Bundesministerium
der Finanzen

Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

xxx
xxx

Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

Tel. +49 30 18 682-0

Poststelle@bmf.bund.de

www.bundesfinanzministerium.de

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

Betreff: Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern ab dem 1. Januar 2025;
Anpassung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses
GZ: III C 2 - S 7287-a/00019/007/230
DOK:

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Entwurf

Nach Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt hinsichtlich der Einführung der obligatorischen E-Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern Folgendes:

I. Allgemeines

Das BMF-Schreiben vom 15. Oktober 2024, BStBl I S. 1320, zur Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern ab dem 1. Januar 2025 wird in folgenden Randnummern (Rn.) und Zwischenüberschriften geändert bzw. ergänzt (Änderungen **fett** dargestellt):

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. **Auch eine Datei, die auf Grund von Formatfehlern die Anforderungen an das strukturierte elektronische Format einer E-Rechnung nach § 14 Absatz 1 Satz 6 UStG nicht erfüllt, stellt unter den Vorgaben des § 14 Absatz 1 Satz 1 UStG eine sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format dar. Dabei ist es unerheblich, welcher Art die Formatfehler sind, da die Datei dann nicht der Voraussetzung des § 14 Absatz 1 Satz 6 UStG entspricht. Zu inhaltlichen Fehlern einer E-Rechnung siehe Rn. 35.**

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

2.2.4 Kleinbetragsrechnungen**, Rechnungen von Kleinunternehmern** und Fahrausweise

22 Rechnungen, deren Gesamtbetrag 250 Euro nicht übersteigt (Rechnungen über Kleinbeträge), **Rechnungen von Kleinunternehmern** 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 **und § 34a Satz 4 UStDV**). **Dabei bedarf die Verwendung einer sonstigen Rechnung in einem anderen elektronischen Format der Zustimmung des Empfängers (§ 14 Absatz 1 Satz 5 UStG), die keiner besonderen Form bedarf und auch konkludent erfolgen kann. Die Ausstellung und Übermittlung einer E-Rechnung ist unter den übrigen Voraussetzungen auch in diesen Fällen immer ohne Zustimmung des Empfängers möglich.**

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.

Entwurf

- Die Verwendung von strukturierten Rechnungsformaten, die der Normenreihe EN 16931 (siehe Rn. 28 bis 32) entsprechen, ist immer zulässig. **Ob eine Rechnung die Anforderungen der Normenreihe EN 16931 – auch hinsichtlich der gültigen Geschäftsregeln – erfüllt, kann beispielsweise durch die Nutzung einer geeigneten Validierungsanwendung überprüft werden. Geschäftsregeln sind technische Vorschriften zur Überprüfung der logischen Abhängigkeiten der in einer E-Rechnung enthaltenen Informationen.**

- 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).

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. **Inhaltliche Fehler (festgestellt z. B. als kritischer Fehler – „critical Error" – im Rahmen einer Validierung) führen dazu, dass eine E-Rechnung vorliegt, die jedoch nicht ordnungsmäßig ist. Auch ein bloßer Verweis in den strukturierten Daten auf eine Anlage, in der die Rechnungspflichtangaben in unstrukturierter Form enthalten sind, genügt nicht.** 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.

51a Mindert sich nach Rechnungsausstellung die Bemessungsgrundlage nach § 17 UStG aufgrund des in der Bauwirtschaft häufig anzutreffenden Falles von Unstimmigkeiten über die Höhe des abgerechneten Entgelts (z. B. Mängelrügen hinsichtlich der Bauausführung), ist eine Rechnungsberichtigung nicht erforderlich. Änderungen im Leistungsumfang oder -gehalt (z. B. relevante Aufmaßänderungen) stellen hingegen keine bloße Änderung der Bemessungsgrundlage dar und erfordern daher grundsätzlich eine Rechnungsberichtigung hinsichtlich der Leistungsbeschreibung.

60 **Umsatzsteuerlich gilt nach § 14b Absatz 1 UStG, dass ein Unternehmer ein Doppel jeder ein- und ausgehenden Rechnung acht Jahre aufzubewahren hat. Dabei muss nach § 14 Absatz 3 UStG die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit ihres Inhalts und ihre Lesbarkeit**

Entwurf

gewährleistet sein. Bei einer E-Rechnung ist zumindest deren strukturierter Teil so aufzubewahren, dass er unversehrt in seiner ursprünglichen Form vorliegt. Für Zwecke der Umsatzsteuer gilt, dass alleine wegen einer Speicherung und Archivierung von E-Rechnungen außerhalb eines GoBD-konformen Datenverarbeitungssystems kein Verstoß gegen § 14b Absatz 1 UStG und die Unversehrtheit des Inhalts im Sinne von § 14 Absatz 3 UStG vorliegt.

61 Hinsichtlich der Aufbewahrungspflicht für Rechnungen für **andere als umsatzsteuerliche Zwecke** wird auf das BMF-Schreiben vom 28. November 2019, BStBl I S. 1269, Rn. 130 ff., **geändert durch BMF-Schreiben vom 11. März 2024, BStBl I S. 374, (Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff - GoBD)** verwiesen.

II. Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

66 Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom XX. XX 2025 – III C X - S XXXX/XXXXX/XXX/XXX (COO.XXXX.XXX.X.XXXX), BStBl I S. xxx, geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

   a) Die Angabe „14.2. Rechnungserteilungspflicht bei Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück“ wird durch die Angabe „14.2. **Rechnungsausstellungspflicht** bei **steuerpflichtigen** Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück“ ersetzt.

   b) Die Angabe „14.4. Echtheit und Unversehrtheit von Rechnungen“ wird durch die Angabe „14.4. Echtheit**,** Unversehrtheit **und Lesbarkeit** von Rechnungen“ ersetzt.

2. Das Abkürzungsverzeichnis wird wie folgt geändert:

   a) Nach der Angabe „ECS = Export Control System“ wird die Angabe „**EDI = Electronic Data Interchange (elektronischer Datenaustausch) 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 28.12.1994, S. 98)**“ eingefügt.

   b) Nach der Angabe „WG = Wechselgesetz“ wird die Angabe „**W-IdNr. = Wirtschafts-Identifikationsnummer**“ eingefügt.

Entwurf

c) Nach der Angabe „WpHG = Wertpapierhandelsgesetz“ wird die Angabe „**XML = Extensible Markup Language (Maschinensprache zur Darstellung hierarchisch strukturierter Daten)**“ eingefügt.

3. In Abschnitt 3d.1 Abs. 4 Satz 2 wird im Klammerzusatz die Angabe „Abschnitt 15.2a Abs. 7 Satz 12“ durch die Angabe „Abschnitt 15.2a Abs. 7“ ersetzt.

4 In Abschnitt 4.3.4 Abs. 8 Satz 2 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(§ 14 Abs. 2 Satz **5** UStG)“.

5. In Abschnitt 10.5 Abs. 3 Satz 9 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 1 Satz 2 wird die Angabe „§ 14 Abs. 2 Sätze 3 und 4 UStG“ durch die Angabe „§ 14 Abs. 2 **Satz 5** UStG“ ersetzt.

b) In Nummer 2 Satz 2 Buchstabe a wird nachdem Beispiel 2 folgender Satz 3 angefügt:

„[3]**In einer E-Rechnung kann die Umsatzsteuer auf das Altteil dadurch angegeben werden, dass eine Rechnungsposition mit der Bemessungsgrundlage für das Altteil und dem anzuwendenden Steuersatz sowie eine Rechnungsposition mit identischer, aber negativer Netto-Bemessungsgrundlage ohne Steuersatz aufgenommen wird.**“

6. Abschnitt 12.16 Abs. 10 wird wie folgt gefasst:

„(10) [1]Der Unternehmer ist **in den Fällen von** § 14 Abs. 2 Satz **2** Nr. 1 **und Nr. 2** UStG verpflichtet, innerhalb von **sechs** Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung mit den in § 14 Abs. 4 UStG genannten Angaben auszustellen. [2]Für Umsätze aus der Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden sowie die kurzfristige Vermietung von Campingflächen besteht eine **Rechnungsausstellungspflicht** jedoch nicht, wenn die Leistung weder an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen noch an eine juristische Person erbracht wird (vgl. Abschnitt 14.1 Abs. **9** Satz **8**).“

7. In Abschnitt 13b.14 Abs. 1 Satz 2 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(§ 14 Abs. 2 Satz **5** UStG)“.

8. Abschnitt 14.1 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

Entwurf

aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„[1]Nach § 14 Abs. 1 Satz 1 UStG ist eine Rechnung jedes Dokument, mit **dem** über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird."

bb) Nach Satz 1 wird folgender Satz 2 eingefügt:

„[2]**Eine sonstige Rechnung (vgl. Absatz 2) kann auch aus einer Mehrzahl von Dokumenten bestehen, die die nach § 14 Abs. 4 und § 14a UStG geforderten Angaben insgesamt enthalten (§ 31 Abs. 1 UStDV).**"

cc) Die bisherigen Sätze 2 bis 4 werden die neuen Sätze **3** bis **5**.

dd) Die bisherigen Sätze 5 und 6 werden gestrichen.

ee) Nach Satz **5** werden folgende Sätze **6** bis **9** angefügt:

„[6]**Nicht steuerbare Innenumsätze, z. B. zwischen Betriebsabteilungen desselben Unternehmens oder innerhalb eines Organkreises, sind innerbetriebliche Vorgänge.** [7]**Werden für sie Belege mit gesondertem Steuerausweis ausgestellt, handelt es sich umsatzsteuerlich nicht um Rechnungen, sondern um unternehmensinterne Buchungsbelege.** [8]**Die darin ausgewiesene Steuer wird nicht nach § 14c Abs. 2 UStG geschuldet (vgl. BFH-Urteil vom 28.10.2010 – V R 7/10, BStBl II 2011 S. 391, und Abschnitt 14c.2 Abs. 2a).** [9]**Handelt es sich nach den vorstehenden Regelungen bei einem öffentlich-rechtlichen Gebührenbescheid um eine Rechnung im Sinne des UStG, gelten die allgemeinen umsatzsteuerlichen Regelungen (z. B. zur Verwendung einer E-Rechnung, vgl. Absatz 4), auch wenn das anzuwendende Verfahrensrecht ggf. abweichende Vorgaben macht.**"

b) Nach Absatz 1 wird folgende Zwischenüberschrift eingefügt:

