

Gutachten des Deutschen Notarinstituts

Abruf-Nr.: 174697
letzte Aktualisierung: 30. Juli 2021

UStG § 14

Rechnungstellung des Notars über notarielle Leistungen; Anforderungen des § 14 UStG

I. Sachverhalt

Notar N beurkundet im Auftrag von X eine Vorsorgevollmacht. Die X-GmbH, deren Geschäftsführer er ist und deren 100 %-Anteile X hält, erklärt gegenüber N die Übernahme der Kosten gem. § 29 Nr. 2 GNotKG. Die X-GmbH erbittet unter diesem Gesichtspunkt die Erstellung einer Kostenrechnung auf sich.

II. Fragen

Hat N das Anliegen der X-GmbH aus umsatzsteuerrechtlichen Gründen zu verweigern? Falls nein: Muss er als Leistungsempfänger X angeben?

III. Zur Rechtslage

In welchen Fällen ein Unternehmer steuerlich zur Ausstellung von Rechnungen verpflichtet ist, ist in § 14 Abs. 2 UStG geregelt. § 14 Abs. 2 S. 1 UStG enthält folgende Regelung:

„Führt der Unternehmer eine Lieferung oder eine sonstige Leistung nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 aus, gilt Folgendes:

1. führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung (§ 3 Abs. 4 Satz 1) oder sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück aus, ist er verpflichtet, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung auszustellen;
2. führt der Unternehmer eine andere als die in Nummer 1 genannte Leistung aus, ist er berechtigt, eine Rechnung auszustellen. ²Soweit er einen Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist, ausführt, ist er verpflichtet, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung auszustellen. ³Eine Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung besteht nicht, wenn der Umsatz nach § 4 Nr. 8 bis 28 steuerfrei ist. § 14a bleibt unberührt.“

Diese Verpflichtung hat zunächst öffentlich-rechtlichen Charakter und der Gesetzgeber knüpft an das Unterlassen entsprechende bußgeldbewährte Sanktionen (§ 26a UStG). Der **Leistungsempfänger** hat zudem regelmäßig einen zivilrechtlichen Anspruch gegen den leistenden Unternehmer auf Rechnungserteilung, der vor den ordentlichen Gerichten geltend zu machen ist (im einzelnen verweisen wir hierzu auch auf die Ausführungen von Korn in: Bunjes, UStG, 18. Aufl. 2019, § 14 Rn. 18 – 33; Stadie in: Rau-Dürrewächter, UStG, Loseblatt, § 14 Rn. 153 - 188).

Als Leistungsempfänger i. S. d. UStG ist grundsätzlich derjenige zu behandeln, in dessen Auftrag die Leistung ausgeführt wird (Umsatzsteueranwendungserlass (UStAE) 3a.2 Abs. 2 S. 1). Im UStAE ist hierzu weiter ausgeführt, dass eine Lieferung oder sonstige Leistung grundsätzlich an diejenige Person ausgeführt wird, die aus dem schuldrechtlichen Vertragsverhältnis, das dem Leistungsaustausch zugrunde liegt, berechtigt oder verpflichtet ist. Leistungsempfänger ist somit regelmäßig der Auftraggeber oder Besteller einer Leistung (so UStAE 15.2b Abs. 1, ausführlich dazu Ihle MittBayNot 2013, 97 ff.).

Erhält der Leistende die Gegenleistung von einem Dritten, wird der Dritte allein dadurch nicht Leistungsempfänger i. S. d. §§ 14, 15 UStG (Stadie in: Rau-Dürrewächter, UStG, Loseblatt, § 14 Rn. 157, § 15 345 – 353).

Zusammenfassend lässt sich festhalten: Umsatzsteuerlicher Leistungsempfänger der notariellen Leistung ist u. E. der X, für den die Vorsorgevollmacht beurkundet wird. Die Kostenübernahmeerklärung der X-GmbH, durch die eine Zahlungspflicht gegenüber dem Notar begründet wird, sagt nichts darüber aus, gegenüber welcher Person der Notar seine Leistung erbracht hat.

Fallen Kostenschuldner (Rechnungsempfänger) und Leistungsempfänger auseinander, so muss dies vom Notar in der Rechnung dokumentiert werden. Bei einer Rechnungstellung an die GmbH, welche die Kosten nach § 29 Nr. 2 GNotKG übernommen hat, muss der Notar daher als Leistungsempfänger den Geschäftsführer/Gesellschafter benennen, für den die Leistung (Beurkundung der Vorsorgevollmacht für den X) erbracht worden ist. Es handelt sich hierbei um eine Pflichtangabe nach § 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG. Ferner muss auch Umfang und Art der Leistung in die Rechnung mit aufgenommen werden (Pflichtangabe nach § 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 5 UStG).

Diese Angaben sind erforderlich damit die Finanzbehörden prüfen können, wie der Vorgang umsatzsteuerlich zu würdigen ist. Denn ein Rechnungsempfänger ist nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn er nicht auch Leistungsempfänger ist. Nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG kann ein Unternehmer ferner den Vorsteuerabzug nur für solche Leistungen vornehmen, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Leistungen, die für den nichtunternehmerischen Bereich bezogen werden, berechtigen grundsätzlich nicht zum Vorsteuerabzug.