

Angaben auf der Rechnung gemäß § 14 Abs. 4 Nr. 7 UStG Konsequenzen für die Zentralregulierung

Problemstellung

§ 14 Abs. 4 Nr. 7 UStG schreibt vor, dass auf der Rechnung jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist, angegeben sein muss. Sofern im Zeitpunkt der Rechnungserstellung die Höhe der Entgeltminderung noch nicht feststeht, ist auf die entsprechende Vereinbarung hinzuweisen (§ 31 Abs. 1 UstDV) und bei der endgültigen Abrechnung der Bezug zu den Rechnungen durch Angabe der Rechnungsnummer herzustellen.

In der Zentralregulierung werden sowohl eindeutig gekennzeichnete Entgeltminderungen verrechnet, als auch Abzüge, die

nicht konkret warenbezogen sind,
nicht im Vorhinein feststehen,
nicht oder nicht in voller Höhe den Leistungsempfängern / Mitgliedern der Verbundgruppe zustehen.

Es fragt sich, welche Abzüge zum Hinweis gemäß § 14 Abs. 4 Nr. 7 UStG zwingen.

Problemlösung

Der ZGV hat zusammen mit Experten aus den Verbundgruppen die Sach- und Rechtslage eingehend erörtert. Hierbei wurden die nachfolgenden Ergebnisse erzielt, wobei drei Gruppen von „Abzügen“ in der Zentralregulierung gebildet werden, auf die sich eine Handlungsempfehlung bezieht.

Gruppe 1 Konditionenvereinbarungen mit oder zumindest zugunsten der Mitglieder / Anschlusshäuser

Die Einkaufspreise /-konditionen werden von den Mitgliedern / Anschlusshäusern direkt mit den Vertragslieferanten ausgehandelt, oder es wird auf Rahmenkonditionen zurückgegriffen, die die Verbundgruppe verhandelt hat, die für alle oder aber für einzelne Bezüge (z. B. Messeorder) der Mitglieder Gültigkeit haben. In dieser Gruppe sind Konditionsvereinbarungen zu beurteilen, die direkt eine Minderung des Warenpreises er-

geben. Das heißt, hierunter fallen vereinbarte Rabatte, Boni, Messe- oder sonstige Promotionszuschüsse, die dem einzelnen Warengeschäft zugeordnet werden können.

Bei diesen Rabatten, Boni etc. handelt es sich um Entgeltminderungen i. S. des § 14 Abs. 4 Nr. 7, die direkt auf der Rechnung anzugeben sind und die damit im Zentralregulierungsgeschäft direkt auch bei den entsprechenden Abzügen zu berücksichtigen sind.

Sofern sich diese Abzüge nicht bereits bei der Rechnungserstellung beziffern lassen, bzw. sie durch jeweils ergänzende Vereinbarungen der Verbundgruppe konkretisiert werden, greift die Regelung des § 31 UStDV ein mit der Maßgabe, dass auf die entsprechenden Vereinbarungen hinzuweisen ist. Dies kann mit folgendem Satz geschehen:

„Weitere Entgeltminderungen aufgrund Vereinbarung mit dem Zentralregulierer / der Verbundgruppe / oder mit den Anschlusshäusern / Mitgliedern ergeben sich aus dem Regulierungsbrief, Abrechnungsliste o. ä., der Vereinbarung vom / bzw. der Konditioneninformation der Verbundgruppe“.

Für die konkrete Abrechnung sind sodann die Modalitäten wie im Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 10. Juni 2004 enthalten, einzuhalten: Bei der Endabrechnung dieser Entgeltminderung soll auf die jeweils zugrundeliegende ursprüngliche Rechnung Bezug zu nehmen sein.

Die Modalitäten dieses Verfahrens werden zur Zeit noch mit dem BMF besprochen. Die bisherigen Erfahrungen haben gezeigt, dass die konkrete Bezugnahme zu der Vielzahl der Einzelrechnungen auch mit Hilfe der EDV äußerst schwierig ist und daher dringend nach einem praktikableren Weg zu suchen ist. Der ZGV hält es für ausreichend, die Rabatte durch eine spätere Gutschrift abzurechnen, ohne dass die einzelnen Rechnungen benannt werden.

Gruppe 2 Bedingt warenbezogene Konditionen, die in der Zentralregulierung abgewickelt werden

In einer weiteren Gruppe geht es um Vereinbarungen, die entweder von der Verbundgruppe im Interesse ihrer Mitglieder / Anschlusshäuser oder von diesen direkt getroffen werden und in der Zentralregulierung abgewickelt werden. Bei diesen Abzügen kann man teilweise von warenbezogenen Entgeltminderungen sprechen, teilweise geht es um gebündelte Konditionen der Verbundgruppe. Wie das Beispiel Skonto zeigt ist der

Rechnungsabzug von der Leistung der Verbundgruppe/Zentralregulierung (im Falle des Skonto die Vorfälligkeitszahlung der Verbundgruppe) abhängig. Die Einordnung als Entgeltminderung i. S. v. § 14 Abs. 4 Nr. 7 UStG ist zumindest streitig, wenn nicht ausgeschlossen. Wie das Beispiel „Skontoüberschuss“ zeigt, ergeben sich hierbei im Zentralregulierungsgeschäft teilweise Differenzen, zwischen den konkreten Abzügen an den Forderungen der Lieferanten und den Abzügen der Mitglieder / Anschlusshäuser. Zum umsatzsteuermäßigen Ausgleich ist, erläutert am Beispiel des Skontoüberschusses, die Regelung des § 17 Abs. 1 UStG geschaffen worden.

Das bedeutet, alle Konditionsvereinbarungen, die über die zentralregulierende Stelle abgerechnet werden, und die nicht eindeutig warenbezogen sind, bei denen ein Ausweis auf der Rechnung nicht möglich ist, bzw. sich aufgrund der Art der Vereinbarung verbietet, und/oder dies von einer Leistung der Verbundgruppe abhängig ist, werden gemäß § 17 Abs. 1 UStG abgewickelt.

Dies gilt insbesondere, sofern sich keine Kongruenz zwischen Abzug gegenüber dem Vertragslieferanten seitens der zentralregulierenden Stelle und akzeptiertem Abzug an der Rechnung gegenüber dem Mitglied gegeben ist.

Gruppe 3 Konditionen der Verbundgruppe als Leistungserbringer

In der letzten Gruppe handelt es sich um Konditionen, die nicht konkret rechnungsbezogene Entgeltminderungen beinhalten, sondern auf Leistungen der Verbundgruppe / des Zentralregulierers (z. B. ZR-Provision) und/oder der gemeinschaftlichen Leistung der Anschlusshäuser / Mitglieder (z. B. Jahresumsatzrabatte) beruhen. Es handelt sich hierbei um einen konkreten Leistungsaustausch in der Wertschöpfungskette Vertragslieferant - Verbundgruppe / Zentralregulierer - Anschlusshaus / Mitglied. Es handelt sich bei diesen Konditionen nicht um waren- und damit rechnungsbezogene Entgeltminderungen, sondern um einen eigenständigen Leistungsaustausch, so dass sich die Problematik des § 14 Abs. 4 Nr. 7 UStG nicht stellt. Entsprechend der Vereinbarungen zwischen Vertragslieferant und Verbundgruppe werden diese Leistungen durch entsprechende Gutschriften abgerechnet.

Der Zentralregulierer gibt, sofern Leistungsbestandteile von den Anschlusshäusern / Mitgliedern erbracht werden, Teile dieser erhaltenen Leistungsvergütung (ggf. bis zu 100% an die Anschlusshäuser / Mitglieder

der weiter. Auch dies erfolgt über Gutschriften mit entsprechendem Mehrwertsteuerausweis.

Die Kette dieser Gutschriften ist entsprechend den Regelungen in §14 Abs. 2 UStG bzw. Gliederungspunkt 1.2 im BMF-Schreiben vom 29.1.2004 abzuwickeln. Diese Gutschriften werden bei Fälligkeit der entsprechenden Leistungsvergütung erstellt.

Es ist darauf hinzuweisen, dass der Begriff „Gutschrift“ im kaufmännischen Geschäftsverkehr sehr oft auch für eine Rechnungsberichtigung oder eine Rabattierung benutzt wird. Gutschrift im hier relevanten Sinne meint ausschließlich den Begriff der einer Rechnung gleichzustellenden Abrechnung für einen konkreten mit dem ursprünglichen Warenbezug nicht gleichzusetzenden Leistungsaustausch darstellt.

Bornheim, den 14. Juli 2004
SI/Br

gez. Dr. Schulte