

Mandanten- Brief

1. Details zur Einführung der E-Rechnung

Durch das Wachstumschancengesetz werden **ab dem 1. Januar 2025** die Regelungen zur Ausstellung von Rechnungen im Umsatzsteuergesetz neu gefasst. Kern der Neuregelung ist die **obligatorische Ausstellung einer elektronischen Rechnung (E-Rechnung) bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern**. Durch die Änderung wird außerdem der **Begriff der E-Rechnung neu definiert**. Zukünftig liegt eine **E-Rechnung** nur dann vor, wenn sie **in einem strukturierten elektronischen Format** ausgestellt und übermittelt wird, das eine elektronische Verarbeitung ermöglicht. Alle **anderen Rechnungen gelten ab 2025 als „sonstige Rechnung“**. Dazu zählen sowohl Rechnungen in Papierform als auch unstrukturierte elektronische Dateien (PDF-Datei ohne integrierten Datensatz, Bilddateien etc.). Solche **sonstigen Rechnungen** sind bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern **nur noch für bestimmte Übergangszeiträume und mit Zustimmung des Rechnungsempfängers** zulässig. Was dabei im Detail zu beachten ist, hat das Bundesfinanzministerium in einer Verwaltungsanweisung geregelt.

Von der Änderung sind **deutlich mehr Personen und Organisationen betroffen**, als es zunächst den Anschein hat. Denn **jeder Unternehmer muss** in der Lage sein, **E-Rechnungen von anderen Unternehmern empfangen und ordnungsgemäß verarbeiten zu können**. Auch wer ansonsten nichts mit der Umsatzsteuer zu tun hat, kann also **ab 2025 verpflichtet** sein, E-Rechnungen entgegenzunehmen und zu verarbeiten. Das betrifft insbesondere:

- alle regulären **Gewerbetreibenden**
- **Land- und Forstwirte** unabhängig von der Pauschalierungsregelung
- **Freiberufler**, auch bei nur umsatzsteuerfreien Leistungen (z.B. Ärzte)
- alle **Vermieter von Wohn- oder Gewerberäumen** oder sonstigen Flächen
- **Betreiber einer Photovoltaikanlage**
- **Kleinunternehmer** im Sinne des Umsatzsteuerrechts
- Inhaber eines **Liehabereibetriebs**
- **Gemeinnützige Vereine**, sofern sie zumindest in einem Teilbereich Dienstleistungen erbringen oder Produkte verkaufen

Alle Unternehmer haben **ab dem 1. Januar 2025 keinen Anspruch mehr auf eine „klassische“ Rechnung**. Um eine E-Rechnung empfangen zu können, genügt als **Mindestanforderung ein E-Mail-Postfach**. Die Beteiligten können auch andere zulässige Übermittlungswege vereinbaren. Allerdings ist es mit der Mailadresse allein noch nicht getan, denn der Fiskus verlangt auch, dass der **strukturierte Teil einer E-Rechnung unveränderlich in seiner ursprünglichen Form aufbewahrt** wird. Dafür kommen Software, Hardware und organisatorische Vorkehrungen oder eine Kombination aus diesen Faktoren in Frage. Möglich ist beispielsweise die **Ablage in einem Dokumenten-**

Dezember 2024

Pflicht zur E-Rechnung für B2B-Umsätze ab 2025 durch das Wachstumschancengesetz

E-Rechnung erfordert ein strukturiertes Format

andere Rechnungen zählen als „sonstige Rechnungen“

Zustimmung des Empfängers für sonstige Rechnung nötig

Pflicht betrifft auch Steuerzahler, die nicht damit rechnen

zu den Unternehmern zählen auch Vermieter, Vereine und Betreiber einer Photovoltaikanlage

Mindestanforderung für Rechnungsempfänger ist ein E-Mail-Postfach

Empfänger muss unveränderliche Speicherung der E-Rechnung gewährleisten



managementsystem, sofern dieses nachträgliche Veränderungen kenntlich macht. Eine reine Ablage in einem Dateiordner oder in einem separaten Ordner im Mailprogramm wird vom Finanzamt in der Regel nicht anerkannt. Anders als beim Empfang gelten **bei der Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung verschiedene Übergangsregelungen**:

- **2025 und 2026:** Die Ausstellung einer **Papierrechnung** ist **bis Ende 2026** auch ohne Zustimmung des Empfängers **immer zulässig**. Alternativ kann auch eine **Rechnung in einem anderen elektronischen Format („sonstige Rechnung“)** **ausgestellt** werden, wenn der **Umsatz vor 2027 ausgeführt** und die Rechnung ebenfalls vor 2027 ausgestellt und übermittelt wird. Dafür braucht es jedoch die **Zustimmung des Empfängers**. Diese kann auch in einer Rahmenvereinbarung (z. B. AGB) oder konkludent erfolgen.
- **2027:** Unternehmen mit einem **Gesamtumsatz im Vorjahr von höchstens 800.000 Euro** können die **Übergangsregelung bis Ende 2027 nutzen**.
- **EDI-Verfahren:** Bis Ende 2027 kann die **Rechnungsstellung** – vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers – **auch über EDI** erfolgen. Bestimmte EDI-Rechnungsformate können auch nach Ablauf dieser Frist verwendet werden.

Die Pflicht zur **Ausstellung einer E-Rechnung** gilt ab 2025 **für die meisten Umsätze zwischen inländischen Unternehmern**. Solche Umsätze liegen vor, wenn sowohl der **leistende Unternehmer als auch der Leistungsempfänger im Inland** seinen Sitz, seine Geschäftsleitung, eine am Umsatz beteiligte Betriebsstätte oder seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat. Der Rechnungsaussteller kann mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns **auf die Angabe des Leistungsempfängers vertrauen**, ob dieser ein inländischer Unternehmer ist, sofern ihm keine gegenteiligen Informationen vorliegen. Die verpflichtende Verwendung von E-Rechnungen gilt auch für

- die **Rechnungsausstellung in Form einer Gutschrift**,
- Umsätze, für die der **Leistungsempfänger die Steuer schuldet**,
- Umsätze, die der **Durchschnittsatzbesteuerung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe** unterliegen,
- Rechnungen über **Reiseleistungen**,
- Umsätze, für die die **Differenzbesteuerung** angewendet wird.

Die Pflicht zur E-Rechnung gilt auch, wenn der **Rechnungsempfänger ein Kleinunternehmer** oder Land- und Forstwirt ist oder **ausschließlich steuerfreie Umsätze ausführt (z. B. Vermieter einer Wohnung)**. Ebenso gilt die Pflicht, wenn **nur Teile der abgerechneten Leistungen der Pflicht zur Verwendung einer E-Rechnung** unterliegen (z. B. bei teilweise steuerpflichtigen, und teilweise steuerfreien Umsätzen). Auch wenn die E-Rechnung ab 2025 theoretisch für alle Umsätze verwendet werden kann, gibt es **Ausnahmen**, in denen eine **E-Rechnung nicht notwendig** ist und **nur mit Zustimmung des Rechnungsempfängers ausgestellt** werden kann:

- **Umsätze an Verbraucher:** Für **Rechnungen an Endverbraucher** ist deren Zustimmung für die elektronische Rechnungsstellung erforderlich.
- **Internationale Umsätze:** Ist mindestens **einer der beteiligten Unternehmer nicht im Inland ansässig**, besteht keine Pflicht zur E-Rechnung.
- **Steuerfreie Umsätze:** Für Umsätze, die **nach § 4 Nummer 8 bis 29 des Umsatzsteuergesetzes umsatzsteuerfrei** sind, ist keine E-Rechnung notwendig. Das umfasst fast alle inländischen umsatzsteuerfreien Umsätze.

einfache Speicherung genügt dem Finanzamt nicht

Übergangsregelung für 2025 und 2026 in Bezug auf Ausstellung einer E-Rechnung

verlängerte Übergangsfrist für kleinere Unternehmen bis Ende 2027

E-Rechnung für alle umsatzsteuerpflichtigen Umsätze zwischen inländischen Unternehmern

Angabe des Leistungsempfängers über dessen Sitz

umsatzsteuerliche Sonderregelungen haben keinen Einfluss auf Pflicht zur E-Rechnung

bestimmter Status des Rechnungsempfängers ändert ebenfalls nichts, sofern er Unternehmer ist

keine E-Rechnung für Umsätze an Verbraucher, viele umsatzsteuerfreie Umsätze oder bei Beteiligung eines ausländischen Unternehmers

- **Kleinunternehmerrechnungen:** Durch das Jahressteuergesetz 2024 wird eine Regelung ergänzt, nach der **umsatzsteuerliche Kleinunternehmer keine E-Rechnungen ausstellen müssen**. Zum Empfang und zur Speicherung von E-Rechnungen müssen sie aber dennoch in der Lage sein.
- **Kleinbetragsrechnungen:** Rechnungen, deren **Gesamtbetrag 250 Euro nicht übersteigt**, können immer als sonstige Rechnung ausgestellt werden.
- **Fahrscheine:** Auch für **Fahrausweise** gilt, dass diese **immer als sonstige Rechnung** ausgestellt werden können.

