



01.01.2025

Der Vorrang der Papierrechnung entfällt. Jedes Unternehmen kann E-Rechnungen versenden. In den ersten zwei Jahren dürfen Papierrechnungen versendet werden. **Andere elektronische Rechnungsformate** (PDF etc.) dürfen nur noch mit **Einwilligung** des Empfängers versendet werden.

01.01.2027

Unternehmen > 800.000 Euro Vorjahresumsatz müssen B2B-E-Rechnungen versenden. **Unternehmen mit < 800.000 Euro Vorjahresumsatz dürfen noch sonstige Rechnungen** (Papier, PDF etc.) versenden. EDI-Verfahren (Electronic Data Interchange) dürfen unverändert eingesetzt werden.

01.01.2028

Alle Unternehmen müssen B2B-E-Rechnungen versenden.
EDI-Systeme müssen an die gesetzlichen Bestimmungen angepasst werden.

BMF veröffentlicht Entwurfsschreiben zur e-Rechnung – Erste Zweifelsfragen zur Einführung der e-Rechnung geklärt

Durch das Wachstumschancengesetz hat der Gesetzgeber mit Wirkung zum 01.01.2025 die Einführung der verpflichtenden e-Rechnung beschlossen. Wesentliche Fragen zur Auslegung des neu gefassten § 14 UStG sollen durch ein BMF-Schreiben geregelt werden, das für den Herbst angekündigt ist. Aufgrund der Relevanz für alle im Inland ansässigen Unternehmer hat das BMF das Schreiben zur „Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung“ bereits am 14.06.2024 in einer Entwurfsfassung veröffentlicht und um Stellungnahme gebeten. Zugleich können Unternehmen und Berater dem Entwurf erste wichtige Hinweise entnehmen, wie die Neuregelung zu verstehen ist und welche Umsetzungsmaßnahmen sich hieraus bis zum Jahreswechsel ableiten lassen. Im Detail lassen sich dem Entwurfsschreiben dabei folgende Punkte entnehmen:

Erster Schritt hin zur Einführung transaktionsbezogener Meldesysteme

In Übereinstimmung mit der Gesetzesbegründung stellt das BMF klar, dass die Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung nur der erste Schritt hin zur Einführung einer „zeitnahen und transaktionsbezogenen elektronischen Meldung“ ist. Mittelfristig soll demnach im Bereich der Umsatzsteuer jeder einzelne Umsatz zeitnah nach der

Leistungsausführung den Finanzbehörden gemeldet werden, wie dies teilweise bereits im EU-Ausland (z.B. Italien, Rumänien) oder in Drittstaaten (z.B. Brasilien) der Fall ist.

Einen genauen Zeitplan für die Einführung einer derartigen Meldepflicht sowie etwaige Details hierzu sind gegenwärtig jedoch nicht bekannt. Gleichwohl sollten Unternehmer und Berater die Einführung der e-Rechnung vor diesem Hintergrund mit der erforderlichen Sorgfalt vorbereiten, um die Daten der e-Rechnungen für die Erstellung etwaiger Meldungen nutzen zu können. Dabei ist darauf zu achten, dass entsprechende Meldepflichten im Ausland nicht nur die Ausgangsumsätze betreffen, sondern auch die Eingangsumsätze. Entsprechend sollte eine potenzielle Automatisierung der Erfassung und zeitnahen Verarbeitung der Eingangsrechnungen heute bereits mitgedacht werden, wenn das „Projekt e-Rechnung“ in Unternehmen umgesetzt wird.

Wer ist zukünftig verpflichtet e-Rechnungen auszustellen?

Die Pflicht zur Ausstellung einer elektronischen Rechnung sieht einen dreifachen Inlandsbezug vor: Leistender und Leistungsempfänger sind im Inland ansässige Unternehmer (insb. Unternehmer mit Sitz, Geschäftsleitung oder einer festen Niederlassung im Inland). Ferner muss die Leistung Inland steuerbar und nicht nach § 4 Nr. 8 bis 29 UStG steuerfrei sein. Bei Umsätzen im Ausland oder mit Ausländern bleibt es somit bei den bisherigen Regelungen zur Rechnungsstellung, d.h. hier ist auch weiterhin eine Ausstellung in Papier oder als sonstige elektronische Rechnung (z.B. PDF) möglich. Darüber hinaus gibt es Ausnahmen für Kleinbetragsrechnungen (Bruttobetrag < EUR 250) und Fahrausweise.

Dennoch sind durch die Neuregelung deutlich mehr Unternehmer von der Pflicht zur Ausstellung von e-Rechnungen betroffen, als auf den ersten Blick anzunehmen ist. So bestätigt das BMF, dass auch in folgenden Fällen eine Pflicht zur Ausstellung einer e-Rechnung besteht:

- Umsätze, die unter § 13b UStG fallen (z.B. Bauleistungen).
- Leistungen von Kleinunternehmern, sofern diese nicht nach § 4 Nr. 8 bis 29 UStG steuerfrei wären. E-Rechnungen sind somit z.B. von Betreibern privater PV-Anlagen auszustellen, sofern auch Strom ins öffentliche Netz eingespeist wird. Dies gilt unabhängig von einer etwaigen Steuerfreiheit der Einkünfte gem. § 3 Nr. 72 UStG oder einem Erwerb der Anlage zum Nullsteuersatz gem. § 12 Abs. 3 UStG.
- Umsätze von durchschnittssatzbesteuerten Land- und Forstwirten.
- Reiseleistungen oder differenzbesteuerte Umsätze.

Der leistende Unternehmer hat dabei mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns sicherzustellen, ob er zur Ausstellung einer e-Rechnung verpflichtet ist. Insbesondere kann sich der leistende Unternehmer auf Angaben des Leistungsempfängers verlassen, wenn ihm keine gegenteiligen Informationen vorliegen. Stellt der leistende Unternehmer in entsprechenden Fällen keine e-Rechnung aus, obwohl er hierzu nach dem Gesetz verpflichtet ist, kann gegen ihn gleichwohl kein Bußgeld gem. § 26a Abs. 2 Nr. 1 UStG verhängt werden, wenn die Pflicht für ihn nicht erkennbar war.

Begriff der elektronischen Rechnung

Eine elektronische Rechnung ist gem. § 14 Abs. 1 S. 3 UStG eine Rechnung, die *„in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt, übermittelt und empfangen wird und eine elektronische Verarbeitung ermöglicht“*.

Dabei sind zwei Erscheinungsformen denkbar:

- Die Rechnung entspricht einer Syntax, die die europäische Norm für elektronische Rechnungen (EN 16931, sog. CEN-Format) umsetzt. Hierzu gehören z.B. die deutschen Formate XStandard und Extension XRechnung sowie ZUGFeRD, aber auch Rechnungsformate aus dem EU-Ausland wie FatturaPA (Italien) oder Factur-X (Frankreich). Denkbar sind somit reine XML-Formate, die im Wesentlichen maschinell auslesbar sind (z.B. XRechnung), als auch sog. hybride Formate (z.B. ZUGFeRD), bei denen der XML-Datensatz in ein menschenlesbares Dokument (z.B. PDF) eingebettet ist.
- Die Rechnung entspricht einem zwischen den Vertragsparteien vereinbarten Format, das vom CEN-Format abweicht. Ein solches Format ist zulässig, wenn das Format die richtige und vollständige Extraktion der nach dem UStG erforderlichen Angaben dergestalt ermöglicht, dass diese den Vorgaben des CEN-Formats entsprechen. Dies setzt voraus, dass das individuelle Format mit dem CEN-Format interoperabel ist.

Interoperabel bedeutet dabei, dass die nach dem UStG geforderten Informationen aus der Ursprungsdatei ohne Informationsverlust in das CEN-Format umgewandelt werden können. Die Beschränkung auf die nach dem UStG erforderlichen Informationen (Rechnungspflichtangaben i. S. d. §§ 14, 14a UStG) hat den Vorteil, dass beispielsweise das EDI-Verfahren weiter genutzt werden kann. Werden in einer entsprechenden Rechnung über das UStG hinausgehenden Informationen ausgetauscht, müssen diese somit nicht in das CEN-Format überführt werden.

Leistungsbeschreibung, ergänzende Angaben in weiteren Unterlagen und Dauerrechnung

Aus den Vorgaben zu den zugelassenen Formaten folgt, dass alle Rechnungspflichtangaben in strukturierter und maschinell auslesbarer Form übermittelt werden müssen. Dies gilt insbesondere auch für die Leistungsbeschreibung. Aus Sicht des BMF bedeutet das, dass der Inhalt des Datensatzes alle Angaben enthalten, die eine eindeutige Identifizierung der Leistung ermöglichen. Hierzu zählen bei Waren etwa Menge und Artikelnummer / Artikelbeschreibung oder Umfang und Art der erbrachten Dienstleistung. Darüberhinausgehende Angaben (z.B. Stundenaufstellungen, Verträge) können in einem in die e-Rechnung integrierten Anhang aufgenommen werden. Dies setzt bei Bezugnahme auf Verträge jedoch stets voraus, dass diese der Rechnung als digitaler Anhang beigefügt werden. Eine Bezugnahme auf nicht im Anhang beigefügte Unterlagen ist hingegen nicht zulässig.

Vereinfachungen gibt es mit Blick auf Dauerrechnungen. Bei einem Dauerschuldverhältnis (z.B. Mietvertrag) muss lediglich für den ersten Teilleistungszeitraum eine e-Rechnung ausgestellt werden. Dieser Rechnung ist sodann der Vertrag in zulässiger Weise als Anhang beizufügen. Dabei muss sich aus dem Vertrag oder der e-Rechnung selbst klar ergeben, dass es sich um eine Dauerrechnung handelt. In diesem Fall müssen für die weiteren Teilleistungszeiträume keine erneuten e-Rechnungen mehr ausgestellt werden.

Für bestehende Miet- oder Leasingverhältnisse bedeutet das, dass spätestens mit Ablauf der für den Leistenden geltenden Übergangsfrist gem. § 27 Abs. 38 UStG (zum 01.01.2027 oder 01.01.2028) eine initiale e-Rechnung ausgestellt werden muss.

Berichtigung von Rechnungen

Fehlerhaft oder unvollständig ausgestellte e-Rechnungen können berichtigt werden. Hierzu ist ebenfalls das elektronische Format (CEN-Format oder individuell vereinbartes Format) zu verwenden. Dabei ist darauf zu achten, dass der Dokumententyp für Rechnungsberichtigungen verwendet wird. Eine Übermittlung der zu berichtigenden Informationen in einem Format, das nicht die Anforderungen der e-Rechnung erfüllt, ist hingegen unzulässig.

Elektronische Übermittlung von e-Rechnungen

Sowohl die Übermittlung als auch der Empfang der e-Rechnung müssen in elektronischer Form erfolgen. Zulässig ist demnach ein Versand per E-Mail, eine Bereitstellung mittels elektronischer Schnittstelle oder als Web-Download in einem (Kunden-)Portal. Hierzu kann sich der Unternehmer auch externer Dienstleister bedienen. Demgegenüber scheidet eine Übergabe auf einem Speichermedium aus.

Unkritisch ist die mehrfache Übermittlung derselben Rechnung, sofern die übermittelten Datensätze inhaltlich identisch sind. Auf eine Übermittlung im selben Format kommt es insoweit nicht an. Dies folgt bereits aus der Zulässigkeit hybrider Formate.

Lesbarkeit und Aufbewahrung

Mit Blick auf das Erfordernis, dass Rechnungen „Lesbar“ sein müssen, stellt das BMF klar, dass Lesbarkeit zukünftig allein die maschinelle Lesbarkeit erfordert. Die Übermittlung einer bloßen XML-Datei ist somit ausreichend. Wird dennoch neben dem Datensatz eine Bilddatei zusammen mit der XML-Datei oder gesondert von dieser übermittelt ist sicherzustellen, dass der Inhalt der Bilddatei dem strukturierten Datenteil entspricht. In diesem Fall liegt ein inhaltlich identisches Mehrstück der Rechnung vor, das umsatzsteuerrechtlich unbeachtlich ist. Weicht der Inhalt der Bilddatei (z.B. gesonderter Übermittlung oder bei manipulativen Eingriffen in ein hybrides Format) hingegen von Datenteil ab, kann in der Bilddatei eine weitere Rechnung zu sehen sein, die eine § 14c UStG-Steuer auslösen kann.

Der Strukturierte Teil der e-Rechnung ist in seinem ursprünglichen Format dergestalt aufzubewahren, dass er von den Finanzbehörden maschinell ausgewertet werden kann. Dabei ist sicherzustellen, dass der Datensatz unverändert aufbewahrt wird. Entsprechende Prozesse bzgl. der Verarbeitung und Archivierung von Eingangsrechnungen sind daher zusammen mit der Umsetzung der e-Rechnung einzuführen und im Wege von Verfahrensanweisungen als Teil des IKS zu dokumentieren. Wird neben dem Datensatz ein weiteres Dokument übersandt (z.B. hybride Formate), ist dieses ebenfalls aufzubewahren. Sofern das weitere Dokument für die Bearbeitung im Unternehmen verwendet wird (z.B. Anbringen von Buchungsvermerken), ist sicherzustellen, dass insoweit ebenfalls eine Aufbewahrung im Originalformat erfolgt.

Übergangsfristen und Pflicht zur Entgegennahme von e-Rechnungen ab dem 01.01.2025

Um einen reibungslosen Übergang auf die e-Rechnung zu gewährleisten, sieht § 27 Abs. 38 UStG verschiedene Übergangsfristen vor. So kann der Rechnungsaussteller bis zum 31.12.2026 weiterhin die bislang gültigen Formate verwenden. Für das EDI-Format sowie die Abrechnung durch Unternehmer mit einem Gesamtumsatz im Kalenderjahr von nicht mehr als EUR 800.000 verlängert sich die Frist bis zum 31.12.2027.

Hierzu führt das BMF aus, dass die Fristen jedoch nur für den Aussteller der Rechnung gelten. D.h., dass jeder Unternehmer zum 01.01.2025 in der Lage sein muss eine e-Rechnung zu empfangen. Hierzu benötigt er zumindest eine E-Mail-Adresse, unter der er e-Rechnungen entgegennimmt. Ist der Leistungsempfänger nicht in der Lage eine e-Rechnung entgegenzunehmen, hat er ab dem 01.01.2025 demnach keinen Anspruch gegenüber dem Rechnungsaussteller auf Übermittlung in einem sonstigen Format.

Alle Unternehmer müssen daher bis zum Jahreswechsel sicherstellen, dass sie e-Rechnungen entgegennehmen können. Eine (automatisierte) Weiterverarbeitung der e-Rechnung ist hingegen nicht notwendig.

e-Rechnung und Vorsteuerabzug

Wird eine Rechnung – entgegen der gesetzlichen Verpflichtung – nicht als e-Rechnung, sondern als sonstige Rechnung (z.B. als PDF oder in Papier) übermittelt, liegt dem Leistungsempfänger keine ordnungsgemäße Rechnung i. S. d. §§ 14, 14a UStG vor. Dem Leistungsempfänger steht in diesem Fall grundsätzlich kein Vorsteuerabzug zu.

Allerdings kann die Rechnung – mit Wirkung für die Vergangenheit – berichtigt werden, indem die Rechnung als e-Rechnung (erneut) ausgestellt wird. In diesem Fall ist sicherzustellen, dass in der e-Rechnung auf die ursprüngliche Rechnung eindeutig und spezifisch Bezug genommen wird, z.B. indem die e-Rechnung die Rechnungsnummer und einen Verweis auf das Rechnungsdatum der im falschen Format ausgestellten Rechnung enthält. Ein eindeutiger Bezug kann auch durch Beifügen der Ursprungsrechnung als Anhang zur e-Rechnung erfolgen.

Wird die Rechnung nicht durch ausstellen einer e-Rechnung berichtigt, darf dem Leistungsempfänger der Vorsteuerabzug gleichwohl nicht allein mit dem Verweis auf das fehlerhafte Format verweigert werden. Insoweit verweist das BMF auf die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs ohne ordnungsgemäße Rechnung in Abschn. 15.2a Abs. 1a UStAE. Enthält die im falschen Format ausgestellte Rechnung alle Rechnungspflichtangaben wird nach dem BMF-Schreiben im Regelfall ein Vorsteuerabzug gleichwohl möglich sein. Zu beachten ist jedoch, dass Zweifel zulasten des Steuerpflichtigen gehen. Somit sollte von der Möglichkeit nur im Einzelfall Gebrauch gemacht werden.

Stand: 15.06.2024

Autor: Andreas Fietz Steuerberater Telefonische Fachberatung Umsatzsteuer LSWB

Andreas Fietz

Dipl.-Wirtschaftsjurist (Univ.), Steuerberater

Telefonische Fachberatung Umsatzsteuer des LSWB

Freitags von 9.00 – 14.00 Uhr

Telefonische Hotline (kostenpflichtig) Tel 0900 100 10 98 *

* Die Kosten belaufen sich - sobald das Gespräch zustande kommt - auf 1,99 Euro inkl. Umsatzsteuer je Minute aus dem deutschen Festnetz. Diese werden mit Ihrer Telefonrechnung abgerechnet. Anrufe aus dem Mobilfunknetz sind nicht möglich.