„**E-Rechnung und sonstige Rechnung (Begriffsbestimmungen)**".

c) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) [1]**Bei der Ausstellung von Rechnungen ist zwischen einer E-Rechnung im Sinne des § 14 Abs. 1 Satz 3 UStG und einer sonstigen Rechnung im Sinne des § 14 Abs. 1 Satz 4 UStG zu unterscheiden.** [2]**Eine E-Rechnung ist eine Rechnung, die in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt, übermittelt und empfangen wird und eine elektronische Verarbeitung ermöglicht.** [3]**Das strukturierte elektronische Format einer E-Rechnung**

1. **muss der europäischen Norm EN 16931 entsprechen (technische Umsetzung der Richtlinie für die elektronische Rechnungsstellung und die Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2014/55/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16.04.2014 über die elektronische**

Entwurf

Rechnungsstellung bei öffentlichen Aufträgen, ABl. L 133 vom 06.05.2014, S. 1, vgl. Absatz 13) oder

2. **kann zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger vereinbart werden. [2]Voraussetzung 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 nach Nummer 1 entspricht oder mit dieser interoperabel ist (vgl. Absatz 15).**

[4]Als sonstige Rechnungen gelten alle Rechnungen

1. **in Papierform oder**
2. **in anderen elektronischen Formaten, die nicht den in Satz 3 genannten Vorgaben entsprechen. [2]Dazu zählen auch alle nicht strukturierten elektronischen Dateien, zum Beispiel PDF-Dateien ohne integrierte Datensätze, Bilddateien oder Angaben in E-Mails. [3]Auch eine Datei, die auf Grund von Formatfehlern die Anforderungen an das strukturierte elektronische Format einer E-Rechnung nach § 14 Abs. 1 Satz 6 UStG nicht erfüllt, stellt unter der Voraussetzung des § 14 Abs. 1 Satz 1 UStG eine sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format dar. [4]Dabei ist es unerheblich, welcher Art die Formatfehler sind, da die Datei dann nicht den Vorgaben des § 14 Abs. 1 Satz 6 UStG entspricht. [5]Zu inhaltlichen Fehlern einer E-Rechnung siehe Abschnitt 14.5 Abs. 1.**

[5]Der Rechnungsaussteller ist – vorbehaltlich einer Verpflichtung zur Verwendung einer E-Rechnung (vgl. Absatz 4) – frei in seiner Entscheidung, in welcher Weise er eine Rechnung übermittelt. [6]Bei Verwendung einer E-Rechnung, zu deren Ausstellung keine Verpflichtung nach Absatz 4 besteht, oder einer sonstigen Rechnung in einem anderen elektronischen Format hat er die erforderliche Zustimmung des Rechnungsempfängers zu beachten (vgl. Absatz 7). [7]Zum zivilrechtlichen Anspruch auf Erteilung einer ordnungsmäßigen E-Rechnung vgl. Absatz 10.“

d) Nach Absatz 2 wird folgende Zwischenüberschrift eingefügt:

„**Rechnungsausstellung**“.

e) Absätze 3 bis 5 werden wie folgt gefasst:

„(3) [1]Führt der Unternehmer eine Lieferung oder eine sonstige Leistung aus, ist er berechtigt, eine Rechnung auszustellen. [2]Ein Unternehmer muss eine Rechnung ausstellen, wenn die Leistung nicht nach § 4 Nr. 8 bis 29 UStG steuerfrei ist und eine der folgenden Fallgruppen vorliegt:

1. **Die Leistung wird an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht.**
2. **Die Leistung wird an eine juristische Person erbracht, auch soweit diese nicht Unternehmer ist.**
3. **Im Zusammenhang mit einem Grundstück wird eine steuerpflichtige Leistung (Werklieferung oder sonstige Leistung) an einen Empfänger erbracht, der nicht bereits unter Nr. 1 oder Nr. 2 fällt.**

[3]Die Rechnung muss regelmäßig innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung ausgestellt werden (zu den Ausnahmen siehe Abschnitt 14a.1 Abs. 3). [4]Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgelts bereits vor Ausführung der Leistung vereinnahmt (Voraus- oder Anzahlungen), ist die Rechnung innerhalb von sechs Monaten nach Vereinnahmung des Entgelts oder des Teilentgelts auszustellen. [5]Bei

Entwurf

Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern ist regelmäßig eine E-Rechnung zu verwenden (siehe Absatz 4). [6]Eine Rechnung kann

- **durch den leistenden Unternehmer selbst,**
- **durch einen von ihm beauftragten Dritten, der im Namen und für Rechnung des Unternehmers abrechnet (§ 14 Abs. 2 Satz 7 UStG),**
- **durch den Leistungsempfänger (Gutschrift, § 14 Abs. 2 Satz 5 UStG, vgl. Abschnitt 14.3) oder**
- **in den Fällen des § 14 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 und 2 UStG durch einen vom Leistungsempfänger beauftragten Dritten (Gutschrift, § 14 Abs. 2 Satz 5 UStG, vgl. Abschnitt 14.3)**

ausgestellt werden. [7]Der Leistungsempfänger kann nicht Dritter sein. [8]Bedient sich der leistende Unternehmer zur Rechnungserstellung eines Dritten, hat der leistende Unternehmer sicher zu stellen, dass der Dritte die Einhaltung der sich aus den §§ 14, 14a UStG ergebenden formalen Voraussetzungen gewährleistet. [9]Die zusätzlichen Pflichten bei der Ausstellung von Rechnungen in besonderen Fällen nach § 14a UStG (vgl. Abschnitt 14a.1) sind zu beachten.

(4) [1]Die Rechnung ist grundsätzlich als E-Rechnung auszustellen, wenn der Leistungsempfänger die Leistung für sein Unternehmen bezieht und sowohl Leistender als auch Leistungsempfänger im Inland oder in einem der in § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Gebiete ansässig sind. [2]Dies ist der Fall, wenn beide Unternehmer jeweils in einem dieser Gebiete ihren Sitz, ihre Geschäftsleitung, eine umsatzsteuerliche Betriebsstätte (vgl. Abschnitt 3a.1 Abs. 3), die an dem Umsatz beteiligt ist, oder in Ermangelung eines Sitzes ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben (§ 14 Abs. 2 Satz 3 UStG). [3]Zur Beteiligung ausländischer Unternehmensteile an einem im Inland steuerbaren und steuerpflichtigen Umsatz vgl. Abschnitt 13b.11 Abs. 1 Satz 7. [4]Die Ausstellung einer E-Rechnung an einen anderen inländischen Unternehmer bedarf nicht der Zustimmung des Leistungsempfängers. [5]Dieser hat die technischen Voraussetzungen für den Empfang einer E-Rechnung zu schaffen (siehe Absatz 5). [6]E-Rechnungen können z. B. per E-Mail, per Download über ein Internetportal oder per EDI, per Bereitstellung der Daten mittels einer elektronischen Schnittstelle oder durch gemeinsamen Zugriff auf einen zentralen Speicherort innerhalb eines Konzernverbundes übermittelt werden. [7]Auf welches zulässige elektronische Rechnungsformat (vgl. Absatz 11) und welchen zulässigen Übermittlungsweg sich die Vertragsparteien einigen, ist zivilrechtlich zwischen ihnen zu klären. [8]Die grundsätzliche Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung besteht auch dann, wenn die Umsätze den Sonderregelungen nach §§ 23a bis 25c UStG unterliegen oder wenn der Unternehmer eine Leistung im Sinne des § 13b Abs. 2 UStG ausführt, für die der Leistungsempfänger nach § 13b Abs. 5 UStG die Steuer schuldet. [9]Auch für Umsätze, die nach § 4 Nr. 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). [10]Die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung gilt ebenfalls, wenn nur Teile der abgerechneten Leistungen der Pflicht zur Verwendung der E-Rechnung unterliegen (z. B. bei teilweise steuerpflichtigen, teilweise nach § 4 Nr. 8 bis 29 UStG steuerfreien Umsätzen).

(5) [1]Inländische Unternehmer müssen die technischen Voraussetzungen zum Empfang einer E-Rechnung schaffen. [2]Dies gilt auch, wenn der Rechnungsempfänger der Sonderregelung nach § 19 UStG unterliegt. [3]Bei einem Empfang mittels E-Mail ist kein gesondertes E-Mail-Postfach nur für den Empfang von E-Rechnungen erforderlich. [4]Ist ein Unternehmer technisch nicht in der Lage, eine E-Rechnung empfangen zu können, bzw. verweigert er die Annahme, hat er kein Anrecht auf eine alternative Ausstellung einer sonstigen Rechnung durch den Rechnungsaussteller. [5]In diesem Fall gelten die umsatzsteuerrechtlichen Pflichten des Rechnungsausstellers

Entwurf

auch als erfüllt, wenn er eine E-Rechnung ausgestellt und sich nachweislich (z. B. anhand eines Sendeprotokolls) um eine ordnungsgemäße Übermittlung bemüht hat.“

f) Nach Absatz 5 werden die folgenden Absätze 6 bis 19 eingefügt:

„(6) [1]**Ein Verstoß gegen die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung wird beim Rechnungsaussteller nicht beanstandet, solange er keine Kenntnis davon hatte und auch nicht mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns erkennen konnte, dass seine Leistung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht wurde.** [2]**Die Verwendung der USt-IdNr. oder der W-IdNr. kann ein Indiz dafür sein, dass der Leistungsempfänger als Unternehmer handelt.** [3]**Ist mindestens einer der am Umsatz beteiligten Unternehmer nicht im Inland oder einem der in § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Gebiete ansässig, besteht keine Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung; in diesen Fällen kann die gemäß § 14 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1, erster Halbsatz UStG auszustellende Rechnung als Rechnung in Papierform oder mit Zustimmung des Rechnungsempfängers als E-Rechnung oder sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format ausgestellt werden (§ 14 Abs. 1 Satz 5 UStG).** [4]**Kleinbetragsrechnungen nach § 33 UStDV (vgl. Abschnitt 14.6), Fahrausweise nach § 34 UStDV (vgl. Abschnitt 14.7) und Rechnungen eines Kleinunternehmers nach § 34a UStDV (vgl. Abschnitt 14.7a) können immer als sonstige Rechnung ausgestellt und übermittelt werden; verwendet der Rechnungsaussteller in diesen Fällen dennoch eine E-Rechnung, ist dies bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern ohne Zustimmung des Rechnungsempfängers möglich.** [5]**Für Umsätze, bei denen trotz fehlender Verpflichtung zur Ausstellung (z. B. bei Umsätzen, die nach § 4 Nr. 8 bis 29 UStG steuerfrei sind, oder an private Endverbraucher) eine Rechnung ausgestellt wird, kann eine E-Rechnung nur bei Zustimmung des Rechnungsempfängers verwendet werden (§ 14 Abs. 1 Satz 5 UStG).**

(7) [1]**Sofern keine Pflicht zur Verwendung einer E-Rechnung (nach § 14 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1, zweiter Halbsatz UStG) besteht, ist die Verwendung einer sonstigen Rechnung in Papierform immer zulässig.** [2]**Auch in diesen Fällen kann eine E-Rechnung oder eine sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format verwendet werden, dies bedarf aber der Zustimmung des Rechnungsempfängers (§ 14 Abs. 1 Satz 5 UStG).** [3]**Zum Zustimmungserfordernis bei Kleinbetragsrechnungen, Fahrausweisen und Rechnungen eines Kleinunternehmers siehe Absatz 6.** [4]**Die Zustimmung bedarf dabei keiner besonderen Form und kann auch konkludent (z. B. durch eine widerspruchslose Annahme) erfolgen.** [5]**Es muss lediglich Einvernehmen zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger darüber bestehen, dass die Rechnung elektronisch übermittelt werden soll.** [6]**Die Zustimmung kann z. B. in Form einer Rahmenvereinbarung (z. B. in den Allgemeinen Geschäftsbedingungen) erklärt werden.** [7]**Sie kann auch nachträglich erklärt werden.** [8]**Es genügt aber auch, dass die Beteiligten diese Verfahrensweise tatsächlich praktizieren und damit stillschweigend billigen.**

(8) [1]**Nach § 14 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 UStG ist der Unternehmer bei Ausführung von Lieferungen oder sonstigen Leistungen an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, verpflichtet, eine Rechnung auszustellen.** [2]**Die Rechnung kann – vorbehaltlich anderer Vorschriften, z. B. der ERechV – auf Papier oder mit Zustimmung des Leistungsempfängers als E-Rechnung oder als sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format ausgestellt werden.** [3]**Die Zustimmung bedarf keiner besonderen Form und kann auch konkludent (z. B. durch eine widerspruchslose Annahme) erfolgen.** [4]**Wird ein Umsatz sowohl für den unternehmerischen als auch für den nichtunternehmerischen Bereich der juristischen Person ausgeführt, geht die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung nach § 14 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 UStG vor.** [5]**Zu Rechnungen von Kleinunternehmern vgl. Abschnitt 14.7a.**

ENTWURF

(9) [1]Nach § 14 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 UStG ist der Unternehmer bei Ausführung von steuerpflichtigen Leistungen (Werklieferungen im Sinne von § 3 Abs. 4 Satz 1 UStG oder sonstige Leistungen) im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen anderen als unter § 14 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 und 2 UStG genannten Empfänger (Nichtunternehmer oder Unternehmer für dessen nichtunternehmerischen Bereich) verpflichtet, eine Rechnung auszustellen. [2]Zu den Einzelheiten, welche Leistungen hierunter fallen, siehe Abschnitt 14.2. [3]Die Rechnung kann in Papierform oder - mit Zustimmung des Leistungsempfängers - als E-Rechnung oder als sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format ausgestellt werden. [4]Die Zustimmung bedarf keiner besonderen Form und kann auch konkludent (z. B. durch eine widerspruchslose Annahme) erfolgen. [5]Die Verpflichtung zur Erteilung einer Rechnung ist nicht davon abhängig, ob der Empfänger der steuerpflichtigen Werklieferung oder sonstigen Leistung der Eigentümer des Grundstücks ist. [6]Die Verpflichtung zur Erteilung einer Rechnung bei steuerpflichtigen Leistungen (Werklieferungen oder sonstigen Leistungen) im Zusammenhang mit einem Grundstück gilt auch für Land- und Forstwirte, die die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG anwenden. [7]Zu Rechnungen von Kleinunternehmern vgl. Abschnitt 14.7a. [8]Für steuerpflichtige sonstige Leistungen der in § 4 Nr. 12 Satz 1 und 2 UStG bezeichneten Art, die weder an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen noch an eine juristische Person erbracht werden, besteht keine Rechnungsausstellungspflicht.

Anspruch auf Ausstellung einer Rechnung

(10) [1]Besteht eine umsatzsteuerliche Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung (vgl. Absatz 3), leitet sich hieraus ein zivilrechtlicher Anspruch des Leistungsempfängers ab, der nach § 13 GVG vor den ordentlichen Gerichten geltend zu machen ist (vgl. BGH-Urteil vom 11.12.1974 – VIII ZR 186/73). [2]Satz 1 gilt entsprechend, wenn ein übersandter Datensatz bei bestehender Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung nicht die Anforderungen an eine ordnungsmäßige Rechnung erfüllt. [3]Zur Notwendigkeit, eine E-Rechnung empfangen zu können, siehe Absatz 5. [4]Der Anspruch auf Erfüllung einer aus § 242 BGB abgeleiteten zivilrechtlichen Nebenpflicht aus dem zu Grunde liegenden Schuldverhältnis setzt voraus, dass der leistende Unternehmer zur Rechnungsausstellung mit gesondertem Steuerausweis berechtigt ist und ihn zivilrechtlich die Abrechnungslast trifft (vgl. BFH-Urteil vom 04.03.1982 – V R 107/79, BStBl II S. 309). [5]Die Verjährung richtet sich nach § 195 BGB; weiterhin gelten die allgemeinen Vorschriften des BGB über die Verjährung. [6]Ist es ernstlich zweifelhaft, ob eine Leistung der Umsatzsteuer unterliegt, kann der Leistungsempfänger die Erteilung einer Rechnung mit gesondert ausgewiesener Steuer nur verlangen, wenn der Vorgang bestandskräftig der Umsatzsteuer unterworfen wurde (vgl. BGH-Urteile vom 24.02.1988 – VIII ZR 64/87, und vom 10.11.1988 – VII ZR 137/87, und BFH-Urteil vom 30.03.2011 – XI R 12/08, BStBl II S. 819). [7]Zu der Möglichkeit des Leistungsempfängers, die Steuerpflicht des Vorgangs auch durch eine Feststellungsklage nach § 41 FGO klären zu lassen, vgl. BFH-Urteil vom 10.07.1997 – V R 94/96, BStBl II S. 707. [8]Nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens ist der Anspruch auf Ausstellung einer Rechnung nach § 14 Abs. 1 UStG vom Insolvenzverwalter auch dann zu erfüllen, wenn die Leistung vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens bewirkt wurde (vgl. BGH-Urteil vom 06.05.1981 – VIII ZR 45/80, zum Konkursverfahren).

Zulässige Formate einer E-Rechnung

(11) [1]Das Format einer E-Rechnung muss gewährleisten, dass die Rechnungsangaben nach §§ 14, 14a UStG in einem strukturierten elektronischen Format übermittelt und elektronisch weiterverarbeitet werden können. [2]Anderenfalls handelt es sich nicht um ein umsatzsteuerrechtlich zulässiges Format. [3]Die Verwendung von Rechnungsformaten, die der Normenreihe EN 16931 (siehe Absatz 13) entsprechen, ist immer zulässig. [4]Ob eine Rechnung die Anforderungen der Normenreihe EN 16931 – auch hinsichtlich der gültigen Geschäftsregeln – erfüllt, kann beispielsweise durch die

ENTWURF

Nutzung einer geeigneten Validierungsanwendung überprüft werden. [5]Geschäftsregeln sind technische Vorschriften zur Überprüfung der logischen Abhängigkeiten der in einer E-Rechnung enthaltenen Informationen. [6]Daneben können unter bestimmten Voraussetzungen auch von der Normenreihe EN 16931 abweichende strukturierte elektronische Rechnungsformate verwendet werden, z. B. EDI-Verfahren (vgl. Absatz 15).

(12) [1]Eine E-Rechnung kann sowohl in einem rein strukturierten als auch in einem hybriden Format erstellt werden. [2]Die nationalen Rechnungsformate nach dem Standard XRechnung (vgl. Absatz 13) und – unter bestimmten Voraussetzungen - nach dem ZUGFeRD-Format (vgl. Absatz 14) erfüllen die Voraussetzungen einer Rechnung in einem strukturierten elektronischen Format, die der europäischen Norm EN 16931 entspricht. [3]Die Verwendung elektronischer Rechnungsformate ist nicht auf nationale Formate beschränkt, sofern diese der europäischen Norm EN 16931 entsprechen. [4]Für die Ausstellung einer E-Rechnung kommt insoweit auch eine Verwendung von weiteren europäischen Rechnungsformaten nach dem vorbezeichneten Standard in Betracht. [5]Welches – zulässige – Format verwendet wird, ist eine zivilrechtliche Frage, die nur zwischen den Vertragsparteien zu entscheiden ist.

(13) [1]Die Vorgaben der Richtlinie 2014/55/EU sind von dem CEN (Comité Européen de Normalisation, Europäisches Komitee für Normung) mit der europäischen Normenreihe EN 16931 technisch umgesetzt worden. [2]Eine solche E-Rechnung ist als rein strukturiertes Datenformat konzipiert und ermöglicht, Rechnungsdaten direkt und ohne Medienbruch in die verarbeitenden Systeme zu importieren. [3]Sie gibt die Verwendung des strukturierten Datenformates XML vor. [4]Dieses Format dient in erster Linie der maschinellen Verarbeitung und ist nicht für eine Sichtprüfung durch das menschliche Auge geeignet. [5]Durch eine Visualisierungsanwendung kann der XML-Datensatz für den Menschen lesbar dargestellt werden. [6]In Deutschland wurde auf Grundlage der Normenreihe EN 16931 der Standard XRechnung als rein strukturiertes Format (im Unterschied zu einem hybriden Format, vgl. Absatz 14) auf Basis des semantischen Kern-Datenmodells unter Berücksichtigung nationaler Besonderheiten entwickelt. [7]Der Standard XRechnung entspricht der Normenreihe EN 16931 und den Anforderungen des § 14 Abs. 1 Satz 6 Nr. 1 UStG. [8]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. [9]Mit einer Extension können z. B. branchenbezogene Anforderungen berücksichtigt werden, ohne das Kern-Datenmodell für alle Anwender erweitern zu müssen. [10]Die umsatzsteuerrechtlichen Pflichtangaben sind im Kern-Datenmodell enthalten. [11]Ob eine Rechnung die Anforderungen der Normenreihe EN 16931 erfüllt, kann beispielsweise durch die Nutzung einer geeigneten Validierungsanwendung überprüft werden.

(14) [1]Neben rein strukturierten elektronischen Formaten können auch hybride Rechnungsformate die Voraussetzungen an eine E-Rechnung erfüllen. [2]Ein hybrides Format besteht neben dem strukturierten Datenteil (z. B. XML-Datei) auch aus einem menschenlesbaren Datenteil (z. B. PDF-Dokument). [3]Beide Datenteile sind in einer Datei zusammengefasst. [4]Beispielsweise das hybride Format ZUGFeRD ab der Version 2.0.1 – ausgenommen die Profile MINIMUM und BASIC-WL – beruht auf der Normenreihe EN 16931 und fällt somit unter die zulässigen E-Rechnungs-Formate.

(15) [1]Das strukturierte elektronische Format einer E-Rechnung kann auch zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger vereinbart werden (§ 14 Abs. 1 Satz 6 Nr. 2 UStG) und damit von den Vorgaben der Normenreihe EN 16931 abweichen (z. B. bei EDI-Verfahren). [2]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. [3]Interoperabel bedeutet, dass die umsatzsteuerrechtlich geforderten Informationen aus dem ursprünglich verwendeten elektronischen Rechnungsformat ohne Informationsverlust weiterverarbeitet werden können, wie es

ENTWURF

auch eine entsprechende Extraktion der Informationen aus einer E-Rechnung gemäß der Normenreihe EN 16931 erlauben würde. [4]Ein Informationsverlust liegt vor, wenn sich der Inhalt oder die Bedeutung einer Information ändert oder diese nicht mehr erkennbar ist.

Besondere Fälle der Rechnungsausstellung

(16) [1]Soweit ein Kreditinstitut mittels Kontoauszug über eine von ihm erbrachte Leistung abrechnet, kommt diesem Kontoauszug Abrechnungscharakter zu mit der Folge, dass dieser Kontoauszug eine Rechnung im Sinne des § 14 Abs. 1 Satz 1 UStG darstellt. [2]Ein Kontoauszug kann eine E-Rechnung darstellen, wenn er die Anforderungen an deren Format (vgl. Absätze 11 bis 15) und Inhalt (vgl. insbesondere Abschnitt 14.5) erfüllt. [3]Ansonsten handelt es sich um eine sonstige Rechnung.

(17) [1]Als Rechnung im Sinne des § 14 Abs. 1 Satz 1 UStG ist auch ein Vertrag anzusehen, der die in § 14 Abs. 4 UStG geforderten Angaben enthält. [2]Er kann eine E-Rechnung darstellen, wenn er die Anforderungen an deren Format (vgl. Absätze 11 bis 15) erfüllt. [3]Ansonsten handelt es sich um eine sonstige Rechnung. [4]Bei bestehender Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung nach Absatz 4 ist dann daher zusätzlich eine E-Rechnung auszustellen, die die sonstige Rechnung berichtigt (vgl. Abschnitt 15.2a Abs. 7). [5]In dieser kann der zugrundeliegende Vertrag als ergänzende Angabe in einem in der E-Rechnung enthaltenen Anhang aufgenommen werden.

(18) [1]Ist in einem Vertrag – z. B. in einem Miet- oder Pachtvertrag, Wartungsvertrag oder Pauschalvertrag mit einem Steuerberater – der Zeitraum, über den sich die jeweilige Leistung oder Teilleistung erstreckt, nicht angegeben, reicht es aus, wenn sich dieser aus den einzelnen Zahlungsbelegen, z. B. aus den Ausfertigungen der Überweisungsaufträge, ergibt (vgl. BFH-Beschluss vom 07.07.1988 – V B 72/86, BStBl II S. 913). [2]Die in einem Vertrag enthaltene gesonderte Inrechnungstellung der Steuer muss jedoch wie bei jeder anderen Abrechnungsform eindeutig, klar und unbedingt sein. [3]Das ist nicht der Fall, wenn z. B. die in einem Vertrag enthaltene Abrechnung offen lässt, ob der leistende Unternehmer den Umsatz versteuern oder als steuerfrei behandeln will, und demnach die Abrechnungsvereinbarung für jeden der beiden Fälle eine wahlweise Ausgestaltung enthält (vgl. BFH-Urteil vom 04.03.1982 – V R 55/80, BStBl II S. 317).

(19) [1]Besteht eine Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung nach Absatz 4, ist es bei einem Dauerschuldverhältnis (z. B. Mietverhältnis) 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 der E-Rechnung klar ergibt, dass es sich um eine Dauerrechnung handelt. [2]Zu den Folgezeiträumen vgl. Abschnitt 14.5 Abs. 17. [3]Ändern sich die umsatzsteuerrechtlichen Rechnungspflichtangaben nach §§ 14, 14a UStG, muss die ursprüngliche E-Rechnung berichtigt werden oder eine neue E-Rechnung im Sinne von Absatz 11 bis 15 ausgestellt werden. [4]Solange sich die Rechnungsangaben nicht ändern, besteht für zulässigerweise als sonstige Rechnung erteilte Dauerrechnungen keine Pflicht, zusätzlich eine E-Rechnung auszustellen. [5]Besteht keine Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung nach Absatz 4, können im Vertrag fehlende Pflichtangaben (vgl. Abschnitt 14.5) in anderen Unterlagen enthalten sein, auf die im Vertrag hinzuweisen ist (§ 31 Abs. 1 UStDV). [6]Umsatzsteuerlich kann auch eine Sammelrechnung als E-Rechnung ausgestellt werden.“

g) Der bisherige Absatz 6 wird neuer Absatz **20** und wie folgt geändert:

aa) Vor dem Absatz wird folgende Zwischenüberschrift eingefügt:

„**Maßgebliche Vorschriften für die Rechnungsausstellung**“.

Entwurf

bb) In Satz 2 wird das Wort „Rechnungserteilung“ durch das Wort „**Rechnungsausstellung**“ ersetzt.

9. Abschnitt 14.2 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„**14.2. Rechnungsausstellungspflicht bei steuerpflichtigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück**“

b) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) [1]Der Begriff der steuerpflichtigen **Leistungen** (Werklieferungen oder sonstigen Leistungen) im Zusammenhang mit einem Grundstück (vgl. Abschnitt 14.1 Abs. **9**) umfasst die Bauleistungen nach § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG und sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück im Sinne des § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG (vgl. Abschnitt 3a.3). [2]Sofern in den Absätzen 2 bis 4 für die **Rechnungsausstellungspflicht** nach § 14 Abs. 2 Satz **2** Nr. **3** UStG darüber hinaus Leistungen als im Zusammenhang mit einem Grundstück qualifiziert werden, sind hieraus keine Rückschlüsse für die Anwendung von § 3a Abs. 3 Nr. 1 und § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG zu ziehen.“

c) In Absatz 2 Satz 1 wird die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG“ durch die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz **2** Nr. **3** UStG“ ersetzt.

d) In Absatz 4 wird die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG“ durch die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz **2** Nr. **3** UStG“ ersetzt.

10. Abschnitt 14.3 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(§ 14 Abs. 2 Satz **5** UStG)“.

bb) Nach Satz 1 wird folgender Satz 2 eingefügt:

„[2]**Die Regelungen zur verpflichtenden Verwendung von E-Rechnungen (vgl. Abschnitt 14.1 Abs. 4) gelten für die Rechnungsausstellung in Form einer Gutschrift entsprechend.**“

Entwurf

cc) Die bisherigen Sätze 2 und 3 werden die neuen Sätze **3** und **4** und wie folgt gefasst:

„[3]Eine Gutschrift kann auch durch eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist, ausgestellt werden, wenn sie Leistungsempfänger ist (§ 14 Abs. 2 Satz **2** Nr. 2 in Verbindung mit Satz **5** UStG). [4]Der Leistungsempfänger kann mit der Ausstellung einer Gutschrift auch einen Dritten beauftragen, der im Namen und für Rechnung des Leistungsempfängers abrechnet (§ 14 Abs. 2 Satz **7** UStG)."

dd) Die bisherigen Sätze 4 bis 6 werden die neuen Sätze **5** bis **7**.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UStG" durch die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz **2** Nr. **1 oder** 2 UStG" ersetzt.

bb) Satz 4 wird wie folgt gefasst:

„[4]Die Gutschrift ist, vorbehaltlich der Regelungen des § 14a UStG, innerhalb von sechs Monaten zu erteilen (vgl. Abschnitt 14.1 Abs. 3) und **muss als solche gekennzeichnet sein (vgl.** § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 10 UStG **und** Abschnitt 14.5 Abs. 24)."

cc) Satz 6 wird wie folgt gefasst:

„[6]Wird **in einer sonstigen Rechnung** sowohl über empfangene Leistungen (Gutschrift) als auch über ausgeführte Leistungen (Rechnung) zusammen abgerechnet, muss **aus der Abrechnung hervorgehen, dass es sich um eine** Gutschrift **handelt**."

dd) Nach Satz 6 wird folgender Satz 7 eingefügt:

„[7]**Wenn solche Sachverhalte aus technischen Gründen nicht in einer E-Rechnung zusammengefasst werden können, sind hierfür getrennte E-Rechnungen auszustellen.**"

ee) Die bisherigen Sätze 7 und 8 werden die neuen Sätze **8** und **9**.

c) In Absatz 3 Satz 1 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(§ 14 Abs. 2 Satz **6** UStG)".

