



# Elektronische Rechnung künftig einfacher?

Anmerkungen zum Entwurf für ein Steuervereinfachungsgesetz 2011  
vom 2. Februar 2011

[8. Februar 2011]

Von: **Stefan Groß und Martin Lamm**

Die Bundesregierung hat am 2. Februar 2011 einen Entwurf für ein Steuervereinfachungsgesetz beschlossen, in dem auch weitgehende Änderungen zur elektronischen Rechnung aus umsatzsteuerlicher Sicht enthalten sind. In Bezug auf die künftige Anerkennung elektronischer Rechnungen bringt es die mitgelieferte Gesetzesbegründung zu § 14 Abs. 1 UStG auf den Punkt: „Selbst die Übermittlung als schlichte E-Mail ohne Signatur würde ausreichen“. Das Ergebnis: Rund 4 Milliarden Euro Entlastung für die Unternehmen, so der Nationale Normenkontrollrat. Doch wird es wirklich so einfach? Lautet die richtige Formel im Hinblick auf elektronisch übermittelte Rechnungen damit künftig folgendermaßen:

## **E-Mail-Rechnung = Vorsteuerabzug?**

Durch die Zielsetzung der umsatzsteuerlichen Gleichstellung von Papier- und elektronischen Rechnungen soll künftig die elektronische Übermittlung von Rechnungen ohne die Verwendung einer elektronischen Signatur oder des EDI-Verfahrens möglich sein, etwa als reine E-Mail, PDF- oder Textdatei. Was allerdings fortbesteht, ist das Erfordernis der Echtheit der Herkunft und der Unversehrtheit des Inhalts. Echtheit der Herkunft bedeutet auf der Grundlage des § 14 Abs. 1 UStG die Sicherheit der Identität des Rechnungsausstellers. Unversehrtheit des Inhalts bedeutet, dass die nach dem Umsatzsteuergesetz erforderlichen Angaben nicht geändert wurden. Hier geht es also um die Rechnungsinhalte, die über § 14 Abs. 4 UStG für den Vorsteuerabzug erforderlich sind. In Anlehnung an die Änderung der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie vom 13. Juli 2010 führt der Gesetzentwurf weiter aus, dass jeder Unternehmer (auch für elektronisch übermittelte Rechnungen) selbst festzulegen hat, in welcher Weise Integrität und Authentizität zu gewährleisten sind. Und zukünftig kann dies durch jegliche innerbetriebliche Steuerungsverfahren erreicht werden, anhand derer ein verlässlicher Prüfpfad zwischen einer Rechnung oder einer Dienstleistung geschaffen wird. Der deutsche Steuergesetzgeber nimmt erfreulicherweise Abstand vom eher unscharfen Begriff der „Steuerungsverfahren“ und stellt stattdessen auf „innerbetriebliche Kontrollverfahren“ ab, die zum Abgleich der Rechnung mit den korrespondierenden Zahlungsverpflichtungen durchgeführt werden. Was damit gemeint ist, liefert die Gesetzesbegründung gleich mit und zählt auf, was viele Unternehmen als klassische Rechnungsprüfung ohnehin tagtäglich durchführen.



Im Wesentlichen (Autoren-Anmerkungen in Klammern):

- Wurde die Lieferung/Leistung in Qualität und Quantität tatsächlich von diesem Leistungserbringer erbracht?
- Ist die Rechnung inhaltlich und rechnerisch korrekt? (Zusammen mit dem ersten Aufzählungspunkt kann dieser Schritt die Prüfung der Integrität abdecken.)
- Lassen sich wesentliche Felder (Firma, USt-ID-Nr., ...) auf ihre Korrektheit überprüfen und mit den eigenen Stammdaten abgleichen? (Zusammen mit dem ersten Aufzählungspunkt kann dieser Schritt die Prüfung der Authentizität abdecken.)

Die Formel lautet also:

**E-Mail-Rechnung + Rechnungsprüfung = Vorsteuerabzug**

Stellt man die Frage nach der umsatzsteuerlich konformen Ausgestaltung des Kontrollverfahrens, so muss zunächst festgestellt werden, dass die Forderung nach der Echtheit der Herkunft und der Unversehrtheit des Inhalts nicht nur exklusiv für elektronische Rechnungen, sondern gemäß § 14 Abs. 1 UStG grundsätzlich für alle Rechnungen gilt. Jedes gut organisierte Unternehmen praktiziert bereits heute eine Rechnungsprüfung für Papierrechnungen und eben genau dieses Prüfverfahren kann auch bei der elektronischen Variante den Vorgaben der Finanzverwaltung gerecht werden, vorausgesetzt die geforderten Rechnungsprüfkriterien werden auch tatsächlich abgefragt. Gäbe es hier Zweifel, sollten die bestehenden Verfahren im Unternehmen kritisch hinterfragt werden. Der Blick der Finanzverwaltung wird sich hier jedenfalls schärfen.

Für Unsicherheit sorgt die Gesetzesbegründung dahin gehend, dass die Regelung für den Unternehmer zu keiner zusätzlichen Verpflichtung zur Dokumentation des Kontrollverfahrens führen soll. Sollten die Kontrollverfahren im Unternehmen bereits existieren und sie für elektronisch übermittelte Rechnungen gleichermaßen gelten, mag dies zutreffend sein. Fehlende oder unzureichende Dokumentationen sollten jedoch spätestens mit dieser Neuregelung ergänzt und überarbeitet werden. Schließlich hat der Unternehmer im Betriebsprüfungsfall Jahre später darzulegen, wie die für den Vorsteuerabzug geforderte Rechnungsprüfung vorgenommen wurde, trifft ihn doch unverändert die Feststellungslast! Und fordern nicht gerade die GoBS, deren Anwendbarkeit außer Zweifel stehen dürfte, neben entsprechenden Kontrollen gerade auch deren Dokumentation? Hier kann dem Steuerpflichtigen nur dringend empfohlen werden, den Prüfprozess hinreichend zu dokumentieren, denn wie sonst soll dem Betriebsprüfer später dargelegt werden, welche innerbetriebliche Kontrollverfahren seinerzeit implementiert waren. Hard- oder Softwarewechsel, die inzwischen an der Tagesordnung sind, ganz zu schweigen von personellen Veränderungen, sollten für den Unternehmer hinreichende Motivation sein, seine Verfahren stets zeitnah zu dokumentieren und diese Verfahrensbeschreibung aktuell zu halten. Neben der Dokumentation des Verfahrens an sich wird dringend empfohlen, entsprechende Nachweise zu führen, dass die Kontrollverfahren auch tatsächlich so gelebt werden und wurden.



Wer sich von der „Prozess-Sicherheit“ lösen möchte und nach etablierten Wegen sucht, den elektronischen Rechnungsversand rechtssicher abzuwickeln, dem bietet der Gesetzgeber – wengleich nur beispielhaft – nach wie vor die bislang zulässigen Verfahren „Qualifizierte elektronische Signatur“ und „EDI-Verfahren“ an. Diese exemplarische Nennung stellt ein Angebot an die Unternehmer (wohlgemerkt die Rechnungsaussteller) dar, an den bislang gebräuchlichen Verfahren festzuhalten und ihren Rechnungsempfängern maximale Sicherheit zu bieten. Außerhalb dieser beiden technischen Verfahren ist der Rechnungsempfänger nunmehr ohne Alternative zur Überprüfung durch innerbetriebliche Kontrollverfahren verpflichtet. Das heißt, der elektronische Rechnungsversand bietet aus umsatzsteuerlicher Sicht künftig die Wahl zwischen:

### **Qualifizierter Signatur, EDI oder Kontrollverfahren zur Prüfung der Integrität/Authentizität.**

Zu beachten gilt allerdings, dass für den Vorsteuerabzug unabhängig davon alle Vorgaben des § 14 Abs. 4 UStG zwingend vorliegen müssen.

Schwierigkeiten bereitet die Würdigung des dritten Weges im europäischen Kontext, denn gerade EU-weit tätige Unternehmen, die nicht nur cross-boarder, sondern innerhalb diverser Mitgliedsstaaten wirtschaftlich aktiv sind, suchen auch nach ganzheitlichen Lösungsansätzen für den elektronischen Rechnungsverkehr, die für alle Mitgliedsstaaten gleichermaßen gelten. Während die qualifizierte Signatur und das EDI-Verfahren etablierte Prozessabläufe vorgeben, erkennt man bereits an der eigenständigen nationalen Interpretation von Steuerungsverfahren in Richtung Kontrollverfahren, dass hier in den kommenden Jahren gezwungenermaßen europaweite Auslegungsunterschiede entstehen werden. Die Folge: Ein funktionierendes Kontrollverfahren als möglicher „dritter Weg“ (neben qualifizierter Signatur und EDI) zum Vorsteuerabzug bei elektronischen Rechnungen ist noch lange nicht EU-weit vereinheitlicht und eröffnet leider eine Spielwiese für Partikularinteressen verschiedener Mitgliedsstaaten.

Obwohl bereits der Normenkotrollrat die Aufbewahrungsvorgaben von Rechnungen mit den damit verbundenen hohen Bürokratiekosten angeprangert hat, gelten dennoch unabhängig vom Verfahren die bisherigen Aufbewahrungsvorschriften für alle elektronischen Rechnungen unverändert fort. Auf der Grundlage der GoBS im Zusammenhang mit den GDPdU hat die Speicherung der elektronischen Rechnungen auf einem Datenträger zu erfolgen, der Änderungen nicht mehr zulässt. Ein schlichter Ausdruck einer elektronischen Rechnung, etwa in Form einer E-Mail genügt diesen Vorgaben in keinem Fall. Darüber hinaus muss festgehalten werden, dass der Steuergesetzgeber originär elektronische Dokumente auch elektronisch prüfen möchte. Dies wird spätestens dadurch deutlich, dass der Steuerverwaltung künftig bereits im Rahmen der Umsatzsteuer-Nachschaue der Zugriff auf Daten und insbesondere auch auf elektronische Rechnungen gewährt werden soll, die Nutzung der hierfür im Unternehmen installierten Datenverarbeitungssysteme inbegriffen.

Von dieser gesetzgeberischen Randnotiz zur Änderung der Umsatzsteuer-Nachschaue geht allerdings eine nicht unerhebliche Folgewirkung für die Unternehmen aus, die im § 27b Abs. 2 UStG ergänzt werden sollen. Während der Datenzugriff nach § 147 Abs. 6 AO bislang der steuerlichen Außenprüfung vorbehalten war, soll dieser nun künftig auch im Rahmen der unange-



kündigten Umsatzsteuer-Nachschaу möglich sein. Damit entfällt für die Unternehmen jegliche Vorlaufzeit – etwa zum Einrichten entsprechender Prüferberechtigungen – und der Datenzugriff muss ad hoc zur Verfügung stehen.

So begrüßenswert jegliche Vereinfachungsbestrebungen des Steuergesetzgebers sind, für die Unternehmen lohnt sich ein Blick über den „Signatur-Tellerrand“ hinaus. