



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT

TEL

FAX

E-MAIL

DATUM 7. Oktober 2015

- E-Mail-Verteiler U 1 -
- E-Mail-Verteiler U 2 -

BETREFF **Umsatzsteuer;
Rückzahlung eines zu hoch ausgewiesenen Steuerbetrags;
Voraussetzungen für die Berichtigung eines unrichtigen Steuerausweises nach § 14c
Absatz 1 UStG und eines unberechtigten Steuerausweises nach § 14c Absatz 2 UStG**

GZ **III C 2 - S 7282/13/10001**

DOK **2015/0874602**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Weist der leistende Unternehmer oder der von ihm beauftragte Dritte in einer Rechnung einen höheren Steuerbetrag aus, als der leistende Unternehmer nach den Vorschriften des UStG für die zugrunde liegende Leistung schuldet, schuldet der leistende Unternehmer nach § 14c Absatz 1 UStG auch den Mehrbetrag. Berichtigt der leistende Unternehmer oder der von ihm beauftragte Dritte den Steuerbetrag gegenüber dem Leistungsempfänger, ist für die Berichtigung des geschuldeten Mehrbetrags gegenüber der Finanzverwaltung grundsätzlich Voraussetzung, dass der Mehrbetrag an den Leistungsempfänger zurückgezahlt worden ist.

Mit Urteil vom 18. September 2008, V R 56/06, BStBl 2009 II S. 250, hat der BFH unter Aufgabe seiner früheren Rechtsprechung entschieden, dass sich in Fällen, in denen der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger die vollständige oder teilweise Rückzahlung des bereits entrichteten Entgelts vereinbaren, die Bemessungsgrundlage i. S. des § 17 Absatz 1 Satz 1 UStG nur insoweit mindert, als das Entgelt tatsächlich zurückgezahlt wird, und die Berichtigung für den Besteuerungszeitraum der Rückgewähr vorzunehmen ist. Diese Rechtsprechung beruht maßgeblich darauf, dass unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des EuGH bei einer Besteuerung nach vereinbarten Entgelten die Solleinnahme zwar zunächst die Bemessungsgrundlage bildet, für eine Sollbesteuerung aber kein Raum bleibt, soweit der leistende Unternehmer das Entgelt vereinnahmt hat. Hat der Unternehmer das „Soll“-Entgelt bereits vereinnahmt, ändert sich die Bemessungsgrundlage nicht schon durch (bloße) Verein-



barung einer „Entgeltsminderung“, sondern nur durch tatsächliche Rückzahlung des vereinnahmten Entgelts. Diese Grundsätze sind auch im Zusammenhang mit der Berichtigung von unrichtig ausgewiesener Umsatzsteuer i. S. v. § 14c Absatz 1 UStG zu beachten.

In Fällen, in denen unberechtigt i. S. des § 14c Absatz 2 UStG Steuer ausgewiesen wurde, erfolgt die Berichtigung des geschuldeten Betrags wie bisher nach § 14c Abs. 2 Satz 3 bis 5 UStG. Anstelle einer Rückzahlung eines zu hoch ausgewiesenen Steuerbetrags kommt es in diesen Fällen also auf die Beseitigung der Gefährdung des Steueraufkommens an.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 4. September 2015 - III C 2 - S 7241/15/10001 (2015/0754558), BStBl I S. 738, geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Abschnitt 14c.1 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 5 Satz 4 wie folgt gefasst:

„⁴Wurde ein zu hoch ausgewiesener Rechnungsbetrag bereits vereinnahmt und steht dem Leistungsempfänger aus der Rechnungsberichtigung ein Rückforderungsanspruch zu, ist die Berichtigung des geschuldeten Mehrbetrags erst nach einer entsprechenden Rückzahlung an den Leistungsempfänger zulässig (vgl. BFH-Urteile vom 18. 9. 2008, V R 56/06, BStBl 2009 II S. 250, und vom 2. 9. 2010, V R 34/09, BStBl 2011 II S. 991).“

b) In Absatz 5 wird das Beispiel wie folgt gefasst:

„Beispiel:

¹Ein Unternehmer berechnet für eine Lieferung die Umsatzsteuer mit 19 %, obwohl hierfür nach § 12 Abs. 2 UStG nur 7 % geschuldet werden.

Entgelt	1 000,— €
+ 19 % Umsatzsteuer	190,— €
Rechnungsbetrag	<u>1 190,— €</u>

²Wird der Rechnungsbetrag um die zu hoch ausgewiesene Steuer herabgesetzt, ergibt sich folgende berichtigte Rechnung:

Entgelt	1 000,— €
+ 7 % Umsatzsteuer	70,— €
Rechnungsbetrag	<u>1 070,— €</u>

³**Diese berichtigte Rechnung ist für Zwecke der Berichtigung des Steuerbetrags nur anzuerkennen, soweit der leistende Unternehmer vom bereits vereinnahmten Rechnungsbetrag den Differenzbetrag in Höhe von 120 € (= 1 190 € - 1 070 €) an den Leistungsempfänger zurück gewährt.**

⁴Bleibt der Rechnungsbetrag in der berichtigten Rechnung unverändert, ergibt sich die richtige Steuer durch Herausrechnen aus dem bisherigen Rechnungsbetrag:

Rechnungsbetrag mit Steuer	1 190,— €
darin enthaltene Steuer auf der Grundlage des ermäßigten Steuersatzes von 7 % = 7/107	77,85 €
Rechnungsbetrag ohne Steuer	1 112,15 €
Berichtigte Rechnung:	
Entgelt	1 112,15 €
+ 7 % Umsatzsteuer	77,85 €
Rechnungsbetrag	<u>1 190,— €</u>

⁵**Diese Rechnungsberichtigung ist für Zwecke der Berichtigung des Steuerbetrags auch ohne Rückgewähr des Entgelts anzuerkennen.**

2. In Abschnitt 14c.2 Abs. 3 wird nach Satz 5 folgender Satz 6 angefügt:

„Die nach § 14c Abs. 2 Satz 5 UStG erforderliche Zustimmung ist nicht von einer Rückzahlung eines vereinnahmten Betrags durch den Steuerschuldner an den Belegempfänger abhängig.“

3. Abschnitt 17.1 Abs. 10 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Die Berichtigung der wegen unrichtigen Steuerausweises geschuldeten Umsatzsteuer ist in dem Besteuerungszeitraum vorzunehmen, in dem sowohl eine Rechnung mit geänder-tem Steuerausweis erteilt als auch bei Bestehen eines Rückzahlungsanspruchs der zu hoch ausgewiesene Rechnungsbetrag an den Leistungsempfänger zurückgezahlt wurde (vgl. Abschnitt 14c.1 Abs. 5).“

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht und steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Umsatzsteuer - Umsatzsteuer-Anwendungserlass zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag