

Gesetzesänderungen

Die E-Rechnung ab 01.01.2025

§ 14 UStG BMF-Schreiben, 15.10.2024, III C 2 - S 7287-a/23/10001

EINLEITUNG



Der Gesetzgeber hat mit dem Wachstumschancengesetz vom 27.03.2024 die Einführung der E-Rechnung gesetzlich geregelt. Da diese Verpflichtung für die meisten Unternehmer erhebliche Auswirkungen haben wird, hatte die Finanzverwaltung zunächst einen Entwurf eines BMF-Schreibens vom 13.06.2024 veröffentlicht. Verbänden sollte so die Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben werden.

Nun ist mit o. g. Schreiben die endgültige Fassung veröffentlicht worden. Die Abweichungen zum Entwurf sind nur gering.

Die Finanzverwaltung hat in dem BMF-Schreiben im Wesentlichen die sich aus dem Gesetz ergebenden Grundsätze dargestellt und weitere Argumente aus der Gesetzesbegründung mit eingebunden.

INHALT

1. Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung

Bei Umsätzen **zwischen inländischen Unternehmen** (B2B) ist gem. § 14 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 Halbsatz 2 UStG regelmäßig eine E-Rechnung auszustellen.

Die Regelungen zur verpflichtenden Verwendung von E-Rechnungen gelten genauso für

- die Rechnungsausstellung in Form einer Gutschrift (§ 14 Abs. 2 Satz 5 UStG) sowie
- für Rechnungen
 - über Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet (§ 13b UStG),
 - die von Kleinunternehmern (§ 19 UStG) ausgestellt werden,
 - über Umsätze, die der Durchschnittssatzbesteuerung für LuF-Betriebe unterliegen (§ 24 UStG),
 - über Reiseleistungen (§ 25 UStG) und
 - über Umsätze, für welche die Differenzbesteuerung (§ 25a UStG) angewendet wird.

2. Definition einer E-Rechnung

- Erstellung, Übermittlung und Empfang in einem vorgegebenen strukturierten Daten-Format i. S. d. europäischen Normenreihe EN 16931,
- Gewährleistung einer automatisierten Weiterverarbeitung (insbesondere Importmöglichkeit von Rechnungsdaten direkt und ohne Medienbruch in die verarbeitenden Systeme).

Eine PDF-Datei sowie andere nicht nach der o. g. Norm strukturierte Formate wie beispielsweise ".tif", ".jpeg", ".docx" eignen sich zwar für eine digitale, bildhafte Darstellung der Rechnung, **erfüllen** aber **nicht** die vorgenannten Anforderungen an die Weiterverarbeitung.

Da die E-Rechnung auf einem XML-Datensatz basiert, ist sie zunächst für eine Sichtprüfung nicht geeignet, kann aber durch den Einsatz von Visualisierungsprogrammen für den Menschen lesbar dargestellt werden.

Verwendet der Rechnungsaussteller ein anerkanntes hybrides Format (das sowohl einen maschinen- wie auch einen gleichlautenden menschenlesbaren Datensatz in sich trägt) wie z. B. ZUGFeRD (Abkürzung für: Zentraler User Guide des Forums elektronische Rechnung Deutschlands) ab der Version 2.0.1, ist ein Visualisierungsprogramm entbehrlich, da neben dem erforderlichen strukturierten Teil (E-Rechnung) bereits eine menschenlesbare Datei integriert ist.

Die E-Rechnung ist technologieoffen ausgestaltet. Das Format muss aber die gesetzlichen Vorgaben erfüllen, so dass verschiedene E-Rechnungsformate zum Einsatz kommen und nicht abschließend genannt werden können.

In Deutschland bisher etablierte E-Rechnungs-Formate:

- XStandard/XRechnung und
- ZUGFeRD (ab der Version 2.0.1).

Gleichwohl sind weitere europäische Formate wie beispielsweise

- FatturaPA (Italien) oder
- Factur-X (Frankreich)

zulässig, wenn sie die technischen Anforderungen der Normenreihe EN 16931 umsetzen.

EDI-Verfahren

Gerade bei großen Unternehmen sind Rechnungen im EDI-Verfahren (Electronic Data Interchange) sehr verbreitet. Rechnungsdaten, die lediglich aus elektronischen Datensätzen bestehen, werden dabei von EDV-Systemen automatisch untereinander ausgetauscht. Diese entsprechen jedoch nicht der Normenreihe EN 16931.

Laut BMF-Schreiben soll das Verfahren weiter einsetzbar sein, wenn es die richtige und vollständige Extraktion der nach dem UStG erforderlichen Angaben aus der E-Rechnung in ein Format ermöglicht, das der Norm EN 16931 entspricht.

3. Definition einer sonstigen Rechnung

- Papierrechnungen und
 - Rechnungen in einem elektronischen Format (z. B. PDF), das nicht den Anforderungen der europäischen Norm für E-Rechnungen entspricht.
-

Unterschiede zwischen einer sonstigen Rechnung und einer ERechnung nach der gesetzlichen Neuregelung:

10345 Berlin 031 958 81 11	Baumann Enterprise Mustergasse 1 10345 Berlin			
Postenauszug 01.06.20-5 - 30.06.20-5 Referenz: 2P0207				
Konto Nr. 385912-00-1 IBAN DE32 0060 7823 1258 0000 1				
Währung EURO Blatt 1/1				
Datum	Text	Belastungen	Gutschriften	Kontostand
	SALDOVORTRAG			16'000.00
21.06.20-5	Vergütungsauftrag Swisscom Fixnet AG 3050 Bern	437.45		15562.55
21.06.20-5	Vergütungsauftrag Winterthur Versicherungen Bern	304.10		15258.45
25.06.20-5	Einzahlung Konkursamt Thun		210.00	15468.45
27.06.20-5	Vergütungsauftrag Château Listran (EUR 678.00)	942.40		14526.05
30.06.20-5	Habenzins 0,75% vom 01.01.-30.06.20-5		207.00	
30.06.20-5	Verrechnungssteuer 35% auf 207.00			
30.06.20-5	Spesen			
30.06.20-5	Rechnungsprüfung			
	RE-Eingang 13.08.2020			
	sachlich/rechnerisch i.O.			
	gebucht			
	Anmerkung Rechnungsnummer prüfen			

Bitte an
FRAU MÜLLER

Referat 5711
gez. Schmidt

```
<?xml version="1.0" encoding="UTF-8"?> <ubl:Invoice xsi:s
"urn:oasis:names:specification:ubl:schema:xsd:Invoice-2
http://docs.oasis-open.org/ubl/os-UBL-2.1/xsd/maindoc/UBL
"urn:oasis:names:specification:ubl:schema:xsd:Unqualified
"urn:oasis:names:specification:ubl:schema:xsd:Invoice-2" :
"urn:oasis:names:specification:ubl:schema:xsd:QualifiedDa
"urn:oasis:names:specification:ubl:schema:xsd:CommonAggre
"urn:un:unece:uncefact:documentation:2" xmlns:xsi="http://
xmlns:cbc="urn:oasis:names:specification:ubl:schema:xsd:C
"urn:oasis:names:specification:ubl:schema:xsd:Invoice-2">
urn:cen.eu:en16931:2017</cbc:CustomizationID> <cbc:ID>000
2018-01-03</cbc:IssueDate> <cbc:DueDate>2018-01-31</cbc:D
</cbc:InvoiceTypeCode> <cbc:Note>ADU</cbc:Note> <cbc:Note
des SCAG eRechnungs-Testgenerators... </cbc:Note> <cbc:Do
</cbc:DocumentCurrencyCode> <cbc:TaxCurrencyCode>EUR</cbc
<cbc:BuyerReference>11 3 55 321 - 88455 - 41</cbc:BuyerRe
<cbc:ID>648852</cbc:ID> </cac:OrderReference> <cac:Contra
</cbc:ID> </cac:ContractDocumentReference> <cac:ProjectRe
Entwicklung bezüglich einer IT-Lösung zur Digitalisierung
</cac:ProjectReference> <cac:AccountingSupplierParty> <ca
<cbc:StreetName>Friedrichstr. 77</cbc:StreetName> <cbc:Ad
Berlin</cbc:CityName> <cbc:PostalZone>NaN</cbc:PostalZone
<cbc:IdentificationCode>DE</cbc:IdentificationCode> </cac
<cac:PartyTaxScheme> <cbc:CompanyID>DE12553687456</cbc:Co
</cbc:ID> </cac:TaxScheme> </cac:PartyTaxScheme> <cac:Par
Best IT-Solutions AG</cbc:RegistrationName> </cac:PartyLe
Johanna Bertel</cbc:Name> <cbc:Telephone/> <cbc:Electroni
johanna.bertel@bestitsolutions.ag</cbc:ElectronicMail> </
</cac:AccountingSupplierParty> <cac:AccountingCustomerPar
<cbc:StreetName>Bundeschaussee 65</cbc:StreetName> <cbc:A
Berlin</cbc:CityName> <cbc:PostalZone>13549</cbc:PostalZo
<cbc:IdentificationCode>DE</cbc:IdentificationCode> </cac
<cac:PartyLegalEntity> <cbc:RegistrationName>Bundesarchiv
</cac:PartyLegalEntity> <cac:Contact> <cbc:Name>Hannes Sc
```

Quelle: <https://www.e-rechnung-bund.de/e-rechnung/unterschied-zwischen-papier-pdf-und-erechnung/>

Während Papier- und beispielsweise PDF-Rechnungen (linke Abbildung) visualisierte und damit für den Menschen lesbare Darstellungen sind, bildet die ERechnung (rechte Abbildung) einen strukturierten Datensatz ab.

4. Inhaltsangaben der Rechnung

Die Anforderungen an die **Inhalte der Rechnungen** bleiben – unabhängig von der Art der ausgestellten Rechnung – zum 01.01.2025 unverändert. Damit eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt, die für den VorSt-Abzug des Leistungsempfängers in den in § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG genannten Fällen weiterhin notwendige Voraussetzung bleibt, müssen alle **inhaltlichen Voraussetzungen des § 14 Abs. 4 UStG** in der Rechnung erfüllt sein.

5. Stufenweise Einführung der E-Rechnung

Ab 01.01.2025

- **Ausstellung und Übermittlung** von E-Rechnungen für im Inland steuerbare Umsätze **möglich**, wenn es sich bei den Beteiligten um inländische Unternehmen handelt (B2B-Umsätze im Inland).

Ab 01.01.2027

- **Pflicht zur Ausstellung und Übermittlung** von E-Rechnungen für B2B-Umsätze im Inland für Unternehmen mit einem **Vorjahresgesamtumsatz von mehr als 800.000 EUR**.

Ab 01.01.2028

- **Pflicht zur Ausstellung und Übermittlung** von E-Rechnungen für B2B-Umsätze im Inland **für alle** inländischen Unternehmen.

Jeder Unternehmer muss ab 01.01.2025 die technische Empfangsbereitschaft sicherstellen.

Durch die Neuregelung des § 14 UStG haben alle inländischen Unternehmer bereits ab dem 01.01.2025 die Möglichkeit, Rechnungen für B2B-Umsätze im Inland als E-Rechnung in einem vorgegebenen, normierten Datenformat zu erteilen, ohne dass der Empfänger zustimmen muss. Damit wird der bisherige Vorrang der Papierrechnung abgelöst.

Der Leistungsempfänger benötigt für den VorSt-Abzug grundsätzlich eine ordnungsgemäße Rechnung mit gesondertem USt-Ausweis. Daher muss jeder Unternehmer ab dem 01.01.2025 – vor allem technisch – in der Lage sein, eine E-Rechnung zu empfangen.

In der Übergangsphase ab dem 01.01.2025 (s. o. zum zeitlichen Überblick) kann der Rechnungsaussteller bei inländischen B2B-Umsätzen über die Verwendung einer E-Rechnung entscheiden.

Beim Empfang von E-Rechnungen wird nicht differenziert, um welche Art oder Größe eines Unternehmens es sich handelt. So müssen beispielsweise auch

- Kleinunternehmer,
- Unternehmer mit nur steuerfreien Umsätzen (z. B. Vermieter einer Wohnung) und
- Land- und Forstwirte

ab dem 01.01.2025 technische Vorkehrungen zur Entgegennahme und zur Speicherung von E-Rechnungen treffen.

6. Ausnahmen von der E-Rechnungspflicht

Ausgenommen von der E-Rechnungspflicht sind:

- Rechnungen über Leistungen, die nach § 4 Nr. 8 - 29 UStG steuerfrei sind sowie
- Rechnungen über Kleinbeträge bis 250 EUR (§ 33 UStDV) und
- Fahrausweise (§ 34 UStDV).
- Umsätze an private Endverbraucher (B2C) und
- nicht innerdeutsche B2B-Umsätze.

7. Zulässige elektronische Übermittlungswege (nicht abschließend)

- Übermittlung per E-Mail,
- Download über ein (Kunden-)Portal oder
- Bereitstellung über elektronische Schnittstellen.

Es bleibt den Unternehmen vorbehalten, welchen elektronischen Übertragungsweg sie wählen, vorausgesetzt eine elektronische Weiterverarbeitung ist ohne Medienbruch möglich.

8. E-Rechnung und VorSt-Abzug

Besteht eine Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung (§ 14 Abs. 2 Satz 2 UStG i. V. m. § 27 Abs. 38 UStG), erfüllt nur eine solche dem Grunde nach die Anforderungen des § 14 UStG. Eine sonstige Rechnung i. S. v. § 14 Abs. 1 Satz 4 UStG berechtigt in diesen Fällen nicht zum VorSt-Abzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG.

War der Rechnungsaussteller tatsächlich zur Ausstellung einer E-Rechnung verpflichtet, kann eine stattdessen ausgestellte sonstige Rechnung gem. Abschn. 15.2a Abs. 7 UStAE durch Ausstellen einer E-Rechnung berichtigt werden. Die E-Rechnung muss durch eine spezifische und eindeutige Bezugnahme auf die ursprüngliche Rechnung zum Ausdruck bringen, dass es sich um eine berichtigte Rechnung handelt. Eine solche Berichtigung wirkt unter den übrigen Voraussetzungen auf den Zeitpunkt der Ausstellung der sonstigen Rechnung zurück, auch wenn der VorSt-Abzug zunächst nicht möglich gewesen ist, vgl. Rz. 56 des BMF-Schreibens.

Praktikerwissen

Erfolgt keine Rechnungsberichtigung durch nachträgliches Ausstellen einer E-Rechnung, kann auch aus einer sonstigen Rechnung unter Anlegung eines strengen Maßstabes ein VorSt-Abzug möglich sein, sofern die Finanzverwaltung über sämtliche Angaben verfügt, um die materiellen Voraussetzungen für den VorSt-Abzug (ein Unternehmer erbringt an einen anderen Unternehmer eine Leistung, die dessen der USt unterliegenden Umsätzen dienen und für die die USt tatsächlich entrichtet wurde) zu überprüfen. Bei einer inhaltlich richtigen und vollständigen sonstigen Rechnung werden die genannten Voraussetzungen regelmäßig erfüllt sein, vgl. Rz. 58 des BMF-Schreibens.

Im Übrigen wird alleine wegen der Ausstellung der Rechnung im falschen Format der VorSt-Abzug nicht beanstandet, sofern der Rechnungsempfänger anhand der ihm vorliegenden Informationen davon ausgehen konnte, dass der Rechnungsaussteller die Übergangsregelungen nach § 27 Abs. 38 UStG in Anspruch nehmen konnte, vgl. Rz. 59 des BMF-Schreibens.

9. Aufbewahrung von E-Rechnungen

Unter Beachtung der Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form (GoBD) gilt, dass der strukturierte Teil einer E-Rechnung so aufzubewahren ist, dass dieser in seinem ursprünglichen Format vorliegt und u. a. die Anforderungen an die Unveränderbarkeit erfüllt werden.

