lage versetzen, Leistungen um den Nennwert der Gutscheine verbilligt zu erwerben, kann dies grundsätzlich zur Minderung der Bemessungsgrundlage beim Unternehmer führen. Sofern eine Entgeltminderung für eine steuerpflichtige Leistung vorliegt, hat der Unternehmer die dafür geschuldete Umsatzsteuer nach § 17 Abs. 1 UStG zu berichtigen.

Einlösen von Gutscheinen

- ◆ Der Steuersatz ergibt sich aus der Lieferung, für die der Gutschein eingelöst worden ist. Die dazu erforderliche Aufteilung der Einlösungsbeträge auf die vor dem 1. Januar 2007 und die nach dem 31. Dezember 2006 ausgeführten Umsätze bereitet in der Praxis erfahrungsgemäß Schwierigkeiten. Deshalb wird zugelassen, die Steuerberichtigung nach folgendem vereinfachten Verfahren vorzunehmen:

Einlösen von Gutscheinen

- ◆ Erstattet der Unternehmer die von ihm ausgegebenen Gutscheine in der Zeit vom 1. Januar 2007 bis zum 28. Februar 2007, ist die Umsatzsteuer - soweit die zugrunde liegenden Umsätze dem allgemeinen Steuersatz unterliegen - nach dem bis zum 31. Dezember 2006 geltenden Steuersatz von 16 % zu berichtigen. Bei der Erstattung von Gutscheinen nach dem 28. Februar 2007 ist die Umsatzsteuer nach dem ab 1. Januar 2007 geltenden allgemeinen Steuersatz von 19 % zu berichtigen.

Einlösen von Gutscheinen

- ◆ Wird in diesen Fällen ein anderer Unternehmer durch die Änderung der Bemessungsgrundlage wirtschaftlich begünstigt, hat dieser Unternehmer seinen Vorsteuerabzug zu berichtigen (§ 17 Abs. 1 Satz 4 UStG). Die vorgenannte Vereinfachungsregel gilt insoweit nicht.
- ◆ Die zur erleichterten Trennung nachträglicher Entgeltminderungen getroffenen Regelungen in Abschnitt 259 Abs. 19 und 20 UStR (vgl. auch Rz. 27) bleiben hiervon unberührt.

Erstattung von Pfandbeträgen

- ◆ Nimmt ein Unternehmer Leergut zurück und erstattet einen dafür gezahlten Pfandbetrag, liegt eine Entgeltminderung vor. Der Unternehmer hat die geschuldete Umsatzsteuer nach § 17 Abs. 1 UStG zu berichtigen. Zur Vermeidung von Schwierigkeiten wird zugelassen, die Steuerberichtigung nach folgendem vereinfachten Verfahren vorzunehmen:

Erstattung von Pfandbeträgen

- ◆ Erstattet der Unternehmer Pfandbeträge in der Zeit vom 1. Januar 2007 bis zum 31. März 2007, ist die Umsatzsteuer - soweit die zugrunde liegenden Umsätze dem allgemeinen Steuersatz unterliegen - nach dem bis zum 31. Dezember 2006 geltenden allgemeinen Steuersatz von 16 % zu berichtigen. Bei der Erstattung von Pfandbeträgen nach dem 31. März 2007 ist die Umsatzsteuer nach dem ab 1. Januar 2007 geltenden allgemeinen Steuersatz von 19 % zu berichtigen.

Erstattung von Pfandbeträgen

- ◆ Bei dem Dreimonatszeitraum wird davon ausgegangen, dass der Bestand an Warenumschließungen sich viermal jährlich umschlägt. Bei kürzeren oder längeren Umschlagzeiträumen ist der Zeitraum zu Beginn des Jahres, in dem die Entgeltminderungen noch mit dem Steuersatz von 16 % zu berücksichtigen sind, entsprechend zu kürzen oder zu verlängern, wobei der durchschnittliche Umschlagszeitraum im Benehmen zwischen Unternehmer und Finanzamt zu ermitteln ist.

Gewährung von Jahresboni, Jahresrückvergütungen und dergleichen

Die Anhebung des allgemeinen Steuersatzes zum 1. Januar 2007 ist bei der Berichtigung der Steuer- und Vorsteuerbeträge nach § 17 Abs. 1 UStG ebenfalls zu berücksichtigen, wenn die Entgelte für die in einem Jahreszeitraum ausgeführten Leistungen gemeinsam (z.B. durch Jahresrückvergütungen, Jahresboni, Treuerabatte und dergleichen) gemindert werden und dieser Jahreszeitraum vor dem 1. Januar 2007 begonnen hat und nach dem 31. Dezember 2006 endet (z.B. vom 1. Juli 2006 bis 30. Juni 2007).

Gewährung von Jahresboni, Jahresrückvergütungen und dergleichen

Die Anhebung des allgemeinen Steuersatzes zum 1. Januar 2007 ist bei der Berichtigung der Steuer- und Vorsteuerbeträge nach § 17 Abs. 1 UStG ebenfalls zu berücksichtigen, wenn die Entgelte für die in einem Jahreszeitraum ausgeführten Leistungen gemeinsam (z.B. durch Jahresrückvergütungen, Jahresboni, Treuerabatte und dergleichen) gemindert werden und dieser Jahreszeitraum vor dem 1. Januar 2007 begonnen hat und nach dem 31. Dezember 2006 endet (z.B. vom 1. Juli 2006 bis 30. Juni 2007).

Gewährung von Jahresboni, Jahresrückvergütungen und dergleichen

Soweit die gemeinsamen Entgeltminderungen für die bis zum 31. Dezember 2006 ausgeführten Umsätze gewährt werden, ist folglich bei der Anwendung des § 17 Abs. 1 UStG der allgemeine Steuersatz von 16 % zugrunde zu legen. Auf den Anteil der gemeinsamen Entgeltminderungen, der auf die Umsätze nach dem 31. Dezember 2006 (z.B. vom 1. Januar bis zum 30. Juni 2007) entfällt, ist auch für die Steuer- und Vorsteuerberichtigung der allgemeine Steuersatz von 19 % anzuwenden.

Gewährung von Jahresboni, Jahresrückvergütungen und dergleichen

Der Unternehmer hat nach § 17 Abs. 4 UStG den betreffenden Leistungsempfängern einen Beleg zu erteilen, aus dem hervorgeht, wie sich die gemeinsamen Entgeltminderungen auf die Umsätze in den beiden Zeiträumen entsprechend den anzuwendenden Steuersätzen verteilen.

Gewährung von Jahresboni, Jahresrückvergütungen und dergleichen

Zur Vereinfachung kann bei der Aufteilung der gemeinsamen Entgeltminderungen wie folgt verfahren werden:

1. Der Unternehmer ermittelt das Verhältnis zwischen seinen steuerpflichtigen Umsätzen der anteiligen Jahreszeiträume vor und nach dem Stichtag 1. Januar 2007. Er teilt nach diesem Verhältnis die gemeinsamen Entgeltminderungen auf, die er den einzelnen Leistungsempfängern für den über den 1. Januar 2007 hinausreichenden Jahreszeitraum gewährt.

Gewährung von Jahresboni, Jahresrückvergütungen und dergleichen

2. Unterliegen die Umsätze des Unternehmers teils dem allgemeinen, teils dem ermäßigten Steuersatz, wird das Verhältnis zwischen den nichtbegünstigten und den begünstigten Umsätzen entweder für den über den 1. Januar 2007 hinausreichenden Jahreszeitraum insgesamt oder für die beiden anteiligen Zeiträume gesondert ermittelt. Der Unternehmer verteilt die den einzelnen Leistungsempfängern gewährten gemeinsamen Entgeltminderungen nach diesem Umsatzverhältnis auf die verschiedenen Steuersätze.

Gewährung von Jahresboni, Jahresrückvergütungen und dergleichen

- ◆ Der Leistungsempfänger hat bei der Berichtigung des Vorsteuerabzugs von der Aufteilung der gemeinsamen Entgeltminderungen auf die verschiedenen Steuersätze auszugehen, die der Unternehmer vorgenommen und in dem nach § 17 Abs. 4 UStG zu erteilenden Beleg angegeben hat.
- ◆ Es ist außerdem nicht zu beanstanden, wenn ein Unternehmer von einer Aufteilung der gemeinsamen Entgeltminderungen absieht und der Steuerberichtigung nach § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG ausnahmslos den allgemeinen Steuersatz von 16 % zugrunde legt. Der Leistungsempfänger muss dann bei der Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 17 Abs. 1 Satz 2 UStG entsprechend verfahren.

Referenten



Yvonne Auer, Diplom-Finanzwirtin, Steuerberaterin,
Tel.: 07121 489-445

Lars Höger, Steuerberater,
Tel.: 07121 489-267

RWT REUTLINGER WIRTSCHAFTSTREUHAND GMBH
Charlottenstraße 45 – 51
72764 Reutlingen

ANLAGEN

ANLAGE 1

Abgrenzung von Leistungen und **Teilleistungen** in der Bauwirtschaft

Eine zutreffende Abgrenzung von Leistungen und **Teilleistungen** in der Bauwirtschaft ist insbesondere bei Steuersatzerhöhungen unverzichtbar. Ergänzend zu Abschn. 177 bis 180 UStR und zum Merkblatt USt M 2 (BStBl I 2004, 628) gilt hierzu Folgendes:

1. Werklieferungen

Bei Werklieferungen ist die Leistung ausgeführt, wenn dem Auftraggeber (Bauherrn) die Verfügungsmacht an dem erstellten Werk verschafft worden ist. Das ist dann der Fall, wenn der Auftraggeber befähigt ist, im eigenen Namen über das auftragsgemäß fertiggestellte Werk zu verfügen. Nach ständiger Rechtsprechung wird die Verfügungsmacht bei Werklieferungen grundsätzlich mit der Übergabe und Abnahme des fertigen Werks verschafft. Unter Abnahme ist die Billigung der ordnungsgemäßen vertraglichen Leistungserfüllung i.S. des § 640 BGB durch den Auftraggeber zu verstehen. Nicht maßgebend ist die baubehördliche Abnahme.

Soweit ein Vertrag nach VOB abgeschlossen wurde, hat die Abnahme nach § 12 VOB/B binnen 12 Tagen nach Fertigstellung zu erfolgen. Der Abnahmebefund ist in gemeinsamer Verhandlung schriftlich niederzulegen. Nach Abnahme des fertigen Werks beginnt die Verjährungsfrist für die Gewährleistungsansprüche gem. § 13 VOB/B.

Soweit keine besonderen Formvorschriften für die Abnahme vereinbart wurden, kann die Abnahme in jeder möglichen Form erfolgen, mit der der Auftraggeber die vertragsgemäße Erfüllung anerkennt (u.a. auch durch stillschweigendes Handeln des Auftraggebers, z.B. durch Benutzung des Werkes).

Erfolgt trotz schriftlicher Vereinbarung keine Abnahmeverhandlung durch schriftliche Niederlegung, gilt das Werk durch stillschweigende Billigung als abgenommen. Dies ist immer dann anzunehmen, wenn das Werk durch den Auftraggeber bereits bestimmungsgemäß genutzt wird.

Fehlende Restarbeiten oder Nachbesserungen schließen eine wirksame Abnahme nicht aus, wenn das Werk ohne diese Arbeiten seinen bestimmungsgemäßen Zwecken dienen kann.

2. Werkleistungen

Werkleistungen sind mit der Fertigstellung, d.h. mit der Vollendung des Werkes ausgeführt. Die Vollendung des Werks wird zwar im Regelfall mit der Abnahme der Werkleistung zusammenfallen, diese ist hier aber nicht Voraussetzung.

3. **Teilleistungen** im Baugewerbe

Teilleistungen sind wirtschaftlich abgrenzbare Teile einheitlicher Werklieferungen oder Werkleistungen, für die das Entgelt gesondert vereinbart wird und die statt der Gesamtleistung geschuldet werden (vgl. Abschn. 180 UStR). Der Leistende als auch der Leistungsempfänger müssen sich darüber einig sein, dass eine bestimmte Gesamtleistung

wirtschaftlich, rechtlich und tatsächlich in **Teilleistungen** aufgespalten werden soll. Danach muss dann auch verfahren werden.

Bei der Sollbesteuerung entsteht die Steuer für **Teilleistungen** gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a S. 3 UStG mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Teilleistung ausgeführt worden ist.

Teilleistungen liegen unter folgenden Voraussetzungen vor:

- wirtschaftliche Teilbarkeit der Leistung
- gesonderte Abnahme bei einer Werklieferung/Vollendung bei einer Werkleistung
- gesonderte Vereinbarung
- gesonderte Abrechnung

3.1. Wirtschaftliche Teilbarkeit

Nach dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung kann eine Werklieferung bzw. eine Werkleistung nicht in Lieferelemente und in sonstige Leistungen aufgeteilt werden (vgl. Abschn. 180 Beispiele 4 und 5 i.V.m. Abschn. 27 UStR). Die wirtschaftliche Teilbarkeit einer Werklieferung bzw. Werkleistung setzt somit voraus, dass die Teilleistung selbst eine Werklieferung bzw. Werkleistung ist.

Zur wirtschaftlichen Teilbarkeit von Bauleistungen vgl. Anlage.

3.2. Gesonderte Abnahme

Die Annahme von **Teilleistungen** erfordert die tatsächliche Durchführung der vertraglichen Vereinbarungen, d.h. wenn für die Abnahme Schriftform vereinbart worden ist, so ist auch die Abnahme der Teilleistung gesondert schriftlich festzuhalten. Darüber hinaus sind die Rechtsfolgen der Abnahme zu beachten (vgl. z. B. § 13 VOB/B = Beginn der Gewährleistungsfrist). Eine nur aus steuerlichen Gründen vorgenommene Abnahme ist nicht anzuerkennen (z. B. die Gewährleistungsfrist beginnt erst mit Abnahme des Gesamtwerts).

Bei einer Steuersatzerhöhung muss die Teilleistung vor dem In-Kraft-Treten der Erhöhung abgenommen werden bzw. bei einer Werkleistung muss diese vorher vollendet oder beendet sein.

3.3. Gesonderte Vereinbarung

Aus dem Werkvertrag muss hervorgehen, dass für Teile der Gesamtleistung ein gesondertes Entgelt vereinbart wurde. Regelmäßig enthält der Werkvertrag ein Leistungsverzeichnis, das eine Leistungsbeschreibung, Mengen und Preise enthält. Nur wenn im Leistungsverzeichnis derartige Einzelpositionen enthalten sind, können **Teilleistungen** angenommen werden. Wird lediglich ein Festpreis für das Gesamtwerk vereinbart, scheiden **Teilleistungen** aus.

Bei einer Steuersatzerhöhung muss die Vereinbarung vor dem In-Kraft-Treten der Erhöhung erfolgen.

3.4. Gesonderte Abrechnung

Die Teilleistung muss durch eine entsprechende Rechnungslegung gesondert abgerechnet werden. Die Abrechnung muss den vertraglichen Vereinbarungen entsprechen.

3.5. Nachprüfbare Unterlagen

Bei der Beurteilung der Frage, ob **Teilleistungen** vorliegen, sind folgende Unterlagen einzusehen:

- Werkvertrag und Leistungsverzeichnis,
- Bauakte,
- Stundenlohnzettel der Arbeitnehmer,
- Besprechungsprotokolle zwischen Auftraggeber und Auftragnehmer.

Anlage

Teilleistungen in der Bauwirtschaft beim In-Kraft-Treten des UStG 1967

BdF vom 28. Dezember 1970 - IV A/2 - S 7440 - 8/70

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur Behandlung der **Teilleistungen** in der Bauwirtschaft beim In-Kraft-Treten des UStG 1967 Folgendes:

In dem Erlass vom 23. November 1967 - IV A/2 - S 7440 - 3/67 - (BStBl. I S. 461) habe ich zu der Frage Stellung genommen, unter welchen Voraussetzungen in der Bauwirtschaft beim Übergang zum UStG 1967 **Teilleistungen** angenommen werden können, die nach § 27 Abs. 2 UStG 1967 noch der Bruttoumsatzsteuer unterliegen.

Den Bedürfnissen der Praxis entsprechend ist eine Zusammenstellung von Teilungsmaßstäben für Bauleistungen ausgearbeitet worden, die in Zweifelsfällen als Richtlinie für die Übergangszeitpunkte 31. Dezember 1967 und 30. Juni 1968 herangezogen werden kann (s. Anlage). Zu Position 2 der Übersicht (Maurer- und Betonarbeiten) wird darauf hingewiesen, dass eine geschossweise Aufteilung grundsätzlich nicht zugelassen werden kann.

Zusammenstellung von Teilungsmaßstäben für Bauleistungen

	Art der Arbeit	Teilungsmaßstäbe
1.	Erdarbeiten	Gegen eine haus- oder blockweise Aufteilung bestehen keine Bedenken.
2.	Maurer- und Betonarbeiten	Bei Neubauten können Teilleistungen im allgemeinen nur haus- oder blockweise bewirkt werden. Insbesondere bei herkömmlicher Bauweise und bei Skelettbauweise erscheint eine geschossweise Aufteilung grundsätzlich nicht zulässig.
3.	Naturwerkstein- und Betonwerksteinarbeiten	Bei Objekten, die miteinander verbunden sind, kann eine stückweise Aufteilung vorgenommen werden.
4.	Außenputzarbeiten	Es bestehen keine Bedenken gegen eine haus- oder blockweise Aufteilung bis zur Dehnungsfuge.
5.	Zimmererarbeiten	Aufteilung haus- und blockweise zulässig.
6.	Dachdeckerarbeiten	Aufteilung haus- und blockweise zulässig.
7.	Klempnerarbeiten	Aufteilung ist je nach Art der Arbeit haus- oder stückweise zulässig (z. B. Regenrinne mit Abfallrohr hausweise, Fensterabdeckungen (außen))

		stückweise).
8.	Putz- und Stuckarbeiten (innen)	Gegen eine Aufteilung nach Wohnungen oder Geschossen bestehen keine Bedenken.
9.	Fliesen- und Plattenlegerarbeiten	Vgl. BdF-Erlass vom 23. November 1967 - IV A/2 - S 7440 - 3/67 - Abschn. 2 Nr. 2 Beispiel 4 (BStBl. 1968 I S. 461)
10.	Tischlerarbeiten	Aufteilung erscheint je nach Art der Arbeit im Regelfall stückweise zulässig (z. B. bei Tischlerarbeiten je Tür und Fenster, bei Schlosserarbeiten je Balkongitter).
11.	Glaserarbeiten	
12.	Schlosserarbeiten	
13.	Maler- und Tapezierarbeiten	Die Aufteilung nach Wohnungen ist im Regelfall zulässig. Eine raumweise Aufteilung erscheint nicht vertretbar, wenn die Arbeiten untrennbar ineinander fließen.
14.	Bodenbelagarbeiten	Im allgemeinen bestehen gegen eine Aufteilung je Wohnung oder Geschoss keine Bedenken. (Vgl. auch BdF-Erlass vom 23. November 1967 - IV A/2 - S 7440 - 3/67 - Abschn. 2 Abs. 2 Beispiel 1, <u>BStBl. 1967 I S. 461</u>).
15.	Ofen- und Herdarbeiten	Gegen eine stück- oder wohnungsweise Aufteilung bestehen keine Bedenken.
16.	Gas-, Wasser- und Abwasserinstallation	Aufteilung der Installationsanlagen ist haus- oder blockweise zulässig. Bei der Installation z. B. von Waschbecken, Badewannen und WC-Bekken bestehen im allgemeinen auch gegen eine stückweise Aufteilung keine Bedenken.
17.	Elektrische Anlagen	Eine Aufteilung ist bei Gesamtanlagen im allgemeinen blockweise vorzunehmen.
18.	Anschlüsse an Entwässerungs- und Versorgungsanlagen	Aufteilung erfolgt je Anlage.
19.	Gartenanlagen	Aufteilung erfolgt je nach der Arbeit.
20.	Straßenbau	Fertige Straßenbauabschnitte stellen Teilleistungen dar. Ich bin damit einverstanden, dass auch der bis auf die Feinschicht fertiggestellte Straßenoberbau einerseits und die Feinschicht andererseits als Teilleistungen angenommen werden. Ebenfalls kann es sich bei größeren Erdarbeiten um Teilleistungen handeln.

21.	Kanalbau	Eine abschnittsweise Aufteilung (z. B. von Schacht zu Schacht) ist zulässig.
22.	Heizungsanlagen	Die Aufteilung kann haus- oder blockweise je Anlage vorgenommen werden. Bei selbständigen Etagenheizungen kann nach Wohnungen aufgeteilt werden.

Normen:

BGB: 640 UStG: 13 UStG: 13/1/1/a/3

Fundstellen:

DStR-2005-1736

UR-2006-0302

UStK § 13 UStG Karte 2

ANLAGE 2

Vollständiger Name und vollständige Anschrift des Leistungsempfängers **2**

Fortlaufende Rechnungsnummer **5**

Ggf. Angabe USt-ID-Nr. des Empfängers bei innergemeinschaftlicher Lieferung oder Leistung innerhalb der EU **11**

Zeitpunkt der Lieferung oder Zeitpunkt der sonstigen Leistung oder bei Anzahlungen der Zeitpunkt der Anzahlung **7**

Menge und handelsübliche Bezeichnung der Lieferung oder sonstigen Leistung **6**

Hinweis auf etwaige Steuerbefreiung sowie Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach §13b UStG **8**

Anzuwendender Steuersatz **9**

Musterlieferant XY Musterstr. 1
99999 Musterstadt
Steuernummer Finanzamt 111/222/33333
USt.ID-Nr. DE 444444444

An
Kunde Z
Straße 100

11111 Stadt

Rechnung Nr. 123
USt-ID-Nr.

Lieferung vom 2.1.2004

	Waren 7%	Waren 16%
2 Kisten Bier		20,00 €
20 Flaschen Sekt		400,00 €
40 Beutel Milch	25,00 €	
30 Flaschen Speiseessig	30,00 €	
Summe Waren 7 %	55,00 €	
Summe Waren 16 %		420,00 €
Umsatzsteuer 7 %	3,85 €	
Umsatzsteuer 16 %		67,20 €
Rechnungsbetrag	58,85 €	487,20 €
<hr/>		
Rechnungsbetrag gesamt	546,05 €	

Bitte überweisen Sie den Rechnungsbetrag bis zum
..... auf das Konto Nr. XXX BLN XXX

Vollständiger Name und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers **1**

Angabe der vom Finanzamt erteilten Steuernummer bzw. Umsatzsteuernummer oder Angabe der vom Bundeszentralamt für Steuern erteilten USt-Identifikationsnummer **3**

Ausstellungsdatum der Rechnung **4**

Aufschlüsselung nach Steuersätzen **8**

Ausweis des Nettobetrag **8**

Auf das Entgelt entfallender Steuerbetrag **10**

10. Januar 2004

ANLAGE 3

Checkliste Eingangsrechnungen

- | | | |
|-----|---|--------------------------|
| 1. | vollständiger Name und vollständige Anschrift des Rechnungsausstellers | <input type="checkbox"/> |
| 2. | vollständiger Name und vollständige Anschrift des Rechnungsempfängers | <input type="checkbox"/> |
| 3. | Steuernummer, Umsatzsteuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer | <input type="checkbox"/> |
| 4. | Ausstellungsdatum | <input type="checkbox"/> |
| 5. | Rechnungsnummer: fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlen- bzw. Buchstabenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmal vergeben wird. | <input type="checkbox"/> |
| 6. | Menge und Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder Umfang und Art der Leistung | <input type="checkbox"/> |
| 7. | der Zeitpunkt der Lieferung oder Zeitpunkt der sonstigen Leistung;
ggf. der Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts oder Teilen des Entgelts bei Abrechnung über Anzahlungen
Anmerkung: Bei Erteilung von Abschlags- und Anzahlungsrechnungen ist auf der Rechnung kenntlich zu machen, dass über eine noch nicht erbrachte Leistung abgerechnet wird. | <input type="checkbox"/> |
| 8. | nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsseltes Nettoentgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung (insb. Skonti, Boni und Rabatte) des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Nettoentgelt berücksichtigt ist | <input type="checkbox"/> |
| 9. | anzuwendender Steuersatz | <input type="checkbox"/> |
| 10. | auf das Entgelt entfallender Steuerbetrag oder im Falle einer Steuerbefreiung Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt | <input type="checkbox"/> |
| 11. | bei grenzüberschreitenden Lieferungen oder sonstigen Leistungen innerhalb der EU Umsatzsteuer-Identifikationsnummern sowohl des Leistenden als auch des Leistungsempfängers | <input type="checkbox"/> |

ANLAGE 4

Musterschreiben

"Aufforderung zur Rechnungskorrektur"

Ihre Rechnung (Nr.) vom

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bestätigen den Eingang der im Betreff aufgeführten Rechnung, die wir grundsätzlich auch gerne begleichen wollen.

Voraussetzung für unseren Vorsteuerabzug ist allerdings, dass die Rechnung nach den §§ 14 und 14a UStG ausgestellt wurde.

Leider entspricht Ihre Rechnung den gesetzlichen Anforderungen nicht, weil

- ihre Firmenbezeichnung u. E. nicht richtig oder unvollständig ist; die korrekte Bezeichnung lautet u. E.:
- unsere Firmenbezeichnung nicht richtig oder unvollständig ist; die korrekte Adressierung lautet:
- die Steuernummer, Umsatzsteuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer fehlt
- das Ausstellungsdatum fehlt
- die Rechnungsnummer fehlt
- die Angabe der Liefermenge oder der Umfang der sonstigen Leistung fehlt
- die Angabe der handelsüblichen Bezeichnung oder der Art der sonstigen Leistung fehlt
- der Leistungszeitpunkt nicht angegeben wurde
- das Nettoentgelt nicht ausgewiesen wurde
- das Nettoentgelt nicht nach Steuersätzen bzw. einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselt wurde
- ein Hinweis auf unsere Vereinbarung zur Entgeltsminderung (Skonto, Bonus, Rabatte) fehlt
- der Steuersatz nicht angegeben wurde
- der Hinweis auf die Steuerbefreiung fehlt
- der Steuerbetrag nicht angegeben wurde

zusätzlich:

- die Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummern fehlt (§ 14a Abs.1, Abs.3 UStG)
- die Angabe der in § 1b Abs.2 und 3 UStG bezeichneten Merkmale fehlt (§ 14a Abs.4 UStG)
- der Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft fehlt (§ 14a Abs.5 UStG)
- der Hinweis auf die Anwendung der Sonderregel des § 25 UStG fehlt (§ 14a Abs.6 UStG)

- der Hinweis auf die Anwendung der Sonderregel des § 25a UStG fehlt (§ 14a Abs.6 UStG)
- der Hinweis auf das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts des § 25b UStG fehlt (§ 14a Abs.7 UStG).

Sie erhalten daher die bisherige Rechnung in der Anlage zurück mit der Bitte, die Beanstandungen zu korrigieren und uns eine berichtigte Rechnung zu übersenden.

Mit freundlichen Grüßen

ANLAGE 5

Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz

Katalog der nach der Gesetzesbegründung betroffenen Bauleistungen (§ 14 Abs.2 UStG)

Zu den Leistungen, bei denen nach § 14 Abs.2 Satz 1 Nr.1 UStG eine Rechnung zu erteilen ist, gehören insbesondere

- Erstellung eines Rohbaus
- Installation von Strom-, Gas- und Wasserleitungen
- Einbau von Fenstern und Türen sowie Bodenbelägen
- Einbau von Aufzügen, Rolltreppen und Heizungsanlagen
- Einbau von Einrichtungsgegenständen, wenn sie mit dem Gebäude fest verbunden sind, wie z.B. Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen, Gaststätteneinrichtungen
- Installation einer Lichtwerbeanlage
- Dachbegrünung eines Bauwerks
- Erstellung eines Hausanschlusses durch Energieversorgungsunternehmen
- Durchführung von Renovierungs-/Wartungsmaßnahmen (z.B. Malerarbeiten)
- Zur Verfügungsstellen von Betonpumpen
- Zur Verfügungsstellen von anderen Baugeräten
- Aufstellen von Material- und Bürocontainern, mobilen Toilettenhäusern
- Entsorgung von Baumaterialien (z.B. Schuttabfuhr durch Abfuhrunternehmen)
- Haushaltsauflösungen
- Aufstellen von Messeständen
- Gerüstbau
- Anlegen von Bepflanzungen und deren Pflege (z.B. Bäume, Gehölze, Blumen, Rasen)
- Erschließung von Grundstücken
- Vorbereitung von Bauleistungen insbesondere
 - planerische Leistungen (z.B. Statiker, Architekten, Garten- und Innenarchitekten, Vermessungs-, Prüf- und Bauingenieuren)
 - Labordienstleistungen (z.B. chemische Analyse von Baustoffen)
- Leistungen zur Bauüberwachung
- Prüfung von Bauabrechnungen
- Durchführung von Ausschreibungen
- Vergaben oder Leistungen der Bauträgersgesellschaften/Sanierungsträger
- Abbruch- und Erdarbeiten
- Reinigungsarbeiten an Räumlichkeiten oder Flächen
- Leistungen im gärtnerischen Bereich
- Bestellung Erbbaurecht
- Übertragung Miteigentumsanteils
- Grundstücksvermietungen oder -verpachtungen

