

Merkblatt zum BMF-Schreiben vom 15. Oktober 2024

Ausstellen von Rechnungen nach § 14 UstG – Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern

1. Kernpunkte der Neuregelung ab 1. Januar 2025

- Obligatorische Verwendung einer elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern (inländische B2B-Umsätze).
- Ausgenommen sind Rechnungen über Leistungen, die nach § 4 Nummer 8 bis 29 UStG ([§ 14 UStG - Einzelnorm](#)) steuerfrei sind
- sowie Rechnungen über Kleinbeträge bis 250 Euro (§ 33 UStDV) und Fahrausweise (§ 34 UStDV).

2. Warum kommt die E-Rechnung?

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. Eine solche E-Rechnung ist als rein strukturiertes Datenformat konzipiert. Dies macht es möglich, Rechnungsdaten direkt und ohne Medienbruch in die verarbeitenden Systeme zu importieren.

3. Gibt es Übergangsfristen?

Für den Empfang von E-Rechnungen zwischen Unternehmen ab 1. Januar 2025 gilt keine Übergangsregelung. Rechnungsempfänger müssen ab 1.1.2025 die technischen Voraussetzungen zum Empfangen von E-Rechnungen erfüllen.

Der Versand von Papierrechnungen für einen bis dahin ausgeführten Umsatz bleibt noch bis Ende 2026 umsatzsteuerlich zulässig, sofern der Empfänger keine E-Rechnung einfordert.

Kleinunternehmen, deren Gesamtumsatz im Sinne von § 19 UStG im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800.000 Euro betragen hat, können Rechnungen für einen nach dem 31. Dezember 2026 auch noch bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2027 als sonstige Rechnung ausstellen und übermitteln.

4. Rechnungsarten ab dem 1. Januar 2025

4.1 Elektronische Rechnung (E-Rechnung)

- Ausgestellt, versendet und empfangen in einem strukturierten elektronischen Format (z.B. einer XML-Datei), das die elektronische Verarbeitung und maschinelle Lesbarkeit ermöglicht.
- Das verwendete Format muss der EN 16931 entsprechen und das richtige und vollständige Auslesen der nach dem UStG erforderlichen Angaben aus der E-Rechnung erlauben.
- Bei der Übermittlung einer E-Rechnung kann eine qualifizierte elektronische Signatur oder ein zulässiges EDI-Verfahren verwendet werden. Sie garantieren die Echtheit der Herkunft und Unversehrtheit des Inhalts.

Da die E-Rechnung auf einem XML-Format basiert, das in erster Linie der maschinellen Verarbeitung dient, eignet es sich nicht für eine Sichtprüfung durch das menschliche Auge. Damit eine maschinenlesbare Rechnung auch für den Menschen lesbar wird, kann deshalb (freiwillig) eine Visualisierungssoftware eingesetzt werden, die beides kann (hybrides Format). Alternativ kann ein zusätzliches PDF-Dokument übermittelt werden.

In diesen Fällen besteht die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung.

Bei Umsätzen zwischen Unternehmern, die ihren Sitz im Inland haben oder in einem der in § 1 Absatz 3 UStG bezeichneten Gebiete ansässig sind. Der Empfänger muss die technischen Voraussetzungen zum Empfangen von E-Rechnungen schaffen.

Ausnahmen

- Kleinbetragsrechnungen, deren Gesamtbetrag 250 Euro nicht übersteigt und
- Fahrausweise für die Beförderung von Personen

Sie können als „Sonstige Rechnung“ ausgestellt und übermittelt werden (§ 33 Satz 4, § 34 Absatz 1 Satz 2 UStDV). Allerdings können diese Rechnungen mit der formlosen Zustimmung des Empfängers, auch als E-Rechnung ausgestellt und übermittelt werden.

Sonderfälle

Die Regelungen zur E-Rechnung gelten genauso für...

- das Ausstellen einer Gutschrift
- Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet (§ 13b UStG)
- Rechnungen, die von Kleinunternehmern (§ 19 UStG) ausgestellt werden
- Umsätze, die der Differenzbesteuerung (§ 25a UStG) unterliegen

Außerdem für

- Umsätze, die der Durchschnittssatzbesteuerung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe unterliegen (§ 24 UStG)
- Reiseleistungen (§ 25 UStG)

4.2 Sonstige Rechnungen

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 ([§ 14 UStG - Einzelnorm](#)) entsprechen und ein anderes elektronisches Format haben. Dazu zählen auch alle nicht strukturierten elektronischen Dateien, zum Beispiel PDF-Dateien ohne integrierte Datensätze, Bilddateien oder E-Mails.

Möglichkeit zur Ausstellung einer sonstigen Rechnung

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 Nichtunternehmer oder Unternehmer für dessen nichtunternehmerischen Bereich.

In den genannten 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 widerspruchslose Annahme) erfolgen.

Sonderfall

Wird ein Umsatz sowohl für den unternehmerischen als auch für den nichtunternehmerischen Bereich ausgeführt, geht die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung vor.

5. Zulässige Formate einer E-Rechnung

Es muss sichergestellt sein, dass ein elektronisches Übermitteln und Auslesen der Rechnungsangaben möglich ist. Dazu können folgende Formate eingesetzt werden:

- ein strukturiertes rein maschinenlesbares Format oder
- ein hybrides Format, das neben der maschinellen Lesbarkeit auch die Visualisierung der Rechnung für den Menschen anbietet

Die Verwendung von strukturierten Rechnungsformaten, die der Normenreihe EN 16931 entsprechen, ist immer zulässig. Dies gilt auch für weitere europäische Rechnungsformate nach diesem Standard

Beispiele für zulässige Formate:

- Standard XRechnung (rein maschinenlesbar)
- ZUGFeRD-Format ab Version 2.0.1 (ausgenommen MINIMUM und BASIC-WL)

Möglichkeit zur Weiternutzung bereits etablierter elektronischer Rechnungsformate

Dies ist möglich sofern sichergestellt 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 Normenreihe EN 16931 entspricht und dass die Inhalte ohne Informationsverlust verarbeitet werden können. Hierzu zählen z. B. EDI-Verfahren wie EDIFACT.

6. Übermitteln und Empfangen von E-Rechnungen

6.1 Für die Übermittlung von E-Rechnungen können folgende Wege in Frage kommen

- Der Versand per E-Mail
- Die Bereitstellung der Daten mittels elektronischer Schnittstelle
- Der gemeinsame Zugriff auf einen zentralen Speicherort innerhalb eines Konzernverbunds
- Die Möglichkeit des Downloads über ein Internetportal

Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger einigen sich über einen zulässigen elektronischen Übermittlungsweg. Für die Erstellung und Übermittlung kann man sich auch eines externen Dienstleisters bedienen, der die formalen Voraussetzungen aus den §§ 14, 14a UStG gewährleistet.

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

6.2 Empfangen von E-Rechnungen

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.

Ausblick

Da zu einem späteren Zeitpunkt die Einführung eines gesetzlichen Meldesystems zum Austausch von Rechnungsdaten vorgesehen ist, werden E-Rechnungsplattformen von Bedeutung sein. Es ist daher schon jetzt sicher, dass die technisch möglichen und rechtlich zulässigen Übertragungswege im Rahmen zukünftigen Meldesystems neu zu definieren sind und sich verändern werden.

Was passiert, wenn der Rechnungsempfänger die Annahme einer E-Rechnung verweigert?

Wenn der Rechnungsempfänger die Annahme einer E-Rechnung verweigert oder er technisch hierzu nicht in der Lage ist, 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.

7. Besondere Anwendungsfälle

Gelten Verträge als Rechnung?

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 in einem in der E-Rechnung enthaltenen Anhang aufgenommen werden.

Regelung bei Dauerschuldverhältnissen - z.B. Mietverträgen

Sofern eine Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung bei einem Dauerschuldverhältnis (z. B. einem Mietverhältnis) besteht, ist es ausreichend, wenn einmalig für den ersten Teilleistungszeitraum eine E-Rechnung ausgestellt wird, die den zugrundeliegenden Vertrag als Anhang enthält. Alternativ muss sich aus dem sonstigen Inhalt klar ergeben, dass es sich um eine Dauerrechnung handelt.

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

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.

End- oder Restrechnung bei zuvor erteilten Voraus- und Anzahlungsrechnungen

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).

Hinweis

Derzeit sind die Anforderungen an eine Endrechnung noch nicht im strukturierten Teil einer E-Rechnung darstellbar. Es bietet sich in diesen Fällen daher an, stattdessen eine Restrechnung zu stellen.

Solange diese technischen Einschränkungen bestehen wird es nicht beanstandet, wenn in einer bis zum 31. Dezember 2027 als E-Rechnung ausgestellten Endrechnung ein Anhang als unstrukturierte Datei enthalten ist. Der gesonderte Versand einer besonderen Zusammenstellung ist bei einer E-Rechnung hingegen nicht möglich!

Rechnungskorrekturen

Für eine Rechnungsberichtigung gelten dieselben Anforderungen an Form und Inhalt wie in § 14 UStG. Daher muss die Berichtigung einer E-Rechnung ebenfalls in der für dafür 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.

Für Umsätze, die vor dem 1. Januar 2025 ausgeführt worden sind, gilt keine Verpflichtung zur Verwendung einer E-Rechnung. Daher kann eine Rechnungsberichtigung für solche Umsätze auch ohne Verwendung einer E-Rechnung erfolgen.

In Fällen einer Änderung der Bemessungsgrundlage (§ 17 UStG) ist auch bei einer E-Rechnung eine Berichtigung des Steuerbetrags in der ursprünglichen Rechnung nicht erforderlich. Dies betrifft z. B. nachträglich abgerechnete Rabatt- oder Bonusvereinbarungen auf Grundlage der Jahresabnahmemengen.

8. Vorsteuerabzug bei E-Rechnungen

Sofern die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung besteht, erfüllt nur die E-Rechnung die Anforderungen der §§ 14, 14a UStG zum Vorsteuerabzug.

Wird anstatt einer E-Rechnung lediglich eine sonstige Rechnung ausgestellt, erfüllt diese die gesetzlichen Anforderungen an eine ordnungsmäßige Rechnung nicht! Die ausgestellte sonstige Rechnung berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 UStG.

Die erstellte sonstige Rechnung kann nachträglich 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.

9. Aufbewahrung

Fristen

Für die Aufbewahrung von E-Rechnungen und ihren Anhängen gelten die bekannten gesetzlichen Fristen.

Technische Anforderungen an die Aufbewahrung

Der strukturierte Teil einer E-Rechnung ist so aufzubewahren, dass dieser in seiner ursprünglichen Form vorliegt und unveränderlich ist.

Die maschinelle Auswertbarkeit seitens der Finanzverwaltung muss sichergestellt sein.

Zusätzlich übersandte Dokumente (z. B. Bildteil einer hybriden Rechnung) oder Aufzeichnungen, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, z. B. Buchungsvermerke, sind ebenfalls so aufzubewahren, dass diese in ihrer ursprünglichen Form vorliegen und die Anforderungen an die Unveränderbarkeit erfüllt werden.

Hinweis: die Hinweise und Informationen basieren auf dem Rundschreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 15. Oktober 2024 und stellen dieses in verkürzter Form dar.

Für ausführliche Informationen und zur Klärung von Detailfragen wenden Sie sich bitte an Ihren Steuerberater und lesen Sie das vollständige Schreiben des BMF zur Ausstellung von Rechnungen nach § 14 UStG; Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen ab dem 1. Januar 2025.