



Nur per E-Mail

Oberste
Finanzbehörden der
Länder

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 18. April 2023

- E-Mail-Verteiler U1 -
- E-Mail-Verteiler U2 -

BETREFF **Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis (§ 14c UStG) – Folgen aus dem BFH-Urteil vom 26. Juni 2019 - XI R 5/18;
Ausweis eines negativen Betrages und Verweis auf weitere Dokumente in einer Abrechnung**

GZ **III C 2 - S 7282/19/10001 :005**
DOK **2023/0369566**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Inhaltsverzeichnis

I.	Einleitung	2
II.	Auslegung des BFH-Urteils vom 26. Juni 2019 – XI R 5/18.....	2
	1. Abrechnung über eine Entgeltminderung.....	2
	2. Abrechnung über eine (angeblich) erbrachte Leistung.....	3
	3. Abrechnung mittels Gutschrift	3
III.	Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses	3
	Anwendungsregelung	4
	Schlussbestimmung	4

I. Einleitung

- 1 Hat der Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen höheren Steuerbetrag, als er nach dem UStG für den Umsatz schuldet, gesondert ausgewiesen (unrichtiger Steuerausweis), schuldet er nach § 14c Abs. 1 Satz 1 UStG auch den Mehrbetrag.
- 2 Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er zum gesonderten Ausweis der Steuer nicht berechtigt ist (unberechtigter Steuerausweis), schuldet nach § 14c Abs. 2 Satz 1 UStG den ausgewiesenen Betrag. Das Gleiche gilt nach § 14c Abs. 2 Satz 2 UStG, wenn jemand wie ein leistender Unternehmer abrechnet und einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er nicht Unternehmer ist oder eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt.
- 3 Mit Urteil vom 26. Juni 2019 – XI R 5/18, BStBl II 2023 S. XXX, hat der BFH entschieden, dass ein negativer Betrag, der in einer Rechnung unrichtig oder unberechtigt ausgewiesen wird, nicht im Sinne des § 14c Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 Satz 1 UStG geschuldet wird. In dem entschiedenen Einzelfall waren die ausgewiesenen Beträge jeweils hinter dem Eurozeichen mit einem Bindestrich versehen, der vom BFH als Minuszeichen gewertet wurde. Vom Aussteller des Dokuments wurde mit diesen negativen Beträgen aber nicht (unberechtigt) über von ihm angeblich erbrachte Leistungen abgerechnet, sondern über einen sich aus einer Jahreskonditionsvereinbarung ergebenden „Bonus“. Dieser „Bonus“ (Rückvergütungen, Rabatte u. ä.) war als Entgeltminderung für die ursprünglichen Leistungen des Empfängers des Dokuments an den Aussteller des Dokuments vereinbart worden und vom Empfänger des Dokuments zu zahlen.
- 4 Außerdem hat der BFH mit o. a. Urteil entschieden, dass bei der Prüfung, ob in einem Dokument über eine Leistung abgerechnet wird, der Inhalt weiterer Dokumente jedenfalls dann ergänzend heranzuziehen ist, wenn in der Abrechnung auf diese Dokumente verwiesen wird.
- 5 Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt nach dieser Entscheidung Folgendes:

II. Auslegung des BFH-Urteils vom 26. Juni 2019 – XI R5/18

1. Abrechnung über eine Entgeltminderung

- 6 Soweit der Aussteller eines Dokuments mit diesem nicht (unberechtigt) über eine von ihm (angeblich) erbrachte Leistung, sondern über eine Entgeltminderung abrechnet und dies zusätzlich durch ein Minuszeichen bei dem offen ausgewiesenen Betrag zum Ausdruck bringt, wird dieser negative Betrag nach der Entscheidung XI R 5/18, Rn. 37 ff., nicht nach

§ 14c UStG geschuldet. Zu einem Schriftstück, das keine Rechnung, sondern Grundlage für den Zahlungsverkehr ist, siehe Abschnitt 14.1 Abs. 1 Satz 4 UStAE.

- 7 Bei dem negativen Betrag handelt sich weder um einen „Mehrbetrag“ im Sinne des § 14c Abs. 1 UStG noch um einen „ausgewiesenen Betrag“ im Sinne des § 14c Abs. 2 Sätze 1 und 2 UStG.

2. Abrechnung über eine (angeblich) erbrachte Leistung

- 8 Soweit der Aussteller des Dokuments mit diesem hingegen (unberechtigt) über eine von ihm (angeblich) erbrachte Leistung abrechnet und der insoweit offen ausgewiesene Betrag ein Minuszeichen enthält, das aber beispielsweise nur eine Zahlungsverpflichtung des Leistungsempfängers an den Leistenden ausdrücken soll, ist § 14c UStG bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen anwendbar, da in diesem Fall kein „negativer Betrag“ im Sinne der Entscheidung XI R 5/18 vorliegt.
- 9 Bei der Prüfung, ob ein Dokument (nur) über Leistungen oder (auch) über Entgeltminderungen abrechnet, sind unter dem Gesichtspunkt der Gefährdung des Steueraufkommens weitere Dokumente nur dann ergänzend heranzuziehen, wenn die Abrechnung auf diese verweist (vgl. Rn. 25 ff. des o. a. Urteils).

3. Abrechnung mittels Gutschrift

- 10 Nach § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG kann eine Rechnung auch durch den Leistungsempfänger ausgestellt werden, sofern dies vorher vereinbart worden ist (Gutschrift).
- 11 Für Fälle der Gutschrift im Sinne des § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG, in denen mit einem Minuszeichen zum Ausdruck gebracht werden soll, dass der Leistungsempfänger dem leistenden Unternehmer die Zahlung des genannten Umsatzsteuerbetrages schuldet, ist die Entscheidung XI R 5/18 ebenfalls nicht anwendbar, da in diesen Fällen (unberechtigt) über eine (angeblich) erbrachte Leistung abgerechnet werden soll (vgl. Rn. 8). Dabei kann sich eine Steuerschuldnerschaft des Empfängers der Gutschrift ergeben (vgl. Abschnitt 14c.1 Abs. 3 UStAE und BMF-Schreiben vom 19. August 2021, BStBl I 2021 S. 1087).

III. Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

- 12 Der Umsatzsteueranwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 12. April 2023 - III C 2 - S 7410/19/10001 :016 (2023/0328392), BStBl I S. xxx, geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In Abschnitt 14c.1 wird nach Absatz 4 folgender Absatz 4a eingefügt:

„(4a) ¹Soweit der Aussteller eines Dokuments mit diesem nicht über eine von ihm erbrachte Leistung, sondern über eine Entgeltminderung abrechnet und dies zusätzlich durch ein Minuszeichen bei dem offen ausgewiesenen Betrag zum Ausdruck bringt, wird dieser negative Betrag nicht nach § 14c Abs. 1 UStG geschuldet (vgl. BFH-Urteil vom 26.06.2019 – XI R 5/18, BStBl II 2023 S. XXX). ²Zu einem Schriftstück, das keine Rechnung, sondern Grundlage für den Zahlungsverkehr ist, siehe Abschnitt 14.1 Abs. 1 Satz 4. ³Bei der Prüfung, ob ein Dokument (nur) über Leistungen oder (auch) über Entgeltminderungen abrechnet, sind unter dem Gesichtspunkt der Gefährdung des Steueraufkommens weitere Dokumente nur dann ergänzend heranzuziehen, wenn die Abrechnung auf diese verweist.“

2. In Abschnitt 14c.2 wird nach Absatz 2a folgender Absatz 2b eingefügt:

„(2b) ¹Soweit der Aussteller eines Dokuments mit diesem nicht unberechtigt über eine von ihm (angeblich) erbrachte Leistung, sondern über eine Entgeltminderung abrechnet und dies zusätzlich durch ein Minuszeichen bei dem offen ausgewiesenen Betrag zum Ausdruck bringt, wird dieser negative Betrag nicht nach § 14c Abs. 2 UStG geschuldet (vgl. BFH-Urteil vom 26.06.2019 – XI R 5/18, BStBl II 2023 S. XXX). ²Zu einem Schriftstück, das keine Rechnung, sondern Grundlage für den Zahlungsverkehr ist, siehe Abschnitt 14.1 Abs. 1 Satz 4. ³Bei der Prüfung, ob ein Dokument (nur) über Leistungen oder (auch) über Entgeltminderungen abrechnet, sind unter dem Gesichtspunkt der Gefährdung des Steueraufkommens weitere Dokumente nur dann ergänzend heranzuziehen, wenn die Abrechnung auf diese verweist.“

Anwendungsregelung

- 13 Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Schlussbestimmung

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig.