



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

DATUM

- 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 **2024/0530244**

(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 Rechnungen.....	4
2.2	Verpflichtung zur Ausstellung von Rechnungen.....	4
2.2.1	Allgemeines	4
2.2.2	Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung.....	5
2.2.3	Möglichkeit zur Ausstellung einer sonstigen Rechnung	6
2.2.4	Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise.....	7
2.3	Zulässige Formate einer E-Rechnung.....	7

2.3.1	E-Rechnung nach den Vorgaben der Richtlinie 2014/55/EU vom 16. April 2014 in einem rein strukturierten elektronischen Format.....	8
2.3.2	Hybride Formate	9
2.3.3	Andere Formate	10
3.	Besondere Fragen.....	10
3.1.	Umfang einer E-Rechnung	10
3.2.	Übermittlung und Empfang von E-Rechnungen	11
3.3.	Verträge als Rechnung.....	11
3.4.	Berichtigung	12
3.5	Juristische Personen des öffentlichen Rechts.....	12
4.	E-Rechnung und Vorsteuerabzug.....	13
5.	Aufbewahrung.....	14
III.	Übergangsregelungen	14
IV.	Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses	15
V.	Anwendungsregelung	16
	Schlussbestimmung	16

I. Allgemeines

- 1 Mit dem Wachstumschancengesetz (BGBl. I 2024 Nr. 108) sind die Regelungen zur Ausstellung von Rechnungen nach § 14 UStG für nach dem 31. Dezember 2024 ausgeführte Umsätze neu gefasst worden. Als wesentlicher Kernpunkt der Neuregelung wird die obligatorische Verwendung einer elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern (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 (Melde-System).
- 2 Die Neuregelung zum 1. Januar 2025 stellt einen wesentlichen Baustein zur Digitalisierung des Geschäftsverkehrs dar. Dafür sind die Prozesse und Abläufe zur Erstellung sowie Verarbeitung einer E-Rechnung auf den verschiedenen Ebenen zu digitalisieren. Daneben sind die bisherigen

steuerlichen Regelungen an diese veränderten Rahmenbedingungen anzupassen, wobei der materiell-rechtliche Gehalt 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 Wachstumchancengesetz

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. 53 bis 56).

2. Neuregelungen zur obligatorischen elektronischen Rechnung durch das Wachstumchancengesetz

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. 24 zur Norm 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 Norm EN 16931 entspricht oder mit dieser interoperabel ist (vgl. § 14 Absatz 1 Satz 6 Nummer 2 UStG; siehe auch Rn. 29 und 30).

- 5 Weiterhin gilt, dass die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet sein müssen. „Lesbarkeit“ bedeutet in diesem Zusammenhang, dass die XML-Datei maschinell auswertbar sein muss (maschinelle Lesbarkeit). Daher ist die zusätzliche Erstellung eines menschenlesbaren Dokuments nicht erforderlich. Denn Folge aus der maschinellen Auswertbarkeit einer standardisierten Datei ist auch, dass die Datei durch ein Visualisierungstool menschenlesbar angezeigt werden kann. Die zusätzliche Übermittlung eines menschenlesbaren Dokuments (z. B. durch ein hybrides Format, siehe Rn. 26 bis 28, oder ein zusätzliches PDF-Dokument) ist aber optional möglich.

2.1.2 Sonstige Rechnungen

- 6 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 als JPEG- oder bloße PDF-Datei.

2.2 Verpflichtung zur Ausstellung von Rechnungen

2.2.1 Allgemeines

- 7 Der Unternehmer ist zur Ausstellung einer Rechnung verpflichtet, wenn der Umsatz 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)
 - a) für eine Leistung an eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist (§ 14 Absatz 2 Satz 2 Nummer 2 UStG)
 - b) 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).

- 8 Die Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung besteht auch bei einer Leistung an eine unternehmerisch tätige juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist.
- 9 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. 6) zu unterscheiden.
- 10 Unverändert bleibt für sämtliche Rechnungen die Pflicht zur Ausstellung einer Rechnung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung, ungeachtet des zu verwendenden Formats (§ 14 Absatz 2 Satz 2 UStG).

2.2.2 Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung

- 11 Bei Umsätzen zwischen **inländischen Unternehmern** ist gemäß § 14 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1, 2. Halbsatz UStG regelmäßig eine E-Rechnung (vgl. Rn. 21 bis 30) auszustellen.
- 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, die an dem Umsatz beteiligt ist, oder in Ermangelung eines Sitzes seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat.
- 12 In diesen Fällen bedarf die Ausstellung einer E-Rechnung nicht mehr der Zustimmung des Empfängers; gleichzeitig setzt dies voraus, dass dieser die technischen Voraussetzungen für die Entgegennahme einer E-Rechnung schafft (vgl. Rn. 36 und 53).
- 13 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 Format

ausgestellt werden.

14 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),
 - 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.

15 Zu Besonderheiten bei Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweisen vgl. Rn. 19 und 20.

2.2.3 Möglichkeit zur Ausstellung einer sonstigen Rechnung

16 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. 7 Buchstabe a) oder b) genannten Empfänger (Nichtunternehmer oder Unternehmer für dessen nichtunternehmerischen Bereich)

kann eine sonstige Rechnung (vgl. Rn. 6) ausgestellt werden.

17 In diesen Fällen ist die Ausstellung und Übermittlung einer Papierrechnung umsatzsteuerrechtlich immer zulässig. Eine Ausstellung und Übermittlung als E-Rechnung oder als eine sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format ist hingegen in diesen Fällen nur mit der Zustimmung des Empfängers möglich (§ 14 Absatz 1 Satz 5 UStG). Diese Zustimmung bedarf keiner besonderen Form und kann auch konkludent (z. B. durch eine widerspruchslose

Annahme) erfolgen. Die Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung nach anderen Vorschriften (z. B. nach der E-Rechnungsverordnung – ERechV) ist unabhängig von den umsatzsteuerrechtlichen Regelungen zu beachten.

- 18 Wird ein Umsatz sowohl für den unternehmerischen als auch für den nichtunternehmerischen Bereich einer juristischen Person ausgeführt, geht die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung nach Rn. 7 Buchstabe a) vor.

2.2.4 Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise

- 19 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).
- 20 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

- 21 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 Rechnungspflichtangaben nach § 14 Absatz 4 UStG elektronisch übermittelt und ausgelesen werden können. Die Verwendung von strukturierten Rechnungsformaten, die auf der Norm EN 16931 (siehe Rn. 24) beruhen, ist immer zulässig. Daneben können unter bestimmten Voraussetzungen auch andere 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. 29 und 30). Welches – zulässige – Format verwendet wird, ist eine zivilrechtliche Frage, die nur zwischen den Vertragsparteien zu entscheiden ist.

Beispiele für zulässige nationale elektronische Rechnungsformate

Insbesondere Rechnungen nach dem XStandard (vgl. Rn. 25) und nach dem ZUGFeRD-Format (vgl. Rn. 26) ab Version 2.0.1 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.

23 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 kommt insofern auch eine Verwendung von weiteren europäischen Rechnungsformaten nach dem vorbezeichneten Standard in Betracht, z. B. FatturaPA (Italien) oder auch Factur-X (Frankreich).

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

24 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) erlassen worden ist – sind von dem CEN (Comité Européen de Normalisation, Europäisches Komitee für Normung) mit der europäischen Norm EN 16931 technisch umgesetzt worden. Die Norm wurde mittlerweile an die Bedürfnisse von Unternehmen der Privatwirtschaft (B2B-Bereich) angepasst und wird laufend weiterentwickelt. Eine solche E-Rechnung ist als reines semantisches 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 den Einsatz von Visualisierungsprogrammen kann der XML-Datensatz allerdings für den Menschen lesbar dargestellt werden.

259 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. 26) auf Basis des semantischen Kernmodells entwickelt. Der Standard XRechnung berücksichtigt nationale Besonderheiten und stellt somit eine anerkannte nationale Umsetzung der Norm EN 16931 dar. Neben dem Kern-Datenmodell stellt der Standard XRechnung auch eine Erweiterung (sogenannte Extension XRechnung) zur Verfügung, um z. B. branchenbezogene Anforderungen berücksichtigen zu können, ohne das Kern-Datenmodell für alle Anwender erweitern zu müssen. Die umsatzsteuerrechtlichen Pflichtangaben sind im Kern-Datenmodell enthalten.

2.3.2 Hybride Formate

- 26 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 Norm EN 16931 beruhte, ist dies ab der Version 2.0.1 der Fall, weshalb eine ZUGFeRD-Rechnung ab dieser Version die Anforderungen an eine E-Rechnung erfüllt.
- 27 Rechnungsdaten, die in einem strukturierten elektronischen Format (z. B. XML-Datei) übermittelt werden, sind in diesem Datenformat grundsätzlich nicht menschenlesbar, sondern erst nach einer Konvertierung. 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. 5). 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.

280 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.

2.3.3 Andere Formate

29 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 Norm 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 Norm EN 16931 entspricht oder mit dieser interoperabel ist. Diese Regelung ermöglicht auch die Weiternutzung bereits etablierter elektronischer Rechnungsformate (z. B. EDI-Verfahren wie EDIFACT) auch über die in Rn. 54 und 56 beschriebenen Übergangsfristen hinaus.

30 Interoperabel bedeutet in diesem Zusammenhang, dass die umsatzsteuerrechtlich geforderten Informationen aus der Ursprungsdatei (Extraktion der Daten aus dem verwendeten Rechnungsformat) ohne Informationsverlust in das Zielformat (entsprechend der Norm EN 16931) umgewandelt werden können. Ein Informationsverlust liegt vor, wenn sich der Inhalt oder die Bedeutung einer Information ändert oder diese nicht mehr erkennbar ist.

3. Besondere Fragen

3.1. Umfang einer E-Rechnung

31 Voraussetzung für eine E-Rechnung ist u. a., dass sie eine elektronische Verarbeitung ermöglicht. Dies bedeutet, dass für eine ordnungsmäßige Rechnung alle umsatzsteuerrechtlichen Pflichtangaben nach §§ 14, 14a UStG im strukturierten Teil der E-Rechnung enthalten sein müssen. Hinsichtlich der Leistungsbeschreibung gilt, dass die im strukturierten Teil der E-Rechnung enthaltenen Angaben eine eindeutige Identifizierung der abgerechneten Leistung ermöglichen müssen, jedoch können ergänzende Angaben in einem in die E-Rechnung integrierten Anhang aufgenommen werden.

3.2. Übermittlung und Empfang von E-Rechnungen

- 32 Die Übermittlung einer E-Rechnung muss in elektronischer Form erfolgen. Für die Übermittlung von E-Rechnungen kommen beispielsweise der Versand per E-Mail, die Bereitstellung der Daten mittels einer elektronischen Schnittstelle oder die Möglichkeit des Downloads über ein (Kunden-)Portal in Betracht.
- 33 Es steht dem Unternehmer frei, sich zur Erstellung 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.
- 34 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).
- 35 Die Übergabe der XML-Datei auf einem externen Speichermedium (z. B. USB-Stick) erfüllt nicht die Voraussetzungen der Übermittlung in elektronischer Form. Es handelt sich daher allenfalls um eine sonstige Rechnung.
- 36 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. Die Beteiligten können abweichend hiervon andere elektronische Übermittlungswege vereinbaren.
- 37 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 um eine ordnungsgemäße Übermittlung bemüht hat.

3.3. Verträge als Rechnung

- 38 Verträge sind als Rechnung anzusehen, soweit sie nach § 14 Absatz 4 UStG erforderlichen Angaben enthalten. Sofern eine Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung bei einem

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

- 39 Für Dauerschuldverhältnisse ist spätestens bis zum Auslaufen der vom Rechnungsaussteller angewendeten Übergangsregelung nach § 27 Absatz 38 UStG eine initiale E-Rechnung nach vorstehender Regelung zu erteilen. Dies gilt auch für Dauerschuldverhältnisse, die vor dem 1. Januar 2025 begründet worden sind.

3.4. Berichtigung

- 40 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 Dokumententyps) 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. 45 bis 50.
- 41 In Fällen der Änderung der Bemessungsgrundlage ist auch bei einer E-Rechnung eine Berichtigung des Steuerbetrags in der ursprünglichen Rechnung nicht erforderlich. Die Belegauswechselflicht in den in § 17 Absatz 4 UStG bezeichneten Fällen bleibt hiervon unberührt.

3.5 Juristische Personen des öffentlichen Rechts

- 42 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. Unabhängig von einer Verpflichtung z. B. nach der ERechV unterliegen daher auch juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) unter den übrigen Voraussetzungen der umsatzsteuerrechtlichen Pflicht zur Ausstellung und der Notwendigkeit zum Empfang einer E-Rechnung.
- 43 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.

- 44 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

- 45 Sofern nach § 14 Absatz 2 Satz 2 i. V. m. § 27 Absatz 38 UStG eine Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung besteht, 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.
- 46 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.
- 47 Bestand eine Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung und wird stattdessen eine sonstige Rechnung i. S. v. § 14 Absatz 1 Satz 4 UStG ausgestellt, handelt es sich nicht um eine ordnungsmäßige Rechnung i. S. v. §§ 14, 14a UStG. Folglich berechtigt die ausgestellte Rechnung dem Grunde nach nicht zum Vorsteuerabzug nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 UStG.
- 48 War der Rechnungsersteller tatsächlich zur Ausstellung einer E-Rechnung verpflichtet, kann eine stattdessen ausgestellte sonstige 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. 47 zunächst nicht möglich gewesen ist.

- 49 Erfolgt keine Rechnungsberichtigung durch nachträgliches Ausstellen einer E-Rechnung, kann auch aus einer sonstigen Rechnung 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 dienen und für die die Umsatzsteuer tatsächlich entrichtet wurde) zu überprüfen. Die in einer sonstigen Rechnung enthaltenen Angaben sind im Hinblick auf den Vorsteuerabzug als mögliche objektive Nachweise i. S. v. Abschnitt 15.2a Absatz 1a UStAE zu berücksichtigen.
- 50 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.

5. Aufbewahrung

- 51 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 zusätzlichen übersandten Dokument 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.
- 52 Hinsichtlich der Aufzeichnungspflicht für sonstige Rechnungen (siehe Rn. 6) wird auf das BMF-Schreiben vom 28. November 2019, BStBl I S. 1269, Rn. 130 ff. verwiesen.

III. Übergangsregelungen

- 53 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. 36).

- 54 Bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2026 kann eine Rechnung für einen bis dahin ausgeführten Umsatz auch als sonstige Rechnung (siehe Rn. 6) 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. 17) bedarf keiner besonderen Form. Es muss lediglich Einvernehmen zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger über das zu verwendende Format bestehen. Die Zustimmung kann etwa in Form von einer Rahmenvereinbarung (z. B. in den Allgemeinen Geschäftsbedingungen) oder konkludent erfolgen.
- 55 Hat der Gesamtumsatz i. S. v. § 19 UStG des rechnungsausstellenden Unternehmers im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800.000 Euro betragen, kann eine Rechnung bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2027 für einen bis dahin ausgeführten Umsatz ebenfalls noch als sonstige Rechnung ausgestellt und übermittelt werden. Die Grenze von 800.000 Euro gilt unabhängig davon, ob der Rechnungsaussteller seine Umsätze nach den Regelungen für die Soll-Versteuerung (§ 16 UStG) oder für die Ist-Versteuerung (§ 20 UStG) ermittelt. 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.
- 56 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.

IV. Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

- 57 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

- 58 Die Grundsätze dieses Schreibens sind auf alle Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2024 ausgeführt werden.

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

ENTWURF