Wenn eine **E-Rechnung** ausgestellt wird, kann diese **in einem rein strukturierten als auch in einem hybriden Format erstellt** werden. Das Rechnungsformat muss insbesondere gewährleisten, dass die **Rechnungsangaben elektronisch übermittelt und ausgelesen** werden können. Eine E-Rechnung liegt insbesondere dann vor, wenn sie den **europäischen Vorgaben über die elektronische Rechnungsstellung bei öffentlichen Aufträgen (B2G)** entspricht. Diese Vorgaben sind in der **europäischen Normenreihe EN 16931** umgesetzt worden. Eine solche E-Rechnung basiert auf einem XML-Format, das in erster Linie der maschinellen Verarbeitung dient und durch eine Visualisierungsanwendung für den Menschen lesbar dargestellt werden kann. Die Verwendung von Rechnungsformaten, die der **Normenreihe EN 16931** entsprechen, ist **immer zulässig**. Daneben können **auch andere strukturierte Formate verwendet** werden. Hier ist ein Überblick über mögliche Alternativen:

- **XRechnung:** In Deutschland wurde der Standard **XRechnung als rein strukturiertes Format** entwickelt. Neben dem Kern-Datenmodell stellt XRechnung auch Erweiterungen bereit, mit denen branchenbezogene Anforderungen berücksichtigt werden können. Die **umsatzsteuerrechtlichen Pflichtangaben** sind jedoch bereits **im Kern-Datenmodell enthalten**.
- **Hybride Formate:** Ein hybrides Format besteht **neben dem strukturierten Teil** (z. B. XML-Datei) **auch** aus **einem menschenlesbaren Teil** (z. B. PDF-Dokument). Beide Teile sind in einer Datei zusammengefasst. Ein Beispiel ist das Format ZUGFeRD, das ab der Version 2.0.1 (ausgenommen die Profile MINIMUM und BASIC-WL) die Anforderungen an eine E-Rechnung erfüllt.
- **Europäische Rechnungsformate:** Für inländische B2B-Umsätze kommen auch andere **europäische Rechnungsformate** in Betracht, **die der Normenreihe EN 16931 entsprechen**, z. B. Factur-X oder Peppol-BIS Billing.
- **Andere E-Rechnungsformate:** Das strukturierte elektronische **Format** kann auch **zwischen Rechnungsaussteller und -empfänger vereinbart** werden. Voraussetzung dafür ist, dass das Format die richtige und vollständige Extraktion der erforderlichen Angaben in ein Format ermöglicht, das der Normenreihe EN 16931 entspricht oder mit dieser interoperabel ist. Diese Regelung ermöglicht die Weiternutzung bereits etablierter elektronischer Rechnungsformate (z. B. EDIFACT) auch über die Übergangsfristen hinaus.

Auf welches **Rechnungsformat und** welchen **Übermittlungsweg** sich die Vertragsparteien einigen, müssen sie **untereinander klären**. **Verweigert der Rechnungsempfänger die Annahme einer E-Rechnung** oder ist er technisch dazu nicht in der Lage, hat er trotzdem **kein Anrecht auf die Ausstellung einer sonstigen Rechnung**. In diesem Fall gelten die Pflichten des Rechnungsausstellers auch als erfüllt, wenn er eine E-Rechnung ausgestellt und sich nachweislich um eine ordnungsgemäße Übermittlung bemüht hat.

