

Michael Langer

Neues bei der Umsatzsteuer 2024/2025

Wesentliche Änderungen des Umsatzsteuergesetzes, der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung und des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses



DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2025 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Dieses Buch und alle in ihm enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt.

Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Nutzung für Zwecke des Text- und Datamining (§ 44b UrhG) sowie für Zwecke der Entwicklung, des Trainings und der Anwendung (ggf. generativer) Künstlicher Intelligenz, wie auch die Zusammenfassung und Bearbeitung des Werkes durch Künstliche Intelligenz, ist nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Printed in Germany

DATEV-High Quality Print, 90329 Nürnberg (Druck)

Angaben ohne Gewähr

Stand: Februar 2025

DATEV-Artikelnummer: 35965/2025-02-01

E-Mail: literatur@service.datev.de

Editorial

Auch im Jahr 2024 haben sich wieder Änderungen beim Umsatzsteuerrecht ergeben. Der Gesetzgeber hat das Umsatzsteuergesetz geändert.

Änderungen des UStG enthält zum einen das Wachstumschancengesetz. Zu nennen sind hier vor allem:

- die Verpflichtung zur Ausstellung elektronischer Rechnungen ab 2025,
- die Anhebung der Umsatzgrenze bei der Ist-Versteuerung,
- die Klarstellungen bei der Option für Kleinunternehmer zur allgemeinen Besteuerung.

Erneut geändert wurde das UStG durch das Vierte Bürokratieentlastungsgesetz. Die Änderungen betrafen vor allem:

- die Verkürzung der Aufbewahrungsfrist für Rechnungen und Gutschriften,
- die Erhöhung der Grenzbeträge bei der zwingenden Übermittlung monatlicher Umsatzsteuer-Voranmeldungen und bei der Option zur Abgabe monatlicher Umsatzsteuer-Voranmeldungen,
- die Erhöhung des Mindestbetrags bei der Anwendung der Margenbesteuerung nach der Gesamtdifferenz.

Eine Vielzahl von umsatzsteuerlichen Änderungen enthält auch das Jahressteuergesetz 2024, vor allem:

- zur Vorsteueraufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG,
- zum Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der EU,
- zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für Kunstgegenstände und Sammlungsstücke,
- zum Ort der sonstigen Leistung,
- zur Steuerbefreiung für Schul- und Bildungsleistungen,

- zur Durchschnittssatzbesteuerung der Land- und Forstwirte,
- zur Übergangsregelung bei der Umsatzbesteuerung juristischer Personen des öffentlichen Rechts,
- zur Einführung einer neuen Kleinunternehmerregelung ab 01.01.2025.

Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass wurde durch das BMF im Jahr 2024 erneut rund 30fach geändert; weitere BMF-Schreiben ergänzen diese Änderungen. Zu nennen sind vor allem BMF-Schreiben zu unentgeltlichen Zuwendungen und Vorsteuerabzug, zur Anwendung des Gesamtumsatzschlüssels bei der Vorsteueraufteilung nach dem Verhältnis der Umsätze, zum Ausweis einer falschen Steuer in Rechnungen an Endverbraucher, zum Leistungsort bei Veranstaltungsdienstleistungen und weiteren Dienstleistungsangeboten, zur Zuordnung von Leistungen zum Unternehmen, zur Steuerbefreiung für die Verwaltung von alternativen Investmentfonds, zum Vorsteuerabzug bei unternehmerisch tätigen juristischen Personen des öffentlichen Rechts, zur Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern ab dem 01.01.2025 und zur Zuordnung von Eingangs- zu Ausgangsumsätze und Vorsteueraufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG.

Nachfolgend werden die im Jahr 2024 verabschiedeten Neuregelungen des Gesetzgebers und der Verwaltung im Einzelnen dargestellt. Der Benutzer erhält rasch einen Überblick über die neue Rechtslage. Die für den Anwender in der betrieblichen und beratenden Praxis wesentlichen vorkommenden Sachverhalte werden abgedeckt. Ihm wird es dadurch erheblich erleichtert, die neue Rechtslage auf die bei ihm vorkommenden Sachverhalte rechtlich zutreffend anzuwenden.

Bonn, im Januar 2025

Michael Langer

Hinweis

In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit in der Regel das generische Maskulinum verwendet. Die verwendete Sprachform bezieht sich auf alle Menschen, hat ausschließlich redaktionelle Gründe und ist wertneutral.

Der Inhalt im Überblick

1	Änderungen durch das Wachstumschancengesetz	7
1.1	Allgemeines	7
1.2	Verpflichtung zur Ausstellung elektronischer Rechnungen ab 2025	7
1.3	Anhebung der Umsatzgrenze bei der Ist-Versteuerung	13
1.4	Ermäßiger Steuersatz für Leistungen von gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Körperschaften	13
1.5	Steuerbefreiung für Pflege- und Betreuungsleistungen	15
1.6	Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers	16
1.7	Übermittlung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen und -Jahreserklärungen	17
1.8	Option für Kleinunternehmer zur allgemeinen Besteuerung	18
2	Änderungen durch das Vierte Bürokratieentlastungsgesetz	19
2.1	Allgemeines	19
2.2	Aufbewahrungsfrist für Rechnungen und Gutschriften	19
2.3	Zwingende Übermittlung monatlicher Umsatzsteuer-Voranmeldungen	20
2.4	Option zur Abgabe monatlicher Umsatzsteuer-Voranmeldungen	20
2.5	Margenbesteuerung nach der Gesamtdifferenz	20
2.6	Ordnungswidrigkeit bei fehlender Aufbewahrung von Rechnungen und Gutschriften	21

3	Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2024.....	22
3.1	Allgemeines	22
3.2	Gesetzesänderungen zum 06.12.2024.....	22
3.3	Gesetzesänderungen zum 01.01.2025.....	33
3.4	Neue Kleinunternehmerregelung ab 01.01.2025	41
4	Wichtige neue BMF-Schreiben	47
4.1	Entgelt von dritter Seite bei Zahlung eines Gerätbonus durch ein Mobilfunkunternehmen für die Abgabe eines Endgeräts durch den Vermittler eines Mobilfunkvertrags.....	47
4.2	Unentgeltliche Zuwendungen und Vorsteuerabzug	47
4.3	Anwendung des Gesamtumsatzschlüssels bei der Vorsteueraufteilung nach dem Verhältnis der Umsätze	50
4.4	Ausweis einer falschen Steuer in Rechnungen an Endverbraucher.....	54
4.5	Leistungsort bei Veranstaltungsdienstleistungen und weiteren Dienstleistungsangeboten	57
4.6	Zuordnung von Leistungen zum Unternehmen	62
4.7	Steuerbefreiung für die Verwaltung von alternativen Investmentfonds....	67
4.8	Behandlung von Zuschüssen; Bedeutung des mit Zahlungen verbundenen Zwecks	68
4.9	Vorsteuerabzug bei unternehmerisch tätigen juristischen Personen des öffentlichen Rechts.....	69
4.10	Anhebung der Freigrenze für Geschenke von 35 Euro auf 50 Euro zum 01.01.2024	81

4.11	Bestimmung des Leistungsortes bei der Ausgabe von einfachen Grundbuchauszügen und einfachen Auszügen aus anderen öffentlichen Registern	81
4.12	Anwendung des Nullsteuersatzes für Steckersolargeräte	82
4.13	Umsatzsteuerrechtliche Beurteilung von Kartellschadensersatz	83
4.14	Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen ab dem 01.01.2025	84
4.15	Zahlungen an einen Telekommunikationsanbieter im Fall der vorzeitigen Beendigung eines Dienstleistungsvertrags mit einer Mindestbindungsfrist	102
4.16	Spenden für technische Hilfe zur Reparatur kriegsbeschädigter Infrastruktur in der Ukraine	102
4.17	Zuordnung von Eingangs- zu Ausgangsumsätze und Vorsteueraufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG	103
4.18	Umsatzsteuer-Anwendungserlass – Änderungen zum 31.12.2024	119
4.19	Tauschähnlicher Umsatz in der Entsorgungsbranche	123
4.20	Umsatzsteuerliche Behandlung von Kraftstofflieferungen im Rahmen eines Tankkartensystems	124

1 Änderungen durch das Wachstumschancengesetz

1.1 Allgemeines

Mit dem Gesetz vom 27.03.2024¹ wird das UStG und die UStDV mehrfach geändert. Zu nennen sind insbesondere folgende Änderungen:

1.2 Verpflichtung zur Ausstellung elektronischer Rechnungen ab 2025

1.2.1 Rechnungsbegriff

Ab 01.01.2025 sind Rechnungen entsprechend der Änderung von § 14 Abs. 1 UStG durch Art. 23 des Wachstumschancengesetzes anzusehen

- entweder als elektronische Rechnung, die in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt, übermittelt und empfangen wird oder
- als sonstige Rechnung, also als Rechnung, die in einem anderen elektronischen Format oder auf Papier übermittelt und empfangen wird.

Das strukturierte elektronische Format einer elektronischen Rechnung muss der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2014/55/EU vom 16.04.2014² entsprechen oder kann zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger vereinbart werden. Voraussetzung ist dabei, dass das Format die richtige und vollständige Extraktion erforderlicher Angaben aus der elektronischen Rechnung in ein Format ermöglicht, das dem strukturierten elektronischen Format entspricht oder mit diesem interoperabel ist.³

¹ Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz) vom 27.03.2024 (BGBl. 2024 I Nr. 108, LEXinform 0464203).

² ABl. EU 2014 Nr. L 133 S. 1.

³ Vgl. § 14 Abs. 1 Sätze 3 bis 6 UStG in der ab dem 01.01.2025 geltenden Fassung.

1 Änderungen durch das Wachstumschancengesetz

Nach Auffassung der Finanzverwaltung stellt insbesondere sowohl eine Rechnung nach dem XStandard als auch nach dem ZUGFeRD-Format ab Version 2.0.1 grundsätzlich eine Rechnung in einem strukturierten elektronischen Format dar, die der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2014/55/EU vom 16.04.2014⁴ entspricht. Da der Gesetzgeber die im Regierungsentwurf des Wachstumschancengesetzes enthaltene Formulierung insoweit unverändert beschlossen hat, dürften daher auch Rechnungen in diesen beiden Formaten nach dem 31.12.2024 die neuen umsatzsteuerlichen Anforderungen für eine elektronische Rechnung erfüllen. Der Vollständigkeit halber wird von der Verwaltung darauf hingewiesen, dass daneben auch weitere Rechnungsformate die genannten Anforderungen erfüllen können. Die elektronische Rechnung ist zunächst nur für inländische Umsätze obligatorisch.

Weiterhin ist die Verwaltung zu dem Ergebnis gekommen, dass ab der Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung zum 01.01.2025 bei einem hybriden Format entgegen Abschn. 14.4 Abs. 3 Satz 4 UStAE in der bis zum 31.12.2024 geltenden Fassung der strukturierte Teil der führende sein wird. Im Fall einer Abweichung gehen dann die Daten aus dem strukturierten Teil denen aus der Bilddatei vor. Hintergrund ist, dass nach der derzeitigen Verwaltungsauffassung das Merkmal „Lesbarkeit“⁵ erfordert, dass die Rechnung für das menschliche Auge lesbar ist. Strukturierte elektronische Formate sind daher erst nach einer Konvertierung in diesem Sinne „lesbar“. Dies bedeutet auch, dass bei einem hybriden Format (z. B. ZUGFeRD) im Falle einer Abweichung zwischen elektronischer Information und dem für das menschliche Auge lesbaren Bildteil der letztere Teil vorgeht. Dieses Verhältnis ist ab der Einführung der obligatorischen E-Rechnung umzukehren, sodass dann der strukturierte Teil entscheidend sein wird. An der grundsätzlichen Zulässigkeit eines hybriden Formats ändert dies aber nichts. Hinsichtlich der in den Verbändehörungen angesprochenen EDI-Verfahren ist sich das BMF deren Bedeutung für bestimmte Bereiche der Wirtschaft bewusst. Es wird aktuell an einer Lösung gearbeitet, die die Weiternutzung der EDI-Verfahren auch unter dem künftigen Rechtsrahmen so weit wie möglich sicherstellen soll. Dass mit der Einführung des transaktionsbezogenen Meldesystems an bestimmten EDI-Verfahren noch techni-

⁴ ABI. EU 2014 Nr. L 133 S. 1.

⁵ Vgl. § 14 Abs. 1 Satz 5 UStG in der bis zum 31.12.2024 geltenden Fassung.

sche Anpassungen vorgenommen werden müssen, kann zum derzeitigen Zeitpunkt nicht gänzlich ausgeschlossen werden. Ziel wird es aber sein, diesen Umstellungsaufwand im Interesse der Wirtschaft auf das Notwendige zu begrenzen. Schließlich wird vom BMF vorsorglich darauf hingewiesen, dass nach dem Regierungsentwurf des Wachstumschancengesetzes ab dem 01.01.2025 die Entgegennahme einer elektronischen Rechnung für alle inländischen Unternehmer verpflichtend sein wird. Die in § 27 Abs. 39 UStG in der ab dem 01.01.2025 geltenden Fassung enthaltene Möglichkeit, in der Einführungsphase auch eine sonstige Rechnung zu verwenden, betrifft nur die Ausstellung einer Rechnung. Wenn der Rechnungsaussteller sich für die Verwendung einer elektronischen Rechnung entscheiden sollte, muss der Rechnungsempfänger diese daher auch entgegennehmen (siehe Anlage zur Mitteilung des DStV vom 09.10.2023 unter <https://www.dstv.de/artikel-pool/bmf-gibt-vorabinweise-zur-elektronischen-rechnung-18162>; Stand des Abrufs: 31.01.2025).

Hinzuweisen ist weiterhin, dass ab dem 01.01.2025

- die Regelungen zur Echtheit der Herkunft, zur Unversehrtheit des Inhalts und der Lesbarkeit einer Rechnung inhaltlich unverändert in § 14 Abs. 3 UStG zusammengefasst werden. Bislang waren diese in § 14 Abs. 1 und 3 UStG in der bis zum 31.12.2024 geltenden Fassung enthalten;
- in dem neu angefügten § 14 Abs. 6 Satz 2 UStG eine Ermächtigung des BMF aufgenommen wird, zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens durch Rechtsverordnung nähere Bestimmungen zur Ausgestaltung des strukturierten elektronischen Formats einer elektronischen Rechnung erlassen zu können. Damit sollen insbesondere mögliche Änderungen der MwStSystRL hinsichtlich der Anforderungen an eine elektronische Rechnung und Anpassungen des CEN-Formats EN 16931 auch im Hinblick auf das zukünftige Meldesystem kurzfristig umgesetzt werden können.

1.2.2 Gutschrift

Auch nach dem 31.12.2024 kann anstatt der Rechnung eine Gutschrift ausgestellt werden.⁶ Eine solche Gutschrift kann vom Abnehmer oder Leistungsempfänger ausgestellt werden für eine Lieferung oder sonstige Leistung eines Unternehmers, wenn der Leistungsempfänger

- ein anderer Unternehmer ist, der den Umsatz für sein Unternehmen bezieht. Dabei ist die Gutschrift als elektronische Gutschrift auszustellen, wenn der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger im Inland oder in einem der in § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Gebiete ansässig sind. Ein im Inland oder in einem der in § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Gebiete ansässiger Unternehmer ist ein Unternehmer, der in einem dieser Gebiete seinen Sitz, seine Geschäftsleitung, eine Betriebsstätte, die an dem Umsatz beteiligt ist, oder in Ermangelung eines Sitzes seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat.
- eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist.

Die Regelungen zur Ausstellung, Übermittlung und Empfang einer Rechnung im strukturierten elektronischen Format oder einer sonstigen Rechnung, die in einem anderen elektronischen Format oder auf Papier übermittelt und empfangen wird, gelten für Gutschriften entsprechend. Eine Gutschrift kann im Namen und für Rechnung eines der oben bezeichneten Leistungsempfänger von einem Dritten ausgestellt werden.⁷

Die Gutschrift verliert die Wirkung einer Rechnung, sobald der Empfänger der Gutschrift dem ihm übermittelten Dokument widerspricht.

1.2.3 Verpflichtung zur Rechnungsausstellung

Der ab 01.01.2025 neu gefasste § 14 Abs. 2 UStG gliedert die Sachverhalte neu, in denen eine umsatzsteuerrechtliche Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung besteht. Es wird eindeutig geregelt, in welchen Fällen eine elektronische Rechnung obligatorisch zu verwenden ist und in welchen Fällen die Verwendung einer sons-

⁶ Vgl. § 14 Abs. 2 Satz 5 UStG in der ab dem 01.01.2025 geltenden Fassung.

