

## Beilage

zum Mandanten-Rundschreiben 6/2025

---

# E-Rechnung – aktuelle Hinweise der Finanzverwaltung und Praxiserfahrungen

---

1. *Die elektronische Rechnungsstellung*
2. *Anforderungen an eine E-Rechnung*
3. *Pflicht zum Empfang einer E-Rechnung*
4. *Pflicht zur Ausstellung von E-Rechnungen*
5. *Weitere Einzelfragen*
  - a) *Änderung nach erstmaliger Rechnungsstellung*
  - b) *Rechnung bei Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück*
  - c) *Dauerschuldverhältnisse*

## 1 Die elektronische Rechnungsstellung

Mit dem 1.1.2025 wurde – verbunden mit umfangreichen Übergangsvorschriften – eine grundsätzliche Verpflichtung zur elektronischen Rechnungsstellung bei Leistungen zwischen Unternehmern im Inland eingeführt. Die FinVerw hat nun einen Entwurf zu einer Aktualisierung des Anwendungsschreibens zu diesem Themenbereich veröffentlicht, der für die Praxis weitere Einzelfragen klärt und Erleichterungen bringt. Diese stellen wir im Folgenden punktuell dar. Daneben gilt es, weitere Praxishinweise zu geben.

## 2 Anforderungen an eine E-Rechnung

Eine E-Rechnung muss in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt, übermittelt und empfangen werden und eine elektronische Verarbeitung ermöglichen. Das strukturierte elektronische Format muss der CEN-Norm EN 16931 entsprechen bzw. mit dieser interoperabel sein. Eine Rechnung, die nicht diesen Anforderungen entspricht, also eine Rechnung in Papierform oder eine Rechnung in einem anderen elektronischen Format, z.B. eine PDF-Rechnung, wird als „sonstige Rechnung“ bezeichnet.

### Hinweis:

Auch eine Datei, die auf Grund von Formatfehlern die Anforderungen an das strukturierte elektronische Format einer E-Rechnung nicht erfüllt, stellt eine sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format dar.

Bei diesen Formvorgaben dürfen auch die **inhaltlichen Anforderungen an die umsatzsteuerlichen Rechnungen** nicht aus dem Blick geraten. Der strukturierte Teil einer E-Rechnung muss alle gesetzlichen Rechnungspflichtangaben enthalten. Hinsichtlich der Leistungsbeschreibung stellt die FinVerw klar, dass die im strukturierten Teil der E-Rechnung enthaltenen Angaben eine eindeutige Identifizierung der abgerechneten Leistung ermöglichen müssen. Dabei können aber auch ergänzende Angaben in einen in die E-Rechnung integrierten Anhang aufgenommen werden. Dies betrifft z.B. Stundennachweise.

### Hinweis:

Aktuell ist eine Änderung der Kassensicherungsverordnung geplant, die den Umgang mit **elektronischen Kassensystemen** regelt. Kassensysteme, die eine E-Rechnung erstellen können, sollen zukünftig die erforderlichen Daten des Kassenbelegs unmittelbar in die E-Rechnung aufnehmen können, so dass dann kein weiterer Kassenbeleg erstellt werden muss.

### 3 Pflicht zum Empfang einer E-Rechnung

Zunächst gilt, dass seit dem 1.1.2025 jeder umsatzsteuerliche Unternehmer in der Lage sein muss, E-Rechnungen zu empfangen. Insoweit gibt es **keine Übergangsregelung**. Dies gilt z.B. auch für Kleinunternehmer bzw. Land- und Forstwirte oder auch Unternehmer, die ausschließlich umsatzsteuerfreie Leistungen erbringen, wie z.B. Ärzte oder Wohnungsvermieter. Der Empfang der Rechnung verläuft im Grundsatz über folgenden Prozess:

1. **Physischer Empfang der E-Rechnung:** Die E-Rechnung muss als Datensatz elektronisch empfangen werden. Dies kann schlicht als E-Mail mit Anhang der E-Rechnungsdatei erfolgen, aber auch als direkter Empfang im Rechnungswesenprogramm bzw. ERP-Programm oder auch über eine mit dem Rechnungsaussteller vereinbarte Softwareschnittstelle/Kundenportal – so z.B. in Unternehmensgruppen oder Einkaufsverbänden.
2. **Archivierung der E-Rechnung:** Die E-Rechnung muss sodann revisionssicher archiviert werden. Das heißt es muss sichergestellt werden, dass die empfangene E-Rechnung als Datensatz in ihrem ursprünglichen Format unveränderbar und revisionssicher aufbewahrt wird. Um die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts gewährleisten zu können, bedarf es beispielsweise eines Prüfpfads oder einer elektronischen Signatur. Diese elektronische Archivierung der E-Rechnung ist zwingend. Nicht ausreichend wäre es, wenn diese lesbar gemacht und ausgedruckt wird und dieser Ausdruck aufbewahrt wird.

#### Hinweis:

Die Einführung der E-Rechnung hat insoweit auch Auswirkungen auf die nach den **GoBD** (Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff) vorgeschriebenen Regeln zur Aufbewahrung von steuerrelevanten Daten. Dies hat jüngst die FinVerw mit Schreiben vom 14.7.2025 (Az. IV D 2 – S 0316/00128/005/088) dargelegt. Insoweit ist zunächst von Bedeutung, dass E-Rechnungen auch in einem sog. hybriden Format übermittelt werden können. E-Rechnungen in einem hybriden Format bestehen neben dem strukturierten Datenteil (z.B. XML-Datei) auch aus einem Datenteil im Bildformat (z.B. PDF-Dokument). Insoweit gilt hinsichtlich der Aufbewahrungspflicht, dass es ausreichend ist, wenn nur der strukturierte Teil aufbewahrt wird und die Anforderungen dieses Schreibens erfüllt werden. Eine Aufbewahrung des menschenlesbaren Datenteils einer hybriden E-Rechnung (z.B. des PDF-Teils einer ZUGFeRD-Rechnung) ist nur dann erforderlich, wenn zusätzliche oder abweichende Informationen enthalten sind, die für die Besteuerung von Bedeutung sind (z.B. Buchungsvermerke).

3. **EDV-gestützte Extraktion der Daten aus der E-Rechnungsdatei:** Sodann können die Daten aus der E-Rechnung softwaregestützt ausgelesen werden. Dies kann schlicht mit einem einfachen Hilfsprogramm erfolgen, welches die Daten ausliest und lesbar darstellt oder es kann ein unmittelbares Einlesen in das eigene Rechnungswesenprogramm bzw. ERP-Programm erfolgen, so dass auch eine IT-gestützte Weiterverarbeitung, wie z.B. Verbuchung oder Generierung einer Zahlung o.Ä., erfolgen kann.

#### Hinweis:

Zur **Visualisierung einer E-Rechnung** bietet die FinVerw eine einfache Möglichkeit unter der Internetadresse „<https://www.elster.de/eportal/e-rechnung>“ an. Dort kann die E-Rechnungsdatei hochgeladen werden und die Daten sind dann menschenlesbar.

4. **Validierung der E-Rechnung:** Bei Empfang einer E-Rechnung muss diese einer Prüfung unterzogen werden – sog. Validierung. Die Prüfung zielt darauf ab, ob die E-Rechnung den technischen Vorgaben (also i.S.d. EN 16931) genügt und zum anderen, ob die umsatzsteuerlichen Rechnungsanforderungen erfüllt sind. Inhaltliche Fehler 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. Die Rechnungspflichtangaben sind vielmehr zwingend im strukturierten Teil einer E-Rechnung anzugeben. Hinsichtlich der Leistungsbeschreibung gilt, dass die im strukturierten Teil der E-Rechnung enthaltenen Angaben eine eindeutige und leicht nachprüfbar feststellende Leistung ermöglichen müssen. Insoweit können aber ergänzende Angaben in einem in der E-Rechnung enthaltenen Anhang aufgenommen werden (z.B. eine Aufschlüsselung von Stundennachweisen in einer PDF-Datei).

#### **Hinweis:**

Im Grundsatz reicht es aus, wenn die empfangene E-Rechnung visualisiert wird. Eine Verpflichtung zur elektronischen Verarbeitung der empfangenen E-Rechnung besteht nicht. Im Einzelfall sollte jedoch geprüft werden, ob eine elektronische Weiterverarbeitung Vorteile in den betrieblichen Abläufen mit sich bringt.

#### **4 Pflicht zur Ausstellung von E-Rechnungen**

Eine E-Rechnungspflicht besteht zukünftig grds. dann, wenn Unternehmer ihre Leistung an einen Kunden erbringen, der selbst Unternehmer ist und die abgerechnete Leistung für sein Unternehmen empfängt (B2B). Weiterhin ist Voraussetzung, dass der Kunde im Inland ansässig ist. Im B2C-Bereich, also bei Leistungserbringung an Nichtunternehmer/Privatkunden, gilt die E-Rechnungspflicht nicht; es kann aber in Absprache mit dem Kunden eine E-Rechnung oder eine Rechnung im hybriden Format übermittelt werden.

#### **Hinweis:**

Ob der Empfänger der Leistung ein Unternehmer ist und die Leistung für sein Unternehmen verwendet, muss der leistende Unternehmer im Zweifel beim Leistungsempfänger abfragen. Die Verwendung der USt-IdNr. oder der W-IdNr. kann ein Indiz dafür sein, dass der Leistungsempfänger als Unternehmer handelt.

Generell gilt die E-Rechnungspflicht in folgenden Fällen **nicht**:

- bei **Kleinbetragsrechnungen** (bis 250,00 € Rechnungsbetrag, also einschl. Umsatzsteuer),

#### **Hinweis:**

Im Übrigen gilt die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung unabhängig von der vereinbarten Zahlung der Leistung, also insbesondere auch bei Barverkäufen. Daher ist z.B. auch für ein Geschäftsessen in einem Restaurant oder für einen Materialeinkauf eines Unternehmers in einem Baumarkt eine E-Rechnung auszustellen, wenn der Rechnungsbetrag über 250 € liegt und der Rechnungsaussteller keinen Gebrauch von den Übergangsregelungen machen kann oder möchte.

- für **Fahrausweise** (ohne Betragsgrenze),
- für Rechnungen von **Kleinunternehmern** – dies wurde zwischenzeitlich ausdrücklich gesetzlich festgeschrieben.

In diesen Fällen gilt:

- die Verwendung einer sonstigen Rechnung in einem anderen elektronischen Format (z.B. als PDF-Format) bedarf der Zustimmung des Empfängers – diese Zustimmung bedarf keiner besonderen Form und kann auch konkludent (z.B. durch eine widerspruchslöse Annahme) oder auf Grund Rahmenvereinbarung, z.B. in den allgemeinen Geschäftsbedingungen, erfolgen;
- die Ausstellung und Übermittlung einer E-Rechnung ist unter den übrigen Voraussetzungen auch in diesen Fällen immer ohne Zustimmung des Empfängers möglich.

#### **Hinweis:**

Somit werden nunmehr generell Kleinunternehmer von der Pflicht zur Erstellung von E-Rechnungen ausgenommen. Ein Kleinunternehmer ist somit nicht verpflichtet, eine E-Rechnung auszustellen und elektronisch zu übermitteln. Kleinunternehmer können also ihre Rechnungen auch als sonstige Rechnung (d.h. auf Papier oder mit Zustimmung des Rechnungsempfängers in einem elektronischen Format, wie z.B. als PDF-Datei) ausstellen. Allerdings muss auch der Kleinunternehmer eingangsseitig ab 1.1.2025 eine E-Rechnung empfangen können und die empfangene E-Rechnungsdatei für den Aufbewahrungszeitraum sichern und bei Bedarf lesbar machen.

Hinzuweisen ist auf die seit dem 1.1.2025 geänderte Kleinunternehmerregelung. Die Schwellenwerte wurden angehoben und die Kleinunternehmerregelung wurde systematisch als Steuerbefreiung ausgestaltet. Nach den nunmehr geltenden gesetzlichen Vorgaben sind die von inländischen Kleinunternehmern bewirkten Lieferungen und sonstigen Leistungen umsatzsteuerfrei, wenn der Gesamtumsatz im vorangegangenen Jahr 25 000 € nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr 100 000 € nicht überschreitet. Erstellen Kleinunternehmer Rechnungen, so ist auf die Anwendung der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer hinzuweisen. Formvorschriften existieren insoweit nicht. Gewählt werden kann z.B. die Bemerkung „Steuerbefreiung für Kleinunternehmer“.

Die grundsätzliche Verpflichtung zur elektronischen Rechnungsstellung im B2B-Bereich gilt ab 1.1.2025. Umgesetzt wurden aber für die Ausstellung von Rechnungen umfangreiche **Übergangsregelungen**. Abweichend zur verpflichtenden E-Rechnung kann (Wahlrecht) eine

sonstige Rechnung, also auf Papier oder vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers in einem anderen elektronischen Format (z.B. als PDF-Datei), übermittelt werden

- **bis zum 31.12.2026** für einen nach dem 31.12.2024 und vor dem 1.1.2027 ausgeführten Umsatz – damit ist generell noch in 2025 und 2026 eine Rechnungsstellung nach den bisherigen Regelungen zulässig;
- **bis zum 31.12.2027** für einen nach dem 31.12.2026 und vor dem 1.1.2028 ausgeführten Umsatz, wenn der Gesamtumsatz des die Rechnung ausstellenden Unternehmers im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800 000 € betragen hat – m.a.W. wenn der leistende Unternehmer in 2026 Umsätze größer 800 000 € getätigt hat, muss er verpflichtend ab 1.1.2027 E-Rechnungen ausstellen;
- **bis zum 31.12.2027** für einen nach dem 31.12.2025 und vor dem 1.1.2028 ausgeführten Umsatz, wenn die Rechnung mittels elektronischen Datenaustauschs (EDI) übermittelt wird. Über den 31.12.2027 hinaus dürfen EDI-Rechnungen nur noch genutzt werden, wenn sie kompatibel zur Norm EN 16931 sind und der Rechnungsempfänger dem zugestimmt hat.

#### **Hinweis I:**

Generell gilt die E-Rechnungspflicht nur bei Leistungen an andere Unternehmer für deren Unternehmen. Bei Rechnungen an Endverbraucher bleibt deren Zustimmung Voraussetzung für die elektronische Rechnungsstellung.

#### **Hinweis II:**

Kleinere Betriebe, wie z.B. Handwerker, werden i.d.R. verpflichtend erst ab 2027 E-Rechnungen ausstellen müssen. Freiwillig kann die Umstellung auch früher erfolgen. Zu beachten ist, dass zukünftig nicht selten parallel auch die Rechnungsstellung in Papierform ermöglicht werden muss, wenn ein Umsatz z.B. an eine Privatperson getätigt wird. Dies wird dann eine entsprechende Steuerung in den Kundendaten des Rechnungserstellungsprogramms erfordern. Hiervon werden viele Unternehmer betroffen sein, so z.B. Handwerker, Großhandel oder z.B. auch Restaurants oder Hotels.

#### **Hinweis III:**

Die Regeln zur E-Bilanz gelten für die **Rechnungsausstellung in Form einer Gutschrift** (wenn also der Leistungsempfänger gegenüber dem leistenden Unternehmer abrechnet) entsprechend. In diesem Fall muss sich also der abrechnende Leistungsempfänger hinsichtlich der Anwendung der Übergangsregeln beim leistenden Unternehmer (z.B. Umsatzgrenze von 800 000 €) erkundigen.

## **5 Weitere Einzelfragen**

### **a) Änderung nach erstmaliger Rechnungsstellung**

Gerade im **Baugewerbe** kommt es in der Praxis häufig vor, dass nach Rechnungsstellung Änderungen erfolgen. Eine Änderung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage führt nicht zur Rechnungskorrektur. Dies ist aber anders, wenn Korrekturen hinsichtlich Leistungsumfang- bzw. Leistungsgehalt erfolgen. Insofern differenziert die FinVerw:

- Mindert sich nach Rechnungsausstellung die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage auf Grund 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. Vielmehr wird über den Änderungsbetrag separat abgerechnet (z.B. mit dem Rechnungstyp „Rechnungskorrektur“).
- **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.

### **b) Rechnung bei Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück**

Bei Ausführung von steuerpflichtigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück (insbesondere Bauleistungen, Reinigungsarbeiten, Reparaturarbeiten, Gärtnerarbeiten) an einen Nichtunternehmer (insbesondere Privatperson) oder Unternehmer für dessen nichtunternehmerischen Bereich ist der Unternehmer verpflichtet, eine Rechnung auszustellen. Die

Rechnung kann in Papierform oder – mit Zustimmung des Leistungsempfängers – als E-Rechnung oder als sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format ausgestellt werden. Die Zustimmung bedarf keiner besonderen Form und kann auch konkludent (z.B. durch eine widerspruchslose Annahme) erfolgen.

### **c) Dauerschuldverhältnisse**

Besteht eine Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung, 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.

#### **Hinweis:**

Für **vor dem 1.1.2027 als sonstige Rechnung erteilte Dauerrechnungen** besteht keine Pflicht, zusätzlich eine E-Rechnung auszustellen, solange sich die Rechnungsangaben nicht ändern (z.B. bei Mieterhöhung).