ANLAGE 6

Sonstige Bedingungen des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens in anderen EU-Mitgliedstaaten

Staat	Vergütungszeitraum	Ende der Antragsfrist	Mindestantragssumme	Fristverlängerung
Belgien	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	200 EUR für Vierteljahresanträge, 25 EUR für Jahresanträge	mindestens bis zum 31.12. des Folgejahres möglich
Dänemark	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	1.500 dkr für Vierteljahresanträge, 200 dkr für Jahresanträge	nur bei Erstantrag des Unternehmers möglich
Estland	1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	5.000 EEK	keine Fristverlängerung
Finnland	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	200 EUR für Vierteljahresanträge, 25 EUR für Jahresanträge	keine Fristverlängerung
Frankreich	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	200 EUR für Vierteljahresanträge, 25 EUR für Jahresanträge	keine Fristverlängerung
Griechenland	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	200 EUR für Vierteljahresanträge, 25 EUR für Jahresanträge	keine Fristverlängerung
Großbritannien	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	130 £ für Vierteljahresanträge, 16 £ für Jahresanträge	keine Fristverlängerung
Irland	mind. 3 Monate, letzter Vergütungszeitraum eines Jahres kann kürzer sein	30.6. des Folgejahres	200 EUR für Vierteljahresanträge, 25 EUR für Jahresanträge	keine Fristverlängerung
Italien	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	I. - III. Quartal 200 EUR, für das IV. Quartal 25 EUR	keine Fristverlängerung
Lettland	1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	100 LVL	keine Fristverlängerung
Litauen	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	700 LTL für Vierteljahresanträge, 100 LTL für Jahresanträge	keine Fristverlängerung
Luxemburg	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	200 EUR für Vierteljahresanträge, 25 EUR für Jahresanträge	keine Fristverlängerung
Malta	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	80 MTL für Vierteljahresanträge, 10 MTL für Jahresanträge	keine Fristverlängerung
Niederlande	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	200 EUR für Vierteljahresanträge, 25 EUR für Jahresanträge	Fristverlängerung bis zu 5 Jahren
Österreich	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	360 EUR für Vierteljahresanträge, 36 EUR für Jahresanträge	keine Fristverlängerung

Polen	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	200 PLN für Vierteljahresanträge, 25 PLN für Jahresanträge	keine Fristverlängerung
Portugal	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	160 EUR für Vierteljahresanträge, 20 EUR für Jahresanträge	keine Fristverlängerung
Schweden	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	2.000 skr für Vierteljahresanträge, 250 skr für Jahresanträge	Fristverlängerung bis zum Ende des Folgejahres
Slowakische Republik	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	15.000 SKK für Vierteljahresanträge, 5.000 SKK für Jahresanträge	keine Fristverlängerung
Slowenien	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	50.000 SIT für Vierteljahresanträge, 15.000 SIT für Jahresanträge	keine Fristverlängerung
Spanien	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	200 EUR für Vierteljahresanträge, 25 EUR für Jahresanträge	keine Fristverlängerung
Tschechische Republik	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	20.000 CZK für Vierteljahresanträge, 10.000 CZK für Jahresanträge	keine Fristverlängerung
Ungarn	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	100.000 HUF für Vierteljahresanträge, 10.000 HUF für Jahresanträge	keine Fristverlängerung
Zypern	mind. 3 Monate, max. 1 Kalenderjahr	30.6. des Folgejahres	120 CYP für Vierteljahresanträge, 15 CYP für Jahresanträge	keine Fristverlängerung

ANLAGE 7

Zentrale MWSt-Erstattungsbehörden der EU - Mitgliedstaaten

Staat	Adresse	Telefon/Fax
Belgien	Bureau Central de TVA Pour Assujettis Étrangers Departement Remboursements Tour Sablon 25ième étage Rue J. Stevens 7 B-1000 Bruxelles	Tel.: 0032 2 552 59, 82 und 77 Fax: 0032 2 552 55 42
Dänemark	Told-og Skatteregion Sønderborg Hilmar Finsens Gade 18 DK-6400 Sønderborg	Tel.: +45 72 37 50 00 Fax: +45 72 37 50 01
Estland	Tallinna Juriidiliste Isikute Maksuamet Endla 8 15177 Tallinn	Tel.: +372 693 4200 Fax: +372 693 4111
Finnland	Uudenmaan verovirasto Verotustoimisto PL 5 00052 Verotus Finnland/Suomi	Tel.: +3589 73 11 42 Fax: +3589 73 11 4392
Frankreich	Direction des résidents à l'étranger et des Services des remboursements de la TVA 9, rue d'Uzès F-75084 Paris Cedex 02	Tel.: +33 1 448 225 40/41 Fax: +33 1 404 105 36
Griechenland	Ministère de Finances Service de TVA 14th Directorate of VAT and Indirect Sina 2 - 4 GR-10672 Athenes	Tel.: +301 364 72 03 Fax: +301 364 54 13
Großbritannien	HM Customs and Excise VAT Overseas Repayments 8th/13th Directive Custom House PO Box 34 Londonderry Northern Ireland BT 48 7AE	Tel.: +44 (0) 2871 376200 Fax: +44 (0) 2871 372520 E-Mail: Internet: http://www.hmce.gov.uk/

Irland	<p>The Revenue Comissioners VAT Repayments Section Government Offices ENNIS Country Clare Ireland</p>	<p>Tel.: +353 65 412 00 Fax: +353 65 403 94</p>
Italien	<p>Agenzia della Entrate Centro operativo di Pescara Via Rio Sparto 21 I-65100 Pescara</p>	<p>Tel.: +39 85 5771 Fax: +39 85 52145</p>
Lettland	<p>Valsts ienemumu dienesta Lielo nodokļu maksataju parvalde (Large Taxpayers Board of the State) Jeruzalemes street 1 Riga LV 1010</p>	<p>Tel.: +371 701 68 03 Fax: +371 722 74 96</p>
Litauen	<p>Vilniaus apskrities valstybine mokesciu inspekcija Sermukonio g. 4 2600 Vilnius</p>	<p>Tel.: +370 5261 6635 Fax: +370 5268 7689</p>
Luxemburg	<p>Administration de l'Enregistrement et des Bureau d'imposition 11 Service de Remboursement TVA 1-3, Avenue Guillaume B.P. 31 L-2010 Luxembourg</p>	<p>Tel.: +352 44 90 51 Fax: +352 25 07 96</p>
Malta	<p>VAT Department Centre Point Building Ta' Paris Road Birkirkarar BKR 13 MALTA</p>	<p>Tel.: +356 21 499 330 Fax: +356 21 499 365 E-Mail: vat@gov.mt</p>
Niederlande	<p>Belastingdienst/Limburg/kantoor Informatiecentrum Belastingdienst Postbus 2865 6401 DJ Heerlen</p>	<p>Tel.: +31 45 577 9000 Fax: +31 45 577 9265</p>
Nordirland	<p>HM Customs and Excise VAT Overseas Repayment Unit Custom House PO Box 34 Londonderry BT 48 7AE Northern Ireland</p>	<p>Tel.: +44 1504 37 27 27 Fax: +44 1504 37 25 20</p>

Österreich	Finanzamt Graz-Stadt Referat für ausländische Unternehmer Conrad-von-Hötzendorfstraße 14-18 A-8018 Graz	Tel.: +43 316 88 10 Fax: +43 316 81 04 08 Internet: http://www.bmf.gv.at/
Polen	Drugi Urzad Skarbowy 02-013 Warszawa-Sródmiescie ul Lindleya 14	Tel.: +48 22 62 17 249 Fax: +48 22 625 5006
Portugal	Direcção-Geral das Contribuições e Serviço de Administração do IVA Avenida João XXI Apartado 8220 P-1802 Lisboa Codex	Tel.: +3511 795 01 02 Fax: +3511 793 81 13
Schweden	Särskilda Skattekontoret Carlavägen 21 S-77183 Ludvika Danovy urad Bratislava I	Tel.: +46 240 870 00 Fax: +46 240 103 40 Internet: http://www.rsv.se/
Slowakische Republik	Radlinskeho 37 81789 Bratislava	Tel.: +421 2 5244 2149
Slowenien	Davčni urad Ljubljana Dunanjska 22 SI-1000 Ljubljana	Tel.: +386 1 474 4602 Fax: +386 1 474 4371
Spanien	Delegación Especial de Madrid Sección de Regimenes Especiales c/Guzmán el Bueno 139 Planta 1 E-28071 Madrid	Tel.: +341 582 67 39 Fax: +341 582 67 57
Tschechische Republik	Financni urad pro Prahu 1 Stepanska 28 11000 Praha 1	Tel.: +420 2 2404 1111 Fax: +420 2 2404 1918 oder +420 2 2404 1912
Ungarn	APEH Eszak-budapesti Igazgatosaga Külföldiek Ügyeit Inezö Föosztaly Postafiók 39 H-1387 Budapest Pf. 45	Tel.: +361 320 98 94 Fax: +361 239 50 51
Zypern	VAT Service 46 The mistokli Dhervis Str. 1471 Nicosia	Tel.: +357 2230 6365 Fax: +357 2276 7965