Praktikerwissen

Auch wenn der Rechnungsaussteller dem Empfänger neben der E-Rechnung beispielsweise ein inhaltsgleiches, digitales Dokument in einem für das menschliche Auge lesbaren Bildformat (z. B. PDF-Dokument) als "Kundenservice" übermittelt, besteht die Archivierungspflicht für das Ursprungsformat der E-Rechnung.

Nach derzeitiger Rechtslage gilt für Rechnungen gem. § 14b UStG eine Aufbewahrungsfrist von 10 Jahren.

10. Einzelfragen

Verträge als Rechnung

Verträge sind als Rechnung anzusehen, soweit sie die nach § 14 Abs. 4 UStG erforderlichen Angaben enthalten.

Sofern eine Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung bei einem **Dauerschuldverhältnis** (z. B. Mietverhältnis) besteht, ist es ausreichend, wenn für den ersten Teilleistungszeitraum eine E-Rechnung ausgestellt wird, welcher der zugrundeliegende Vertrag als Anhang beigefügt wird, oder sich aus dem sonstigen Inhalt klar ergibt, dass es sich um eine Dauerrechnung handelt.

Praktikerwissen

Für eine VOR dem 01.01.2027 als sonstige Rechnung erteilte Dauerrechnung besteht keine Pflicht, zusätzlich eine E-Rechnung auszustellen, solange sich die Rechnungsangaben nicht ändern, vgl. Rz. 46 des BMF-Schreibens.

Wird NACH dem 31.12.2026 zulässigerweise (aufgrund der Anwendung der Übergangsregelung) eine Dauerrechnung als sonstige Rechnung erteilt, muss diese spätestens bis zum Auslaufen der Übergangsregelung durch eine initiale E-Rechnung ersetzt werden.

Änderungen der erstmaligen E-Rechnung brauchen erst zu erfolgen, wenn sich die umsatzsteuerrechtlichen Rechnungspflichtangaben nach §§ 14, 14a UStG ändern (z. B. bei einer Mieterhöhung).

Juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPdÖR)

JPdÖR unterliegen unter den übrigen Voraussetzungen der umsatzsteuerrechtlichen Pflicht zur Ausstellung und der Notwendigkeit zum Empfang einer E-Rechnung. Soweit nur Teile der von einer jPdÖR ausgeführten Leistungen unter die E-Rechnungspflicht fallen und eine einheitliche Rechnung ausgestellt wird, ist die Rechnung insgesamt als E-Rechnung auszustellen.

Offene Fragen

Keine Hinweise enthält das BMF-Schreiben u. a. zu

- eventuellen **Sanktionen** für den Rechnungsaussteller, wenn er seiner Verpflichtung zur Abrechnung mittels E-Rechnung nicht nachkommen sollte,
- den vielfältigen Problemen der **Barverkaufsrechnungen** außerhalb der Kleinbetragsrechnungen oder
- der relevanten Frage der **zutreffenden Leistungsbeschreibung**. In der Wirtschaft (z. B. insbesondere in der Baubranche) sind teilweise umfangreiche Leistungsbeschreibungen üblich (und notwendig), die in den vordefinierten Datenfeldern eines strukturierten Rechnungsformats ggf. nur schwer zu erfassen sind. Die von der Finanzverwaltung dazu aufgenommene Aussage, dass "ergänzende Angaben in einem in die E-Rechnung integrierten Anhang mit aufgenommen werden können", ermöglicht keine verlässliche Umsetzung, da schon unklar ist, was ein in der "E-Rechnung integrierter Anhang" sein soll.

11. Grafische Zusammenfassung

die nachfolgende Aufstellung betrifft nur steuerbare und steuerpflichtige B2B-Rechnungen im Inland, die keine Kleinbetragsrechnung sind			
	Rechnungsaussteller		Rechnungsempfänger
	Umsatz ≤ 800 TEUR	Umsatz > 800 TEUR	
1. E-Rechnung (XRechnung, ZUGFeRD)	wahlweise möglich ab dem 01.01.2028 verpflichtend	wahlweise möglich ab dem 01.01.2027 verpflichtend	ab dem 01.01.2025 muss Empfang möglich sein
2. sonstige Rechnung a) Papier	bis 31.12.2027 möglich	bis 31.12.2026 möglich	spätestens ab 01.01.2028 kein Vorsteuerabzug mehr
	(ohne Zustimmung des Empfängers)		
b) PDF etc.	bis 31.12.2027 möglich	bis 31.12.2026 möglich	spätestens ab 01.01.2028 kein Vorsteuerabzug mehr Zustimmung sollte erteilt werden
3. EDI-Verfahren (bestehende Verfahren zum Electronic Data Interchange)	bis 31.12.2027 weiterhin möglich (ab dem 01.01.2025 aber nur mit Zustimmung des Empfängers)		Ggf. ab 01.01.2028 kein Vorsteuerabzug mehr Zustimmung sollte erteilt werden

Praktikerwissen



Was müssen wir mit dem Mandanten klären?

1. Bis zum 01.01.2025 klären bzw. veranlassen:

a) Ist der Mandant in der Lage E-Rechnungen zu empfangen und maschinenlesbar zu speichern?

Kann der Mandant den Inhalt der E-Rechnung tatsächlich lesen?

- mit Hilfe der eigenen Software oder
- durch Nutzung externer Tools (z. B. kostenlos DATEV E-Rechnungsplattform, auch für nicht Mitglieder, oder die von der Bundesregierung empfohlenen E-Rechnungsplattformen wie das Zentrale Rechnungseingangsportal (ZRE) oder das OZG-RE),
- Tools zur Lesbarmachung reiner XRechnungen: <https://www.ultramarinviewer.de/> oder <https://quba-viewer.org/>.

b) Der Mandant sollte eine E-Mail-Adresse für den Rechnungsempfang anlegen und den Lieferanten mitteilen.

c) Wie werden die E-Rechnungen archiviert?

- Einführung bzw. Anpassung eines Dokumentenmanagementsystems (DMS) oder
- Nutzung kostenloser oder kostenpflichtiger Cloudlösungen.

d) Zustimmung von Kunden einholen, sofern weiterhin PDF-Rechnungen verschickt werden sollen.

e) Zustimmung an Lieferanten erteilen, sofern PDF-(Eingangs-)Rechnungen weiterhin akzeptiert werden sollen.

Die Zustimmung bedarf keiner besonderen Form. Sie kann z. B. auch konkludent erfolgen, vgl. Rz. 63 des BMF-Schreibens.

2. Umstellung des gesamten Rechnungsaus- bzw. eingangs auf digitale Dokumente (Pflicht des Rechnungsausstellers ab dem 01.01.2027 bzw. 01.01.2028).
3. Spätestens ab dem 01.01.2027 (ab dem 01.01.2028 wenn Umsatz < 800 TEUR) sicherzustellen:
 - a) Fakturasystem einführen oder anpassen mit den Fähigkeiten E-Rechnungen zu erstellen (das endgültige Ende der Word-/Excel-Rechnungen),
 - b) Revisions sichere Archivierung der E-Rechnung.

HINWEIS

FinMin Mecklenburg-Vorpommern, FM-Vereinsnews vom 16.08.2024 Nr. 01/2024

<https://www.steuerportal-mv.de/Steuerrecht/Verein-und-Ehrenamt/vereinsnews/?id=203896&processor=processor.sa>

Vereine als Rechnungsersteller

Die Pflicht zur Ausstellung von E-Rechnungen gilt auch für Vereine, wenn sie Dienstleistungen an andere Unternehmen erbringen oder Produkte an diese verkaufen.

Dies gilt auch, wenn ein Verein die Kleinunternehmerregelung gewählt hat.

Betroffen sind alle Sphären des Vereins:

- Zweckbetriebe
- Vermögensverwaltung und
- steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe.

Die normalen Übergangsfristen gelten auch hier.

Vereine als Rechnungsempfänger

Vereine müssen ab dem 01.01.2025 E-Rechnungen empfangen können.

ZUSAMMENFASSUNG

- Ab dem 01.01.2025 wird – begleitet von Übergangsvorschriften – bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen verpflichtend eine elektronische Rechnung (E-Rechnung) zu verwenden sein.
-