Kleinunternehmer werden nachträglich von der Pflicht freigestellt

keine E-Rechnung für Kleinbetragsrechnungen und Fahrscheine

E-Rechnung muss in einem strukturierten Format vorliegen

Maßstab ist die Normenreihe EN 16931

für das Rechnungsformat kommen viele Alternativen in Frage

deutsche Standards XRechnung und ZUGFeRD

andere europäische Rechnungsformate

Formatfestlegung zwischen Rechnungsaussteller und -empfänger

Weiternutzung von EDIFACT bleibt möglich

Formatauswahl ist Sache der Vertragsparteien

Annahmeverweigerung hat für Aussteller keine Konsequenzen

Nach der **bisherigen Verwaltungsauffassung** erforderte die „**Lesbarkeit einer Rechnung**“, dass die Rechnung **für das menschliche Auge lesbar** ist. Bisher hatte bei einem hybriden Format der Bildteil Vorrang. Mit Einführung der E-Rechnung kehrt sich dieses Verhältnis um. „Lesbar“ heißt nun, dass die Datei maschinenlesbar sein muss. **Im Fall von Abweichungen** sind die **Daten des strukturierten Teils entscheidend**. An der grundsätzlichen Zulässigkeit eines hybriden Formats ändert dies aber nichts. Technisch begründete geringfügige Abweichungen sowie konkretisierende oder ergänzende Informationen (z. B. aus Gründen der Darstellung verkürzte Leistungsbeschreibung oder Rundungsdifferenzen) werden vom Finanzamt nicht beanstandet.

2. Investitionsabzugsbetrag für Photovoltaikanlage

Die rückwirkend eingeführte Steuerbefreiung für die Einkünfte aus dem Betrieb kleiner Photovoltaikanlagen hat in vielen Fällen dazu geführt, dass ein bereits **geltend gemachter Investitionsabzugsbetrag (IAB) für die 2022 angeschaffte Anlage** vom Finanzamt **wieder rückgängig gemacht** wurde. Ob dies tatsächlich zulässig ist, darüber wird in der Fachwelt fleißig gestritten. Der **Bundesfinanzhof hat ebenfalls ernstliche Zweifel**, ob ein vor 2022 in Abzug gebrachter IAB für eine 2022 erworbene und nunmehr steuerbefreite Photovoltaikanlage allein wegen des Inkrafttretens dieser Steuerbefreiung rückgängig zu machen ist. Er hat deshalb dem Kläger die **Aussetzung der Vollziehung gewährt**, bis abschließend geklärt ist, ob die Rückgängigmachung überhaupt verfassungsrechtlich und nach den steuerlichen Regelungen zulässig ist.

3. Nachträglicher Betriebsausgabenabzug für Solaranlage

Wer in 2022 oder später noch **Betriebsausgaben für eine inzwischen steuerfreie Photovoltaikanlage** geltend machen will, die **mit den Einnahmen aus Jahren vor 2022 zusammenhängen**, wird vom Finanzamt regelmäßig enttäuscht. Das ist aber so nicht richtig, meint das Finanzgericht Münster, denn die in 2022 oder später geltend gemachten **Ausgaben hängen in diesem Fall gerade nicht mit steuerfreien Einnahmen zusammen**, sondern mit Einnahmen, die noch der Steuerpflicht unterliegen haben. Es hat deshalb dem Kläger, der 2022 noch Steuerberatungskosten und die Umsatzsteuernachzahlungen für 2020 und 2021 geltend machen wollte, die Aussetzung der Vollziehung gewährt. Wer sich in einer vergleichbaren Lage befindet, kann also Hoffnung schöpfen, dass noch nicht alles verloren ist.

4. Künstlersozialabgabe bleibt 2025 unverändert bei 5,0 %

Nachdem die Künstlersozialabgabe dank Zuschüssen des Bundes fünf Jahre konstant bei 4,2 % lag, **stieg der Abgabesatz 2023 um 0,8 % auf nun 5,0 %**. Dieser Wert gilt ebenso 2024 und soll nach den Plänen des Bundesministeriums für Arbeit und Soziales **auch 2025 unverändert** bleiben. Die Künstlersozialabgabe müssen alle Unternehmen abführen, die künstlerische und publizistische Leistungen verwerten. Bemessungsgrundlage sind alle in einem Kalenderjahr an selbständige Künstler und Publizisten gezahlten Entgelte.

„Lesbarkeit“ bezog sich bisher auf menschenlesbaren Teil

Maschinenlesbarkeit hat künftig Vorrang

rückwirkende Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen führte zu Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrags

Bundesfinanzhof hat erhebliche Zweifel und gewährt Aussetzung der Vollziehung

für eine inzwischen steuerfreie Photovoltaikanlage können nachträgliche Betriebsausgaben anfallen

Finanzgericht gewährt Aussetzung der Vollziehung beim Betriebsausgabenabzugsverbot

Künstlersozialabgabe soll das dritte Jahr in Folge bei 5,0 % liegen