



MDgin Gerda Koszinowski
Unterabteilungsleiterin III C
Bundesfinanzministerium
Per e-mail: IIC@bmf.bund.de

Donnerstag, 7. August 2025

Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen ab dem 1. Januar 2025; Anpassung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses – Stellungnahme zum Entwurf eines BMF-Schreibens

Sehr geehrte Frau Koszinowski, sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Möglichkeit, zu dem vorliegenden Entwurf des BMF-Schreibens zur obligatorischen elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen ab dem 1. Januar 2025 und der Anpassungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses Stellung zu nehmen.

1. Einleitung

Das erste BMF-Schreiben zur obligatorischen elektronischen Rechnung vom 15. Oktober 2024 hat bereits in vielen Punkten für Klarheit gesorgt. Es trägt damit nicht nur zur Rechtssicherheit und dem Rechtsschutzinteresse für betroffenen Steuerpflichtigen maßgeblich bei, sondern schafft gleichzeitig die Grundlage dafür, die vielfältigen Potenziale der elektronischen Rechnung effektiv zu nutzen. Die vergangenen Monate seit Geltung der Empfangsverpflichtung mit 1. Januar 2025 haben jedoch gezeigt, dass an einigen Stellen noch Unklarheiten bestehen, auf die wir in der Folge konkret eingehen wollen:

2. Zu den einzelnen Punkten des aktuell bestehenden und des Entwurfs des BMF-Schreibens

2.1 Zu Rz. 13, 15 und 59

2.1.1 Persönlicher Anwendungsbereich

Der persönliche Anwendungsbereich der E-Rechnungsverpflichtung umfasst Umsätze zwischen inländischen Unternehmern und knüpft dabei an die Ansässigkeit im Inland an (Rz. 13). Der Rechnungsersteller kann sich grds. unter Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns auf die Angaben des Empfängers verlassen, wobei insb. die Verwendung einer inländischen USt-IdNr. (bzw. W-IdNr.) eine Indizwirkung für die inländische Unternehmereigenschaft entfaltet (Rz. 15). Eine ähnlich gelagerte Vertrauensschutzwirkung entfaltet Rz. 59 für den Rechnungsempfänger.

Die bloße Existenz einer deutschen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) bei einem ausländischen Unternehmen weist jedoch nicht automatisch auf das Vorhandensein einer umsatzsteuerlichen Betriebsstätte im Inland hin. Eine USt-IdNr. kann sowohl für Betriebsstätten als auch für registrierte Unternehmen vergeben werden, die **keine umsatzsteuerliche Betriebsstätte** im Inland haben, aber dennoch in Deutschland steuerbare Umsätze ausführen und daher verpflichtet sind, sich für umsatzsteuerliche Zwecke zu registrieren. Darüber hinaus regelt § 14 Abs. 2 S. 3 i.V.m. Abs. 2 S. 2 Nr. 2, Abs. 1 S. 5 UStG, dass selbst beim Vorhandensein einer umsatzsteuerlichen Betriebsstätte keine Pflicht zur Ausstellung einer strukturierten elektronischen Rechnung besteht, wenn die inländische umsatzsteuerliche Betriebsstätte nicht an dem Umsatz beteiligt ist. Dies macht es für den Leistungsempfänger schwer, anhand objektiver Umstände beurteilen zu können, ob er vom leistenden Unternehmen eine elektronische oder eine sonstige Rechnung erwarten muss/kann.

Bsp: Ein ausländischer Unternehmer erbringt im Inland eine Montagelieferung, die nicht den Tatbestand einer Werklieferung erfüllt, da kein fremder Gegenstand be- oder verarbeitet wird. Eine Umkehr der Steuerschuld nach § 13b UStG ist somit nicht möglich. Der ausländische Unternehmer muss sich im Inland umsatzsteuerlich registrieren lassen und seine Rechnungen mit deutscher Umsatzsteuer stellen. Er stellt eine sonstige Rechnung unter Verwendung seiner deutschen USt-ID Nr. mit 19% Umsatzsteuer aus. Für den Leistungsempfänger ist jedoch nicht ersichtlich, ob das leistende Unternehmen im Inland nur registriert ist oder eine umsatzsteuerliche Betriebsstätte unterhält. Aus unserer Sicht ist fraglich, welche Sorgfaltspflichten den Leistungsempfänger in dieser Konstellation treffen, damit der Vorsteuerabzug aus den sonstigen Rechnungen nicht gefährdet ist.

Variante: Im Zeitpunkt der Rechnungserstellung war der ausländische Unternehmer nur umsatzsteuerlich registriert. Im Rahmen einer späteren Betriebsprüfung des ausländischen Unternehmers stellt sich heraus, dass doch die Voraussetzungen für eine umsatzsteuerliche Betriebsstätte vorliegen und die Rechnungen als elektronische Rechnung hätten erstellt werden müssen. Auch in

diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, welche Auswirkung dies für den Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger hat.

Petition:

Ausländische Unternehmer, die im Inland "nur" umsatzsteuerlich registriert sind und lediglich sonstige Rechnungen mit deutscher USt-ID Nr. ausstellen, sollten dies in ihren Rechnungsangaben als freiwillige Angabe mitaufnehmen und damit ihren Registrierungsstatus in geeigneter Art und Weise gegenüber dem Leistungsempfänger offenlegen. Auf diese Angabe soll der Leistungsempfänger (insb. auch in Fällen nach der oben angeführten Variante einer nachträglichen Feststellung der Beteiligung einer inländischen Betriebsstätte an der Leistungserbringung durch die Betriebsprüfung) vertrauen dürfen.

Dies wäre grundsätzlich eine sinnvolle Erweiterung, da der Registrierungsstatus nicht nur für die elektronischen Rechnung von Relevanz ist, sondern generell für die Beurteilung und Überprüfung umsatzsteuerlicher Sachverhalte z.B. beim Einsatz automatisierter Umsatzsteuerfindungslösungen bei grenzüberschreitenden Sachverhalten.

Erwogen werden könnte auch eine USt-ID Nr.-Abfrage analog des Beispiel Belgiens, wo der umsatzsteuerlichen Registrierung einer Betriebsstätte bei der Abfrage des Namens im MIAS ein „BO“ (Branch Office) dem Namen bzw. der Firma des abgefragten Steuerpflichtigen vorangestellt wird. Der deutsche Fiskus müsste inländischen umsatzsteuerlichen Betriebsstätten ausländischer Steuerpflichtiger eine gesonderte USt-ID Nr. erteilen, die entweder mit einer besonderen Nummernfolge (z.B. mit 999 beginnend) versehen wird, oder aber bei der Abfrage im MIAS eine deutsche Adresse angibt.

2.1.2 Sachlicher Anwendungsbereich

In § 14 Abs. 2 S. 1 UStG wird definiert in welchen Fällen der Unternehmer zur Ausstellung einer Rechnung berechtigt ist, während § 14 Abs. 2 S. 2 UStG normiert, wann eine E-Rechnung auszustellen ist. In § 14 Abs. 2 S. 2 Nr. 1 UStG wird nur auf die Ansässigkeit der Unternehmer abgestellt. Die Einschränkung des § 14 Abs. 2 S. 1 UStG, dass es sich um eine Leistung nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG handeln muss, fehlt an dieser Stelle. Es gibt jedoch auch Konstellation, bei denen zwei im Inland oder einem in dem § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Gebiet ansässige Unternehmer, Leistungen austauschen, welche im Ausland der Umsatzbesteuerung unterliegen. Beispiele für eine solche Leistungen sind Personenbeförderungsleistungen, welche nach § 3b Abs 1 UStG/Art. 48 MwStSystRL dem Streckenortprinzip unterliegen oder im Ausland steuerbare Warenlieferungen. In diesem Fall werden für im Ausland steuerpflichtige Leistungen, Rechnungen zwischen zwei im Inland oder einem in dem § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Gebiet ansässige Unternehmer ausgetauscht.

Petitur:

Um die Rechtssicherheit zu erhöhen, sollte eine Klarstellung aufgenommen werden, dass neben der Ansässigkeit beider Unternehmer im Inland, die jeweilige Leistung ebenfalls nach § 1 Abs. 1 UStG im Inland steuerbar sein muss.

2.2 Zu Rz. 17 und 22 – Kleinunternehmerregelung – Ausnahme Sendeverpflichtung

Die Ausnahme von der Sendeverpflichtung elektronischer Rechnung für Kleinunternehmer schafft eine praxisgerechte Entlastung.

Petitur:

Aus Gründen der Klarheit regen wir an, im Anwendungserlass ein Beispiel zu ergänzen, ab wann bei Überschreiten der Umsatzgrenze die E-Rechnungspflicht einsetzt.

2.3 Zu Rz. 24 – Validierung nach EN 16931 und Vertrauensschutz

Der im Schreiben mehrfach enthaltene Hinweis, dass die Einhaltung der elektronischen Rechnungspflicht durch Verwendung eines Formats, das der Normenreihe EN 16931 entspricht, und „*beispielsweise durch die Nutzung einer geeigneten Validierungsanwendung*“ überprüft werden kann, ist begrüßenswert.

Petitur:

Um die Rechtssicherheit zu erhöhen, sollte ergänzend geregelt werden, dass der Rechnungsempfänger bei Nutzung einer Validierungs-lösung auf die technische Ordnungsmäßigkeit der erhaltenen E-Rechnung vertrauen darf (Vertrauensschutz), sofern ihm keine Anhaltspunkte für Mängel vorliegen. Dies würde die Prüf- und Haftungsrisiken im Massengeschäft auf ein praktikables Maß reduzieren. Fehlt eine entsprechende Schutzwirkung, so liefe die Nutzung einer Validierungsanwendung Gefahr, ihren intendierten Zweck nicht zu erfüllen.

2.4 Zu Rz. 35

2.4.1 Inhaltliche Fehler – „Critical error“

Aus unserer Sicht sollten die Ausführungen dahingehend konkretisiert werden, dass die Ordnungsgemäßheit einer elektronischen Rechnung vom Vorliegen der **umsatzsteuerlichen Pflichtangaben** nach §§ 14 und 14a im strukturierten Teil der elektronischen Rechnung abhängt. Die derzeitige Formulierung lässt hingegen den Schluss zu, dass auch andere, über die umsatzsteuerlichen Pflichtfelder hinausgehende Rechnungsangaben (z.B. Pflichtfelder der EN 16931) für die Ordnungsgemäßheit der Rechnung maßgeblich sein können.

Die für die Ordnungsgemäßheit geforderte Verarbeitbarkeit einer elektronischen Rechnung sollte jedoch nicht dahingehend ausgelegt werden, dass jede Abweichung von technischen Vorgaben der EN 16931 automatisch zu einer umsatzsteuerlichen Unwirksamkeit führt. Insbesondere die Bezugnahme auf „inhaltliche Fehler“ als „kritische Fehler“ (critical error) im Rahmen einer Validierung wirft die Frage auf, ob auch andere technische (z.B. syntaktische oder semantische) Mängel zur umsatzsteuerlichen Nichtanerkennung der Rechnung führen.

Petition:

Wir regen an, die Formulierungen dahingehend zu überarbeiten, dass ausschließlich die Einhaltung der umsatzsteuerlichen Pflichtangaben nach §§ 14 und 14a UStG für die steuerliche Anerkennung einer elektronischen Rechnung maßgeblich ist.

2.4.2 „Extensions“

In Rz. 35 wird feststellend ausgeführt, dass „(...) die umsatzsteuerlichen Pflichtangaben im Kern-Datenmodell der E-Rechnung enthalten sind (...)“ und Extensions daher nicht von den umsatzsteuerrechtlichen Bestimmungen für E-Rechnungen betroffen sind. Wir geben zu bedenken, dass es (zwei) unterschiedliche Formen von Extensions gibt: Entweder **erweitern** diese das Kernrechnungsmodell der EN 16931-1 oder sie **ändern** es insofern, als dadurch **keine Kernrechnung** mehr vorliegt. Im zweiten Fall könnte dies zur Folge haben, dass nicht mehr (sämtliche) umsatzsteuerliche Pflichtangaben in der Kernrechnung enthalten sind und damit keine entsprechend ordnungsgemäße Rechnung vorliegt.

Petition:

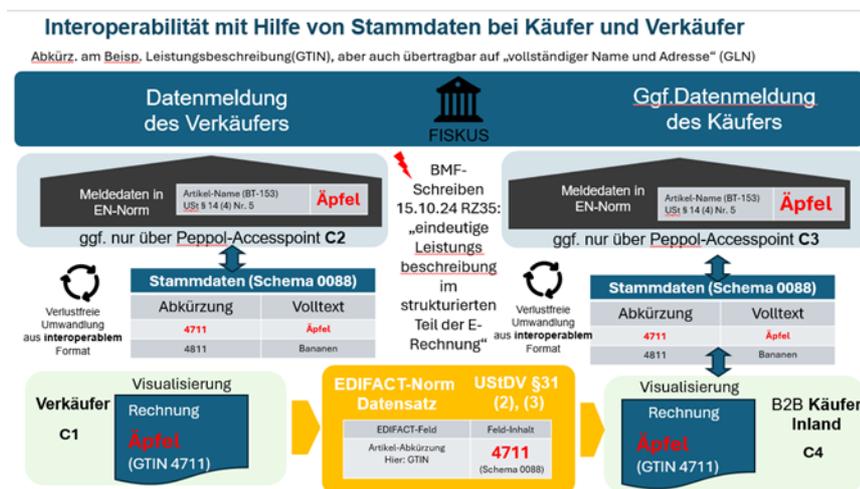
Wir empfehlen eine Klarstellung der Ausführungen dahingehend, als z.B. ein Hinweis angefügt wird, wonach die Verwendung von Extensions dazu führen kann, dass die Kernrechnungsfelder, und damit auch die umsatzsteuerlichen Pflichtfelder, verändert bzw. eingeschränkt werden können. Als Folge wurde keine ordnungsgemäße Rechnung nach den Vorgaben des UStG mehr vorliegen.

2.4.3 Verwendung von Abkürzungen (am Beispiel EDIFACT-Rechnungen)

Nach dem Schreiben des BMF vom 15. Oktober 2024 III C 2 – S 7282-a/23/10001 :007 Rz. 35 müssen für eine „(...) ordnungsgemäße Rechnung alle umsatzsteuerrechtlichen Pflichtangaben nach §§ 14, 14a UStG im strukturierten Teil der E-Rechnung enthalten sein (...)“. Für die **Leistungsbeschreibung** wird näher konkretisiert, dass „(...) die im strukturierten Teil der E-Rechnung enthaltenen Angaben eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen müssen (...)“.

Wir ersuchen um Klarstellung, dass, wie auch bisher z.B. bei EDIFACT-Rechnungen üblich, GLN- und GTIN-Nummern als handelsübliche Abkürzungen für Name und Adresse des Rechnungssenders/-empfängers bzw. die Artikelbezeichnung (als Leistungsbeschreibung) verwendet werden dürfen (§ 31 Abs. 2 und 3 UStDV) und damit die gesetzlichen Anforderungen iSd § 14 Abs. 4 Nr. 1 bzw. Nr. 5 UStG hinsichtlich vollständigen Namens und Adresse des Rechnungssenders/-empfängers bzw. der Leistungsbeschreibung erfüllt sind.

Zur besseren Veranschaulichung der Problemstellung stellen wir nachfolgende Übersicht zur Verfügung. Diese zeigt, dass eine Anreicherung der EDIFACT-Rechnung und der darin enthaltenen GLN/GTIN-Nummern durch (gesonderten) Zugriff auf die Stammdaten des Rechnungsstellers (bzw. auch des Rechnungsempfängers, sofern eine „Doppelmeldung“ vorgesehen ist) für die Steuermeldung zu erfolgen hat.



Unter der Voraussetzung der weiterhin bestehenden Zulässigkeit von Abkürzungen muss bei Einführung des Steuermeldesystems von den Meldepflichtigen sichergestellt werden, dass in der Meldedatei zur jeweiligen EDIFACT-Rechnung Name, Adresse und Leistungsbeschreibung in Klarschrift in den entsprechenden Business-Terms/Groups angeführt werden (BG-4, BG-5, BG-7, BG-8 bzw. BT-153). Wie im Schaubild dargestellt, wären die gesetzlich erforderlichen umsatzsteuerlichen Pflichtmerkmale durch die Anreicherung der (Melde-)Daten aus den Stammdatenbanken bei Rechnungssteller und -empfänger in der Meldedatei vorhanden. Damit wäre der Anforderung der Interoperabilität entsprochen.

Petition:

Wir ersuchen um Klarstellung, dass – entsprechend der bisherigen Verwaltungspraxis, insb. in Zusammenhang mit EDIFACT-Formaten –weiterhin die Verwendung von handelsüblichen Abkürzungen gem. § 31 Abs 2 und 3 UStDV zulässig ist. Diese Form der Darstellung soll unter

der Maßgabe als ausreichend anerkannt werden, dass die entsprechenden Daten in der Melddatei aus den Stammdatenbanken ergänzt werden.

2.5 Zu Rz. 66 - Altteilregelung

Die Möglichkeit zur Abbildung des steuerpflichtigen Altteilwerts über zwei Rechnungspositionen erscheint aus unserer Sicht praktikabel.

Petitum:

Wir empfehlen, die beispielhafte Formulierung im UStAE optional zu halten, um technische Umsetzungen in ERP-Systemen nicht unnötig zu beschränken.

2.6 Zu Rz. 47 und 48 - Darstellung einer Endrechnung

Im BMF-Schreiben vom 15. Oktober 2025 wurde mitgeteilt, dass die Darstellung einer Endrechnung mit den **derzeitigen Feldern** (Business-Terms) nicht abbildbar ist. Daher wurde empfohlen, im strukturierten Teil einer elektronischen Rechnung nur die „Restrechnung“ abzubilden. Aktuell ist unklar, ob mit der geplanten „Revision“ der Kernrechnung der EN 16931-1 ausreichend neue Felder geschaffen werden, um damit die geforderten Zwischen- und Endsummen in den strukturierten Feldern darstellen zu können.

In der Folge wird ein Vorschlag beschrieben, wie mit aktuell bereits bestehenden Feldern der EN 16931-1 fast alle im UStAE Abschnitt 14.8 geforderten Werte gezeigt werden können: Anzahlungen können als **Sonderfall eines Rabatts** dargestellt und in BG („Business Group“) 20 gezeigt werden. Ursprünglich wurde diese Gliederungsebene eingeführt um eine Netto-Zwischensumme vor Rabatten (BT („Business Term“-106) und eine Zwischensumme nach Rabatten (BT-109) zu zeigen. Aus der Zwischensumme vor „Rabatten“ (BT-106) kann der **Netto-Endrechnungsbetrag** entnommen werden, aus der Endsumme nach „Rabatten“ (BT-109) kann **Restbetrag netto** entnommen werden. Im Feld BT-110 werden die **Steuern** auf den **Restbetrag** gezeigt, im Feld BT-112 wird der **Brutto-Restbetrag** gezeigt. In der BG-20 für Rabatte gibt es Felder für den Netto-Betrag (BT-92) sowie für die Umsatzsteuer-%-Sätze (BT-96 bzw. BT-95). Im Freitext-Feld BT-97 („Rabatt-Grund“) wird die jeweilige Anzahlung inkl. Datum als Rabattgrund angegeben. Falls es mehrere Anzahlungen gibt, und eine individuelle Aufgliederung der jeweiligen Anzahlung gewünscht ist, kann für jede einzelne Anzahlung jeweils die Gruppe BG-20 wiederholt werden (da Feldgruppen-Kardinalität 0..n).

Nachteile dieses Vorschlags und „Heilungsvorschlag“

Gemäß der aktuellen Fassung des UStAE A 14.8. sollen auch der „Brutto-Anzahlungsbetrag“ und er „Brutto-Endrechnungsbetrag“ in der Endrechnung gezeigt werden. Dafür existieren jedoch aktuell (noch) keine korrespondierenden „Business Terms“ in der EN 16931-1. Daher könnten diese zwei

Werte in der vorgeschlagenen Variante nicht in den strukturierten Feldern der Endrechnung gezeigt werden.

Nachdem unklar ist, ob und welche neuen Felder im Zuge der „Revision“ der Kernrechnung geschaffen werden, regen wir an, in einer Neufassung von UStAE A 14.8 bei der Endrechnung auf die Angabe dieser zwei Werte (Brutto-Anzahlungsbetrag, Brutto-Endrechnungsbetrag) zu verzichten. Damit wäre es immerhin möglich, die **wesentlichen Werte** einer Endrechnung (Netto-Endrechnungsbetrag, und Steuer-Prozentsatz auf den Endrechnungsbetrag) in einer strukturierten E-Rechnung zu zeigen, siehe dazu die folgende Darstellung:

Empfehlung Alternative Nr. 1 – eine Rabatt-Zeile pro Anzahlung

Anzahlungen werden in der Gruppe für „Abschläge auf Kopfebene“ gezeigt.

Es wird nur der Netto-Betrag der Anzahlung + Steuer%-Satz auf die Anzahlung gezeigt

ID	Le vel	Car	Nr. 1 Verwendung von Abschlägen
BG-20	+	0.n	ABSCHLÄGE AUF DOKUMENTEN-EBENE
BT-92	++	1.1	Betrag des Abschlags auf Dokumentenebene 100
BT-95	++	1.1	Code für die Umsatzsteuer-kategorie des Abschlags auf 5
BT-96	++	0.1	Umsatzsteuersatz für den Abschlag auf Dokumentenebene 10
BT-97	++	0.1	Grund für den Abschlag auf Dokumentenebene Anzahlung Nr.1
BG-22	+	1.1	GESAMTSUMMEN AUF DOKUMENTEN-EBENE
BT-106	++	1.1	Summe der Nettobeträge aller Rechnungspositionen 3000
BT-107	++	0.1	Summe der Abschläge auf Dokumentenebene 100
BT-109	++	1.1	Rechnungs-gesamtbetrag ohne Umsatzsteuer 2900
BT-110	++	0.1	Gesamtbetrag der Rechnungsumsatzsteuer 290
BT-112	++	1.1	Rechnungsgesamtbetrag einschließlich Umsatzsteuer 3190
BT-113	++	0.1	Vorauszahlungsbetrag -
BT-115	++	1.1	Fälliger Zahlungsbetrag 3190

Anzahlungs-Rechnung Nr. 1	
Anzahlungsbetrag netto	100
10% Ust auf Anzahlungen	10
Anzahlungsbetrag brutto	110

Endrechnung	
Bau Gebäude A	500
Bau Gebäude B	500
Bau Gebäude C	2000
Summe Netto	3000
10% Ust	300
Summe Brutto	3300
abzüglich Anzahlung netto	100
abzüglich AnzSteuern netto	10
abzüglich Anzahlung brutto	110
Restbetrag netto	2900
10% Ust	290
Restbetrag brutto	3190

Grüne Farbe: entsprechender „Business-Term“ in aktueller EN Norm 16931 vorhanden
Rote Farbe: entsprechender „Business-Term“ in aktueller EN Norm 16931 nicht vorhanden

Für diese Werte gibt es keine Business-Terms
Anzahlung Brutto: 110 Euro
Steuer-Gesamtbetrag 300 Euro
Brutto-Gesamt-Betrag 3300 Euro

Verwendung von Rechnungstypen bei Endrechnungen und Restrechnungen:

Im Hinblick auf Endrechnungen sieht die EN 16931-1 aktuell nur den Typ „Final construction invoice“ also „Bauschlussrechnung“ vor. Bis ein allgemeiner Schlussrechnungstyp neu in die EN 16931-1 aufgenommen wird, soll es zulässig sein den Typ „Bauschlussrechnung“ auch in anderen Bereichen und Branchen, außerhalb des Baubereichs zu verwenden.

Vorgehensweise bei Restrechnungen: Für die empfohlene Variante einer Restrechnung sind aktuell in der EN 16931-1 keine gesonderten Rechnungstypen vorgesehen. Deshalb muss es zulässig sein, für die Restrechnung den Code zu verwenden, der eigentlich für Bauschlussrechnungen gedacht ist. Es darf nicht erforderlich sein das Wort „Restrechnung“ in ein Freitextfeld einzufügen, da dies nicht maschinell ausgelesen werden kann.

Petitum:

Wir regen eine Anpassung des UStAE bei Vorliegen einer Endrechnung mit Anzahlungsrechnung(en) dahingehend an, dass die aktuell geforderten Angaben zu Brutto-

Anzahlungsbetrag und Brutto-Endrechnungsbetrag nicht weiter erforderlich sind. Damit wäre gewährleistet, dass Endrechnungen mit Anzahlungsrechnungen mit aktuell bestehenden Feldern der EN 16931-1 abgebildet werden können. Hinsichtlich der zu verwendenden Rechnungs-Codes regen wir an, auf bestehende Typen („Bauschlussrechnung“) generell für Schluss- und Restrechnungen heranziehen zu dürfen.

2.7 Zu Rz 66 – Teil II Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

2.7.1 Rechnungspflichtangaben (Nr. 12 – Änderung Abschnitt 14.5)

2.7.1.1 Verweis auf Anlagen/ Einbetten von Anhängen (Nr. 12f) aa)

Alle umsatzsteuerlichen Pflichtangaben müssen im strukturierten Teil der E-Rechnung enthalten sein. Hinsichtlich der Leistungsbeschreibung gilt, dass die Angabe in der E-Rechnung eine eindeutige und leicht nachprüfbar feststellende Leistung ermöglichen muss. Ergänzende Angaben können jedoch in einem in der E-Rechnung enthaltenen Anhang aufgenommen werden. Zur Vorbereitung des Meldesystems ist notwendig, dass alle Daten im strukturierten Teil enthalten sind, dabei muss auch eine grundlegende Leistungsbeschreibung enthalten sein. Allerdings würde die Notwendigkeit der Einbettung von Verträgen und weiteren Dokumenten zur Ergänzung der im strukturierten Teil enthaltenen Leistungsbeschreibung zu einem erheblichen Mehraufwand führen. In der Praxis ist es üblich, dass die Leistung in umfangreichen Verträgen genau definiert ist. Diese Verträge liegen beiden Parteien vor und können auch im Falle einer Betriebsprüfung herausgegeben werden. In der Rechnung wird zur genauen Definition der Leistung auf diese Verträge verwiesen (z.B. Marketingleistung gem. Vertrag vom XX.XX.XXXX, Bauleistung gem. Baubeschreibung vom XX.XX.XXXX; oder z.B. „Erbringung juristischer Dienstleistungen/Rechtsberatung“ ab XX.XX.XXXX bis XX.XX.XXXX“).

Sollte eine Einbettung gefordert werden, führt dies zu einer erheblichen Vergrößerung des Datenvolumens der Rechnung, da z.B. Verträge, auf die heute verwiesen wird, häufig aus einer Vielzahl von Seiten und teilweise mehreren Nachträgen und Anlagen bestehen. Dieses hohe Datenvolumen muss beim Sender und Empfänger verarbeitet und archiviert werden und müsste auch später bei einem Meldesystem von der Meldeplattform verarbeitet werden können. Zu Bedenken gilt auch, dass es zu einer Leistung häufig mehrere Abschlüsse gibt oder monatliche Rechnungen über wiederkehrende Dienstleistungen, bei denen dann immer der gleiche Vertrag eingebettet sein müsste. Dies würde dazu führen, dass der gleiche Vertrag sehr häufig zwischen den Parteien ausgetauscht werden müsste und mit jeder Rechnung auch wieder archiviert werden müsste.

Schließlich weisen wir darauf hin, dass Vertragsinhalte oftmals vertrauliche Inhalte enthalten, die nur einem bestimmten Personenkreis (Geschäftsführung) innerhalb des Unternehmens zugänglich sein sollen. Diese (detaillierten Vertrags-)Inhalte nun in der Leistungsbeschreibung offenzulegen könnte zu unerwünschten Einblicken Dritter in sensible Geschäftsbeziehungen/-konditionen führen.

Petitum:

Sofern in der Leistungsbeschreibung zur genaueren Definition der Leistung auf andere Dokumente verwiesen wird, die beiden Parteien bereits vorliegen und im Falle einer Prüfung zeitnah herausgegeben werden können, müssen diese Dokumente nicht in die E-Rechnung eingebettet werden. Es ist ausreichend, wenn im strukturierten Teil der E-Rechnung auf die Dokumente eindeutig verwiesen wird. Ferner ist aus unserer Sicht sicherzustellen, dass die Leistungsbeschreibung keine vertraulichen Vertragsdetails enthält und ein Verweis auf diese in der Leistungsbeschreibung ausreichend sein sollten.

2.7.2 Hinweis auf im Voraus vereinbarte Entgeltminderungen (Nr. 12 i)

Nach § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 7 UStG sind alle im Voraus vereinbarten Entgeltminderungen anzugeben, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt sind. In der Rechnung ist eindeutig auf die Vereinbarung hinzuweisen. Dabei genügt ein reiner Hinweis auf die Vereinbarung, ein Einbetten der Vereinbarung ist nicht notwendig. Die Forderung nach einem Einbetten von Rabattvereinbarungen in den strukturierten Teil der E-Rechnung würde dazu führen, dass die Dateigröße der E-Rechnung unnötig vergrößert wurde. Die entsprechenden Vereinbarungen liegen ohnehin beiden Parteien vor und werden entsprechend GoBD-konform archiviert. Rabattvereinbarung unterliegen einer hohen Vertraulichkeitsstufe und sollten aufgrund der Sichtbarkeit der Rabattvereinbarung im gesamten Rechnungsversendungs- und -prüfungsprozess nicht in die E-Rechnung eingebettet werden.

Der vorliegende BMF-Entwurf fordert in der neuen Fassung des Abschn. 14.5. (19) S. 5 UStAE eine genaue Bezeichnung des entsprechenden Vertrages. In der alten Fassung des Abschn. 14.5 (19) S. 8,9 UStAE wurde lediglich eine hinreichend genaue Bezeichnung gefordert. Diese war gegeben, wenn die Entgeltminderungsvereinbarungen in Schriftform vorhanden sind und auf Nachfrage ohne Zeitverzögerung bezogen auf die jeweilige Rechnung vorgelegt werden können. Aus diesem Grund waren bisher allgemeine Hinweise auf das Vorliegen von Rabattvereinbarungen ausreichend (z.B. „Es ergeben sich Entgeltminderungen aufgrund von Rabatt- oder Bonusvereinbarungen.“). Mit der Forderung nach einer genauen Benennung der Rabattverträge ergibt sich eine deutliche Verschärfung der bisherigen Regelung. Rabattverträge werden häufig nur für einen kurzen Zeitraum oder bezogen auf bestimmte Artikel geschlossen. Häufig besteht auch eine Vielzahl von Rabattvereinbarungen zwischen zwei Parteien. Wenn der genaue Vertrag angegeben werden muss, würde dies bedeuten, es müsste bei jeder Rechnung geprüft werden, welche genauen Rabattvereinbarungen Anwendung finden können. Dies führt zu einem erheblichen Mehraufwand bei der Rechnungserstellung und Rechnungsprüfung. Bei Massensachverhalten ist dieser Mehraufwand nicht umsetzbar.

Klarstellung:

Es ist weiterhin ausreichend, wenn im strukturierten Teil der E-Rechnung auf die Vereinbarung hingewiesen wird. Die Vereinbarungen müssen nicht in die E-Rechnung eingebettet werden.

Petitur:

Der Klammerzusatz in Abschn. 14.5. (19) S. 5 UStAE neue Fassung „(z.B. durch Benennung des entsprechenden Vertrages)“ sollte gestrichen werden. Die aktuelle Formulierung in Abschn. 14.5 (19) S. 9 UStAE aktuelle Fassung muss beibehalten werden. Die aktuelle Vorgehensweise der Aufnahme von allgemeinen Hinweisen auf bestehende Rabattvereinbarungen muss bestehen bleiben können.

2.7.3 Freiwilliger Versand von Änderungen der Bemessungsgrundlage als E-Rechnung (Nr. 12i)

Gemäß der neuen Fassung des Abschn. 14.5 (19) S. 9 UStAE kann ein Beleg über eine Änderung der Bemessungsgrundlage als E-Rechnung ausgestellt werden, dazu besteht jedoch keine Pflicht. Diese Regelung ist sehr zu begrüßen.

Petitur - Klarstellung:

Auch bei einem späteren Meldesystem sollen E-Rechnungen nicht meldepflichtig werden, die freiwillig ausgestellt wurden und keiner Ausstellungspflicht unterliegen (z.B. im Fall von nachträglichen Entgeltminderungen oder nicht steuerbarem Schadensersatz). D.h. die freiwillige Ausstellung einer E-Rechnung darf keine Meldepflicht begründen. Über diese Klarstellung wird bereits jetzt eine Zusicherung benötigt, damit bereits jetzt entschieden werden kann, wie mit dem freiwilligen E-Rechnungsversand umgegangen wird und keine späteren Anpassungen mehr erforderlich sein werden.

2.8 Berichtigungen (Nr. 19 – Änderung Abschnitt 14.11)

2.8.1 Korrekturen ohne Wertänderung (Nr. 19 a) cc)

Berichtigungen fehlerhafter Angaben in einer E-Rechnung sollen gem. dem Entwurfs-Schreiben nur in der für diese vorgeschriebenen Form erfolgen. In der Übergangsphase ist es begrüßenswerterweise zulässig, Korrekturen einer E-Rechnung auch in Form einer sonstigen Rechnung durchzuführen. In bestimmten Fällen sollte diese Regelung auch nach der Übergangsregelung beibehalten werden. Bei Korrekturen ohne Wertänderung besteht in der Praxis die Problematik, dass die EN 16931-1 keinen strukturierten Nachrichten-Typ vorsieht, der für die Übertragung von isolierten, einzelnen Rechnungselementen vorgesehen ist. Die Berichtigung im Wege einer vollständigen Stornierung und Neuausstellung der Rechnung (unter Bezugnahme auf die Ursprungsrechnung) wäre aufgrund maschineller Systemzwänge für Berichtigungen ohne Wertänderung unverhältnismäßig. Insbesondere in den Fällen, in denen gesetzliche eine rückwirkende

Rechnungsberichtigung zulässig ist, würde es zu einem hohen Verwaltungsaufwand führen und damit zu einer Verschlechterung der aktuellen Vorgehensweise, wenn anstelle eines einfachen Berichtigungsschreibens immer eine Stornierung und Neuausstellung erfolgen müsste, obwohl der Vorsteuerabzug zum ursprünglichen Zeitpunkt ohnehin bestehen bleibt.

Petition:

Falls ein einzelnes Element einer Rechnung – insbesondere im Rahmen einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung ohne Betragsveränderung– z.B. Ergänzung der Leistungsbeschreibung – nachträglich berichtigt werden muss, sollte dies wie bisher in einer „unstrukturierten Dateiform“ (z.B. per PDF oder Papier) unter Angabe der ursprünglichen Rechnungsnummer mitgeteilt werden können (Abschn. 14.11 Abs. 1 UStAE, § 31 Abs. 5 UStDV).

2.9 Betrags-/ Mengenreklamation durch den Leistungsempfänger (Nr. 19 b) dd)

In der Praxis ist es üblich, dass der Leistungsempfänger den Leistenden über Preis-/Mengenabweichungen (nach unten) informiert und anhand dieses Beleges weitere Buchungs- und Zahlungsströme steuert. Dieser Beleg wird in der Praxis vom Leistenden auch als Berichtigungsdokument akzeptiert und sich zu eigen gemacht. Sowohl für den Rechnungssteller als auch für den Rechnungsempfänger führt dieses Verfahren zu erheblichen Verwaltungsvereinfachungen: so werden z.B. bei einer Abrechnung eines fehlerhaft zu hohen Preises Rechnungen nicht komplett abgelehnt, sondern es wird der zutreffende Betrag bezahlt. Der Rechnungsempfänger zieht von Anfang an nur aus dem korrekten Betrag die Vorsteuer und meldet dies über die Ausstellung einer Rechnungskorrektur direkt an den Rechnungssteller. Der Rechnungssteller muss nicht nochmals eine Korrektur erzeugen, sondern kann sich die Korrektur des Rechnungsempfängers zu eigen machen und in seiner Buchhaltung für Zwecke einer Umsatzsteuerkorrektur verarbeiten.

Nach Nr. 19 b) dd) des vorliegenden Entwurfes ist eine solche Vorgehensweise nur noch bei sonstigen Rechnungen, d.h. bei Papier und PDF-Rechnungen möglich.

Petition:

Betrags-/ Mengenreklamationen durch den Leistungsempfänger sind weiterhin notwendig, da es andernfalls zu erheblichen prozessualen Verzögerungen und Mehraufwendungen bei Rechnungsbearbeitungen kommt. Wenn die Betrags-/ Mengenreklamation nach der Übergangszeit durch den Leistungsempfänger in elektronischer Form in einem zulässigen Format ausgestellt wird und vom Leistenden (konkludent) akzeptiert wird, soll diese eine ordnungsgemäße Berichtigung darstellen. Der Passus im BMF-Entwurf sollte deshalb wie folgt gefasst werden: „Eine Berichtigung oder Ergänzung einer sonstigen Rechnung im Sinne von § 14 Abs. 1 Satz 4 UStG durch den Rechnungsempfänger ist jedoch anzuerkennen, ...“. Es sollte hier keine unterschiedliche Vorgehensweise bei elektronischen und sonstigen Rechnungen gefordert werden. Berichtigungen durch den Rechnungsempfänger können technisch auch als E-Rechnung ausgestellt werden und durch eine Verwendung entsprechender

Rechnungstypen als Berichtigung kenntlich gemacht werden. Damit sind auch entsprechende Vorkehrungen für das Meldesystem getroffen.

2.10 Anwendungszeitraum (Änderung Abschnitt 27.1)

Die aktuelle Fassung des § 27 (38) Nr. 1 UStG regelt, dass Rechnungen mit Rechnungsdatum und Leistungsdatum vor dem 31.12.2026 noch als sonstige Rechnung ausgestellt werden dürfen. Im Rahmen dieser Übergangsregelung ergibt sich jedoch die Problematik, dass bereits heute Abschläge mit Leistungszeitraum nach dem 31.12.2026 ausgestellt werden. Viele Unternehmen bereiten sich aktuell auf eine Umstellung ihrer Systeme vor und sind daher heute noch nicht systemseitig in der Lage elektronische Rechnungen zu erzeugen. Gegen Ende der Übergangszeit kann es zudem vorkommen, dass beispielsweise im Dezember 2026 für ein Leistungsdatum im Januar 2027 Vorausrechnungen ausgestellt werden. Auch diese Vorausrechnungen müssten nach der aktuellen gesetzlichen Regelung bereits als E-Rechnung ausgestellt werden. In der Praxis planen allerdings viele Unternehmen mit einer Prozessumstellung zum 31.12.2026, da zu diesem Zeitpunkt die Übergangsregelung endet.

Petitur:

Um dem Sinn und Zweck der Übergangsregelung Sorge zu tragen, sollte im Abschnitt 27.1 UStAE eine Nichtbeanstandungsregelung aufgenommen werden, nach der es möglich ist Rechnungen mit Rechnungsdatum vor dem 01.01.2027 noch als sonstige Rechnung auszustellen. Damit darf der Zeitpunkt des Umsatzes, also das Leistungsdatum, keine Rolle für die Ausstellungspflicht einer E-Rechnung spielen. Korrespondierend sollte auch ein Nichtanwendungserlass bezogen auf die Relevanz des Umsatzzeitpunktes in § 27 (38) Nr. 2, 3 UStG geschaffen werden.

2.11 Klarstellung zur Anwendung von § 26a Abs. 2 Nr. 1 UStG bei technisch fehlerhaften E-Rechnungen (Rn. 8 BMF-Schreiben vom 24.11.2004, BStBl 2004 I 1122)

Bis dato gibt es noch keine klarstellenden Aussagen zur Sanktionierung von Verstößen gegen die neue Pflicht zur Ausstellung elektronischer Rechnungen. Insbesondere ist unklar, ob und wann technisch fehlerhafte, nicht EN16931-konforme Rechnungen eine Ordnungswidrigkeit i. S. d. § 26a Abs. 2 Nr. 1 UStG darstellen.

Petitur:

Zur Vermeidung rechtlicher Unsicherheit empfehlen wir, Randnummer 8 des BMF-Schreibens vom 24.11.2004, IV A 5 - S 7280 - 21/04 IV A 5 - S 7295 - 1/04, BStBl 2004 I 1122 entsprechend zu ergänzen. Sie sollte ausdrücklich klarstellen:

„Die Ausstellung einer elektronischen Rechnung, die lediglich aufgrund technischer Mängel nicht den Vorgaben der Norm EN 16931 entspricht, stellt keine Ordnungswidrigkeit im Sinne des § 26a Abs. 2 Nr. 1 UStG dar.“

Diese Klarstellung würde praxisrelevante Fälle – insbesondere in der Anfangsphase der Umstellung – absichern und zugleich den gesetzgeberischen Willen zur Einführung eines funktionierenden E-Rechnungssystems mit Augenmaß unterstreichen.

Gerne stehen wir Ihnen für weiterführende Fragen oder Gespräche zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen



Georg Geberth
Vorsitzender des IDSt e.V.



Dr. Bianca Wöhler
Vorsitzende des Fachausschusses III des IDSt e.V.