

Liebe Leserinnen und Leser,

die Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen, wie z. B. den Einbau eines modernen Heizkessels, kann erst dann gewährt werden, wenn die Montage vorgenommen und auch der Rechnungsbetrag vollständig auf das Konto des Installationsunternehmens bezahlt wurde. So entschied der Bundesfinanzhof.

Die Frage, ob ein Anspruch auf Abzug von Aufwendungen für Handwerkerleistungen besteht, beschäftigte das Finanzgericht Düsseldorf. Insbesondere bei Leistung einer nicht durch eine Rechnung angeforderten Vorauszahlung, wenn diese im Veranlagungszeitraum vor Ausführung der Handwerkerleistungen erbracht wird.

Die zunehmende Verbreitung von Photovoltaikanlagen führt auch zu Fragen an den Bundesfinanzhof. Dieser entschied, dass es sich bei der Lieferung von Strom, den der Vermieter von Wohnraum über eine Photovoltaikanlage selbst erzeugt und an seine Mieter gegen Entgelt abgibt, nicht um eine unselbstständige Nebenleistung der umsatzsteuerfreien (langfristigen) Vermietung von Wohnraum, sondern um eine selbstständige umsatzsteuerpflichtige Leistung handelt.

Das Bundesfinanzministerium hat am 15.10.2024 das Schreiben "Ausstellung von Rechnungen nach § 14 UStG - Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen ab dem 01.01.2025" veröffentlicht. Darin erläutert es die zur E-Rechnung getroffenen Regelungen des Wachstumschancengesetzes und geht auf besondere Fragestellungen zur E-Rechnung ein.

Haben Sie Fragen zu den Artikeln dieser Ausgabe der Monatsinformation oder zu anderen Themen? Bitte sprechen Sie uns an. Wir beraten Sie gerne.

Mit freundlichen Grüßen

Prüfungs- und Treuhand GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

## **Themen dieser Ausgabe**

### **Einkommensteuer**

Kein Abzug von Aufwendungen für Handwerkerleistungen bei geleisteter Vorauszahlung, wenn diese im Veranlagungszeitraum vor Ausführung der Handwerkerleistungen erbracht wird

Steuerermäßigung für Erneuerung einer Heizungsanlage nur nach Montage und vollständiger Überweisung des Rechnungsbetrags

Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte: Tatsächlich benutzte längere Fahrstrecke als offensichtlich verkehrsgünstigere Fahrstrecke

### **Umsatzsteuer**

Für "Milchersatzprodukte" pflanzlichen Ursprungs kein ermäßigter Umsatzsteuersatz

Autohaus in Planungsphase: Kein Vorsteuerabzug für Erwerb eines Supersportwagens als Ausstellungsstück

Bei Lieferung von Mieterstrom zum Vorsteuerabzug berechtigt

### **Schenkungsteuer**

Forderungsverzicht zwischen Gesellschaftern einer GmbH ohne angemessenen Wertausgleich als freigebige Zuwendung

### **Grunderwerbsteuer**

Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer: Einbeziehung der auf verkauftem Waldgrundstück aufstehenden Bäume

### **Gesetzgebung**

Referentenentwurf eines E-Fuels-only-Gesetzes

Entwurf einer Bürokratieentlastungsverordnung

Verordnung über entwaldungsfreie Lieferketten: Verschiebung des Geltungsbeginns um ein Jahr

Schreiben des Bundesministeriums für Finanzen zur E-Rechnung veröffentlicht

### **Impressum**

**Termine Steuern/Sozialversicherung November/Dezember 2024**

## Für Einkommensteuerpflichtige

---

### **Kein Abzug von Aufwendungen für Handwerkerleistungen bei geleisteter Vorauszahlung, wenn diese im Veranlagungszeitraum vor Ausführung der Handwerkerleistungen erbracht wird**

Es besteht kein Anspruch auf den Abzug von Aufwendungen für Handwerkerleistungen bei Leistung einer nicht durch eine Rechnung angeforderten Vorauszahlung, wenn diese im Veranlagungszeitraum vor Ausführung der Handwerkerleistungen erbracht wird. So entschied das Finanzgericht Düsseldorf (Az. 14 K 1966/23).

Die streitgegenständlichen Aufwendungen würden zwar dem Grunde nach dem Tatbestand des § 35a Abs. 3 EStG unterfallen, für die Handwerkerleistungen hätten jedoch keine Rechnungen vorgelegen. Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen ist, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist. Eine Berücksichtigung der streitgegenständlichen Aufwendungen scheidet zudem auch deshalb aus, weil keine Aufwendungen „für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen“ getätigt wurden. Handwerkerleistungen wurden im Streitjahr nicht erbracht. Eine Berücksichtigung der Zahlungen ist auch deshalb zu versagen, weil sie dem Gesetzeszweck des § 35a EStG widerspräche. Die gesetzgeberische Intention kann nicht durch „eigenmächtige“ (Voraus-)Zahlungen umgangen werden. Insbesondere gilt dies auch für eine einseitige und bar jeder Marktüblichkeit vorgenommene Verwendungsbestimmung dergestalt, dass die nicht angeforderte Vorauszahlung ausschließlich (noch nicht erbrachte) Arbeitskosten umfassen soll.

### **Steuerermäßigung für Erneuerung einer Heizungsanlage nur nach Montage und vollständiger Überweisung des Rechnungsbetrags**

Das klagende Ehepaar hatte die Heizung des von ihnen bewohnten Einfamilienhauses im Jahr 2021 durch den Einbau eines neuen Gasbrennwertheizkessels modernisiert. Die Kosten für die Lieferung und die Montage des Kessels beliefen sich auf über 8.000 Euro. In der Rechnung waren auch Kosten für Monteurstunden und Fachhelferstunden

enthalten. Seit März 2021 zahlten die Kläger gleichbleibende monatliche Raten in Höhe von 200 Euro auf den Rechnungsbetrag. Im Jahr 2021 wurden infolgedessen 2.000 Euro bezahlt. Das Finanzamt lehnte bei der Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2021 die von den Klägern beantragte Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen ab. Erst mit Begleichung der letzten Rate im Jahr 2024 komme diese in Betracht.

Das Finanzgericht und der Bundesfinanzhof schlossen sich dieser Auffassung an. Die Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen kann (gemäß § 35c EStG) nicht in Anspruch genommen werden, bevor der Steuerpflichtige den in der Rechnung über die förderungsfähige Maßnahme ausgewiesenen Betrag vollständig auf das Konto des Leistungserbringers gezahlt hat. Bevor die vollständige Begleichung der Rechnung nicht stattgefunden hat, liegt der geforderte Abschluss der Maßnahme nicht vor. Daraus folgt weiter, dass auch die im Jahr 2021 geleisteten Teilzahlungen nicht zu

### Hinweis

Der Bundesfinanzhof wies abschließend darauf hin, dass im Streitjahr 2021 eine Steuerermäßigung gemäß § 35a Abs. 3 EStG für **Handwerkerleistungen** in Betracht kommt. Nach dieser Vorschrift werden allerdings nur die Arbeitskosten und nicht auch die Materialkosten begünstigt. Wenn die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen in Anspruch genommen wird, dann ist eine - zusätzliche - Förderung auf der Grundlage des § 35c EStG ausgeschlossen.

## Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte: Tatsächlich benutzte längere Fahrstrecke als offensichtlich verkehrsgünstigere Fahrstrecke

Eine Straßenverbindung ist dann als verkehrsgünstiger als die kürzeste Verbindung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte anzusehen, wenn der Arbeitnehmer eine andere - längere - Straßenverbindung nutzt und die Arbeitsstätte auf diese Weise trotz gelegentlicher Verkehrsstörungen **in der Regel** schneller und pünktlicher erreicht. „Offensichtlich“ verkehrsgünstiger ist die vom Arbeitnehmer gewählte Straßenverbindung dann, wenn ihre Vorteilhaftigkeit so auf der Hand liegt, dass sich

November 2024 – Monatsinformationen

auch ein unvoreingenommener, verständiger Verkehrsteilnehmer unter den gegebenen Verkehrsverhältnissen für die Benutzung der Strecke entschieden hätte. Dass bei extremen Stauverhältnissen die Umwegstrecke auch mal verkehrsgünstiger und schneller sein kann, reicht insoweit nicht aus. So entschied das Niedersächsische Finanzgericht (Az. 9 K 117/21).

Krankheitsgründe können grundsätzlich gegen die Zumutbarkeit der Benutzung der kürzeren Fahrtstrecke sprechen. Die im Streitfall nicht weiter belegte erhöhte Unfallgefahr auf der kürzeren Fahrtstrecke sowie eine dargelegte Erforderlichkeit von planbaren Pausen wegen Rückenleidens bzw. Schwerbehinderung steht einer Unzumutbarkeit der Benutzung der kürzeren Fahrtstrecke jedenfalls dann nicht entgegen, wenn der Kläger - wie hier - infolge eines Standortwechsels des Arbeitgebers in einem späteren Veranlagungszeitraum einen Großteil der streitbefangenen kürzeren Fahrtstrecke später tatsächlich nutzte.

