

DANIELMEYER · LAMPRECHT



Die E-Rechnung

Praxisleitfaden für
Selbständige, kleine und
mittlere Unternehmen

Die E-Rechnung

Praxisleitfaden für Selbständige,
kleine und mittlere Unternehmen

Gregor Danielmeyer

Dirk J. Lamprecht

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek | Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über www.dnb.de abrufbar.

E-ISBN 978-3-415-07743-0

Print-ISBN 978-3-415-07742-3

© 2025 Richard Boorberg Verlag

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlages. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen. Die Nutzung sämtlicher Inhalte für das Text- und Data-Mining ist ausschließlich dem Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG vorbehalten. Der Verlag untersagt eine Vervielfältigung gemäß § 44b Abs. 2 UrhG ausdrücklich.

Anfragen gemäß EU-Verordnung über die allgemeine Produktsicherheit (EU) 2023/988 (General Product Safety Regulation – GPSR) richten Sie bitte an: Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG, Produktsicherheit, Scharrstraße 2, 70563 Stuttgart; E-Mail: produktsicherheit@boorberg.de

Titelfoto: © Pakin – stock.adobe.com | Satz und eBook-Umsetzung:
abavo GmbH, Nebelhornstraße 8, 86807 Buchloe

Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG | Scharrstraße 2 | 70563 Stuttgart
Stuttgart | München | Hannover | Berlin | Weimar | Dresden
www.boorberg.de

3 Rechtsstand ab 01.01.2025

Der Begriff E-Rechnung (elektronische Rechnung) ist nur dann erfüllt, wenn die Rechnung in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt, übermittelt und empfangen wird und eine elektronische Verarbeitung ermöglicht, § 14 Abs. 1 S. 3 UStG. Der Standard XRechnung entspricht auch der Normenreihe EN 16931. Das ursprüngliche ZUGFeRD-Format entsprach nicht den Vorgaben der Normenreihe EN 16931, ist jedoch ab der Version 2.0.1 in der Lage, die Anforderungen an eine E-Rechnung zu erfüllen.

Bei einem hybriden Format (z.B. ZUGFeRD) geht im Falle einer Abweichung zwischen elektronischer Information und dem für das menschliche Auge lesbaren Bildteil der Datensatz vor. Lesbarkeit bedeutet im Rahmen der Einführung der obligatorischen E-Rechnung, dass die Datei maschinenlesbar sein muss. Bei einem hybriden Format bilden die im XML-Format vorliegenden Rechnungsdaten somit den führenden Teil. Im Fall von Abweichungen zwischen den strukturierten Rechnungsdaten und den sonstigen Informationen gehen die Daten des strukturierten Teils denen der Bilddatei vor.

Aus diesem Umstand heraus ist damit die zusätzliche Erstellung eines menschenlesbaren Dokuments nicht erforderlich, jedoch erlaubt.

3.1 Befreiungen und Übergangsregelungen

Tab.1: Pflichten für Unternehmer bei Rechnungen

	2025	2026	2027	2028
Pflicht zum Empfang von E-Rechnungen (ohne Zustimmung des Rechnungsempfängers)	+	+	+	+
Versand von Rechnungen in Papierform oder (Wahlrecht) elektronischen Rechnungen (auch nicht im E-Rechnungsformat, z. B. PDF)	+	+	-	-
Wie zuvor, jedoch Voraussetzung, dass im Jahr 2026 nicht mehr als 800.000 EUR Gesamtumsatz erzielt wurde	+	+	+	-
Rechnungen im EDI-Format²	+	+	+	+

2 Das EDI-Verfahren kann auch nach dem 31.12.2027 verwendet werden, sofern die erforderlichen Daten aus dem verwendeten Rechnungsformat vollumfänglich extrahiert werden können und im Ergebnis der CEN-Norm EN 16931 entsprechen bzw. mit ihr kompatibel sind.

Die Tabelle zeigt die für die jeweiligen Kalenderjahre 2025 bis 2028 geltenden Pflichten in Bezug auf Empfang und Versendung von E-Rechnungen durch Unternehmer.

Befreiungen von der E-Rechnungspflicht

Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise

Rechnungen i. S. d. § 33 UStDV, deren Gesamtbetrag 250 Euro nicht übersteigt (sog. Rechnungen über Kleinbeträge), und Fahrausweise, die für die Beförderung von Personen ausgegeben werden, können immer als sonstige Rechnung ausgestellt und übermittelt werden, § 33 S. 4, § 34 Abs. 1 S. 2 UStDV.³ Mit Zustimmung des Empfängers, die keiner besonderen Form bedarf und auch konkludent erfolgen kann, können diese jedoch auch als E-Rechnung ausgestellt und übermittelt werden.

Die Vereinfachung nach § 33 S. 4 UStDV stellt auf den Gesamtbetrag der Rechnung ab und kann daher nicht allein durch die mehrfache Rechnungsstellung als Kleinbetragsrechnungen zur Anwendung kommen.⁴ Übersteigt der Gesamtbetrag der Rechnung 250 Euro, ist eine E-Rechnung auszustellen,⁵ auch wenn der Bruttobetrag des der Pflicht zur Erteilung einer E-Rechnung unterliegenden Anteils der abgerechneten Leistungen weniger als 250 Euro beträgt (z.B. bei auch mit abgerechneten bestimmten steuerfreien oder nicht steuerbaren Leistungen).

Beispielsfall

Die Problematik der E-Rechnungstellung wird grundsätzlich im Jahr 2026 mit Ende der generellen Übergangsfrist bedeutsam. Wird beispielsweise bei einem Barverkauf die gekaufte Ware durch das Kassensystem erfasst und stellt sich im Anschluss heraus, dass der Gesamtbetrag 250 Euro übersteigt, so ist der leistende Unternehmer zur Ausstellung einer E-Rechnung verpflichtet, sofern der Leistungsempfänger sich als Unternehmer zeigt.

Lösungsalternative 1

Der leistende Unternehmer gibt Kundenkarten aus, die den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des Karteninhabers gespeichert haben und zusätzlich eine für die Annahme der E-Rechnung hinterlegte E-Mail-Adresse tragen.

3 Damit abweichend von der Verpflichtung in § 14 Abs. 2 S. 2 Nr. 1, 2. HS UStG.

4 Somit darf ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang umsatzsteuerrechtlich nicht in mehrere Leistungen aufgeteilt werden (vgl. BFH-Urteil vom 14.02.2019 – V R 22/17, BStBl II S. 350), vgl. Abschn. 3.10 Abs. 3 S. 1 UStAE.

5 Zu beachten sind jedoch die Übergangsregelungen.

Mit der Kundenkarte werden bei der Bezahlung an der Kasse die Daten in das Kassensystem überführt und eine E-Rechnung generiert und an die hinterlegte E-Mail-Adresse gesendet. Zu beachten ist, dass bereits der dem Leistungsempfänger ausgehändigte Thermobeleg eine Rechnung ist, die im Nachhinein fehlerhaft gestellt wurde, aber sich „im Umlauf“ befindet. Daher ist mit der E-Rechnung auch die bisher (was sich erst im Nachhinein herausgestellt hat) fehlerhafte Rechnung zu berichtigen.

Rechnungsberichtigung

Für eine Rechnungsberichtigung gelten nach § 31 Abs. 5 S. 3 UStDV die gleichen Anforderungen an Form und Inhalt wie in § 14 UStG. Somit muss die Berichtigung einer E-Rechnung ebenfalls in der für diese vorgeschriebenen Form erfolgen. Eine Übermittlung der fehlenden oder unzutreffenden Angaben (u.a. vollständiger Name und Anschrift des Leistungsempfängers) in einer anderen Form ist nicht ausreichend.⁶

War der Unternehmer zur Ausstellung einer E-Rechnung verpflichtet und wurde stattdessen eine sonstige Rechnung (z.B. als Thermopapier) erstellt, handelt es sich nicht um eine ordnungsmäßige Rechnung. Im Ergebnis berechtigt die ausgestellte Rechnung dem Grunde nach nicht zum Vorsteuerabzug i.S.d. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG.

Eine im Kassensystem erzeugte sonstige Rechnung, die dem Kunden als Grundlage für die Zahlung ausgehändigt wird, kann durch das Ausstellen einer ordnungsgemäßen E-Rechnung nach Abschnitt 15.2a Abs. 7 UStAE berichtet werden. Dabei muss die E-Rechnung durch eine spezifische und eindeutige Bezugnahme auf die ursprüngliche Rechnung zum Ausdruck bringen, dass es sich um eine berichtigte Rechnung handelt.⁷

Beispielsweise könnte die im Nachhinein erstellte E-Rechnung (im Beispiel das Thermopapier) mit folgendem Verweis auf die sonstige Rechnung berichtet werden: „Diese Rechnung ersetzt die Rechnung vomDatum..., ...Nr....“

Zu beachten ist, dass für Umsätze, die vor dem 01.01.2025 ausgeführt worden sind, die E-Rechnungspflicht nicht besteht. Daher kann eine Rechnungsberichtigung für solche Umsätze auch ohne Verwendung einer E-Rechnung erfolgen.⁸

⁶ Die Rechnungsberichtigung wirkt u.U. auf den Zeitpunkt der Ausstellung der ursprünglichen E-Rechnung zurück, vgl. BMF-Schreiben vom 18.09.2020, BStBl I S. 976.

⁷ Die Rechnungsberichtigung wirkt unter den übrigen Voraussetzungen auf den Zeitpunkt der Ausstellung der sonstigen Rechnung zurück, auch wenn der Vorsteuerabzug aus der sonstigen Rechnung zunächst nicht möglich gewesen ist, vgl. Rz. 57 des BMF-Schreibens vom 15.10.2024.

⁸ Dieses gilt auch, wenn der Unternehmer die Übergangsregelungen nach § 27 Abs. 38 S. 1 Nr. 1 bis 3 UStG in Anspruch nimmt (bis Ende 2026, ggf. bis Ende 2027).

Lösungsalternative 2

Eine andere Möglichkeit ist, dass der Leistungsempfänger (Unternehmer) an der Kasse einen Thermobeleg als Grundlage für die Zahlung erhält. Dieser Beleg ist mit einem Barcode, QR-Code oder einer Internetadresse (mit spezifischen Zugangsdaten) versehen, mit deren Hilfe der Leistungsempfänger die erforderlichen Rechnungsangaben (insbesondere vollständiger Name und Anschrift mit E-Mail-Adresse für den Rechnungsempfänger) hinterlegt. Der Leistungsempfänger erhält dann die über das System erstellte E-Rechnung per E-Mail. Der zuvor ausgestellte Thermobeleg wird wie o.g. berichtigt. Bei diesem Prozess ist jedoch zu beachten, dass der Kunde nur einmalig die ergänzenden Rechnungsdaten hinterlegen darf oder alternativ bei nachträglichen Änderungen – durch ihn – immer die zuvor erstellte E-Rechnung nach den o.g. Vorgaben zu berichtigen ist.

Übergangsregelungen, betreffen nur die Rechnungsstellung

Die Vorschriften nach § 27 Abs. 38 UStG enthalten Übergangsregelungen, nach denen der Rechnungsaussteller unter bestimmten Voraussetzungen dennoch eine sonstige Rechnung ausstellen kann.⁹

a) Bis Ende 2026

Die Rechnungsstellung B2B kann auf Papier oder anderem elektronischen Format (in diesem Fall jedoch nur bei Zustimmung des Empfängers) erfolgen. Dieses betrifft Umsätze zwischen dem 01.01.2025 und 31.12.2026.

Die Zustimmung für ein anderes elektronisches Format kann etwa in Form einer Rahmenvereinbarung (z.B. in den Allgemeinen Geschäftsbedingungen) oder konkludent erfolgen. Konkludentes Handeln (lateinisch concludere „folgern“, „einen Schluss ziehen“), bedeutet in diesem Kontext, dass z.B. der Leistende Unternehmer die Rechnung im PDF-Format übermittelt und der Leistungsempfänger durch Bezahlung der Rechnung diesem Rechnungsformat stillschweigend zustimmt.

Lehnt jedoch der Leistungsempfänger in diesem Fall die Rechnungsstellung und Übermittlung im PDF-Format ab, hat er keinen (juristischen) Anspruch auf eine E-Rechnung und erhält u.U. eine Rechnung in Papierform – diese muss er annehmen.

⁹ Auch wenn es hier wiederholt wird: Hinsichtlich des Empfangs einer E-Rechnung gibt es keine Übergangsregelung, somit ist der Rechnungsempfänger (Unternehmer) zur Annahme einer E-Rechnung für Leistungen und Rechnungsstellung nach dem 31.12.2024 verpflichtet, vgl. Rz. 40 des BMF-Schreibens vom 15.10.2024.

b) Bis Ende 2027

Die Rechnungsstellung kann auf Papier oder anderem elektronischen Format (in diesem Fall jedoch nur bei Zustimmung des Empfängers) erfolgen. Voraussetzung ist, dass der Gesamtumsatz des Rechnungsausstellers im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800.000 Euro betragen hat. Dieses betrifft Umsätze zwischen dem 01.01.2027 und 31.12.2027.

In Fällen der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft ist auf den Umsatz des gesamten Organkreises abzustellen.

Erfolgt die Rechnungserteilung im Gutschriftenverfahren,¹⁰ ist auf den Gesamtumsatz des Gutschriftausstellers abzustellen.

Wird die Rechnung durch einen nicht am Leistungsaustausch beteiligten Dritten ausgestellt, ist der Gesamtumsatz des Auftraggebers maßgeblich.

Ermittlung des Gesamtumsatzes i. S. d. § 19 UStG:

Es handelt sich hierbei um den Gesamtumsatz des Kleinunternehmers nach § 19 Abs. 3 UStG. Ausgangsgröße ist der steuerbare Umsatz nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG. Somit werden bei der Ermittlung die Einfuhren aus dem Drittlandsgebiet i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG und auch innergemeinschaftliche Erwerbe i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG nicht zum Gesamtumsatz gezählt. Weiterhin werden auch bestimmte steuerfreie Umsätze nicht in den Gesamtumsatz einbezogen.

Tab. 2: Berechnungsschema zur Ermittlung des Gesamtumsatzes nach § 19 UStG

	Steuerbare Umsätze nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, berechnet nach vereinnahmten Entgelten
./.	steuerfreie Umsätze nach § 4 Nr. 8 Buchst. i UStG, § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG und § 4 Nr. 11–29 UStG
./.	steuerfreie Hilfsumsätze nach § 4 Nr. 8 Buchst. a–h UStG, § 4 Nr. 9 Buchst. a und 10 UStG (nur, wenn diese Umsätze nicht den Hauptzweck des Unternehmens darstellen)
=	Gesamtumsatz, ggf. auf einen Jahresumsatz hochgerechnet
./.	Umsätze von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens (Anlagenabgänge)
=	Umsatz nach § 19 Abs. 2 UStG und maßgebliche Umsatzgrenze
=	Umsatz i. S. d. § 19 Abs. 1 UStG

Prüfung der Umsatzgrenze (durch den Leistungsempfänger):

Wurde eine sonstige Rechnung erstellt, obgleich der Leistende Unternehmer im Jahr 2026 den Gesamtumsatz i. S. d. § 19 UStG überschritten hat, so ist grundsätzlich beim Rechnungsempfänger der Vorsteuerabzug nicht möglich.

¹⁰ Vgl. § 14 Abs. 2 S. 5 UStG.

Konnte jedoch der Rechnungsempfänger anhand der ihm vorliegenden Informationen davon ausgehen, dass der Rechnungsaussteller die Übergangsregelungen nach § 27 Absatz 38 UStG in Anspruch nehmen konnte und ist den Sorgfaltspflichten eines ordentlichen Kaufmanns nachgekommen, so ist der Vorsteuerabzug aufgrund des Vertrauensschutzes dennoch möglich. Er braucht keine weiteren Recherchen vorzunehmen. Gleichwohl sind ihm bekannte Fakten zu berücksichtigen, wie z.B. der mit diesem Rechnungsaussteller ausgeführte Vorjahresumsatz, die bekannte Unternehmensgröße des Rechnungsausstellers oder Kenntnisse aufgrund verbundener Unternehmensstrukturen.

c) Bis Ende 2026 bei Verwendung des EDI-Verfahrens¹¹

Bis Ende 2027 ist umsatzunabhängig die Rechnungsausstellung via anderen elektronischen Formaten (wieder bei Zustimmung des Empfängers) möglich, wenn die Rechnung mittels EDI-Verfahren übermittelt wird und dieses Format nicht den Anforderungen des E-Rechnungsformats entspricht. Dieses betrifft Umsätze zwischen dem 01.01.2026 und 31.12.2027. Rechnungsformate, welche die Anforderungen des E-Rechnungsformats erfüllen, können auch nach Ablauf dieser Frist verwendet werden.¹²

3.2 Umfang der Daten einer E-Rechnung

Voraussetzung für eine E-Rechnung ist u.a., dass sie eine elektronische Verarbeitung ermöglicht, § 14 Abs. 1 S. 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. 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 Abs. 15 und Abschnitt 15.2a Abs. 4 und 5 UStAE). Ergänzende Angaben können 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 Abs. 1 Satz 3 UStG noch nach § 31 Abs. 1 UStDV.

11 Bereits in den 1970er und 1980er-Jahren wurde das EDI-Verfahren (Electronic Data Interchange) durch die Einführung der Standards EDIFACT und ANSI X12 immer häufiger in der Praxis angewendet. Das Verfahren ermöglicht es, Geschäftsdokumente inklusive der EDI-Rechnungen ohne manuellen Eingriff elektronisch auszutauschen und automatisch zu verarbeiten.

12 I.S.d. § 14 Abs. 1 S. 6 Nr. 1 oder Nr. 2 UStG.

Folgende Pflichtangaben müssen im strukturierten Teil der E-Rechnung enthalten sein, um die Abwicklung des Geschäftsvorfalls nachvollziehen zu können:

Kopfzeile der Rechnung:

- Rechnungsnummer
- Rechnungsdatum
- Fälligkeitsdatum
- Angaben zum Rechnungssteller (Name, Adresse, Steuernummer)
- Angaben zum Rechnungsempfänger (Name, Adresse, Steuernummer)

Details der Transaktion:

- Beschreibung der gelieferten Waren oder erbrachten Dienstleistungen
- Menge und Einheit der Waren oder Dienstleistungen
- Einzelpreis und Gesamtpreis
- Rabatte oder Zuschläge
- Steuersätze und Steuerbeträge (z. B. Mehrwertsteuer)

Summen und Beträge:

- Zwischensumme (ohne Steuern)
- Gesamtsumme (inklusive Steuern)
- Währung der Rechnung

Zahlungsinformationen:

- Bankverbindung des Rechnungsstellers
- Zahlungsbedingungen (z. B. Skonto, Zahlungsziel)

Zusätzliche Informationen:

- Bestellnummer oder Referenznummer
- Lieferdatum und Lieferbedingungen
- Hinweise oder Anmerkungen

Technische und rechtliche Anforderungen:

- Elektronische Signatur oder Zertifikat zur Authentifizierung und Integritätssicherung
- Formatvorgaben (z. B. XML, PDF/A-3)
- Einhaltung von Standards wie ZUGFeRD (Zentraler User Guide des Forums elektronische Rechnung Deutschland) oder XRechnung in Deutschland