

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

**Stand: Juni 2006**

### **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 **16%igen Umsatzsteuersatz** (Normalsatz). **Ab 1.1.2007** soll nach den Plänen der Bundesregierung der Normalsatz von 16 auf **19%** angehoben werden.

Bei der bevorstehenden **Umsatzsteuererhöhung** wird es regelmäßig dazu kommen, dass im Jahr 2006 Anzahlungen für Leistungen vereinnahmt werden, die der Unternehmer erst in 2007 vollendet. In diesen Fällen ist Folgendes zu beachten:

Wird eine Anzahlung in 2006 vereinnahmt, muss sie bei Vereinnahmung zunächst mit 16% versteuert werden (denn in 2006 gilt ja noch der 16%ige Umsatzsteuersatz). Wird die Leistung dann erst in 2007 vollendet, erfolgt eine **Nachversteuerung** der Anzahlung zu 19%. Die Nachversteuerung erfolgt für den Voranmeldungszeitraum, in dem die **Leistung vollendet** wird.

## Nachversteuerung von Anzahlungen bei Erhöhung des Umsatzsteuersatzes

**Beispiel:** Bauunternehmer B baut für den Kunden K ein kleines Geschäftshaus. Die Fertigstellung (Leistungszeitpunkt) erfolgt im Februar 2007. Der Gesamtpreis beträgt 150.000 Euro zuzügl. Umsatzsteuer. B hat im Juli und Oktober 2006 sowie im Januar 2007 Anzahlungen in Höhe von jeweils 30.000 Euro zuzügl. Umsatzsteuer von K vereinnahmt.

**Lösung:** Die Leistung (Bau des Geschäftshauses) und alle Anzahlungen unterliegt dem 19%igen Umsatzsteuersatz. Die Anzahlungen, die B im Juli und Oktober 2006 vereinnahmt, muss er bei Vereinnahmung zunächst mit 16% versteuern (denn zu diesem Zeitpunkt ist die Umsatzsteuererhöhung noch nicht in Kraft). Die Anzahlung, die B im Januar 2007 vereinnahmt, muss er mit 19% versteuern.

Die Korrektur und Nachversteuerung der im Juli und Oktober 2006 vereinnahmten Anzahlungen erfolgt in der Schlussrechnung und in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Februar 2007:

<b><u>Schlussrechnung*</u></b>			
Schlussrechnung Nr. xxxx vom (Datum)			
Bauvorhaben: Errichtung eines Geschäftshauses			
Fertigstellung: (Datum)			
	<u>Entgelt (netto)</u> in EUR	<u>Umsatzsteuer</u> 19% in EUR	<u>Preis</u> in EUR
	150.000	28.500	178.500
<i>abzüglich:</i> erhaltene Anzahlungen			
- Juli 2006	30.000	4.800	34.800
- Oktober 2006	30.000	4.800	34.800
- Januar 2007	<u>30.000</u>	<u>5.700</u>	<u>35.700</u>
verbleibende Restzahlung:	60.000	13.200	<b>73.200</b>

(\*schematisierte Darstellung, enthält daher nicht alle Pflichtangaben nach § 14 Abs. 4 UStG)

<b><u>Umsatzsteuer-Voranmeldung für Februar 2007</u></b>		
	<i>in EUR</i>	
	<u>Entgelt</u>	<u>Steuer</u>
<b>I. Bauunternehmer B</b>		
- steuerpfl. Umsätze zu 19% (bisher Formular-Zeile 27)	60.000	11.400
- Nachsteuer auf versteuerte Anzahlungen wg. Steuersatz- erhöhung (bisher Formular-Zeile 52)		1.800
<b>II. Kunde K</b>		
Vorsteuer (bisher Formular-Zeile 55)		13.200

## 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:

<b>Beispiel:</b>	Bauunternehmer B, Anschrift Steuer-Nr./ USt-Id.Nr.		
An Kunden K Anschrift			
<b>Erste Abschlagsrechnung</b> Nr. xxxx vom (Datum) Bauvorhaben: Bau eines Geschäftshauses Voraussichtliche Fertigstellung: (Datum oder Kalendermonat)			
	<u>Entgelt (netto) in EUR</u>	<u>Umsatzsteuer 16% in EUR</u>	<u>Preis in EUR</u>
Leistungsstand (s. Anlage) davon 90%	10.000 9.000		
<b>Rechnungsbetrag</b>	9.000	1.440	<b>10.440</b>
Fälligkeit der Zahlung: bis (Datum)			10.440
	bis (Datum) mit Skonto 2% von Skontobetrag zu zahlen	10.440,00 EUR <u>208,80 EUR</u> 10.231,20 EUR	
<u>Anlage</u> Leistungsnachweis			

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

<b>Beispiel:</b>	Bauunternehmer B, Anschrift Steuer-Nr./ USt-Id.Nr.		
An Kunden K Anschrift			
<b>Zweite Abschlagsrechnung</b> Nr. xxxx vom (Datum) Bauvorhaben: Bau eines Geschäftshauses Voraussichtliche Fertigstellung: (Datum/ Kalendermonat)			
	<u>Entgelt (netto) in EUR</u>	<u>Umsatzsteuer 16% in EUR</u>	<u>Preis in EUR</u>
Leistungsstand (s. Anlage) davon 90%	20.000,00 18.000,00	2.880,00	20.880,00
abzüglich:			
1. Abschlagszahlung vom (Datum)	8.820,00	1.411,20	10.231,20
Skonto 2%	<u>180,00</u>	<u>28,80</u>	<u>208,80</u>
<b>Rechnungsbetrag</b>	9.000,00	1.440,00	<b>10.440,00</b>
Fälligkeit der Zahlung: bis (Datum)			10.440,00
	bis (Datum) mit Skonto 2% von Skontobetrag zu zahlen	10.440,00 EUR <u>208,80 EUR</u> 10.231,20 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 16% in EUR</u>	<u>Preis in EUR</u>
	1.000.000	160.000	1.160.000
<i>abzüglich:</i> geleistete Anzahlungen			
10.02.06	200.000	32.000	232.000
15.05.06	200.000	32.000	232.000
20.08.06	<u>400.000</u>	<u>64.000</u>	<u>464.000</u>
verbleibende Restzahlung	200.000	32.000	<b>232.000</b>

(\*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 16% in EUR</u>	<u>Preis in EUR</u>
	1.000.000	160.000	1.160.000
<i>abzüglich:</i> Anzahlungen vom 10.02.06, 15.05.06, 20.08.06	<u>800.000</u>	<u>128.000</u>	<u>928.000</u>
verbleibende Restzahlung	200.000	32.000	<b>232.000</b>

(\*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
+ 16% USt	<u>160.000 EUR</u>
Gesamtpreis	1.160.000 EUR
abzüglich: Anzahlungen vom 10.02.06, 15.05.06, 20.08.06	<u>928.000 EUR</u>
verbleibende Restzahlung	<b>232.000 EUR</b>
(**freiwillige Angabe: darin enthaltene USt in den Anzahlungen enthaltene USt	32.000 EUR) 128.000 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
+ 16% USt	<u>160.000 EUR</u>
Gesamtpreis	<b>1.160.000 EUR</b>
<b>**geleistete Anzahlungen vom 10.02.06, 15.05.06, 20.08.06:</b>	
Entgelt	800.000 EUR
+ 16% USt	<u>128.000 EUR</u>
Gesamtbetrag	<u>928.000 EUR</u>

(\*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
+ 16% USt	<u>32.000 EUR</u>
verbleibende Restzahlung	<b>232.000 EUR</b>
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.