

Berlin, 10. Juli 2024

**BDEW Bundesverband
der Energie- und
Wasserwirtschaft e.V.**

Reinhardtstraße 32
10117 Berlin

www.bdeu.de

Stellungnahme zur Ausstellung von Rechnungen nach § 14 UStG; Einführung der obligatorischen elektro- nischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen ab dem 1. Januar 2025

Der Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft (BDEW), Berlin, und seine Landesorganisationen vertreten mehr als 2.000 Unternehmen. Das Spektrum der Mitglieder reicht von lokalen und kommunalen über regionale bis hin zu überregionalen Unternehmen. Sie repräsentieren rund 90 Prozent des Strom- und gut 60 Prozent des Nah- und Fernwärmeabsatzes, über 90 Prozent des Erdgasabsatzes, über 95 Prozent der Energienetze sowie 80 Prozent der Trinkwasser-Förderung und rund ein Drittel der Abwasser-Entsorgung in Deutschland.

Der BDEW ist im Lobbyregister für die Interessenvertretung gegenüber dem Deutschen Bundestag und der Bundesregierung sowie im europäischen Transparenzregister für die Interessenvertretung gegenüber den EU-Institutionen eingetragen. Bei der Interessenvertretung legt er neben dem anerkannten Verhaltenskodex nach § 5 Absatz 3 Satz 1 LobbyRG, dem Verhaltenskodex nach dem Register der Interessenvertreter (europa.eu) auch zusätzlich die BDEW-interne Compliance Richtlinie im Sinne einer professionellen und transparenten Tätigkeit zugrunde. Registereintrag national: R000888. Registereintrag europäisch: 20457441380-38

1. Vorbemerkung

Der Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft (BDEW), Berlin, und seine Landesorganisationen vertreten über 2.000 Unternehmen. Das Spektrum der Mitglieder reicht von lokalen und kommunalen über regionale bis hin zu überregionalen Unternehmen. Sie repräsentieren rund 90 Prozent des Strom- und gut 60 Prozent des Nah- und Fernwärmeabsatzes, 90 Prozent des Erdgasabsatzes, über 90 Prozent der Energienetze sowie 80 Prozent der Trinkwasser-Förderung und rund ein Drittel der Abwasser-Entsorgung in Deutschland.

Das Thema „Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen ab dem 1. Januar 2025“ besitzt eine hohe Relevanz für die Unternehmen der Energiewirtschaft, die sich darum in großer Zahl an der Entwicklung der hier dargelegten Positionen beteiligt haben.

Wir begrüßen ausdrücklich die im Entwurf des Schreibens des Bundesministeriums der Finanzen (im Folgenden: „BMF“) vorgenommenen Erläuterungen und Klarstellungen für die praktische Umsetzung der verpflichtenden Einführung der elektronischen Rechnung (im Folgenden: „E-Rechnung“) für bestimmte Umsätze ab dem 1. Januar 2025. Allerdings sind verschiedene, u.a. auch branchenspezifische Fragen der praktischen Umsetzung aus unserer Sicht noch nicht eindeutig klar aus dem Entwurf des BMF-Schreibens beantwortet.

Für die folgenden Anmerkungen und offenen Fragestellungen, die im Zusammenhang mit dem Geschäft von Unternehmen der Energiewirtschaft auftreten, bitten wir um Beachtung bzw. um Klarstellung. Wir erwarten, dass bei der zukünftigen Umsetzung der Neuregelungen in der Praxis weitere Fragestellungen auftreten. Sollte das der Fall sein, würden wir zu einem späteren Zeitpunkt noch einmal auf Sie zukommen.

2. Anmerkungen und Fragestellungen

Folgende Anmerkungen und Fragestellungen ergeben sich aus Sicht des BDEW aus dem vorliegenden Entwurf des BMF-Schreibens:

Zu I. Allgemeines:

Gemäß den Ausführungen unter Tz. 1 ist die obligatorische Verwendung der E-Rechnung Voraussetzung für die zu einem späteren Zeitpunkt einzuführende Verpflichtung zur transaktionsbezogenen Meldung von Umsätzen im B2B-Bereich durch Unternehmer an ein bundeseinheitliches elektronisches System der Verwaltung (Meldesystem).

In diesem Zusammenhang würden wir es begrüßen, wenn die Verwaltung möglichst zeitnah ihre Pläne zur Einführung eines bundeseinheitlichen elektronischen Meldesystems so weit wie möglich kommuniziert und konkretisiert. Dies würde es den Unternehmen ermöglichen, die sich aus dem Meldesystem ergebenden Notwendigkeiten bereits bei den nun vorzunehmenden Maßnahmen im Zuge der Einführung der obligatorischen E-Rechnung zu berücksichtigen.

Hierdurch ließen sich die aus der stufenweisen Einführung der entsprechenden Verpflichtungen ergebenden Herausforderungen für Unternehmen besser steuern.

Nur so kann eine Implementierung in die komplexe IT-Landschaft der Mitgliedsunternehmen sichergestellt werden.

Zu II. 2.2. Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung:

Im Entwurf des BMF-Schreibens wird unter Tz. 7 ausgeführt, dass der Unternehmer zur Ausstellung einer Rechnung verpflichtet ist, wenn der Umsatz nicht nach § 4 Nr. 8 bis 29 UStG steuerfrei ist und eine Leistung durch einen inländischen Unternehmer an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht wird.

Die Unternehmen der Energiewirtschaft sehen sich hierbei vor die Herausforderung gestellt, dass sie Leistungen an eine Vielzahl an Leistungsempfänger unterschiedlicher Natur erbringen. Bei natürlichen Personen als Rechnungsempfänger können unsere Mitglieder als leistende Unternehmer unter Umständen nicht ohne weiteres erkennen, ob der Kunde ein inländischer Unternehmer ist und falls ja, ob dieser die Leistung auch für sein Unternehmen bezieht und deshalb eine Verpflichtung zur Ausstellung von E-Rechnungen in einem strukturierten Format besteht. Insbesondere im Rahmen des marktwirtschaftlichen Prozesses der sog. Grundversorgung (oder der Gutschriften an Einspeiser) haben unsere Mitgliedsunternehmen z.T. keinen unmittelbaren Kontakt zum Kunden und verfügen somit nur über sehr begrenzte Möglichkeiten, Informationen über den Leistungsempfänger zu erhalten.

Insofern bleibt die Herausforderung für unsere Mitgliedsunternehmen, als leistende Unternehmer festzustellen, ob sie zur Erstellung einer E-Rechnung verpflichtet sind. Denn die Alternative – ungeachtet des Zustimmungsvorbehalts gemäß § 14 Abs. 1 S. 5 UStG n.F. – sämtlichen Kunden eine E-Rechnung auszustellen und auf die konkludente Zustimmung kraft Begleichung des Rechnungsbetrages zu hoffen, erscheint in der Praxis kaum umsetzbar.

Vor diesem Hintergrund bitten wir um Klarstellung, nach welchen Kriterien – insbesondere im Massengeschäft von Strom-, Gas- und Wärmelieferungen – der leistende Unternehmer die Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers festzustellen hat bzw. wie diese konkret nachzuweisen ist. Sowie spiegelbildlich bei umsatzsteuerlichen Gutschriften im Rahmen der Abrechnung z.B. der Einspeisevergütung durch die Netzbetreiber.

Wir regen an, dass u.a. der Kunde (als Leistungsempfänger) verpflichtet wird, die Unternehmereigenschaft dem leistenden Unternehmer anzuzeigen oder alternativ die Kriterien festzulegen, die beim Kunden abzufragen sind, damit dessen entsprechende Rückmeldung als ausreichender Nachweis im Rahmen des Massengeschäfts angesehen werden kann. Die Anzeige bzw. Antwort des Kunden sollte als Nachweis sowohl bezüglich der Unternehmereigenschaft des Kunden, des Bezugs der Leistung für das Unternehmen als auch – im Zweifelsfall – hinsichtlich der Ansässigkeit des Kunden im Inland gelten. Sofern der Kunde innerhalb einer angemessenen Frist keine oder eine unvollständige Rückmeldung auf eine solche Anfrage des leistenden Unternehmers zur Verfügung stellt, sollte klargestellt werden, dass der leistende Unternehmer in solchen Fällen davon ausgehen kann, dass der Kunde nicht die Kriterien erfüllt, wonach der leistende Unternehmer die Verpflichtung hat eine E-Rechnung auszustellen.

Zudem sollte es als ausreichend angesehen werden, dass der leistende Unternehmer eine einmalige Abfrage beim Kunden als Leistungsempfänger hinsichtlich der o.g. Kriterien durchführt (z.B. bei der Anlage der Stammdaten eines Neukunden). Es sollte zulässig sein, dass der leistende Unternehmer im Rahmen dieser Anfrage darauf hinweist, dass etwaige Änderungen in Bezug auf die Unternehmereigenschaft, den Bezug der Leistung für das Unternehmen bzw. die Ansässigkeit im Inland durch den Leistungsempfänger dem leistenden Unternehmer selbständig anzuzeigen sind. Unter dieser Voraussetzung sollte der leistende Unternehmer als Rechnungsaussteller seine Verpflichtungen erfüllt haben, auch wenn sich zu einem späteren Zeitpunkt die entsprechenden Verhältnisse beim Leistungsempfänger ändern. Denn dem leistenden Unternehmer ist es im Massengeschäft nicht zuzumuten, durch eigenständige, periodisch wiederkehrende Anfragen bei den Leistungsempfängern die Richtigkeit von deren Angaben fortlaufend zu verifizieren.

Wir würden es sehr begrüßen, wenn insoweit klargestellt würde, welche Abfragen durch den Ersteller der Rechnung bzw. der Gutschrift durchgeführt werden müssen und ab wann bzw. unter welchen Voraussetzungen der Ersteller der Rechnung bzw. der Gutschrift einen Vertrauensschutz hat.

Weiterhin bitten wir um Klarstellung, dass die Pflicht zur Erstellung einer E-Rechnung auch dann besteht, wenn die Leistung nur zum Teil für das Unternehmen des Leistungsempfängers bezogen wird. Der diesbezügliche Hinweis im BMF-Schreiben unter Tz. 18 „Wird ein Umsatz sowohl für den unternehmerischen als auch für den nichtunternehmerischen Bereich einer juristischen Person ausgeführt, geht die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung nach Rn. 7 Buchstabe a) vor“ bezieht sich nach unserem Verständnis nur auf juristische Personen und nicht auf alle umsatzsteuerlichen Unternehmer.

Zudem regen wir an, bereits bei den Erläuterungen zur Verpflichtung zur Ausstellung von Rechnungen unter Abschnitt 2.2 den Hinweis mit aufzunehmen, dass der leistende Unternehmer auf die Angaben des Leistungsempfängers vertrauen darf.

Erst unter Kapitel 4 des Entwurfs des BMF-Schreibens erfolgt ein Hinweis, dass sich ein Rechnungsaussteller bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns auf die Angabe des

Leistungsempfängers verlassen kann, ob dieser ein inländischer Unternehmer ist oder nicht, sofern ihm keine gegenteiligen Informationen vorliegen. Diese Klarstellung betrifft allerdings nicht erst die Frage des Vorsteuerabzugs, sondern ist eine zentrale Klarstellung zur Frage, wann ein Unternehmer grundsätzlich verpflichtet ist, eine E-Rechnung zu erteilen.

Wir regen weiterhin an, auch in diesem Zusammenhang nochmals klarstellend zu ergänzen, dass dem Rechnungsaussteller kein Nachteil daraus entstehen kann, wenn sich der Rechnungsempfänger nicht als Unternehmer zu erkennen gibt bzw. nicht mitteilt, ob er Leistungen für sein Unternehmen bezieht.

Schließlich begrüßen wir es, dass der Entwurf des BMF-Schreibens keine Sanktion für den Rechnungsaussteller vorsieht, wenn er seiner Verpflichtung zur Abrechnung mit einer E-Rechnung nicht nachkommen sollte. Aufgrund der allgemeinen Übergangsregelung bis Ende 2026 wird diese Frage erst ab 2027 relevant werden.

Wir regen gleichwohl an, bereits in dem vorliegenden Schreiben explizit klarzustellen, dass in Fällen, in denen (versehentlich) eine sonstige anstatt einer E-Rechnung ausgestellt wird, kein Verstoß i. S. v. § 26a Abs. 2 UStG vorliegt. Dies muss zumindest für alle Konstellationen gelten, in denen der gutgläubige Rechnungsaussteller auf die Angaben des Leistungsempfängers vertrauen durfte.

In Tz. 14 ist geregelt, dass die Regelungen zur verpflichtenden Verwendung von E-Rechnungen genauso für die Rechnungsausstellung in Form einer Gutschrift gelten. Die Netzbetreiber rechnen insbesondere die Einspeisung von Strom im Rahmen der Gutschrift ab. Auch hierbei handelt es sich um Massengeschäft. Entsprechend der Ausführungen oben bitten wir für die umsatzsteuerliche Gutschrift an Anlagenbetreibern, die Energie nach Maßgabe des EEG oder KWKG erzeugen, um Klarstellung nach welchen Kriterien die Unternehmereigenschaft festzustellen bzw. wie diese konkret nachzuweisen ist.

Darüber hinaus erbitten wir eine Klarstellung zu Tz. 21, ob der Leistungsempfänger ab 01.01.2025 grundsätzlich alle zulässigen Formate einer E-Rechnung (reine XML, X-Rechnung, EDI-Verfahren und ZUGFeRD) empfangen können muss. Aus dem BMF-Schreiben ergibt sich für uns eine Widersprüchlichkeit dahingehend, dass einerseits gemäß künftig jeder Leistungsempfänger eine E-Rechnung empfangen können muss. Andererseits jedoch die Vertragspartner gemäß Tz. 21 letzter Satz sich zivilrechtlich einigen müssen, welches konkrete Rechnungsformat zum Einsatz kommen soll. Sollte diese Einigung nicht gelingen, führt dies nach unserem Verständnis dazu, dass eine Abrechnung mittels E-Rechnung nicht verpflichtend wäre.

Dies würde damit einhergehen, dass der Leistungsempfänger keinen Rechtsanspruch auf ein bestimmtes zulässiges Format einer E-Rechnung hat. Dies sollte spiegelbildlich für das Gutschriftsverfahren gelten.

Zu II. 2.2.4: Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweis

Wir würden es begrüßen, wenn eine Nichtbeanstandungsregelung bzw. eine Nichtaufgriffsgrenze implementiert wird, die es ermöglicht, dass trotz Vorliegens einer sonstigen Rechnung bei einem Rechnungsbetrag bis z.B. 500 EUR der Vorsteuerabzug gewährt wird, ohne auf eine E-Rechnung angewiesen zu sein.

Zu II. 2.3.2 Hybride Formate:

Unter Tz. 27 wird ausgeführt, dass bei einem hybriden Format die im XML-Format vorliegenden Rechnungsdaten den führenden Teil bilden. Zudem wird klargestellt, dass im Fall von Abweichungen zwischen den strukturierten Rechnungsdaten und den sonstigen Informationen die Daten des strukturierten Teils denen der Bilddatei vorgehen.

Vor diesem Hintergrund halten wir die unter Tz. 28 vertretene Auffassung, wonach in Fällen, in denen der Bildteil abweichende Rechnungsangaben enthält, dies ggf. eine weitere (sonstige) Rechnung darstellt, für die die Voraussetzungen des § 14c UStG zu prüfen sind, für in der Praxis schwer umsetzbar. Bei inhaltlichen Abweichungen gehen die strukturierten Rechnungsdaten der Bilddatei vor. Die Bilddatei für sich genommen berechtigt den Leistungsempfänger – nach der unter Kapitel 4 des BMF-Schreibens dargelegten Auffassung der Verwaltung – grundsätzlich nicht zum Vorsteuerabzug. Insofern sind etwaige abweichende Angaben in der Bilddatei u.E. unschädlich und sollten daher nicht zur Anwendung des § 14c UStG führen. Wir regen daher an, den letzten Satz unter Tz. 28 zu streichen.

Zu II. 2.3.3 Andere Formate:

Wir begrüßen ausdrücklich, dass der Entwurf des BMF-Schreibens vorsieht, dass das strukturierte elektronische Format einer E-Rechnung auch zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger vereinbart werden und damit von den Vorgaben der Norm EN 16931 abweichen kann. Diese Regelung ermöglicht somit auch die Weiternutzung bereits etablierter elektronischer Rechnungsformate. Dies gilt insbesondere für EDI-Verfahren/EDIFACT, welches bei unseren Mitgliedsunternehmen in großem Umfang Verwendung findet.

Insbesondere unter Bezugnahme auf das BMF-Schreiben vom 2. Oktober 2023 (Wachstumschancengesetz – Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung; Zulässigkeit der Formate XRechnung und ZUGFeRD III C 2 – S 7287 -a/23/10001:007, 2023/0922192) bitten wir um eine Konkretisierung wie die Weiternutzung des EDI-Verfahrens unter dem zukünftigen Rechtsrahmen auch nach dem Ablauf des Kalenderjahrs 2027 (Tz. 56) gewährleistet werden kann. Insbesondere für die Netzbetreiber ist eine Präzisierung im BMF-Schreiben wichtig, unter welchen konkreten Voraussetzungen das EDI-Verfahren auch über die Übergangsregelungen hinaus nach Ablauf des Kalenderjahrs 2027 Anwendung finden kann, da

Anpassungen bzw. Umstellungen an diesem von der Bundesnetzagentur vorgegebenen Verfahren einen sehr langen Vorlauf benötigen. Zwar finden sich unter 2.3.3 weitere Hinweise, wann eine sog. Interoperabilität grundsätzlich angenommen werden kann. Diese Hinweise sind in ihrer Allgemeinheit aber zu unspezifisch gehalten, als dass sich hieraus für die Unternehmen eine rechtssichere Handhabung ergibt. Wir bitten daher insbesondere in Bezug auf das bei unseren Mitgliedsunternehmen vielfach verwendete EDI-Verfahren um weitergehende Klarstellungen zu den notwendigen Anforderungen, damit unsere Mitgliedsunternehmen hier eine rechtssichere Anpassung in den vorgesehenen Übergangsfristen rechtzeitig vornehmen können.

Zu II. 3.1. Umfang einer E-Rechnung:

Gemäß den Ausführungen unter Tz. 31 müssen im strukturierten Teil der E-Rechnung alle umsatzsteuerrechtlichen Pflichtangaben nach §§ 14, 14a UStG enthalten sein, um die Ordnungsmäßigkeit der Rechnung zu gewährleisten. Allein im Hinblick auf die Leistungsbeschreibung sieht der Entwurf des BMF-Schreibens vor, dass zwar die im strukturierten Teil der E-Rechnung enthaltenen Angaben eine eindeutige Identifizierung der abgerechneten Leistung ermöglichen müssen, jedoch ergänzende Angaben in einem in die E-Rechnung integrierten Anhang aufgenommen werden können.

Bislang gilt, dass eine Rechnung aus mehreren Dokumenten bestehen kann, aus denen sich die nach § 14 Abs. 4 UStG geforderten Angaben insgesamt ergeben, wobei in einem dieser Dokumente das Entgelt und der darauf entfallende Steuerbetrag jeweils zusammengefasst anzugeben und alle anderen Dokumente zu bezeichnen sind, aus denen sich die übrigen Angaben nach § 14 Abs. 4 UStG ergeben (§ 31 Abs. 1 UStDV).

Die entsprechende Vereinfachungsregelung wird in der Praxis in vielfältiger Weise durch Unternehmen in Anspruch genommen. Insofern stellt die nun vorgesehene Regelung eine deutliche Einschränkung der bisherigen Praxis der Rechnungserteilung durch Unternehmen dar.

Vor diesem Hintergrund sei zunächst darauf hingewiesen, dass die im Entwurfsschreiben aufgenommene Aussage, dass "ergänzende Angaben in einem in die E-Rechnung integrierten Anhang mit aufgenommen werden können", keine verlässliche Umsetzung ermöglicht, da bereits unklar ist, was ein in der "E-Rechnung integrierter Anhang" sein soll. Hier bitten wir um Klarstellung, in welcher Form ein Anhang in der E-Rechnung integriert sein muss und welche Anforderungen zukünftig an derartige Anlagen (z. B. Format, maschinelle Auswertbarkeit) konkret bestehen.

Darüber hinaus regen wir an, zu überdenken, die bisherige Regelung des § 31 Abs. 1 UStDV auch für die E-Rechnung beizubehalten, und es zu gestatten, dass sich zumindest im Hinblick auf die Leistungsbeschreibung (Pflichtangabe gem. § 14 Abs. 4 Nr. 5 UStG) die wesentlichen Angaben auch aus weiteren Dokumenten ergeben können, auf die in dem entsprechenden E-Rechnungsdokument verwiesen wird. Eine eindeutige Identifizierung der abgerechneten Leistungen und ihrer wesentlichen Bestandteile muss

sich daher nicht vollumfänglich aus dem E-Rechnungsdokument selbst ergeben. Auch weitergehende Angaben, die sich gerade für Unternehmen der Energiewirtschaft z.B. aus den Regelungen des EnWG ergeben, sollten sich bei Bedarf unter Verweis auf ergänzende Dokumente für den Leistungsempfänger ergeben dürfen.

Schließlich regen wir an, klarzustellen, dass entsprechende Dokumente, die die o.g. Rechnungspflichtangaben ergänzend enthalten und auf die in der E-Rechnung als Hauptdokument verwiesen wird, als Anlage auch in einem nicht strukturierten bzw. nicht CEN-Norm-konformen Format übermittelt werden können. Andere Vorgaben würden u.E. der mittlerweile gefestigten EuGH-Rechtsprechung zur Rechnung als formales Kriterium widersprechen.

Es wird um Klarstellung gebeten, welche Programme für die CEN 16931 Konformitätsprüfung als zulässig erachtet werden.

Zu II. 3.2. Übermittlung und Empfang von E-Rechnungen:

Unter Tz. 32 wird klargestellt, dass die Übermittlung einer E-Rechnung in elektronischer Form erfolgen muss, wobei für die Übermittlung von E-Rechnungen beispielsweise der Versand per E-Mail, die Bereitstellung der Daten mittels einer elektronischen Schnittstelle oder die Möglichkeit des Downloads über ein (Kunden-)Portal in Betracht kommen. Weiterhin wird unter Tz. 37 darauf hingewiesen, dass in Fällen, in denen der Rechnungsempfänger die Annahme einer E-Rechnung verweigert bzw. er technisch hierzu nicht in der Lage ist, er kein Anrecht auf eine alternative Ausstellung einer sonstigen Rechnung durch den Rechnungsaussteller hat. In diesem Fall sollen die umsatzsteuerrechtlichen Pflichten des Rechnungsausstellers auch dann als erfüllt gelten, wenn er eine E-Rechnung ausgestellt und sich nachweislich um eine ordnungsgemäße Übermittlung bemüht hat.

Grundsätzlich begrüßen wir die unter Tz. 32 aufgenommenen Regelungen, insbesondere dass bereits die Möglichkeit des Downloads einer E-Rechnung über ein Kundenportal als elektronische Übermittlung qualifiziert. Ebenso befürworten wir die Auffassung, dass in Fällen, in denen der Rechnungsempfänger die Annahme einer E-Rechnung verweigert bzw. er technisch hierzu nicht in der Lage ist, die umsatzsteuerrechtlichen Pflichten des Rechnungsausstellers gleichwohl als erfüllt angesehen werden.

Die Übermittlung von E-Rechnungen wird die Unternehmen der Energiewirtschaft bei ihrem Massengeschäft von Strom-, Gas- und Wärmelieferungen vor große Herausforderungen stellen. Wie bereits zuvor dargestellt, liegen unseren Mitgliedsunternehmen für viele ihrer Kunden nur begrenzte Informationen vor, z.B. vielfach keine E-Mail-Adresse, an die eine E-Rechnung übermittelt werden kann.

Vor diesem Hintergrund bitten wir darum, Präzisierungen in das Schreiben aufzunehmen, unter welchen Voraussetzungen der leistende Unternehmer sich „nachweislich um eine ordnungsgemäße Übermittlung bemüht hat“. Insbesondere bitten wir um Klarstellung, dass, wenn der Leistungsempfänger trotz

einer Anfrage des Rechnungsausstellers keine E-Mail-Adresse zwecks Rechnungsempfang bereitstellt, dies bereits als ausreichendes Bemühen des leistenden Unternehmers angesehen wird. Ebenso sollte klargestellt werden, dass der Rechnungsaussteller nicht verpflichtet ist, die vom Leistungsempfänger angegebene E-Mail-Adresse zu validieren. In gleicher Weise sollte explizit geregelt sein, dass bei Abweisung der Rechnung wegen technischer Limitierungen (z.B. durch Größe der Rechnung, Anzahl der Zeilen, Nicht-Erreichbarkeit des E-Mail-Servers) der leistende Unternehmer gleichwohl seine umsatzsteuerrechtlichen Pflichten als Rechnungsaussteller erfüllt hat.

Darüber hinaus regen wir an in Tz. 32 auch noch die Lieferantenportale zu ergänzen: "Die Übermittlung einer E-Rechnung muss in elektronischer Form erfolgen." Für die Übermittlung von E-Rechnungen kommen beispielsweise der Versand per E-Mail, die Bereitstellung der Daten mittels einer elektronischen Schnittstelle oder die Möglichkeit des Downloads über ein (Internet-/Kunden-/Lieferanten-) Portal in Betracht.

Regelmäßig verwenden Unternehmen nicht nur für die Kommunikation mit Kunden ein Kundenportal, sondern kommunizieren mit anderen Unternehmen, die Leistungen an das Unternehmen erbringen, über Lieferantenportale. Eine Portallösung „ZUGFeRD+ zusätzlicher, unschädlicher Ausdruck“ könnte beispielsweise ggf. für die unternehmerisch-tätigen Einspeiser hilfreich sein, weil dann vom Netzbetreiber nicht für alle Einspeiser die E-Mail-Adresse abgefragt werden müsste, sofern diese nicht bereits vorliegt.

Unter Tz. 36 wird zudem darauf hingewiesen, dass ab dem 1. Januar 2025 für inländische Unternehmer die Notwendigkeit besteht, eine E-Rechnung empfangen zu können, wobei es hierfür ausreichend sein soll, wenn der Rechnungsempfänger ein E-Mail-Postfach zur Verfügung stellt. Die Beteiligten sollen abweichend hiervon andere elektronische Übermittlungswege vereinbaren können.

Hier bitten wir um Erläuterung, wie diese Regelung genau zu verstehen ist, und ob diese im Hinblick auf den verpflichtenden Empfang der E-Rechnung bereits ab dem 1. Januar 2025 eine Einschränkung zu der grundsätzlichen Regelung unter Tz. 32 darstellt.

Zu II. 3.3. Besondere Fragen:

Für Unternehmen der Energiewirtschaft stellen Abschlagspläne bzw. Rechnungen über Abschlagszahlungen, ebenso wie Jahres- bzw. Schlussrechnungen wesentliche Elemente des Abrechnungswesens gegenüber ihren Kunden dar.

Vor diesem Hintergrund bitten wir klarstellend – ggf. unter dem Abschnitt „Besondere Fragen“ – in das Schreiben mitaufzunehmen, dass Rechnungen über Abschlagszahlungen, ebenso wie Jahres- bzw. Schlussrechnungen auch in Form einer E-Rechnung an den Leistungsempfänger erteilt werden können.

In Tz 38 wird geregelt, dass Verträge unter den dort genannten Bedingungen als Rechnungen anzusehen sind. In diesem Zusammenhang bitten wir um Klarstellung, wie dies mit der Verpflichtung zur Erstellung einer E-Rechnung in Einklang gebracht werden kann. Reicht es zukünftig aus, den Vertrag per E-Mail zu schicken?

Leider beziehen sich die Aussagen im Satz 2 auf Dauerschuldverhältnisse und nicht auf Verträge im Allgemeinen und hier besonders auf Verträge, die nur einen Geschäftsvorfall abbilden.

Zu II. 4. Vorsteuerabzug:

Unter Tz. 47 wird im Entwurfsschreiben ausgeführt, dass wenn eine Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung bestand und stattdessen eine sonstige Rechnung i. S. v. § 14 Abs. 1 S. 4 UStG ausgestellt wird, es sich nicht um eine ordnungsmäßige Rechnung i. S. v. §§ 14, 14a UStG handelt, womit die entsprechend ausgestellte Rechnung dem Grunde nach nicht zum Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG berechtigen soll.

Auch wenn in den folgenden Textziffern Korrekturmöglichkeiten und Ausnahmeregelungen zu diesem Grundsatz vorgesehen sind, sehen wir bereits die unter Tz. 47 formulierte grundsätzliche Rechtsauffassung kritisch.

Vor dem Hintergrund der jüngeren EuGH-Rechtsprechung, die formalistischen Anforderungen beim Vorsteuerabzug entgegensteht, teilen wir – zusammen mit wesentlichen Stimmen in der steuerrechtlichen Literatur (vgl. z.B. Kraeusel, UVR 2024, 189; Langer/Artinger, DStR 2024, 905; Müller/Remmen, MwStR 2024, 418) – die Auffassung, dass eine Pflichtverletzung hinsichtlich der verpflichtenden Verwendung einer E-Rechnung nicht zu einer Versagung des Vorsteuerabzugs führen darf, wenn gleichwohl die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen. D.h. eine Versagung des Vorsteuerabzugs allein wegen einer unzulässigen Verwendung eines Rechnungsformats kommt u.E. nicht in Betracht, sofern die übrigen Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 i.V.m. § 14 UStG eingehalten sind.

Wir empfehlen daher, den Abschnitt 4. des Schreibens bezüglich des Vorsteuerabzug entsprechend grundlegend anzupassen.

Zumindest müsste jedoch u.E. Tz. 49 dahingehend geändert werden, dass bei der Regelung, wonach auch aus einer sonstigen Rechnung ein Vorsteuerabzug möglich ist, sofern die Finanzverwaltung über sämtliche Angaben verfügt, kein besonders strenger Maßstab anzulegen ist. Der Passus „unter Anlegung eines strengen Maßstabes“ sollte daher gestrichen werden.

Tz. 50 sieht schließlich vor, dass das Format der Rechnung für den Vorsteuerabzug unbeachtlich ist, sofern der Rechnungsempfänger anhand der ihm vorliegenden Informationen davon ausgehen konnte, dass der Rechnungsaussteller die Übergangsregelungen nach § 27 Absatz 38 UStG in Anspruch nehmen konnte.

Folglich gehen wir im Hinblick auf die Übergangsregelungen davon aus, dass der Leistungsempfänger beim Empfang sonstiger Rechnungen im Hinblick auf einen durch ihn vorzunehmenden Vorsteuerabzug nicht prüfungspflichtig ist, ob der Leistende zum Ausstellen einer sonstigen Rechnung berechtigt war, z.B. in Abhängigkeit von dessen Vorjahresumsatz i.S.d. § 27 Abs. 38 Nr. 2 UStG (< / > 800.000 Euro). Wir bitten diesbezüglich um Bestätigung.

Darüber hinaus regen wir an II. 4. Vorsteuerabzug noch eine Regelung zu umsatzsteuerlichen Gutschriften zu ergänzen: „Voraussetzung für die Wirksamkeit einer Gutschrift ist, dass die Gutschrift dem leistenden Unternehmer übermittelt worden ist und dieser dem ihm zugeleiteten Dokument nicht widerspricht (§ 14 Abs. 2 Satz 4 UStG). Die Gutschrift ist übermittelt, wenn sie dem leistenden Unternehmer so zugänglich gemacht worden ist, dass er von ihrem Inhalt Kenntnis nehmen kann (BMF-Schreiben vom Schreiben v. 29.1.2004, IV B 7 - S 7280 - 19/04, BStBl. I 2004, 258 Tz. 7). Eine Gutschrift in elektronischer Form gilt in diesem Sinne als an den leistenden Unternehmer übermittelt, wenn der Gutschriftenersteller für die elektronische Übermittlung keine technische Fehlermeldung erhält.“

Die Gutschrift entfaltet die Wirkung einer Rechnung nur, wenn sie dem Leistenden vom Leistungsempfänger übermittelt wurde. Für die Übermittlung verlangt der BFH, dass die Gutschrift dem leistenden Unternehmer so zugänglich gemacht wird, dass dieser von ihr Kenntnis nehmen kann (BFH, Urteil vom 19. September 1994, XI R 56/93, BStBl. II 1995, S. 275; BMF-Schreiben vom Schreiben v. 29.1.2004, IV B 7 - S 7280 - 19/04, BStBl. I 2004, 258 Tz. 7).

Grundsätzliche Anmerkungen

Nachdem wir im BMF-Schreiben keine konkreten Aussagen identifizieren konnten, gehen wir davon aus, dass Sammelrechnungen (Abrechnungen mehrerer selbständiger Leistungen im Rahmen einer E-Rechnung) zukünftig weiterhin möglich sind.

Darüber hinaus gehen wir davon aus, dass auch Sammelberichtigungen weiterhin zulässig sind.

Mit freundlichen Grüßen

Ansprechpartner

Fatbardh Kqiku

Fachgebietsleiter Nachhaltigkeit, Finanzen und Einkauf

+49 30 300 199-1665

fatbardh.kqiku@bdew.de