11. Abschnitt 14.4 wird wie folgt geändert:

Entwurf

a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„**14.4. Echtheit, Unversehrtheit und Lesbarkeit von Rechnungen**“.

b) Absätze 1 und 2 werden gestrichen.

c) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) [1]**Für alle Rechnungsarten (E-Rechnungen und sonstige Rechnungen) gilt, dass die Rechnungen** ordnungsgemäß übermittelt **werden**, wenn die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet sind; sie sind auch inhaltlich ordnungsgemäß, wenn alle erforderlichen Angaben nach § 14 Abs. 4 und § 14a UStG enthalten sind. [2]**Im Einzelnen gilt:**

- Die Echtheit der Herkunft einer Rechnung ist gewährleistet, wenn die Identität des Rechnungsausstellers sichergestellt ist.
- Die Unversehrtheit des Inhalts einer Rechnung ist gewährleistet, wenn die nach dem UStG erforderlichen Angaben während **oder nach** der Übermittlung der Rechnung nicht geändert worden sind.
- **[1]Die Lesbarkeit bedeutet bei einer E-Rechnung, dass der strukturierte Datensatz – z. B. die XML-Datei bei einer Rechnung, die der Normenreihe EN 16931 entspricht – maschinell auswertbar sein muss (maschinelle Lesbarkeit). [2]Ob eine Rechnung die Anforderungen der Normenreihe EN 16931 erfüllt, kann beispielsweise durch die Nutzung einer geeigneten Validierungsanwendung überprüft werden. [3]Die zusätzliche Erstellung eines menschenlesbaren Dokuments ist nicht erforderlich. [4]Denn die maschinelle Auswertbarkeit einer standardisierten Datei ermöglicht es auch, dass die Datei z. B. durch eine Visualisierungsanwendung menschenlesbar angezeigt werden kann (vgl. Abschnitt 14.1 Abs. 13). [5]Bei einem hybriden Format bilden die im strukturierten Teil vorliegenden Rechnungsdaten den führenden Teil. [6]Im Fall von Abweichungen zwischen den strukturierten Rechnungsdaten und den sonstigen Informationen im Bildteil gehen die Daten des strukturierten Teils denen der Bilddatei vor.**
- [1]Eine **sonstige** Rechnung gilt als lesbar, wenn sie für das menschliche Auge lesbar ist. [2]**Sonstige Rechnungen in einem anderen** elektronischen **Format** sind in ihrem Originalformat nicht menschenlesbar, sondern erst nach einer Konvertierung.

[3]Werden bei der Übermittlung einer Rechnung eine qualifizierte elektronische Signatur- oder ein EDI-Verfahren verwendet (vgl. Absätze 7 bis 10), gelten die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts als gewährleistet. [4]Beides kann aber auch durch ein innerbetriebliches Kontrollverfahren (vgl. Absätze 4 bis 6) gewährleistet werden.“

d) Absatz 4 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„[1]Die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts der Rechnung müssen, sofern keine qualifizierte elektronische Signatur verwendet oder die Rechnung per EDI übermittelt wird (vgl. Absätze 7 bis 10), durch ein innerbetriebliches Kontrollverfahren, das einen verlässlichen Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung schaffen kann, gewährleistet werden (§ 14 Abs. **3** UStG).“

Entwurf

e) In Absatz 5 Satz 1 wird die Angabe „§ 14 Abs. 1 UStG“ durch die Angabe „§ 14 Abs. **3** UStG“ ersetzt.

f) Absatz 6 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die die Angabe „§ 14 Abs. 1 UStG“ durch die Angabe „§ 14 Abs. **3** UStG“ ersetzt.

bb) Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„[2]Dieser Prüfpfad kann z. B. durch (**technischen oder** manuellen) Abgleich der Rechnung mit vorhandenen geschäftlichen Unterlagen (z. B. Bestellung, Auftrag, Kaufvertrag, Lieferschein oder Überweisung bzw. Zahlungsbeleg) gewährleistet werden.“

g) Absatz 7 wie folgt gefasst:

„(7) Beispiele für Technologien, die die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts bei einer Rechnung gewährleisten, sind zum einen eine qualifizierte elektronische Signatur oder ein qualifiziertes elektronisches Siegel im Sinne der eIDAS-VO und zum anderen **ein** EDI-**Verfahren**, wenn in der Vereinbarung über diesen Datenaustausch der Einsatz von Verfahren vorgesehen ist, die die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit der Daten gewährleisten (§ 14 Abs. 3 **Satz 6** Nr. 1 und 2 UStG).“

h) In Absatz 8 Satz 3 wird die Angabe „§ 14 Abs. 3 Nr. 1 UStG“ durch die Angabe „§ 14 Abs. 3 **Satz 6** Nr. 1 UStG“ ersetzt.

i) Absatz 9 wird gestrichen.

j) Absatz 10 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„[1]Die Absätze **3** bis **8** gelten entsprechend für Gutschriften (§ 14 Abs. 2 Satz **5** UStG), Rechnungen, die im Namen und für Rechnung des Unternehmers oder eines in § 14 Abs. 2 Satz **2** Nr. 2 UStG bezeichneten Leistungsempfängers von einem Dritten ausgestellt werden (§ 14 Abs. 2 Satz **7** UStG) sowie für Anzahlungsrechnungen (§ 14 Abs. 5 UStG).“

k) Absatz 11 wird gestrichen.

12. Abschnitt 14.5 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

Entwurf

aa) In Satz 3 wird die Angabe „§§ 33 und 34 UStDV“ durch die Angabe „§§ 33**,** 34 und **34a** UStDV“ ersetzt.

bb) Nach Satz 3 werden die folgenden Sätze 4 bis 7 eingefügt:

„[4]**Besteht die Verpflichtung zur Erteilung einer E-Rechnung (zur verpflichtenden Ausstellung einer E-Rechnung vgl. Abschnitt 14.1 Abs. 4) erfordert die Voraussetzung der elektronischen Verarbeitung (§ 14 Abs. 1 Satz 3 UStG), dass alle umsatzsteuerrechtlichen Pflichtangaben nach §§ 14, 14a UStG im strukturierten Teil der E-Rechnung enthalten sein müssen.** [5]**Inhaltliche Fehler (festgestellt z. B. als kritischer Fehler – „critical Error“ – im Rahmen einer Validierung) führen dazu, dass eine E-Rechnung vorliegt, die jedoch nicht ordnungsmäßig ist.** [6]**Auch ein bloßer Verweis in den strukturierten Daten auf eine Anlage, in der die Rechnungspflichtangaben in unstrukturierter Form enthalten sind, genügt nicht.** [7]**Da die umsatzsteuerrechtlichen Pflichtangaben im Kern-Datenmodell der E-Rechnung enthalten sind, ist die Verwendung einer Extension (branchenbezogene Anforderungen, vgl. Abschnitt 14.1 Abs. 13) nicht von den umsatzsteuerrechtlichen Vorgaben für die Ausstellung, Übermittlung und Empfang einer E-Rechnung betroffen.**“

cc) Der bisherige Satz 4 wird neuer Satz **8**.

dd) Der bisherige Satz 5 wird neuer Satz **9** und wie folgt gefasst:

„[9]**Eine sonstige Rechnung (vgl. Abschnitt 14.1 Abs. 2) wird ggf. von der** Gesamtheit aller Dokumente **gebildet**, die die nach § 14 Abs. 4 und § 14a UStG geforderten Angaben insgesamt enthalten **(§ 31 Abs. 1 UStDV)**.“

ee) Die bisherigen Sätze 6 bis 8 werden die neuen Sätze **10** bis **12**.

ff) Nach Satz **12** wird folgender Satz 13 eingefügt:

„[13]**Hinsichtlich der Leistungsbeschreibung ist es zulässig, auf den vom leistenden Unternehmer erstellten Lieferschein Bezug zu nehmen.**“

gg) Die bisherigen Sätze 9 und 10 werden die neuen Sätze **14** und **15**.

hh) Der bisherige Satz 11 wird neuer Satz **16** und wie folgt gefasst:

„[16]Ist ein Dritter mit der Rechnungserstellung beauftragt (§ 14 Abs. 2 Satz **7** UStG), ist auch derjenige, der den Dritten mit der Rechnungserstellung beauftragt hat, zur Erstellung der fehlenden Dokumente berechtigt.“

Entwurf

ii) Der bisherige Satz 13 wird neuer Satz **17**.

b) In Absatz 9 werden folgende Sätze **5** und **6** angefügt:

„**[5]Besteht die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung (vgl. Abschnitt 14.1 Abs. 4), kann der zugrundeliegende Vertrag als ergänzende Angabe in einem in der E-Rechnung enthaltenen Anhang aufgenommen werden (vgl. Abschnitt 14.1 Abs. 17). [6]Die Angabe der Steuernummer oder USt-IdNr. des leistenden Unternehmers muss als Pflichtangabe im strukturierten Teil der E-Rechnung enthalten sein.**“

c) Absatz 12 wird wie folgt gefasst:

„(12) [1]**Bei einer E-Rechnung über ein Dauerschuldverhältnis** ist es **erforderlich, dass die Rechnungsnummer im strukturierten Teil der E-Rechnung** enthalten **ist, um die die Voraussetzung des § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 4 UStG zu erfüllen.** [2]**Dabei ist es ausreichend, wenn eine in dem zugrundeliegenden Vertrag enthaltene einmalige Nummer (z. B. Wohnungs- oder Objektnummer, Mieternummer) verwendet wird.** [3]**Es ist nicht erforderlich, dass Zahlungsbelege eine gesonderte fortlaufende Nummer erhalten.** [4]**Zur Ausstellung von E-Rechnungen bei Dauerschuldverhältnissen vgl. Abschnitt 14.1 Abs. 19.**“

d) In Absatz 13 Satz 2 wird die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz 4 UStG“ durch die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz **7** UStG“ ersetzt.

e) Absatz 14 wird wie folgt gefasst:

„(14) Kleinbetragsrechnungen nach § 33 UStDV**,** Fahrausweise nach § 34 UStDV **und Rechnungen von Kleinunternehmern nach § 34a UStDV** müssen keine fortlaufende Nummer enthalten.“

f) Absatz 15 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 1 werden folgende Sätze 2 bis 4 eingefügt:

„**[2]Besteht die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung (vgl. Abschnitt 14.1 Abs. 4), gilt hinsichtlich der Leistungsbeschreibung, dass die im strukturierten Teil der E-Rechnung enthaltenen Angaben eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen müssen (vgl. Abschnitt 15.2a Abs. 4 und 5).** [3]**Ergänzende Angaben können jedoch in einem in der E-Rechnung enthaltenen Anhang aufgenommen werden (z. B. eine Aufschlüsselung von Stundennachweisen in einer PDF-Datei).** [4]**Ein enthaltener Link erfüllt nicht die Voraussetzungen nach § 14 Abs. 1 Satz 3 UStG.**“

bb) Die bisherigen Sätze 2 bis 11 werden die neuen Sätze **5** bis **14**.

Entwurf

g) Absatz 16 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 wird der Satzteil nach dem Semikolon gestrichen.

bb) Nach Satz 2 werden folgende Sätze 3 bis 8 eingefügt:

„[3]Bei sonstigen Rechnungen genügt in diesen Fällen eine Angabe wie z. B. „Leistungsdatum entspricht Rechnungsdatum“ (vgl. BFH-Urteil vom 17.12.2008 – XI R 62/07, BStBl II 2009 S. 432). [4]In einer E-Rechnung hingegen muss die Angabe im vorgegebenen strukturierten Datenformat (vgl. Abschnitt 14.1 Abs. 11 bis 15) enthalten sein. [5]Nach § 31 Abs. 1 UStDV kann eine sonstige Rechnung aus mehreren Dokumenten bestehen, aus denen sich die nach § 14 Abs. 4 Satz 1 UStG erforderlichen Angaben insgesamt ergeben. [6]Daher kann bei sonstigen Rechnungen die Angabe des Zeitpunkts der Lieferung in einem Lieferschein erfolgen, wenn in dem Dokument, in dem Entgelt und Steuerbetrag angegeben sind, der Lieferschein bezeichnet ist. [7]Dies setzt voraus, dass der Lieferschein neben dem Lieferscheindatum eine gesonderte Angabe des Leistungsdatums enthält. [8]Sofern das Leistungsdatum dem Lieferscheindatum entspricht, kann an Stelle der gesonderten Angabe des Leistungsdatums ein Hinweis in die Rechnung aufgenommen werden, dass das Lieferscheindatum dem Leistungsdatum entspricht.“

cc) Die bisherigen Sätze 3 und 4 werden die neuen Sätze **9** und **10**.

dd) Der bisherige Satz 5 wird neuer Satz **11** und wie folgt gefasst:

aaa) Der Eingangssatz wird wie folgt gefasst:

„[11]Im Einzelnen gilt **zum Zeitpunkt der Lieferung** oder sonstigen Leistung hierbei Folgendes:“

bbb) Nummer 1 wird gestrichen

ccc) Nach Nummer 5 Satz 3 wird folgender Satz 4 angefügt:

„[4]Bei einer E-Rechnung kann dies gegebenenfalls durch die Verwendung eines entsprechenden Rechnungstyps erfolgen.“

h) Nach Absatz 17 Satz 3 werden folgende Sätze 4 und 5 angefügt:

„[4]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. [5]Ändern sich die

Entwurf

umsatzsteuerrechtlichen Rechnungspflichtangaben nach §§ 14, 14a UStG in den Folgezeiträumen (z. B. bei einer Mieterhöhung), müssen die Änderungen in einer neuen E-Rechnung abgebildet werden (vgl. Abschnitt 14.1 Abs. 19)."

i) Absatz 19 wird wie folgt gefasst:

„(19) [1]Zusätzlich ist jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist, anzugeben **(§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 7 UStG)**. [2]Dies bezieht sich nur auf solche Vereinbarungen, die der Leistungsempfänger gegenüber dem leistenden Unternehmer unmittelbar geltend machen kann. [3]Vereinbarungen des leistenden Unternehmers mit Dritten, die nicht Leistungsempfänger sind, müssen in der Rechnung nicht bezeichnet werden. [4]**Insbesondere** im Fall der Vereinbarung von Boni, Skonti und Rabatten, bei denen im Zeitpunkt der Rechnungserstellung die Höhe der Entgeltminderung nicht feststeht, ist in der Rechnung eindeutig auf die Vereinbarung hinzuweisen. [5]Für eine leichte und eindeutige Nachprüfbarkeit ist eine hinreichend genaue Bezeichnung erforderlich **(z. B. durch Benennung des entsprechenden Vertrages)**. [6]Diese Regelungen gelten sowohl im Fall des Steuerausweises in einer Rechnung als auch im Fall des Hinweises auf eine Steuerbefreiung. [7]**Die spätere Zahlung aufgrund einer solchen Vereinbarung stellt eine Änderung der Bemessungsgrundlage dar (§ 17 UStG, vgl. auch Abschnitt 17.1), eine Rechnungsberichtigung im Sinne von § 31 Abs. 5 UStDV ist dann nicht erforderlich.** [8]**Eine Belegaustauschpflicht besteht nur in den in § 17 Abs. 4 UStG bezeichneten Fällen.** [9]**Ein solcher Beleg kann, muss aber nicht als umsatzsteuerliche Rechnung ausgestellt werden.** [10]**Die Vereinbarung ist als Teil der Aufzeichnungspflichten (vgl. Abschnitt 22.2 Abs. 2) geordnet aufzubewahren (vgl. Abschnitt 22.1 Abs. 1).** [11]Bei Skontovereinbarungen genügt eine Angabe wie z. B. „2 % Skonto bei Zahlung bis" den Anforderungen des § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 7 UStG. [12]Das Skonto muss nicht betragsmäßig (weder mit dem Bruttobetrag noch mit dem Nettobetrag zzgl. USt) ausgewiesen werden."

j) Absatz 24 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„[1]Vereinbaren die am Leistungsaustausch Beteiligten, dass der in § 14 Abs. 2 Satz **2 Nr. 1 oder** Nr. 2 UStG bezeichnete Leistungsempfänger abrechnet (Gutschrift, § 14 Abs. 2 Satz **5** UStG), muss die Gutschrift **als solche gekennzeichnet sein (vgl.** § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 10 UStG**); bei E-Rechnungen bspw. durch die Auswahl des entsprechenden Rechnungstyps**."

bb) In Satz 4 wird folgender Klammerzusatz angefügt:

„**(vgl. im Übrigen Abschnitt 15.2a Abs. 1a)**".

13. Nach Abschnitt 14.6 Abs. 3 wird folgender Absatz 4 angefügt:

„**(4) [1]Rechnungen im Sinne von § 33 UStDV können abweichend von der Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung immer entweder als Rechnung in Papierform oder mit Zustimmung des Empfängers in einem anderen elektronischen Format ausgestellt und übermittelt werden (vgl. Abschnitt 14.1. Abs. 2 und 7).** [2]**Die Zustimmung bedarf dabei keiner**

Entwurf

gesonderten Form. [3]Es muss lediglich Einvernehmen über das zu verwendende Format bestehen. [4]Die Ausstellung und Übermittlung einer E-Rechnung ist unter den übrigen Voraussetzungen immer ohne Zustimmung des Empfängers möglich. [5]Sofern in einer Rechnung über mehrere Leistungen abgerechnet wird, ist für die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung allein der Gesamtbetrag der Rechnung maßgebend. [6]Übersteigt der Gesamtbetrag der Rechnung 250 €, 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 € beträgt (z. B. bei auch mit abgerechneten bestimmten steuerfreien oder nicht steuerbaren Leistungen).“

14. Abschnitt 14.7 wird wie folgt geändert:

    a) In Absatz 3 Satz 3 wird die Angabe „Abschnitt 14.4 Abs. 11“ durch die Angabe „Abschnitt **15.5** Abs. **1**“ ersetzt.

    b) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 4 angefügt:

    „(4) [1]Fahrausweise können abweichend von der Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung immer entweder als Rechnung in Papierform oder mit Zustimmung des Empfängers in einem anderen elektronischen Format ausgestellt und übermittelt werden (vgl. Abschnitt 14.1. Abs. 2 und 7). [2]Die Zustimmung bedarf dabei keiner gesonderten Form. [3]Es muss lediglich Einvernehmen über das zu verwendende Format bestehen. [4]Die Ausstellung und Übermittlung einer E-Rechnung ist unter den übrigen Voraussetzungen immer ohne Zustimmung des Empfängers möglich.“

15. Abschnitt 14.7a Abs. 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) [1]Rechnungen von Kleinunternehmern können immer entweder als Rechnung in Papierform oder mit Zustimmung des Empfängers in einem anderen elektronischen Format ausgestellt und übermittelt werden (vgl. Abschnitt 14.1. Abs. 2 und 7). [2]Die Zustimmung bedarf dabei keiner gesonderten Form. [3]Es muss lediglich Einvernehmen über das zu verwendende Format bestehen. [4]Die Ausstellung und Übermittlung einer E-Rechnung ist unter den übrigen Voraussetzungen immer ohne Zustimmung des Empfängers möglich.“

16. Abschnitt 14.8 wird wie folgt geändert:

    a) In Absatz 3 Satz 2 wird die Angabe „§ 14 Abs. 2 Sätze 2 und 3 UStG“ durch die Angabe „§ 14 Abs. 2 Sätze **5** und **6** UStG“ ersetzt.

    b) Nach Absatz 7 Satz 4 wird folgender Satz **5** angefügt:

    „[5]Zu Fällen, in denen die Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung besteht, vgl. Rn 47 und 48 des BMF-Schreibens vom 15.10.2024, BStBl I S. 1320.“

Entwurf

17. Abschnitt 14.9 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

    a) In Satz 2 wird nach den Worten „eine juristische Person“ die Angabe „**, soweit sie nicht Unternehmer ist,**“ eingefügt.

    b) Das Beispiel wird wie folgt geändert:

        aa) Nach Satz 2 wird folgender Satz 3 eingefügt:

        „[3]**In einer E-Rechnung kann die Differenz zwischen Rechnungsbetrag und Kaufpreis (hier: 29.500 €) als Netto-Nachlass ausgewiesen werden.**“

        bb) Der bisherige Satz 3 wird neuer Satz **4**.

18. In Abschnitt 14.10 Abs. 3 Satz 1 wird das Wort „Reparaturleistung“ durch das Wort „**Leistung**“ ersetzt.

19. Abschnitt 14.11 wird wie folgt geändert:

    a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

        aa) In Satz 1 wird die Angabe „§ 14 Abs. 6 Nr. 5 UStG“ durch die Angabe „§ 14 Abs. 6 **Satz 1** Nr. 5 UStG“ ersetzt.

        bb) In Satz 6 wird folgender Klammerzusatz angefügt:

        „**(§ 31 Abs. 5 Satz 3 UStDV)**“.

        cc) Nach Satz 6 werden folgende Sätze 7 bis 9 eingefügt:

        „[7]**Daher muss die Berichtigung einer E-Rechnung ebenfalls in der für diese vorgeschriebenen Form (unter Verwendung des entsprechenden Rechnungstyps) erfolgen.** [8]**Eine Übermittlung der fehlenden oder unzutreffenden Angaben in einer anderen Form ist nicht ausreichend.** [9]**Sofern dagegen für einen Umsatz nach § 14 Abs. 2 Satz 2 in Verbindung mit § 27 Abs. 38 UStG keine Verpflichtung zur Verwendung einer E-Rechnung besteht, kann eine Rechnungsberichtigung für diesen Umsatz auch ohne Verwendung einer E-Rechnung erfolgen.**“

        dd) Der bisherige Satz 7 wird neuer Satz **10** und wie folgt gefasst:

Entwurf

„[10]Für die Berichtigung einer Rechnung **gelten keine höheren Formanforderungen**, wenn in einem notariell beurkundeten Kaufvertrag mit Umsatzsteuerausweis abgerechnet worden ist (**vgl.** BFH-Urteil vom 11.10.2007 – V R 27/05, BStBl II 2008 S. 438).“

ee) Der bisherige Satz 8 wird neuer Satz **11.**

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„[2]Lediglich in dem Fall, in dem ein Dritter mit der Ausstellung der Rechnung beauftragt wurde (§ 14 Abs. 2 Satz **7** UStG), kann die Berichtigung durch den leistenden Unternehmer selbst oder im Fall der Gutschrift **(§ 14 Abs. 2 Satz 5 UStG)** durch den Gutschriftsaussteller vorgenommen werden.“

bb) In Satz 3 wird das Wort „Abrechnungsempfänger“ durch das Wort „**Rechnungsempfänger**“ und das Wort „Abrechnung“ durch das Wort „**Rechnung**“ ersetzt.

cc) In Satz 4 wird das Wort „Abrechnenden“ durch das Wort „**Rechnungsaussteller**“ ersetzt.

dd) Satz 6 wird wie folgt gefasst:

„[6]Eine Berichtigung oder Ergänzung **einer sonstigen Rechnung im Sinne von § 14 Abs. 1 Satz 4 UStG** durch den **Rechnungsempfänger** ist jedoch anzuerkennen, wenn sich der **Rechnungsaussteller** die Änderung zu eigen macht und dies aus **der geänderten Rechnung** oder anderen Unterlagen hervorgeht, auf **die in der Rechnung** hingewiesen **wird** (vgl. BFH-Beschluss vom 17.04.1980 – V S 18/79, BStBl II S. 540).“

c) In Absatz 3 Satz 2 wird die Angabe „Abschnitt 14.1 Abs. 5“ durch die Angabe „Abschnitt 14.1 Abs. **10**“ ersetzt.

d) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 4 angefügt:

„**(4) [1]Bei einer Änderung der Bemessungsgrundlage im Sinne von § 17 UStG (siehe dazu Abschnitt 17.1) ist keine Rechnungsberichtigung erforderlich (vgl. auch Abschnitt 17.1 Abs. 3a). [2]Änderungen im Leistungsumfang oder -gehalt (z. B. relevante Aufmaßänderungen in einer Rechnung über eine Bauleistung) stellen hingegen keine bloße Änderung der Bemessungsgrundlage dar und erfordern daher grundsätzlich eine Rechnungsberichtigung hinsichtlich der Leistungsbeschreibung.**“

Entwurf

20. Abschnitt 14a.1 wird wie folgt geändert:

    a) In Absatz 1 Satz 5 wird die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz 2 UStG“ durch die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz **5** UStG“ ersetzt.

    b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

        aa) In Satz 2 wird die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz 2“ durch die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz **5** UStG“ ersetzt.

        bb) In Satz 4 wird im Klammerzusatz die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz 2“ durch die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz **5** UStG“ ersetzt

    c) In Absatz 3 Satz 5 wird die Angabe „Abschnitt 14.1 Abs. 5“ durch die Angabe „Abschnitt 14.1 Abs. **10**“ ersetzt.

    d) In Absatz 5 Satz 1 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:

    „(vgl. auch Abschnitt 14.1 Abs. **1**)“.

    e) In Absatz 6 Satz 3 wird die Angabe „Abschnitt 14.1 Abs. 6“ durch die Angabe „Abschnitt 14.1 Abs. **20**“ ersetzt.

    f) In Absatz 8 wird die Angabe „Ein Abrechnungspapier“ durch die Angabe „**Eine Rechnung**“ ersetzt.

21. Abschnitt 14b.1 wird wie folgt geändert:

    a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

        aa) Nach Satz 1 werden die folgenden Sätze 2 bis 6 eingefügt:

        „[2]**Die Aufbewahrung einer Rechnung muss grundsätzlich im empfangenen Format erfolgen.** [3]**Dabei muss die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit ihres Inhalts und ihre Lesbarkeit gewährleistet sein (siehe Abschnitt 14.4).** [4]**Bei einer E-Rechnung ist zumindest deren strukturierter Teil so aufzubewahren, dass er unversehrt in seiner ursprünglichen Form vorliegt.** [5]**Für Zwecke der Umsatzsteuer gilt, dass alleine wegen einer Speicherung und Archivierung von E-Rechnungen außerhalb eines GoBD-konformen Datenverarbeitungssystems regelmäßig kein Verstoß gegen § 14b Abs. 1 UStG und die Unversehrtheit des Inhalts vorliegt.** [6]**Zum**

Entwurf

Vorsteuerabzug aus einer sonstigen Rechnung in einem anderen elektronischen Format vgl. Abschnitt 15.2a Abs. 1.“

bb) Die bisherigen Sätze 2 und 3 werden die neuen Sätze **7** und **8**.

cc) Der bisherige Satz 4 wird neuer Satz **9** und wie folgt gefasst:

„[9]Sind bei gemeinsamem Leistungsbezug durch mehrere Personen die einzelnen Gemeinschafter als Leistungsempfänger anzusehen (vgl. Abschnitt 15.2b Abs. 1), hat jeder unternehmerisch tätige Gemeinschafter eine **Kopie** der Rechnung aufzubewahren**; wurde eine Rechnung in Papierform ausgestellt, ist es ausreichend, wenn das Original bei einem der Gemeinschafter aufbewahrt wird**.“

b) In Absatz 4 Satz 1 wird die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG“ durch die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz **2** Nr. **3** UStG“ ersetzt.

c) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 2 werden folgende Sätze 3 bis 4 eingefügt:

„[3]**Der strukturierte Teil einer E-Rechnung ist so aufzubewahren, dass dieser in seiner ursprünglichen Form vorliegt und die Anforderungen an die Unversehrtheit erfüllt werden (vgl. Abschnitt 14.4 Abs. 3).** [4]**Eine maschinelle Auswertbarkeit seitens der Finanzverwaltung muss sichergestellt sein.**“

bb) Die bisherigen Sätze 3 und 4 werden die neuen Sätze **5** und **6** und in ihnen wird jeweils das Wort „Rechnung“ durch die Angabe „**Rechnung in Papierform**“ ersetzt.

d) Absatz 6 wird wie folgt gefasst:

„(6) [1]**Für** die Aufbewahrung **von** Rechnungen (vgl. **Absatz 1**) sind durch innerbetriebliche Kontrollverfahren (vgl. Abschnitt 14.4 Absätze 4 bis 6) die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts **sicherzustellen** sowie die Lesbarkeit der Rechnung **zu gewährleisten**. [2]Wird eine Rechnung **(E-Rechnung oder sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format)** mit einer qualifizierten elektronischen Signatur übermittelt, ist auch die Signatur an sich als Nachweis über die Echtheit und die Unversehrtheit der Daten aufzubewahren, selbst wenn nach anderen Vorschriften die Gültigkeit dieser Nachweise bereits abgelaufen ist. [3]Aufbewahrungspflichten nach anderen Vorschriften, z. B. nach **der AO (vgl.** GoBD, , BMF-Schreiben vom 28.11.2019, BStBl I S. 1269**, geändert durch BMF-Schreiben vom 11.03.2024, BStBl I S. 374**), bleiben für andere als umsatzsteuerliche Zwecke unberührt.“

e) In Absatz 8 Satz 1 wird die Angabe „Bei elektronisch aufbewahrten Rechnungen (dabei muss es sich nicht um elektronisch übermittelte Rechnungen handeln)“ durch die

Entwurf

Angabe „Bei **E-Rechnungen wie auch elektronisch aufzubewahrenden sonstigen Rechnungen**“ ersetzt.

f) Absatz 9 Satz 4 wie folgt gefasst:

„[4]Ist ein nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässiger Unternehmer nach den Bestimmungen des Staates, in dem er ansässig ist, verpflichtet, die Rechnung in Papierform im Staat der Ansässigkeit aufzubewahren, ist es ausreichend, wenn dieser Unternehmer im Gemeinschaftsgebiet **Kopien** der aufzubewahrenden Rechnungen in Papierform aufbewahrt.“

g) In Absatz 10 Satz 3 wird der erste Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(vgl. BMF-Schreiben vom 28.11.2019, BStBl I S. 1269**, geändert durch BMF-Schreiben vom 11.03.2024, BStBl I S. 374**)“.

22. Abschnitt 14c.1 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird im ersten Klammerzusatz die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz 2 UStG“ durch die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz **5** UStG“ ersetzt.

bb) In Satz 3 wird die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz 2 UStG“ durch die Angabe „§ 14 Abs. 2 Satz **5** UStG“ ersetzt.

b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 6 wird folgender Satz 7 eingefügt:

„[7]**Es ist unschädlich, wenn die Datei zu einer E-Rechnung (vgl. Abschnitt 14.1 Abs. 11 bis 15) mehrfach übersandt wird, solange es sich um dieselbe Rechnung handelt und die Übermittlung nur als inhaltlich identisches Mehrstück erfolgt.**“

bb) Satz 7 wird neuer Satz **8** und wie folgt gefasst:

„[8]Besteht eine **sonstige** Rechnung aus mehreren Dokumenten, sind diese Regelungen für die Dokumente in ihrer Gesamtheit anzuwenden.“

c) Nach Absatz 4 wird wie folgender neuer Absatz 4a eingefügt:

Entwurf

„(4a) [1]**Enthält der Bildteil eines hybriden Rechnungsformats (vgl. Abschnitt 14.1 Abs. 14) keine von dem strukturierten Teil abweichenden Rechnungsangaben nach §§ 14, 14a UStG, handelt es sich bei dem Bildteil um ein inhaltlich identisches Mehrstück (vgl. Absatz 4 Satz 6).** [2]**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.** [3]**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.** [4]**Ein Vorsteuerabzug ist auch in diesen Fällen nur aus dem strukturierten Rechnungsteil möglich.**“

d) Der bisherige Absatz 4a wird neuer Absatz **4b** und in Satz 2 wird die Angabe „Abschnitt 14.1 Abs. 1 Satz 4“ durch die Angabe „Abschnitt 14.1 Abs. 1 Satz **5**“ ersetzt.

