

Merkblatt Nr. 3: Umsatzsteuer - Versteuerung von Anzahlungen, Abschlagsrechnungen

Stand: Februar 2009

I. Versteuerung von Anzahlungen

1. Was sind Anzahlungen?

Anzahlungen (auch: Abschlagzahlungen, Vorauszahlungen) sind Entgelte oder Teilentgelte, die der Unternehmer von seinem Kunden vereinnahmt, **bevor** er die Leistung vollendet hat.

2. Wann müssen Anzahlungen versteuert werden?

Anzahlungen sind **immer** nach dem **Prinzip der Ist-Versteuerung** zu versteuern. Das bedeutet: Die Umsatzsteuer für Anzahlungen entsteht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums (Monat oder Vierteljahr), in dem der Unternehmer das Entgelt oder Teilentgelt **vereinnahmt** hat. Die Umsatzsteuer ist bis zum 10. Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums beim Finanzamt anzumelden.

Tipp: Mit Abschlagsrechnungen kann sowohl über einen Teil des Entgelts als auch über das **gesamte Entgelt** abgerechnet werden! Es ist vorteilhaft, über einen möglichst großen Teil des Entgelts vor Vollendung der Leistung mittels Abschlagsrechnungen abzurechnen, da Anzahlungen erst versteuert werden müssen, wenn der Kunde gezahlt hat (Prinzip der Ist-Versteuerung, s. I, 2.).

3. Welchem Umsatzsteuersatz unterliegen Anzahlungen?

Anzahlungen unterliegen dem gleichen Umsatzsteuersatz wie die Leistung, für die sie vereinnahmt werden. Handwerksleistungen, die in Deutschland ausgeführt werden, unterliegen - mit wenigen Ausnahmen - dem **19%igen Umsatzsteuersatz** (Normalsatz).

II. Abschlagsrechnungen

Abschlagsrechnungen müssen - ebenso wie Endrechnungen - bestimmte **Pflichtangaben** enthalten, damit der Kunde die Vorsteuer aus der Rechnung geltend machen kann:

1. Den **Namen** und die **Anschrift** des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,
2. die **Steuernummer** oder die **Umsatzsteuer-Identifikationsnummer** des leistenden Unternehmers,
3. das **Ausstellungsdatum**,
4. eine fortlaufende **Rechnungsnummer**,
5. die **Menge** und **handelsübliche Bezeichnung** der Lieferung oder sonstigen Leistung,
6. bei Anzahlungen: den **Zeitpunkt der Zahlung**, sofern dieser feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum (3.) identisch ist (Hinweis: bei Endrechnungen muss die Rechnung den Leistungszeitpunkt enthalten),
7. wenn die Umsätze unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen: Aufschlüsselung des Entgelts nach einzelnen Umsatzsteuersätzen bzw. -steuerbefreiungen,
8. jede im Voraus vereinbarte **Minderung des Entgelts**, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist,
9. den anzuwendenden **Umsatzsteuersatz**,
10. den auf das Entgelt entfallenden **Steuerbetrag** oder einen Hinweis auf die Steuerbefreiung,
11. bei Leistungen zwischen verschiedenen EU-Staaten: die **Umsatzsteuer-Identifikationsnummer** des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers.

Einzelne dieser Angabe können auch in **Anlagen zur Rechnung** aufgeführt werden. Wichtig ist, dass in der Rechnung darauf verwiesen wird, aus welcher Anlage sich die jeweilige Angabe ergibt. In der Anlage muss auf die Rechnung verwiesen werden.

Achtung! Aus Abschlagsrechnungen muss hervorgehen, dass damit Anzahlungen abgerechnet werden. Dies kann z.B. mittels eines Hinweises auf den voraussichtlichen Zeitpunkt der Vollendung der Leistung geschehen.

Beispiele für Abschlagsrechnungen:

Beispiel:	Bauunternehmer B, Anschrift Steuer-Nr./ USt-Id.Nr.		
An Kunden K Anschrift			
Erste Abschlagsrechnung Nr. xxxx vom (Datum)			
Bauvorhaben: Bau eines Geschäftshauses			
Voraussichtliche Fertigstellung: (Datum oder Kalendermonat)			
	<u>Entgelt (netto) in EUR</u>	<u>Umsatzsteuer 19% in EUR</u>	<u>Preis in EUR</u>
Leistungsstand (s. Anlage)	10.000		
davon 90%	9.000		
Rechnungsbetrag	9.000	1.710	10.710
Fälligkeit der Zahlung: bis (Datum)			10.710
	bis (Datum) mit Skonto 2% von Skontobetrag zu zahlen	10.710,00 EUR <u>214,20 EUR</u> 10.495,80 EUR	
<u>Anlage</u> Leistungsnachweis			

Bei nachfolgenden Abschlagsrechnungen sind die davor geleisteten **tatsächlichen Zahlungen** zu berücksichtigen, ggf. unter Beachtung von Skonto.

Beispiel:	Bauunternehmer B, Anschrift Steuer-Nr./ USt-Id.Nr.		
An Kunden K Anschrift			
Zweite Abschlagsrechnung Nr. xxxx vom (Datum)			
Bauvorhaben: Bau eines Geschäftshauses			
Voraussichtliche Fertigstellung: (Datum/ Kalendermonat)			
	<u>Entgelt (netto) in EUR</u>	<u>Umsatzsteuer 19% in EUR</u>	<u>Preis in EUR</u>
Leistungsstand (s. Anlage)	20.000,00		
davon 90%	18.000,00	3.420,00	21.420,00
abzüglich:			
1. Abschlags zahlung vom (Datum)	8.820,00	1.675,80	10.495,80
Skonto 2%	<u>180,00</u>	<u>34,20</u>	<u>214,20</u>
Rechnungsbetrag	9.000,00	1.710,00	10.710,00
Fälligkeit der Zahlung: bis (Datum)			10.710,00
bis (Datum) mit Skonto 2% von 10.710,00 EUR			
Skontobetrag			<u>214,20 EUR</u>
zu zahlen			10.495,80 EUR
<u>Anlage</u> Leistungsnachweis			

III. Berücksichtigung von Anzahlungen in der Schlussrechnung

In einer Schlussrechnung, mit der der Unternehmer über die ausgeführte Leistung insgesamt abrechnet, sind die vor der Vollendung der Leistung **tatsächlich vereinnahmten Entgelte** (Anzahlungen, Abschlagszahlungen, Vorauszahlungen) sowie die hierauf entfallenden Umsatzsteuerbeträge **abzusetzen**. Noch ausstehende Anzahlungen werden somit Bestandteil des Restbetrages der Schlussrechnung.

Hinweis: In Fällen der **Steuerschuldumkehr bei Bauleistungen** (§ 13b Abs. 1 Nr. 4 UStG) sind nur die vereinnahmten (Netto-) Entgelte abzusetzen, da keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wird.

Variante 1

Beispiel:

*Schlussrechnung Nr. xxxx vom (Datum)
Bauvorhaben: Errichtung eines Geschäftshauses
Fertigstellung: (Datum)

	<u>Entgelt (netto) in EUR</u>	<u>Umsatzsteuer 19% in EUR</u>	<u>Preis in EUR</u>
	1.000.000	190.000	1.190.000
<u>abzüglich:</u> geleistete Anzahlungen			
10.02.06	200.000	38.000	238.000
15.05.06	200.000	38.000	238.000
20.08.06	<u>400.000</u>	<u>76.000</u>	<u>476.000</u>
verbleibende Restzahlung	200.000	38.000	238.000

(*schematisierte Darstellung)

Variante 2

Bei mehreren Anzahlungen genügt es, wenn der Gesamtbetrag der vorausgezahlten Entgelte und die Summe der darauf entfallenden Steuerbeträge zusätzlich angegeben werden.

Beispiel:

*Schlussrechnung Nr. xxxx vom (Datum)
Bauvorhaben: Errichtung eines Geschäftshauses
Fertigstellung: (Datum)

	<u>Entgelt (netto) in EUR</u>	<u>Umsatzsteuer 19% in EUR</u>	<u>Preis in EUR</u>
	1.000.000	190.000	1.190.000
<u>abzüglich:</u> Anzahlungen vom 10.02.06, 15.05.06, 20.08.06	<u>800.000</u>	<u>152.000</u>	<u>952.000</u>
verbleibende Restzahlung	200.000	38.000	238.000

(*schematisierte Darstellung)

Variante 3

Statt der vorausgezählten Entgelte und Steuerbeträge können auch die Gesamtbeträge der Anzahlungen abgesetzt und die darin enthaltenen Steuerbeträge zusätzlich angegeben werden.

Beispiel:

*Schlussrechnung Nr. xxxx vom (Datum)

Bauvorhaben: Errichtung eines Geschäftshauses

Fertigstellung: (Datum)

Entgelt insgesamt	1.000.000 EUR
+ 19% USt	<u>190.000 EUR</u>

Gesamtpreis	1.190.000 EUR
-------------	---------------

abzüglich: Anzahlungen vom 10.02.06, 15.05.06, 20.08.06	<u>952.000 EUR</u>
--	--------------------

verbleibende Restzahlung	238.000 EUR
--------------------------	--------------------

(**freiwillige Angabe: darin enthaltene USt	38.000 EUR)
in den Anzahlungen enthaltene USt	152.000 EUR

(*schematisierte Darstellung)

****Hinweis:** Wird in der Schlussrechnung der Gesamtbetrag der Steuer für die Leistung angegeben, braucht der auf das verbleibende restliche Entgelt entfallende Steuerbetrag nicht angegeben zu werden.

Für die Erteilung von Schlussrechnungen gibt es folgende **Vereinfachungsmöglichkeiten:**

1. Die Anzahlungen werden nicht vom Rechnungsbetrag abgesetzt, sondern zusätzlich angegeben. Auch hierbei können mehrere Anzahlungen zusammengefasst werden

Beispiel:

Schlussrechnung Nr. xxxx vom (Datum)

Bauvorhaben: Errichtung eines Geschäftshauses

Fertigstellung: (Datum)

Entgelt insgesamt	1.000.000 EUR
+ 19% USt	<u>190.000 EUR</u>

Gesamtpreis	1.190.000 EUR
-------------	----------------------

****geleistete Anzahlungen vom 10.02.06,
15.05.06, 20.08.06:**

Entgelt	800.000 EUR
+ 19% USt	<u>152.000 EUR</u>
Gesamtbetrag	952.000 EUR

(*schematisierte Darstellung)

****Hinweis:** Die Anzahlungen sowie die darauf entfallenden Steuerbeträge können auch in einem **Anhang zur Schlussrechnung** aufgeführt werden. Auf diesen Anhang ist in der Schlussrechnung ausdrücklich hinzuweisen, z.B. mit der

Formulierung: „Die geleisteten Anzahlungen sind in der angefügten Zahlungsübersicht zusammengestellt.“ Die Zusammenstellung der Anzahlungen muss einen entsprechenden Hinweis auf die Endrechnung enthalten, z.B. „Anhang zur Rechnung Nr..... vom (Datum).“

2. Anstelle einer Schlussrechnung kann der Unternehmer auch eine Rechnung über den verbliebenen Restpreis (**Restrechnung**) erteilen. Darin sind die Anzahlungen und die darauf entfallenden Steuerbeträge **nicht** anzugeben. Wahlweise kann jedoch zusätzlich das Gesamt(netto-)entgelt angegeben und davon die Anzahlungen netto abgesetzt werden.

Beispiel:

*Restrechnung Nr. xxxx vom (Datum)
Bauvorhaben: Errichtung eines Geschäftshauses
Fertigstellung: (Datum)

restliches Entgelt	200.000 EUR
+ 19% USt	<u>38.000 EUR</u>
verbleibende Restzahlung	238.000 EUR
nachrichtlich:	
Gesamtentgelt (netto)	1.000.000 EUR
abzüglich: Anzahlungen (netto)	<u>800.000 EUR</u>
restliches Entgelt	200.000 EUR

(*schematisierte Darstellung)

Empfehlung: Es ist grundsätzlich vorteilhaft, ausführliche Rechnungen i.S.d. Variante 1 zu stellen, da bei der späteren Buchung und Erstellung der Umsatzsteuer-Voranmeldung die relevanten Beträge leichter aus den Rechnungen entnommen werden können.