⁷ Vgl. § 14 Abs. 2 Satz 6 UStG in der ab dem 01.01.2025 geltenden Fassung.

tigen Rechnung möglich bleibt. Danach hat der Unternehmer in folgenden Fällen innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung auszustellen, wenn der Umsatz nicht nach § 4 Nr. 8 bis 29 UStG steuerfrei ist:

- für eine Leistung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen. Dabei ist die Rechnung als elektronische Rechnung auszustellen, wenn der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger im Inland oder in einem der in § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Gebiete ansässig sind;
- für eine Leistung an eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist;
- für eine an einen Nichtunternehmer erbrachte steuerpflichtige Werklieferung (vgl. § 3 Abs. 4 Satz 1 UStG) oder sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück.

1.2.4 Übergangsregelungen

Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang auf Übergangsregelungen des Gesetzgebers, die er im Wachstumschancengesetz in § 27 Abs. 38 UStG geschaffen hat. Danach kann – abweichend von § 14 Abs. 1 und 2 UStG in der ab dem 01.01.2025 geltenden Fassung – eine Rechnung

- bis zum 31.12.2026 für einen nach dem 31.12.2024 und vor dem 01.01.2027 ausgeführten Umsatz auf Papier oder vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers in einem elektronischen Format, das nicht dem in § 14 Abs. 1 Satz 6 UStG in der ab dem 01.01.2025 geltenden Fassung genannten Format entspricht, übermittelt werden;
- bis zum 31.12.2027 für einen nach dem 31.12.2026 und vor dem 01.01.2028 ausgeführten Umsatz auf Papier oder vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers in einem elektronischen Format, das nicht dem in § 14 Abs. 1 Satz 6 UStG in der ab dem 01.01.2025 geltenden Fassung genannten Format entspricht, übermittelt werden, wenn der Gesamtumsatz (§ 19 Abs. 2 UStG in der seit dem 01.01.2025 geltenden Fassung) des die Rechnung ausstellenden Unternehmers im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800 000 Euro betragen hat;

1 Änderungen durch das Wachstumschancengesetz

- bis zum 31.12.2027 für einen nach dem 31.12.2026 und vor dem 01.01.2028 ausgeführten Umsatz vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers in einem elektronischen Format, das nicht dem in § 14 Abs. 1 Satz 6 UStG in der ab dem 01.01.2025 geltenden Fassung genannten Format entspricht, ausgestellt werden, wenn diese mittels elektronischem Datenaustausch (EDI) nach Art. 2 der Empfehlung 94/820/EG der Kommission vom 19.10.1994 über die rechtlichen Aspekte des elektronischen Datenaustausches (ABl. EU 1994 Nr. L 338 S. 98) übermittelt wird.

1.2.5 Kleinbetragsrechnungen, Fahrausweise

Nach § 33 UStDV dürfen steuerpflichtige und steuerfreie Leistungen durch Kleinbetragsrechnung abgerechnet werden. Übersteigt der Gesamtbetrag der Rechnung (Entgelt + Steuer) nicht 250 Euro, reichen bestimmte Rechnungsangaben aus. Durch den ab dem 01.01.2025 neu angefügten Satz 4 in § 33 UStDV wird klargestellt, dass eine Kleinbetragsrechnung immer als sonstige Rechnung übermittelt werden kann, also als Papierrechnung oder als elektronische Rechnung, die nicht der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntaxen entsprechend der Richtlinie 2014/55/EU vom 16.04.2014⁸ entspricht.

Fahrausweise sind nach § 34 UStDV insbesondere Dokumente, die einen Anspruch auf Beförderung von Personen gewähren. Dazu gehören auch Zuschlagkarten für zuschlagspflichtige Züge, Platzkarten, Bettkarten und Liegekarten. Durch den ab dem 01.01.2025 neu angefügten Satz 2 in § 34 UStDV wird klargestellt, dass ein Fahrausweis immer als sonstige Rechnung übermittelt werden kann, also als Papierrechnung oder als elektronische Rechnung, die nicht der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntaxen entsprechend der Richtlinie 2014/55/EU vom 16.04.2014⁹ entspricht.

⁸ ABl. EU 2014 Nr. L 133 S. 1.

⁹ ABl. EU 2014 Nr. L 133 S. 1.