23. Abschnitt 14c.2 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2a Satz 3 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(vgl. BFH-Urteil vom 28.10.2010 – V R 7/10, BStBl II 2011 S. 391, und Abschnitt 14.1. Abs. **1**)“.

b) In Absatz 2b Satz 2 wird die Angabe „Abschnitt 14.1 Abs. 1 Satz 4“ durch die Angabe „Abschnitt 14.1 Abs. 1 Satz **5**“ ersetzt.

c) In Absatz 4 Satz 3 wird das Wort „Abrechnungspapier“ durch das Wort „**Abrechnungsdokument**“ ersetzt.

24. Abschnitt 15.2a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 2 werden folgende Sätze 3 und 4 eingefügt:

„[3]**Sofern für einen Umsatz nach § 14 Abs. 2 Satz 2 in Verbindung mit § 27 Abs. 38 UStG eine Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung besteht, erfüllt nur eine solche dem Grunde nach die Anforderungen der §§ 14, 14a UStG.** [4]**Wird in einem solchen Fall stattdessen eine sonstige Rechnung ausgestellt, handelt es sich nicht um eine ordnungsmäßige Rechnung im Sinne von §§ 14, 14a UStG, so dass diese Rechnung dem Grunde nach nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (vgl. aber Absatz 1a).**“

bb) Die bisherige Satz 3 wird neuer Satz 5.

Entwurf

cc) Der bisherige Satz 4 wird neuer Satz **6** und wie folgt gefasst:

„[6]Ein gesonderter Steuerausweis liegt nicht vor, wenn die in einem Vertrag enthaltene Abrechnung offen lässt, ob der leistende Unternehmer den Umsatz steuerfrei oder steuerpflichtig (§ 9 UStG) behandeln will (vgl. Abschnitt 14.1 Abs. **18**), oder in dem Dokument nicht durch Angaben tatsächlicher Art zum Ausdruck kommt, dass die gesondert ausgewiesene Steuer auf Lieferungen oder sonstigen Leistungen des Rechnungsausstellers an den Leistungsempfänger beruht (BFH-Urteil vom 12.06.1986 – V R 75/78, BStBl II S. 721)."

dd) Die bisherigen Sätze 5 und 6 werden die neuen Sätze **7** und **8**.

b) Nach Absatz 1a Satz 11 werden folgende Sätze 12 bis 14 angefügt:

„**[12]Die vorstehenden Grundsätze gelten auch dann, wenn für einen Umsatz nach § 14 Abs. 2 Satz 2 in Verbindung mit § 27 Abs. 38 UStG eine Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung bestand, aber stattdessen eine sonstige Rechnung ausgestellt wurde und auch keine Rechnungsberichtigung durch nachträgliches Ausstellen einer E-Rechnung erfolgt ist (vgl. Absatz 7). [13]In solchen Fällen werden bei einer inhaltlich richtigen und vollständigen sonstigen Rechnung die genannten Voraussetzungen regelmäßig erfüllt sein. [14]Zu Einzelheiten siehe BMF-Schreiben vom 15.10.2024, BStBl I S. 1320.**"

c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 8 wird im Klammerzusatz das Wort „Abrechnungspapier" durch das Wort „**Abrechnungsdokument**" ersetzt.

bb) In Satz 9 wird das Wort „Abrechnungspapier" durch das Wort „**Abrechnungsdokument**" ersetzt.

cc) Satz 10 wird wie folgt geändert:

aaa) Nummer 1 Sätze 1 und 2 werden wie folgt gefasst:

„[1]Bei Verwendung einer Scheinfirma oder eines Scheinnamens ergibt sich aus dem **Abrechnungsdokument** kein Hinweis auf den tatsächlich leistenden Unternehmer (vgl. BFH-Urteil vom 19.10.1978 – V R 39/75, BStBl II 1979 S. 345). [2]Hinweise auf den tatsächlich leistenden Unternehmer fehlen in der Regel in Rechnungen mit willkürlich ausgesuchten Firmenbezeichnungen und/oder unzutreffenden Anschriften sowie bei Rechnungen von zwar existierenden Firmen, die aber die Leistung nicht ausgeführt haben (z. B. bei Verwendung von **Daten eines tatsächlich existierenden Unternehmers** ohne **dessen** Wissen)."

Entwurf

bbb) In Nummer 2 Satz 1 wird das Wort „Abrechnungspapier“ durch das Wort „**Abrechnungsdokument**“ ersetzt.

ccc) In Nummer 3 wird das Wort „Abrechnungspapier“ durch das Wort „**Abrechnungsdokument**“ ersetzt.

ddd) In Nummer 4 wird jeweils das Wort „Abrechnungspapier“ durch das Wort „**Abrechnungsdokument**“ ersetzt.

d) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 9 wird folgender Satz 10 eingefügt:

„[10]**Eine Rechnung an eine solche Gemeinschaft, an der auch Unternehmer beteiligt sind, muss als E-Rechnung ausgestellt werden, wenn keine Übergangsregelung nach § 27 Abs. 38 UStG zur Anwendung kommt, da dann die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung vorgeht.**“

bb) Der bisherige Satz 10 wird neuer Satz **11**.

d) In Absatz 5 Satz 2 wird das Wort „Abrechnungspapier“ durch das Wort „**Abrechnungsdokument**“ ersetzt.

e) Absatz 6 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 2 wird folgender Satz 3 eingefügt:

„[3]**Bei einer E-Rechnung bietet sich für die Überprüfung der Vollständigkeit der Rechnungsangaben, aber auch der Zulässigkeit des Formats (siehe Abschnitt 14.1 Abs. 11 bis 15) die Nutzung einer geeigneten Validierungsanwendung an.**“

bb) Die bisherigen Sätze 3 bis 13 werden die neuen Sätze **4** bis **14**.

f) Absatz 7 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„[1]Ist eine Rechnung nicht ordnungsmäßig und kann auch kein Nachweis im Sinne von Absatz 1a geführt werden, ist sie **zu berichtigen,** um das Recht auf einen Vorsteuerabzug zu **eröffnen** (vgl. Abschnitt 14.11.).“

Entwurf

bb) Nach Satz 1 werden die folgenden Sätze 2 und 3 eingefügt:

„[2]**Das gilt auch dann, wenn für einen Umsatz nach § 14 Abs. 2 Satz 2 in Verbindung mit § 27 Abs. 38 UStG eine Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung bestand, aber stattdessen eine sonstige Rechnung ausgestellt wurde (z. B. eine durch ein Kassensystem erzeugte Rechnung).** [3]**Die E-Rechnung muss dann durch eine spezifische und eindeutige Bezugnahme auf die ursprüngliche Rechnung zum Ausdruck bringen, dass es sich um eine berichtigte Rechnung handelt.**“

cc) Die bisherigen Sätze 2 bis 15 werden die neuen Sätze **4** bis **17**.

g) In Absatz 11 Satz 1 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(vgl. § 14 Abs. 2 Satz **6** UStG)“.

h) In Absatz 12 Satz 1 wird der zweite Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(vgl. auch Abschnitt 14.1 Abs. **1**).

25. Abschnitt 15.5 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 1 wird folgender Satz 2 eingefügt:

„[2]**Es wird nicht beanstandet, wenn der Fahrausweis im Online-Verfahren abgerufen wird und durch das Verfahren sichergestellt ist, dass eine Belastung auf einem Konto des Unternehmers erfolgt.**“

bb) Die bisherigen Sätze 2 und 3 werden die neuen Sätze **3** und **4**.

b) In Absatz 2 Satz 4 wird die Angabe „§§ 2, 4, 5 und 7 UStDV“ durch die Angabe „§§ 2, 4 und 7 UStDV“ ersetzt.

c) Absatz 9 wird gestrichen.

26. Abschnitt 15.11 Abs. 1 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„[3]Geht die Originalrechnung verloren, kann der Unternehmer den Nachweis darüber, dass ihm ein anderer Unternehmer Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen gesondert in Rechnung gestellt hat, mit allen verfahrensrechtlich zulässigen Mitteln führen (**vgl.** BFH-Urteile vom 05.08.1988 – X R 55/81, BStBl II 1989 S. 120, vom 16.04.1997 – XI R 63/93, BStBl II S. 582, und vom 23.10.2014 – V R 23/13, BStBl II 2015 S. 313).“

Entwurf

27. Abschnitt 17.1 wird wie folgt geändert:

    a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

        aa) Sätze 3 und 4 werden gestrichen.

        bb) Der bisherige Satz 5 wird neuer Satz **3**.

    b) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 3a eingefügt:

    „(3a) [1]Die Berichtigungspflicht ist bei einer Änderung der Bemessungsgrundlage – auch bei einer E-Rechnung (vgl. Abschnitt 14.1 Abs. 2) - nicht von einer Änderung des Steuerbetrags in der ursprünglichen Rechnung abhängig. [2]Die ursprüngliche Rechnung muss in derartigen Fällen daher nicht berichtigt werden, z. B. bei einer nachträglichen Zahlung wegen Rabatt- oder Bonusvereinbarungen auf Grundlage der Jahresabnahmemengen. [4]Zu den Rechnungsangaben in der ursprünglichen Rechnung in derartigen Fällen vgl. Abschnitt 14.5 Abs. 19. [5]Ein Belegaustausch ist nur für die in § 17 Abs. 4 UStG bezeichneten Fälle vorgeschrieben. [6]Ein Beleg im Sinne von § 17 Abs. 4 UStG kann, muss aber nicht als umsatzsteuerliche Rechnung ausgestellt werden.“

28. In Abschnitt 24.9 Satz 4 wird die Angabe „§ 14 Abs. 2 Sätze 2 und 3 UStG“ durch die Angabe „§ 14 Abs. 2 **Satz 5** UStG“ ersetzt.

Anwendungsregelung

Die Grundsätze dieses Schreibens sind auf alle Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2024 ausgeführt werden. Für zuvor ausgeführte Umsätze ist der Umsatzsteuer-Anwendungserlass in seiner am 31. Dezember 2024 gültigen Fassung anzuwenden.

Schlussbestimmungen

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht. Es steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (https://www.bundesfinanzministerium.de) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Umsatzsteuer - Umsatzsteuer-Anwendungserlass zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag

Entwurf