## Für Umsatzsteuerpflichtige



### Für „Milchersatzprodukte“ pflanzlichen Ursprungs kein ermäßigter Umsatzsteuersatz

„Milchersatzprodukte“ pflanzlichen Ursprungs (im Streitfall: aus Soja, Reis oder Hafer hergestellte Getränke bzw. vegane Milchalternativen) sind keine Milch oder Milchlischgetränke im Sinne von Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 Umsatzsteuergesetz und unterliegen daher dem Regelsteuersatz von 19 %. So entschied das Finanzgericht Baden-Württemberg (Az. 1 K 232/24).

Lediglich ergänzend sei - und dies auch nur zur Anwendung der Nr. 35 der Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 - darauf hingewiesen, dass allenfalls der Gesetzgeber eine ausdrückliche Ausnahme in die betreffenden Bestimmungen der Anlage einfügen kann.

## Autohaus in Planungsphase: Kein Vorsteuerabzug für Erwerb eines Supersportwagens als Ausstellungsstück

Ein bereits vor der Erzielung von Ausgangsumsätzen als Ausstellungsstück für ein Autohaus erworbener sog. **Supersportwagen** (Porsche) kann eine Eingangsleistung sein, wenn die Verwendungsabsicht hinreichend belegt ist. So entschied das Niedersächsische Finanzgericht (Az. 5 K 148/23).

Der Erwerb eines solchen "Supersportwagens" kann sich gleichwohl als gänzlich unangemessen erweisen, wenn die Erzielung von Umsätzen mit dem geplanten Autohaus noch in weiter Ferne liegt und von Umständen abhängt, auf die der Unternehmer keinen oder nur begrenzten Einfluss hat. Nach Maßgabe dieser Rechtsgrundsätze ist der Erwerb des Porsches vorliegend als unangemessen anzusehen. Dem vom Kläger begehrten Vorsteuerabzug steht hiermit das Vorsteuerabzugsverbot entgegen.

## Bei Lieferung von Mieterstrom zum Vorsteuerabzug berechtigt

Bei der Lieferung von Strom, den der Vermieter von Wohnraum über eine Photovoltaikanlage selbst erzeugt und an seine Mieter gegen Entgelt abgibt, handelt es sich nicht um eine **unselbstständige Nebenleistung** der umsatzsteuerfreien (langfristigen) Vermietung von Wohnraum, sondern um eine **selbstständige umsatzsteuerpflichtige Leistung**. Diese berechtigt zum Vorsteuerabzug aus den Eingangsleistungen, da kraft Gesetzes für den Mieter die Möglichkeit besteht, den Stromanbieter frei zu wählen, und die Stromlieferung getrennt und nach individuellem Verbrauch abgerechnet wird. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. XI R 8/21).

Der Vermieter sah die Stromerzeugung und die Lieferung an die Mieter jeweils als eigenständige Leistung an, während das Finanzamt eine Gesamtleistung sah, nämlich die Vermietung einer Wohnung mit der dazugehörigen Stromlieferung.

Der Grund für die gegenteiligen Auffassungen lag selbstverständlich darin, dass der Vermieter den Vorsteuerabzug für die Photovoltaikanlage beanspruchte, während das Finanzamt dies ablehnte.

Der Bundesfinanzhof beurteilte diesen Fall insbesondere unter Berücksichtigung der hierfür abgeschlossenen Verträge. Da der Stromlieferungsvertrag unabhängig vom Mietvertrag über die Wohnräume bestand, handelte es sich nach seiner Auffassung um zwei verschiedene Leistungen. Die Vereinbarung über die Stromlieferung war unabhängig vom Mietvertrag kündbar. Dies ergibt sich auch aus § 42a Abs. 2 des Gesetzes über die Elektrizitäts- und Gasversorgung (EnWG), in dem ein ausdrückliches Koppelungsverbot zwischen dem Miet- und dem Energielieferungsvertrag enthalten ist. Die Mieter konnten daher unabhängig vom Mietvertrag den Stromlieferungsvertrag kündigen und danach den Strom von einem anderen Anbieter beziehen.

## Schenkungssteuer

---

### **Forderungsverzicht zwischen Gesellschaftern einer GmbH ohne angemessenen Wertausgleich als freigebige Zuwendung**

Wenn Gesellschafter einer GmbH wirksam vereinbart haben, dass Leistungen in die Kapitalrücklage gesellschafterbezogen zugeordnet werden, wird jedoch die Kapitalrücklage im Zusammenhang mit einer Kapitalerhöhung abweichend hiervon allen Gesellschaftern entsprechend ihren Beteiligungsquoten zugerechnet, kann der Verzicht auf einen angemessenen Wertausgleich durch den Gesellschafter, der die Leistungen erbracht hat, eine freigebige Zuwendung zugunsten der Mitgesellschafter darstellen. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. II R 40/21).

Im Streitfall wurde deutlich erkennbar, dass die hier von einer Familie getroffenen Vereinbarungen zwischen Fremden sicherlich nicht so zustande gekommen wären. In vereinfachter Form dargestellt, wurde hier das vom Vater in eine GmbH eingebrachte Vermögen von rd. 5 Mio. Euro bei einer späteren Kapitalerhöhung der Gesellschaft zunächst mit je einem Drittel jedem Gesellschafter zugerechnet und anschließend die Söhne zu einem Ausgleich des dadurch entstandenen Wertverlustes für den Vater verpflichtet. Der vereinbarte Ausgleich war nach Auffassung des Finanzamtes aber um rd. 1,2 Mio. Euro je Sohn zu gering bemessen worden. Diese Auswirkungen ergaben sich auch dadurch, dass sich das Vermögen der GmbH sich in der Zeit zwischen Einlage in die Gesellschaft durch den Vater und der folgenden Kapitalerhöhung auf einen gemeinen Wert von rd. 12 Mio. Euro erhöht hatte. Die Beteiligung des Vaters an der

GmbH wurde durch die disquotale Kapitalerhöhung von 33,33 % auf nur noch 1,62 % verringert. Der Wertzuwachs des Vermögens der GmbH kann auch dadurch zustande gekommen sein, dass die Sacheinlagen des Vaters im Zeitpunkt der Einlage einen höheren gemeinen Wert hatten als der vertragliche Einlagewert. Dies ändert aber nichts an dem Wert im Zeitpunkt der freigebigen Zuwendung gem. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG, denn im Einlagezeitpunkt wurde entsprechend dem Gesellschaftsvertrag nur dem Vater die Kapitaleinlage zugerechnet. Zu diesem Zeitpunkt gab es noch keine freigebige Zuwendung.

Der Bundesfinanzhof begründet sein Urteil sehr ausführlich auch unter Verweis auf die gesellschaftsrechtliche Rechtslage und die Auffassung der Finanzverwaltung (R E 7.5 Abs. 11 S. 14 ErbStR 2019). Auch das für eine Steuerpflicht notwendige subjektive Bewusstsein einer Schenkung gem. § 7 ErbStG sieht der Bundesfinanzhof hier als erfüllt an. Den Beteiligten war klar, dass die Kapitalerhöhung durch die Söhne beim Vater eine Wertminderung seines Anteils zur Folge hatte. Dafür wurde auch ausdrücklich ein ausgleichender Wert festgestellt. Dass dieser unrichtig berechnet wurde, ändert daran nichts, denn auf die Kenntnis über die genaue Höhe der Zuwendung komme es nicht an.

## Grunderwerbsteuer

---

### **Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer: Einbeziehung der auf verkauftem Waldgrundstück aufstehenden Bäume**

Das Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern hatte zu entscheiden, ob bei der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer der Wert der auf dem Grundstück aufstehenden Bäume mit einzubeziehen ist (Az. 1 K 180/23).

Wann ein „Grundstück“ im Sinne des Grunderwerbsteuerrechts anzunehmen ist, richtet sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts. Ob Gehölze zum Grundstück zählen, hängt letztlich davon ab, zu welchem Zweck die Aussaat bzw. das Einpflanzen des Gehölzes erfolgt ist. Aufstehende Gehölze sind im Ausgangspunkt grundsätzlich wesentliche Bestandteile des Grundstücks, gleich, ob sie durch Selbst- oder



**November 2024** – Monatsinformationen

Fremdaussaat unmittelbar am Standort gewachsen oder anderweitig vorgezogen und eingepflanzt sind.

Wenn sich beim Verkauf eines Waldgrundstücks mit 80 bis 120 Jahren alten Bäumen der innere Wille des Grundstückseigentümers zum Zeitpunkt der Anpflanzung nicht mehr feststellen lässt, geht das zu Lasten des Steuerpflichtigen. Wenn beim Verkauf eines Waldgrundstücks die Vertragschließenden über die Übereignung der Bäume keine gesonderte vertragliche Regelung getroffen haben, auch den vereinbarten Kaufpreis nicht in Anteile für Grund und Boden sowie Bäume aufgeteilt und sich aufgrund des Alters der Bäume auch keine Erkenntnisse zu den Absichten des Anpflanzenden mehr gewinnen lassen, spricht dies dafür, dass die Vertragschließenden die aufstehenden Bäume nicht als Scheinbestandteile, sondern nach der Grundregel des § 94 Abs. 1 Satz 2 BGB als wesentliche Grundstücksbestandteile angesehen haben und dass somit der volle vereinbarte Kaufpreis die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer darstellt.

## Gesetzgebung

---

### Referentenentwurf eines E-Fuels-only-Gesetzes

Das Bundesfinanzministerium hat am 08.10.2024 den Referentenentwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Behandlung von lediglich mit E-Fuels betreibbaren Kraftfahrzeugen (E-Fuels-only-Gesetz) veröffentlicht. Demnach sollen die für Elektro- und extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge bestehenden Sonderregelungen für z. B.

**Dienstwagenbesteuerung, Kfz-Steuer** und **Hinzurechnung von Mietzinsen und Leasingraten** auch auf E-Fuels-Fahrzeuge ausgeweitet werden. Der Großteil der Regelungen gilt erst ab 2030.

### Entwurf einer Bürokratieentlastungsverordnung

Die Bundesregierung hat am 09.10.2024 den vom Bundesminister der Justiz vorgelegten Entwurf einer **Bürokratieentlastungsverordnung** beschlossen. Die Verordnung ist Teil des Meseberger Entlastungspakets und ergänzt das Bürokratieentlastungsgesetz IV.

**November 2024** – Monatsinformationen

Insgesamt umfasst die Verordnung 32 Rechtsänderungen, deren jährliche Entlastung für die Wirtschaft sich auf rund 420 Millionen Euro beläuft. Die Beiträge stammen aus mehreren Bundesministerien. Das Bundesministerium der Justiz hat die Vorschläge koordiniert und zusammengeführt.

Die Einzelmaßnahmen lassen sich folgenden Schwerpunkten zuordnen:

- Maßnahmen zur Förderung der Digitalisierung,
- Abbau von Anzeige- und Mitteilungspflichten,
- weitere Verfahrenserleichterungen und Rechtsbereinigung.

Die Verordnung zur Entlastung der Bürger, der Wirtschaft sowie der Verwaltung von Bürokratie wird nun dem Bundesrat zugeleitet.

## **Verordnung über entwaldungsfreie Lieferketten: Verschiebung des Geltungsbeginns um ein Jahr**

Die EU-Kommission hat am 02.10.2024 einen Änderungsvorschlag zur Verordnung (EU) 2023/1115 über entwaldungsfreie Lieferketten vorgelegt. Darin schlägt sie

- die Verschiebung der Anwendung der Verordnung um ein Jahr vor. Demnach müssen große Unternehmen die Vorschriften ab 30.12.2025 (statt 30.12.2024) und Kleinst- und kleine Unternehmen ab 30.06.2026 (statt 30.06.2025) anwenden.
- die Vorlage der Länderbenchmark-Liste in Form von Durchführungsrechtsakten bis spätestens 30.06.2025 vor. Die Grundsätze für die Methodik zur Einstufung der Länder in die verschiedenen Risikokategorien werden im strategischen Rahmen für die internationale Zusammenarbeit aufgezeigt.

Außerdem hat die EU-Kommission ihre Website [green-business.ec.europa.eu](https://green-business.ec.europa.eu) zur Verordnung über entwaldungsfreie Lieferketten überarbeitet und Leitlinien zur Unterstützung von Unternehmen und Durchsetzungsbehörden sowie Klarstellung der Bestimmungen in der Verordnung und aktualisierte FAQ, in die über 40 neue zusätzliche Antworten auf häufig gestellte Fragen aufgenommen wurden, veröffentlicht.

Laut EU-Kommission ist das Informationssystem, in dem die Sorgfaltserklärungen registriert und hochgeladen werden können, ab November einsatzbereit. Der volle Betrieb soll ab Dezember gewährleistet sein.

## Schreiben des Bundesministeriums für Finanzen zur E-Rechnung veröffentlicht

Das Bundesministerium für Finanzen (BMF) hat am 15.10.2024 das Schreiben "**Ausstellung von Rechnungen nach § 14 UstG - Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen ab dem 01.01.2025**" veröffentlicht. Darin erläutert es die zur E-Rechnung getroffenen Regelungen des Wachstumschancengesetzes und geht auf besondere Fragestellungen zur E-Rechnung ein. Im Wesentlichen ist das finale BMF-Schreiben inhaltsgleich mit dem im Juni 2024 veröffentlichten Entwurf. Neu hinzugekommen sind konkretisierende Erläuterungen.

Die nachfolgenden Punkte fassen die wichtigsten Aspekte zur Einführung der verpflichtenden elektronischen Rechnungen (B2B) zusammen:

1. Die gesetzlichen Pflichten zur **Rechnungsausstellung** werden durch das Wachstumschancengesetz **umfassend neu** formuliert und inhaltlich angepasst.
2. **Ab dem 01.01.2025** ist für alle Unternehmensgrößen verpflichtend die Möglichkeit zum **Empfang einer elektronischen Rechnung** als strukturierter Datensatz bei inländischen B2B-Leistungen sicherzustellen.
3. **Ab dem 01.01.2028** ist für alle Unternehmen verpflichtend eine **elektronische Rechnung** als strukturierter Datensatz bei inländischen B2B-Leistungen **auszustellen**.
4. Die elektronische Rechnung muss in einem **strukturierten elektronischen Format** ausgestellt, übermittelt und empfangen werden und eine elektronische Verarbeitung ermöglichen.
5. Die Verpflichtung zur elektronischen Rechnungsausstellung besteht für Leistungen eines Unternehmers an einen anderen Unternehmer im **Inland (B2B)**.
6. Die Verpflichtung zur elektronischen Rechnungsausstellung besteht **auch** im Falle der Abrechnung durch eine **Gutschrift**, wenn die Rechnung durch den Leistungsempfänger ausgestellt wird.

7. Die EU-Norm für elektronische Rechnungsausstellung gemäß der Richtlinie 2014/55/EU legt die **inhaltlichen Anforderungen** an das strukturierte Format einer elektronischen Rechnung fest.
8. Die Einführung der verpflichtenden elektronischen Rechnungsausstellung dient der **Bekämpfung von Umsatzsteuerbetrug und der Effizienzsteigerung** in Unternehmen.
9. Die Einführung der E-Rechnung B2B bildet die Voraussetzung für die Einführung einer Verpflichtung zur **transaktionsbezogenen Meldung von Umsätzen** im B2B-Bereich durch Unternehmer an ein bundeseinheitliches IT-System der Verwaltung.

### Hinweis

Mit den Anwendungen auf der DATEV E-Rechnungsplattform heben Sie Ihre digitalen Rechnungsprozesse auf die nächste Stufe und gestalten den Rechnungsdatenaustausch mit Ihren Geschäftspartnern künftig noch komfortabler. Besonders interessant: Unterstützungspaket E-Rechnung.

[www.datev.de/e-rechnung](http://www.datev.de/e-rechnung)

### Impressum

© 2024 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag). Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Die enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Die Verwendung der Inhalte und Bilder im Kontext dieser Mandanten-Monatsinformation erfolgt mit Einwilligung der DATEV eG.

Eine Nutzung für Zwecke des Text- und Datamining (§ 44b UrhG) sowie für Zwecke der Entwicklung, des Trainings und der Anwendung (ggf. generativer) Künstlicher Intelligenz, wie auch die Zusammenfassung und Bearbeitung des Werkes durch Künstliche Intelligenz ist nicht gestattet.

## Termine Steuern/Sozialversicherung November/Dezember 2024

Steuerart		Fälligkeit	
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag		11.11.2024 <sup>1</sup>	10.12.2024 <sup>1</sup>
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag		Entfällt	10.12.2024
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag		Entfällt	10.12.2024
Umsatzsteuer		11.11.2024 <sup>2</sup>	10.12.2024 <sup>3</sup>
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten bei Zahlung durch:	Überweisung <sup>4</sup>	14.11.2024	13.12.2024
	Scheck <sup>5</sup>	11.11.2024	10.12.2024
Gewerbesteuer		15.11.2024	Entfällt
Grundsteuer		15.11.2024	Entfällt
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten bei Zahlung durch:	Überweisung <sup>4</sup>	18.11.2024	Entfällt
	Scheck <sup>5</sup>	15.11.2024	Entfällt
Sozialversicherung <sup>6</sup>		27.11.2024	23.12.2024
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag		Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.	

<sup>1</sup> Für den abgelaufenen Monat.

<sup>2</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern mit Dauerfristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

<sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

<sup>4</sup> Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

<sup>5</sup> Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

<sup>6</sup> Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen der jeweiligen Einzugsstelle bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 25.11.2024/19.12.2024, jeweils 0 Uhr) vorliegen. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Nur per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin  
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)

DATUM 15. Oktober 2024

**- E-Mail-Verteiler U1 -**  
**- E-Mail-Verteiler U2 -**

BETREFF **Ausstellung von Rechnungen nach § 14 UStG;  
Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern ab dem 1. Januar 2025**

GZ **III C 2 - S 7287-a/23/10001 :007**

DOK **2024/0883282**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

## Inhaltsverzeichnis

I.	Allgemeines.....	2
II.	Aktuelle Rechtslage und Neuerungen durch das Wachstumschancengesetz.....	3
1.	Rechtslage bis zum 31. Dezember 2024.....	3
2.	Neuregelungen zur obligatorischen elektronischen Rechnung durch das Wachstumschancengesetz .....	3
2.1.	Rechnungsarten ab dem 1. Januar 2025.....	3
2.1.1	Elektronische Rechnung (E-Rechnung).....	3
2.1.2	Sonstige Rechnung.....	4
2.2.	Verpflichtung zur Ausstellung von Rechnungen .....	5
2.2.1	Allgemeines.....	5
2.2.2	Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung .....	5
2.2.3	Möglichkeit zur Ausstellung einer sonstigen Rechnung.....	7
2.2.4	Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise .....	8
2.3.	Zulässige Formate einer E-Rechnung .....	8

2.3.1	E-Rechnung nach den Vorgaben der Richtlinie 2014/55/EU vom 16. April 2014 in einem rein strukturierten elektronischen Format.....	9
2.3.2	Hybride Formate .....	10
2.3.3	Andere E-Rechnungsformate .....	11
3.	Besondere Fragen im Zusammenhang mit einer E-Rechnung .....	11
3.1.	Umfang einer E-Rechnung.....	11
3.2.	Übermittlung und Empfang von E-Rechnungen.....	12
3.3.	Verträge als Rechnung .....	13
3.4.	End- oder Restrechnung bei zuvor erteilten Voraus- und Anzahlungsrechnungen .....	14
3.5.	Rechnungsberichtigung .....	14
3.6.	Juristische Personen des öffentlichen Rechts.....	15
4.	E-Rechnung und Vorsteuerabzug .....	15
5.	Aufbewahrung .....	17
III.	Übergangsregelungen.....	17
IV.	Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses .....	18
V.	Anwendungsregelung.....	18
	Schlussbestimmung .....	18

## **I. Allgemeines**

- 1 Mit dem Wachstumschancengesetz (BGBl. I 2024 Nr. 108) sind die Regelungen zur Ausstellung von Rechnungen nach § 14 Umsatzsteuergesetz (UStG) für nach dem 31. Dezember 2024 ausgeführte Umsätze neu gefasst worden. Als Kernpunkt der Neuregelung wird die obligatorische Verwendung einer elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen (inländische B2B-Umsätze) eingeführt. Ausgenommen sind Rechnungen über Leistungen, die nach § 4 Nummer 8 bis 29 UStG steuerfrei sind, sowie Rechnungen über Kleinbeträge bis 250 Euro (§ 33 UStDV) und Fahrausweise (§ 34 UStDV). Eng verbunden mit der Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung für inländische B2B-Umsätze ist die zu einem späteren Zeitpunkt gesetzlich einzuführende Verpflichtung zur zeitnahen und transaktionsbezogenen elektronischen Meldung von bestimmten Rechnungsangaben an die Verwaltung (Meldesystem).

Die Neuregelung zum 1. Januar 2025 stellt einen wesentlichen Baustein zur Digitalisierung des Geschäftsverkehrs dar. Durch sie wird die Digitalisierung der Prozesse und Abläufe zur Erstellung sowie Verarbeitung einer E-Rechnung auf den verschiedenen Ebenen beschleunigt. In der Folge sind die bisherigen steuerlichen Regelungen an diese veränderten Rahmenbedingungen anzupassen, wobei die Bedeutung einer Rechnung im umsatzsteuerrechtlichen Sinne unverändert bleibt. Die Finanzverwaltung berücksichtigt – in der von Übergangsregelungen (§ 27 Absatz 38 UStG) begleiteten Einführungsphase – den Umstand des Transformationsprozesses in angemessenem Umfang.

## **II. Aktuelle Rechtslage und Neuerungen durch das Wachstumschancengesetz**

### **1. Rechtslage bis zum 31. Dezember 2024**

- 3 Neben Papierrechnungen konnte bereits bisher mit Zustimmung des Empfängers eine elektronische Rechnung ausgestellt werden. Für bis zum 31. Dezember 2024 ausgeführte Umsätze gilt als elektronische Rechnung eine Rechnung, die in einem elektronischen Format ausgestellt und empfangen wird (z. B. ein PDF-Dokument oder eine E-Mail mit den Rechnungspflichtangaben), § 14 Absatz 1 Satz 8 UStG in der bis zum 31. Dezember 2024 geltenden Fassung. Die genannten Formate von elektronischen Rechnungen sind künftig bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern regelmäßig nur noch für bestimmte Übergangszeiträume zulässig (siehe dazu Rn. 62 bis 65).

### **2. Neuregelungen zur obligatorischen elektronischen Rechnung durch das Wachstumschancengesetz**

#### **2.1. Rechnungsarten ab dem 1. Januar 2025**

##### **2.1.1 Elektronische Rechnung (E-Rechnung)**

- 4 Ab dem 1. Januar 2025 wird durch § 14 Absatz 1 UStG der Begriff der elektronischen Rechnung neu definiert. Zukünftig liegt eine elektronische Rechnung (im Folgenden: E-Rechnung) nur dann vor, wenn die Rechnung in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt, übermittelt und empfangen wird und eine elektronische Verarbeitung ermöglicht (§ 14 Absatz 1 Satz 3 UStG). Das strukturierte elektronische Format einer elektronischen Rechnung
- muss entweder der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2014/55/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über die elektronische Rechnungsstellung bei öffentlichen Aufträgen (ABl. L 133 vom 6. Mai 2014, S. 1)



entsprechen (§ 14 Absatz 1 Satz 6 Nummer 1 UStG, siehe auch Ausführungen unter Rn. 28 zur EN 16931) oder

- kann zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger vereinbart werden. Voraussetzung für eine solche Vereinbarung ist, dass das verwendete Format die richtige und vollständige Extraktion der nach dem UStG erforderlichen Angaben aus der E-Rechnung in ein Format ermöglicht, das der EN 16931 entspricht oder mit dieser interoperabel ist (vgl. § 14 Absatz 1 Satz 6 Nummer 2 UStG; siehe auch Rn. 33 und 34).

5 Wie bisher gilt, dass die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet sein müssen (§ 14 Absatz 3 UStG). Bei der Übermittlung einer E-Rechnung kann eine qualifizierte elektronische Signatur oder ein zulässiges EDI-Verfahren (vgl. auch Rn. 33) verwendet werden. In diesem Fall gelten die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts als gewährleistet. Beides kann aber auch durch ein innerbetriebliches Kontrollverfahren (vgl. Abschnitt 14.4 Absatz 4 UStAE) gewährleistet werden.

6 „Lesbarkeit“ bedeutet in diesem Zusammenhang, dass der strukturierte Datensatz – z. B. die XML-Datei bei einer Rechnung, die der Normenreihe EN 16931 entspricht – maschinell auswertbar sein muss (maschinelle Lesbarkeit). Daher ist die zusätzliche Erstellung eines menschenlesbaren Dokuments nicht erforderlich. Denn die maschinelle Auswertbarkeit einer standardisierten Datei ermöglicht es auch, dass die Datei z. B. durch eine Visualisierungsanwendung menschenlesbar angezeigt werden kann. Die zusätzliche Übermittlung eines menschenlesbaren Dokuments (z. B. durch ein hybrides Format, siehe Rn. 30 bis 32, oder ein zusätzliches PDF-Dokument) ist somit nicht erforderlich, aber optional möglich.

### **2.1.2 Sonstige Rechnung**

7 Als sonstige Rechnungen gelten ab dem 1. Januar 2025 alle Rechnungen in Papierform oder in elektronischen Formaten, die nicht den Vorgaben von § 14 Absatz 1 Satz 6 UStG entsprechen (anderes elektronisches Format). Dazu zählen auch alle nicht strukturierten elektronischen Dateien, zum Beispiel PDF-Dateien ohne integrierte Datensätze, Bilddateien oder E-Mails.

## 2.2. Verpflichtung zur Ausstellung von Rechnungen

### 2.2.1 Allgemeines

- 8 Der Unternehmer ist zur Ausstellung einer Rechnung (E-Rechnung oder sonstige Rechnung) verpflichtet, wenn der Umsatz steuerbar und nicht nach § 4 Nummer 8 bis 29 UStG steuerfrei ist:
- a) für eine Leistung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen (§ 14 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1 UStG),
  - b) für eine Leistung an eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist (§ 14 Absatz 2 Satz 2 Nummer 2 UStG),
  - c) für eine steuerpflichtige Werklieferung (§ 3 Absatz 4 Satz 1 UStG) oder sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen anderen als unter Buchstabe a) oder b) genannten Empfänger (§ 14 Absatz 2 Satz 2 Nummer 3 UStG).
- 9 Die Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung besteht auch bei Leistungen an eine unternehmerisch tätige juristische Person für deren nichtwirtschaftliche Tätigkeiten i. e. S. (vgl. Abschnitt 14.5 Absatz 1 UStAE).
- 10 Durch die Neufassung von § 14 Absatz 2 UStG ist zukünftig zwischen der Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung (vgl. Rn. 4) und der Möglichkeit zur Ausstellung einer sonstigen Rechnung (vgl. Rn. 7) zu unterscheiden.
- 11 Unverändert davon sind Rechnungen, soweit eine Pflicht zur Ausstellung besteht, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung zu erteilen, ungeachtet des zu verwendenden Formats (§ 14 Absatz 2 Satz 2 UStG).

### 2.2.2 Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung

- 12 Bei Umsätzen zwischen **inländischen Unternehmern** ist gemäß § 14 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1, 2. Halbsatz UStG regelmäßig eine E-Rechnung (vgl. Rn. 24 bis 34) auszustellen.
- 13 Umsätze zwischen inländischen Unternehmern liegen vor, wenn sowohl der leistende Unternehmer als auch der Leistungsempfänger im Inland oder in einem der in § 1 Absatz 3 UStG bezeichneten Gebiete ansässig sind. Die Ansässigkeit im Inland oder in einem der in § 1

Absatz 3 UStG bezeichneten Gebiete liegt vor, wenn der Unternehmer in einem dieser Gebiete seinen Sitz, seine Geschäftsleitung, eine – umsatzsteuerrechtliche – Betriebsstätte (vgl. Abschnitt 3a.1 Absatz 3 UStAE), die an dem Umsatz beteiligt ist, oder in Ermangelung eines Sitzes seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat. Auch für Umsätze, die nach § 4 Nummer 1 bis 7 UStG steuerfrei sind, ist unter den übrigen Voraussetzungen eine E-Rechnung auszustellen (z. B. innergemeinschaftliche Lieferung aus Deutschland an die Betriebsstätte eines anderen inländischen Unternehmers im Gemeinschaftsgebiet). Auf Abschnitt 13b.11 Absatz 1 Satz 7 und Absatz 2 Satz 2 UStAE wird ergänzend hingewiesen.

- 14 In diesen Fällen bedarf die Ausstellung einer E-Rechnung nicht mehr der Zustimmung des Empfängers; gleichzeitig setzt dies voraus, dass dieser technische Voraussetzungen für die Entgegennahme einer E-Rechnung schafft (vgl. Rn. 40 und 62).
- 15 Ein Rechnungsaussteller kann sich bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns auf die Angabe des Leistungsempfängers verlassen, ob dieser ein inländischer Unternehmer ist oder nicht, sofern ihm keine gegenteiligen Informationen vorliegen. Dabei kann die Verwendung der USt-IdNr. oder – soweit vergeben – der W-IdNr. ein Indiz dafür sein, dass der Empfänger als Unternehmer handelt.
- 16 Ist mindestens einer der beteiligten Unternehmer nicht im Inland oder in einem der in § 1 Absatz 3 UStG bezeichneten Gebiete ansässig, besteht keine Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung nach § 14 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1, 2. Halbsatz UStG. In diesen Fällen kann die gemäß § 14 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1, 1. Halbsatz UStG auszustellende Rechnung
  - auf Papier oder
  - mit Zustimmung des Empfängers als E-Rechnung bzw. als sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Formatausgestellt werden.
- 17 Die Regelungen zur verpflichtenden Verwendung von E-Rechnungen gelten genauso für die Rechnungsausstellung in Form einer Gutschrift (§ 14 Absatz 2 Satz 5 UStG) sowie für Rechnungen
  - über Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet (§ 13b UStG), wenn sowohl Leistender als auch Leistungsempfänger im Inland ansässig sind,
  - die von Kleinunternehmern (§ 19 UStG) ausgestellt werden,

- über Umsätze, die der Durchschnittssatzbesteuerung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe unterliegen (§ 24 UStG),
- über Reiseleistungen (§ 25 UStG) und
- über Umsätze, für welche die Differenzbesteuerung (§ 25a UStG) angewendet wird.

Sie gelten auch, wenn der Rechnungsempfänger ein Unternehmer ist, der Kleinunternehmer bzw. Land- und Forstwirt ist oder ausschließlich steuerfreie Umsätze (z. B. Vermieter einer Wohnung) ausführt. Ebenso gelten die Regelungen, wenn nur Teile der abgerechneten Leistungen der Pflicht zur Verwendung einer E-Rechnung unterliegen (z. B. bei teilweise steuerpflichtigen, teilweise nach § 4 Nummer 8 bis 29 UStG steuerfreien Umsätzen).

18 Zu Besonderheiten bei Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweisen vgl. Rn. 22 und 23. Zu Gutschriften im Zeitraum der Übergangsregelungen nach § 27 Absatz 38 UStG vgl. Rn. 64.

### 2.2.3 Möglichkeit zur Ausstellung einer sonstigen Rechnung

19 Bei Rechnungen

- für einen Umsatz an eine **juristische Person, die nicht Unternehmer ist**, oder
- über steuerpflichtige Werklieferungen (§ 3 Absatz 4 Satz 1 UStG) oder sonstige Leistungen **im Zusammenhang mit einem Grundstück** an einen anderen als unter Rn. 8 Buchstabe a) oder b) genannten Empfänger (Nichtunternehmer oder Unternehmer für dessen nichtunternehmerischen Bereich)

kann eine sonstige Rechnung (vgl. Rn. 7) ausgestellt werden. Dies gilt auch für Umsätze, bei denen trotz fehlender Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung (z. B. bei Umsätzen, die nach § 4 Nummer 8 bis 29 UStG steuerfrei sind, oder an private Endverbraucher) eine solche ausgestellt wird.

20 In diesen Fällen ist die Ausstellung und Übermittlung einer Papierrechnung umsatzsteuerrechtlich immer zulässig. Ebenso kann in diesen Fällen eine E-Rechnung oder eine sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format ausgestellt und übermittelt werden. Voraussetzung hierfür ist jedoch die Zustimmung des Empfängers (§ 14 Absatz 1 Satz 5 UStG). Diese Zustimmung bedarf keiner besonderen Form und kann auch konkludent (z. B. durch eine widerspruchslöse Annahme) erfolgen. Die Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung nach anderen Vorschriften (z. B. nach der E-Rechnungsverordnung– ERechV des Bundes) ist unabhängig von den umsatzsteuerrechtlichen Regelungen zu beachten.

218 Wird ein Umsatz sowohl für den unternehmerischen als auch für den nichtunternehmerischen Bereich – z. B. den nichtwirtschaftlichen Bereich i. e. S. einer juristischen Person – ausgeführt, geht die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung nach Rn. 8 Buchstabe a) vor.

#### **2.2.4 Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise**

- 22 Rechnungen, deren Gesamtbetrag 250 Euro nicht übersteigt (Rechnungen über Kleinbeträge), und Fahrausweise, die für die Beförderung von Personen ausgegeben werden, können abweichend von der Verpflichtung in § 14 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1, 2. Halbsatz UStG immer als sonstige Rechnung ausgestellt und übermittelt werden (§ 33 Satz 4, § 34 Absatz 1 Satz 2 UStDV). Mit Zustimmung des Empfängers (§ 14 Absatz 1 Satz 5 UStG), die keiner besonderen Form bedarf und auch konkludent erfolgen kann, können diese jedoch auch als E-Rechnung ausgestellt und übermittelt werden.
- 23 Maßgeblich für die Vereinfachung nach § 33 Satz 4 UStDV ist allein der Gesamtbetrag der Rechnung, auch sofern in einer Rechnung über mehrere Leistungen abgerechnet wird. Übersteigt der Gesamtbetrag der Rechnung 250 Euro, ist eine E-Rechnung auszustellen, auch wenn der Bruttobetrag des der Pflicht zur Erteilung einer E-Rechnung unterliegenden Anteils der abgerechneten Leistungen weniger als 250 Euro beträgt (z. B. bei auch mit abgerechneten bestimmten steuerfreien oder nicht steuerbaren Leistungen).

#### **2.3. Zulässige Formate einer E-Rechnung**

- 24 E-Rechnungen können sowohl in einem rein strukturierten als auch in einem hybriden Format erstellt werden. Ein zulässiges elektronisches Rechnungsformat muss insbesondere gewährleisten, dass die Rechnungsangaben nach §§ 14, 14a UStG elektronisch übermittelt und ausgelesen werden können. Die Verwendung von strukturierten Rechnungsformaten, die der Normenreihe EN 16931 (siehe Rn. 28 bis 32) entsprechen, ist immer zulässig. Daneben können unter bestimmten Voraussetzungen auch von der Normenreihe EN 16931 abweichende strukturierte elektronische Rechnungsformate verwendet werden, z. B. EDI-Verfahren nach Artikel 2 der Empfehlung 94/820/EG der Kommission vom 19. Oktober 1994 über die rechtlichen Aspekte des elektronischen Datenaustausches, ABl. L 338 vom 28. Dezember 1994, S. 98 (vgl. auch Rn. 33 und 34).
- 25 Beispiele für zulässige nationale elektronische Rechnungsformate

Insbesondere Rechnungen nach dem Standard XRechnung (vgl. Rn. 29) und nach dem ZUG-FeRD-Format (vgl. Rn. 30) ab Version 2.0.1, ausgenommen die Profile MINIMUM und BASIC-WL, stellen grundsätzlich eine Rechnung in einem strukturierten elektronischen Format

dar, die der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2014/55/EU entspricht. Rechnungen in diesen beiden Formaten können nach dem 31. Dezember 2024 die neuen umsatzsteuerlichen Anforderungen für eine E-Rechnung erfüllen.

## 26 Beispiele für zulässige europäische elektronische Rechnungsformate

Die Verwendung elektronischer Rechnungsformate ist nicht auf nationale Formate beschränkt, sofern diese der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2014/55/EU entsprechen. Für die elektronische Abrechnung inländischer B2B-Umsätze kann insofern auch eine Verwendung von weiteren europäischen Rechnungsformaten nach dem vorbezeichneten Standard in Betracht kommen, z. B. Factur-X (Frankreich) oder Peppol-BIS Billing.

27 Welches – zulässige – Format verwendet wird, ist eine zivilrechtliche Frage, die nur zwischen den Vertragsparteien zu entscheiden ist.

### **2.3.1 E-Rechnung nach den Vorgaben der Richtlinie 2014/55/EU vom 16. April 2014 in einem rein strukturierten elektronischen Format**

28 Eine E-Rechnung liegt nach § 14 Absatz 1 Satz 6 Nummer 1 UStG insbesondere dann vor, wenn sie den Vorgaben der Richtlinie 2014/55/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über die elektronische Rechnungsstellung bei öffentlichen Aufträgen entspricht. Die Vorgaben der genannten Richtlinie – die ursprünglich für die Rechnungsstellung an die öffentliche Verwaltung (B2G-Bereich) erarbeitet worden ist – sind von dem CEN (Comité Européen de Normalisation, Europäisches Komitee für Normung) mit der europäischen Normenreihe EN 16931 technisch umgesetzt worden. Die Normenreihe ist bereits heute geeignet, um die meisten Geschäftsvorfälle auch im B2B-Bereich darzustellen, und wird zudem laufend weiterentwickelt. Eine solche E-Rechnung ist als rein strukturiertes Datenformat konzipiert und ermöglicht, Rechnungsdaten direkt und ohne Medienbruch in die verarbeitenden Systeme zu importieren. Sie basiert auf einem XML-Format, das in erster Linie der maschinellen Verarbeitung dient, und eignet sich nicht für eine Sichtprüfung durch das menschliche Auge. Durch eine Visualisierungsanwendung kann der XML-Datensatz allerdings für den Menschen lesbar dargestellt werden.

29 Die Normenreihe EN 16931 gibt die Verwendung des strukturierten Datenformates XML für die E-Rechnung vor. In Deutschland wurde auf Grundlage der Normenreihe EN 16931 der Standard XRechnung als rein strukturiertes Format (im Unterschied zu einem hybriden

Format, vgl. Rn. 30) auf Basis des semantischen Kern-Datenmodells unter Berücksichtigung nationaler Besonderheiten entwickelt. Der Standard XRechnung entspricht damit der Normenreihe EN 16931 und den Anforderungen des § 14 Absatz 1 Satz 6 Nummer 1 UStG. Neben dem mit der Normenreihe EN 16931 übereinstimmenden („compliant“) Kern-Datenmodell stellt der Standard XRechnung auch eine konforme („conformant“) Erweiterung (sogenannte Extension XRechnung) zur Verfügung. Mit der Extension können z. B. branchenbezogene Anforderungen berücksichtigt werden, ohne das Kern-Datenmodell für alle Anwender erweitern zu müssen. Die umsatzsteuerrechtlichen Pflichtangaben sind im Kern-Datenmodell enthalten.

### 2.3.2 Hybride Formate

- 30 Neben rein strukturierten E-Rechnungen können auch hybride Rechnungsformate die Voraussetzungen an eine E-Rechnung erfüllen. Ein hybrides Format besteht neben dem strukturierten Datenteil (z. B. XML-Datei) auch aus einem menschenlesbaren Datenteil (z. B. PDF-Dokument). Beide Datenteile sind in einer Datei zusammengefasst. Beispielsweise fällt das Format ZUGFeRD unter die hybriden Rechnungsformate. Während das ursprüngliche ZUGFeRD-Format noch nicht auf der Normenreihe EN 16931 beruhte, ist dies ab der Version 2.0.1 – ausgenommen die Profile MINIMUM und BASIC-WL – der Fall, weshalb eine ZUGFeRD-Rechnung ab dieser Version die Anforderungen an eine E-Rechnung erfüllt.
- 31 Rechnungsdaten, die in einem strukturierten elektronischen Format (z. B. XML-Datei) übermittelt werden, sind in diesem Datenformat grundsätzlich nicht menschenlesbar, sondern erst nach einer Visualisierung, z. B. mithilfe einer entsprechenden Anwendung. Nach der bisherigen Verwaltungsauffassung erforderte das Merkmal „Lesbarkeit“, dass die Rechnung für das menschliche Auge lesbar ist. Bisher gingen bei einem hybriden Format, im Falle einer Abweichung zwischen elektronischer Information und dem für das menschliche Auge lesbaren Bildteil, der letztere Teil vor. Mit Einführung der obligatorischen E-Rechnung kehrt sich dieses Verhältnis um. „Lesbar“ bezieht sich nunmehr darauf, dass die Datei maschinenlesbar sein muss (siehe auch Rn. 6). Bei einem hybriden Format bilden die im XML-Format vorliegenden Rechnungsdaten den führenden Teil. Im Fall von Abweichungen zwischen den strukturierten Rechnungsdaten und den sonstigen Informationen gehen die Daten des strukturierten Teils denen der Bilddatei vor. An der grundsätzlichen Zulässigkeit eines hybriden Formats ändert dies aber nichts.
- 32 Enthält der Bildteil keine von dem strukturierten Teil abweichende Rechnungsangaben nach §§ 14, 14a UStG, handelt es sich bei dem Bildteil um ein inhaltlich identisches Mehrstück (vgl. auch Abschnitt 14c.1 Absatz 4 UStAE). Enthält der Bildteil dagegen abweichende Rechnungsangaben (z. B. aufgrund manipulativer Eingriffe eine andere Leistungsbeschreibung

oder einen abweichenden Umsatzsteuerbetrag), stellt er ggf. eine weitere (sonstige) Rechnung dar, für die die Voraussetzungen des § 14c UStG zu prüfen sind. Dabei werden technisch begründete geringfügige Abweichungen, konkretisierende oder ergänzende Informationen (z. B. aus Gründen der Darstellung verkürzte Leistungsbeschreibung oder Rundungsdifferenzen) nicht beanstandet, wenn der Charakter als inhaltlich identisches Mehrstück nicht verloren geht. Ein Vorsteuerabzug ist auch in diesen Fällen nur aus dem strukturierten Rechnungsteil möglich.

### **2.3.3 Andere E-Rechnungsformate**

- 33 Das strukturierte elektronische Format einer E-Rechnung kann auch zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger vereinbart werden (§ 14 Absatz 1 Satz 6 Nummer 2 UStG) und damit von den Vorgaben der Normenreihe EN 16931 abweichen. Voraussetzung hierfür ist, dass das Format die richtige und vollständige Extraktion der nach dem UStG erforderlichen Angaben aus der E-Rechnung in ein Format ermöglicht, das der Normenreihe EN 16931 entspricht oder mit dieser interoperabel ist. Soweit die vorgenannten Voraussetzungen erfüllt sind, ermöglicht diese Regelung auch die Weiternutzung bereits etablierter elektronischer Rechnungsformate (z. B. EDI-Verfahren wie EDIFACT) auch über die in Rn. 63 und 65 beschriebenen Übergangsfristen hinaus.
- 34 Interoperabel bedeutet in diesem Zusammenhang, dass die umsatzsteuerrechtlich geforderten Informationen aus dem ursprünglich verwendeten E-Rechnungsformat ohne Informationsverlust weiterverarbeitet werden können, wie es auch eine entsprechende Extraktion der Informationen aus einer E-Rechnung gemäß der Normenreihe EN 16931 erlauben würde. Ein Informationsverlust liegt vor, wenn sich der Inhalt oder die Bedeutung einer Information ändert oder diese nicht mehr erkennbar ist.

## **3. Besondere Fragen im Zusammenhang mit einer E-Rechnung**

### **3.1. Umfang einer E-Rechnung**

- 35 Voraussetzung für eine E-Rechnung ist u. a., dass sie eine elektronische Verarbeitung ermöglicht (§ 14 Absatz 1 Satz 3 UStG). Dies bedeutet, dass für eine ordnungsmäßige Rechnung alle umsatzsteuerrechtlichen Pflichtangaben nach §§ 14, 14a UStG im strukturierten Teil der E-Rechnung enthalten sein müssen. Auch aus § 31 Absatz 1 UStDV folgt nichts anderes. Hinsichtlich der Leistungsbeschreibung gilt, dass die im strukturierten Teil der E-Rechnung enthaltenen Angaben eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen müssen (vgl. hierzu Abschnitt 14.5 Absatz 15 und Abschnitt 15.2a Absatz 4 und 5 UStAE). Ergänzende Angaben können jedoch in einem in der E-Rechnung enthaltenen Anhang aufgenommen werden (z. B. eine Aufschlüsselung von Stundennachweisen in einer



PDF-Datei). Ein enthaltener Link erfüllt weder die Voraussetzungen nach § 14 Absatz 1 Satz 3 UStG noch nach § 31 Absatz 1 UStDV.

### 3.2. Übermittlung und Empfang von E-Rechnungen

- 36 Auf welches zulässige elektronische Rechnungsformat und welchen zulässigen Übermittlungsweg sich die Vertragsparteien einigen, ist zivilrechtlich zwischen ihnen zu klären. Für die Übermittlung von E-Rechnungen kommen beispielsweise der Versand per E-Mail, die Bereitstellung der Daten mittels einer elektronischen Schnittstelle, der gemeinsame Zugriff auf einen zentralen Speicherort innerhalb eines Konzernverbundes oder die Möglichkeit des Downloads über ein Internetportal in Betracht. Handelt es sich bei der E-Rechnung um einen öffentlich-rechtlichen Gebührenbescheid, gelten hierfür die allgemeinen umsatzsteuerlichen Regelungen, auch wenn das anzuwendende Verfahrensrecht ggf. abweichende Vorgaben macht. Zur Aufbewahrung einer E-Rechnung siehe Rn. 60 und 61.
- 37 Es steht dem Unternehmer frei, sich zur Erstellung und/ oder Übermittlung von E-Rechnungen externer Dienstleister zu bedienen. In diesem Fall hat der leistende Unternehmer sicherzustellen, dass der externe Dienstleister die Einhaltung der sich aus den §§ 14, 14a UStG ergebenden formalen Voraussetzungen gewährleistet.
- 38 Da die umsatzsteuerrechtlichen Pflichtangaben im Kern-Datenmodell enthalten sind, ist die Verwendung einer Extension (vgl. Rn. 29) nicht von den umsatzsteuerrechtlichen Vorgaben für die Ausstellung, Übermittlung und Empfang einer E-Rechnung betroffen. Ob und ggf. welche Extension verwendet wird, kann zivilrechtlich zwischen den Vertragsparteien vereinbart werden.
- 39 Es ist unschädlich, wenn die Datei zu einer E-Rechnung mehrfach übersandt wird, solange es sich um dieselbe Rechnung handelt und die Übermittlung nur als inhaltlich identisches Mehrstück erfolgt (vgl. Abschnitt 14c.1 Absatz 4 UStAE).
- 40 Ab dem 1. Januar 2025 besteht für inländische Unternehmer die Notwendigkeit, eine E-Rechnung empfangen zu können. Hierfür reicht es aus, wenn der Rechnungsempfänger ein E-Mail-Postfach zur Verfügung stellt. Dabei ist es nicht zwingend erforderlich, dass es sich um ein gesondertes E-Mail-Postfach nur für den Empfang von E-Rechnungen handelt. Die Beteiligten können abweichend hiervon andere zulässige Übermittlungswege vereinbaren.
- 41 Für den Austausch von Rechnungsdaten im Rahmen des zu einem späteren Zeitpunkt gesetzlich einzuführenden Meldesystems werden E-Rechnungsplattformen von Bedeutung sein. Die

technisch möglichen und rechtlich zulässigen Übertragungswege werden daher im Rahmen des Meldesystems neu zu definieren sein.

- 42 Verweigert der Rechnungsempfänger die Annahme einer E-Rechnung bzw. ist er technisch hierzu nicht in der Lage, hat er kein Anrecht auf eine alternative Ausstellung einer sonstigen Rechnung durch den Rechnungsaussteller. In diesem Fall gelten die umsatzsteuerrechtlichen Pflichten des Rechnungsausstellers auch als erfüllt, wenn er eine E-Rechnung ausgestellt und sich nachweislich (z. B. anhand eines Sendeprotokolls) um eine ordnungsgemäße Übermittlung bemüht hat.
- 43 Entspricht ein übersandter Datensatz nicht den Anforderungen an eine E-Rechnung, kann der zivilrechtliche Anspruch auf Erteilung einer Rechnung vor den ordentlichen Gerichten geltend gemacht werden (vgl. hierzu Abschnitt 14.1 Absatz 5 UStAE).

### **3.3. Verträge als Rechnung**

- 44 Verträge können als Rechnung angesehen werden, wenn sie die nach §§ 14, 14a UStG erforderlichen Angaben enthalten. In diesen Fällen ist zwischen der Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung und der Möglichkeit zur Ausstellung einer sonstigen Rechnung zu unterscheiden. Besteht eine Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung, kann der zugrundeliegende Vertrag als ergänzende Angabe (vgl. Rn. 35) in einem in der E-Rechnung enthaltenen Anhang aufgenommen werden.
- 45 Sofern eine Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung bei einem Dauerschuldverhältnis (z. B. Mietverhältnis) besteht, ist es ausreichend, wenn einmalig für den ersten Teilleistungszeitraum eine E-Rechnung ausgestellt wird, in welcher der zugrundeliegende Vertrag als Anhang enthalten ist, oder sich aus dem sonstigen Inhalt klar ergibt, dass es sich um eine Dauerrechnung handelt. Zu den Folgezeiträumen vgl. Abschnitt 14.5 Absatz 17 UStAE. Änderungen der erstmaligen E-Rechnung brauchen erst zu erfolgen, wenn sich die umsatzsteuerrechtlichen Rechnungspflichtangaben nach §§ 14, 14a UStG ändern (z. B. bei einer Mieterhöhung).
- 46 Für vor dem 1. Januar 2027 als sonstige Rechnung erteilte Dauerrechnungen besteht keine Pflicht, zusätzlich eine E-Rechnung auszustellen, solange sich die Rechnungsangaben nicht ändern.

### **3.4. End- oder Restrechnung bei zuvor erteilten Voraus- und Anzahlungsrechnungen**

- 47 In einer Endrechnung, mit der ein Unternehmer über die ausgeführte Leistung insgesamt abrechnet, sind die vor der Ausführung der Leistung vereinnahmten Entgelte oder Teilentgelte sowie die hierauf entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über diese Entgelte oder Teilentgelte Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis erteilt worden sind (vgl. § 14 Absatz 5 Satz 2 UStG und Abschnitt 14.8 Absatz 7 bis 10 UStAE). Statt einer Endrechnung kann auch eine Restrechnung erteilt werden (vgl. Abschnitt 14.8 Absatz 11 UStAE).
- 48 Derzeit sind die Anforderungen an eine Endrechnung noch nicht im strukturierten Teil einer E-Rechnung darstellbar. Es bietet sich in den fraglichen Fällen daher an, stattdessen eine Restrechnung zu stellen. Es wird aber vor dem Hintergrund der noch bestehenden technischen Einschränkungen nicht beanstandet, wenn in einer bis zum 31. Dezember 2027 als E-Rechnung ausgestellten Endrechnung ein Anhang im Sinne von Abschnitt 14.8 Absatz 8 Nummer 2 UStAE als unstrukturierte Datei in der E-Rechnung enthalten ist. Der gesonderte Versand einer besonderen Zusammenstellung im Sinne von Abschnitt 14.8 Absatz 8 Nummer 3 UStAE ist bei einer E-Rechnung hingegen nicht möglich (siehe auch Rn. 35).

### **3.5. Rechnungsberichtigung**

- 49 Der Rechnungsaussteller kann die ausgestellte E-Rechnung berichtigen. Für eine Rechnungsberichtigung gelten nach § 31 Absatz 5 Satz 3 UStDV die gleichen Anforderungen an Form und Inhalt wie in § 14 UStG. Daher muss die Berichtigung einer E-Rechnung ebenfalls in der für diese vorgeschriebenen Form (unter Verwendung des entsprechenden Rechnungstyps) erfolgen. Eine Übermittlung der fehlenden oder unzutreffenden Angaben in einer anderen Form ist nicht ausreichend. Eine wirksame Berichtigung wirkt unter den übrigen Voraussetzungen auf den Zeitpunkt der Ausstellung der ursprünglichen E-Rechnung zurück (vgl. BMF-Schreiben vom 18. September 2020, BStBl I S. 976). Zum Vorsteuerabzug aus einer nicht berichtigten E-Rechnung siehe Rn. 56 bis 59.
- 50 Für Umsätze, die vor dem 1. Januar 2025 ausgeführt worden sind, gilt keine Verpflichtung zur Verwendung einer E-Rechnung. Gleiches gilt für den Zeitraum, in dem die Übergangsregelungen nach § 27 Absatz 38 Satz 1 Nummer 1 bis 3 UStG in Anspruch genommen werden können. Daher kann eine Rechnungsberichtigung für solche Umsätze auch ohne Verwendung einer E-Rechnung erfolgen.
- 51 In Fällen einer Änderung der Bemessungsgrundlage (§ 17 UStG) ist auch bei einer E-Rechnung eine Berichtigung des Steuerbetrags in der ursprünglichen Rechnung nicht erforderlich.

Die E-Rechnung muss in derartigen Fällen daher nicht berichtigt werden. Dies betrifft z. B. nachträglich abgerechnete Rabatt- oder Bonusvereinbarungen auf Grundlage der Jahresabnahmemengen. In derartigen Fällen ist gem. § 14 Absatz 4 Satz 1 Nummer 7 UStG in der Rechnung nur darauf hinzuweisen, dass eine im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts besteht. Hierfür ist ein eindeutiger Verweis auf den Vertrag ausreichend. Die Beleg austauschpflicht in Fällen einer Änderung der Bemessungsgrundlage besteht nur in den in § 17 Absatz 4 UStG bezeichneten Fällen. Ein Beleg im Sinne von § 17 Absatz 4 UStG kann, muss aber nicht als umsatzsteuerliche Rechnung (und damit ggf. als E-Rechnung) ausgestellt werden.

### **3.6. Juristische Personen des öffentlichen Rechts**

- 52 Für die Pflicht zur Erteilung einer E-Rechnung ist es unerheblich, ob die Leistung auf zivilrechtlicher oder öffentlich-rechtlicher Grundlage ausgeführt wird, solange über eine umsatzsteuerbare Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird (zu den Ausnahmen siehe Rn. 16, 22 und 23). Unabhängig von einer Verpflichtung z. B. nach der ERechV des Bundes unterliegen daher auch juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) unter den übrigen Voraussetzungen – insbesondere Erbringung einer Leistung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen – der umsatzsteuerrechtlichen Pflicht zur Ausstellung und der Notwendigkeit zum Empfang einer E-Rechnung.
- 53 Wird eine Leistung zu einem Teil im Rahmen des Unternehmens und zu einem anderen Teil aus dem nichtwirtschaftlichen Bereich i. e. S. einer jPöR ausgeführt, handelt es sich nicht um eine einheitliche Leistung, sondern um zwei umsatzsteuerrechtlich selbstständig zu beurteilende Vorgänge (vgl. auch Abschnitt 15.2c Absatz 4 UStAE). Besteht für die im Rahmen des Unternehmens ausgeführte Leistung die Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung und werden diese beiden Leistungen in einer Rechnung abgerechnet, ist die Rechnung insgesamt als E-Rechnung zu erteilen.
- 54 Unabhängig von der Höhe des in Anspruch zu nehmenden Vorsteuerabzugs ist bei Vorliegen der Voraussetzungen eine E-Rechnung an eine jPöR zu erteilen. Dies gilt ausdrücklich auch dann, wenn die Lieferung nach § 15 Absatz 1 Satz 2 UStG nicht als für das Unternehmen bezogen gilt oder die sonstige Leistung zu einem äußerst geringen Anteil für den unternehmerischen Bereich bezogen wird (z. B. 1,2 Prozent).

## **4. E-Rechnung und Vorsteuerabzug**

- 55 Sofern nach § 14 Absatz 2 Satz 2 i. V. m. § 27 Absatz 38 UStG eine Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung besteht (vgl. auch Rn. 12 f.), erfüllt nur eine solche dem Grunde

nach die Anforderungen der §§ 14, 14a UStG. Eine sonstige Rechnung erfüllt in diesen Fällen nicht die gesetzlichen Anforderungen an eine ordnungsmäßige Rechnung.

- 56 Bestand eine Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung und wird stattdessen eine sonstige Rechnung im Sinne von § 14 Absatz 1 Satz 4 UStG ausgestellt, handelt es sich nicht um eine ordnungsmäßige Rechnung im Sinne von §§ 14, 14a UStG. Folglich berechtigt die ausgestellte Rechnung dem Grunde nach nicht zum Vorsteuerabzug nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 UStG.
- 57 War der Rechnungsersteller zur Ausstellung einer E-Rechnung verpflichtet, kann eine stattdessen ausgestellte sonstige Rechnung (z. B. eine durch ein Kassensystem erzeugte Rechnung) nach Abschnitt 15.2a Absatz 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 Vorsteuerabzug nach Rn. 56 zunächst nicht möglich gewesen ist.
- 58 Erfolgt keine Rechnungsberichtigung durch nachträgliches Ausstellen einer E-Rechnung, sind die in einer sonstigen Rechnung enthaltenen Angaben im Hinblick auf den Vorsteuerabzug als mögliche objektive Nachweise im Sinne von Abschnitt 15.2a Absatz 1a UStAE zu berücksichtigen. Bei Anwendung dieser Regelung kann unter Anlegung eines strengen Maßstabes ein Vorsteuerabzug möglich sein, sofern die Finanzverwaltung über sämtliche Angaben verfügt, um die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug (ein Unternehmer erbringt an einen anderen Unternehmer eine Leistung, die dessen der Umsatzsteuer unterliegenden Umsätzen dient und für die die Umsatzsteuer tatsächlich entrichtet wurde) zu überprüfen. Bei einer inhaltlich richtigen und vollständigen sonstigen Rechnung werden die genannten Voraussetzungen regelmäßig erfüllt sein.
- 59 Im Übrigen wird alleine wegen der Ausstellung der Rechnung im falschen Format der Vorsteuerabzug nicht beanstandet, sofern der Rechnungsempfänger anhand der ihm vorliegenden Informationen davon ausgehen konnte, dass der Rechnungsaussteller die Übergangsregelungen nach § 27 Absatz 38 UStG in Anspruch nehmen konnte. Über die Sorgfaltspflichten eines ordentlichen Kaufmanns hinaus braucht der Rechnungsempfänger keine weiteren Recherchen vorzunehmen. Fakten wie z. B. der mit diesem Rechnungsaussteller ausgeführte Vorjahresumsatz, die bekannte Größe des Rechnungsausstellers oder Kenntnisse aufgrund verbundener Unternehmensstrukturen sind aber zu berücksichtigen.

## 5. Aufbewahrung

- 60 Der strukturierte Teil einer E-Rechnung ist so aufzubewahren, dass dieser in seiner ursprünglichen Form vorliegt und die Anforderungen an die Unveränderbarkeit erfüllt werden. Eine maschinelle Auswertbarkeit seitens der Finanzverwaltung muss sichergestellt sein. Sofern in einem zusätzlich übersandten Dokument (z. B. Bildteil einer hybriden Rechnung) Aufzeichnungen enthalten sind, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, z. B. Buchungsvermerke, sind diese ebenfalls so aufzubewahren, dass diese in ihrer ursprünglichen Form vorliegen und die Anforderungen an die Unveränderbarkeit erfüllt werden. Wegen der Einzelheiten hierzu siehe BMF-Schreiben vom 28. November 2019, BStBl I S. 1269, Rn. 131 und 133.
- 61 Hinsichtlich der Aufbewahrungspflicht für sonstige Rechnungen (siehe Rn. 7) wird auf das BMF-Schreiben vom 28. November 2019, BStBl I S. 1269, Rn. 130 ff. verwiesen.

### III. Übergangsregelungen

- 62 Zu der in § 14 Absatz 1 und 2 UStG normierten Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung gelten nach § 27 Absatz 38 UStG verschiedene Übergangsregelungen, nach denen der **Rechnungsaussteller** unter bestimmten Voraussetzungen dennoch eine sonstige Rechnung ausstellen kann. Hinsichtlich des Empfangs einer E-Rechnung gilt keine Übergangsregelung, er ist somit vom 1. Januar 2025 an durch den **Rechnungsempfänger** zu gewährleisten (siehe auch Rn. 40).
- 63 Bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2026 kann eine Rechnung für einen bis dahin ausgeführten Umsatz auch als sonstige Rechnung (siehe Rn. 7) ausgestellt und übermittelt werden. Die Ausstellung und Übermittlung einer Papierrechnung ist bis dahin umsatzsteuerlich immer zulässig. Die Zustimmung des Empfängers zu der Rechnungserteilung in einem anderen elektronischen Format (vgl. Rn. 20) bedarf keiner besonderen Form. Es muss lediglich Einvernehmen zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger über das zu verwendende Format bestehen. Die Zustimmung kann etwa in Form einer Rahmenvereinbarung (z. B. in den Allgemeinen Geschäftsbedingungen) oder konkludent erfolgen.
- 64 Hat der Gesamtumsatz im Sinne von § 19 UStG des rechnungsausstellenden Unternehmers im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800.000 Euro betragen, kann eine Rechnung für einen nach dem 31. Dezember 2026 ausgeführten Umsatz bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2027 ebenfalls noch als sonstige Rechnung ausgestellt und übermittelt werden. In Fällen der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft ist auf den Umsatz des gesamten Organkreises abzustellen. Erfolgt die Rechnungserteilung in Form einer Gutschrift (§ 14 Absatz 2 Satz 5 UStG), ist auf den Gesamtumsatz des Gutschriftausstellers abzustellen. Wird die Rechnung

durch einen nicht am Leistungsaustausch beteiligten Dritten ausgestellt, ist der Gesamtumsatz des Auftraggebers maßgeblich.

- 65 Bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2027 kann die Rechnungsausstellung und -übermittlung – vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers – für einen bis dahin ausgeführten Umsatz auch mittels elektronischem Datenaustausch (EDI) nach Artikel 2 der Empfehlung 94/820/EG der Kommission vom 19. Oktober 1994 über die rechtlichen Aspekte des elektronischen Datenaustausches (ABl. L 338 vom 28. Dezember 1994, S. 98) erfolgen, wenn die Rechnung nicht ohnehin bereits die Anforderungen des § 14 Absatz 1 Satz 6 Nummer 1 oder Nummer 2 UStG erfüllt. Rechnungsformate, welche die Anforderungen des § 14 Absatz 1 Satz 6 Nummer 1 oder Nummer 2 erfüllen, können auch nach Ablauf dieser Frist verwendet werden.

#### **IV. Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses**

- 66 Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, wird mit einem gesonderten BMF-Schreiben an die obigen Ausführungen angepasst.

#### **V. Anwendungsregelung**

- 67 Die Grundsätze dieses Schreibens sind auf alle Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2024 ausgeführt werden. Diesem Schreiben entgegenstehende Regelungen des UStAE in der am 31. Dezember 2024 geltenden Fassung sind ab dem Besteuerungszeitraum 2025 nicht mehr anzuwenden.
- 68 Das BMF-Schreiben vom 2. Juli 2012, BStBl I S. 726, wird mit Ablauf des 31. Dezember 2024 aufgehoben.

#### **Schlussbestimmung**

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig.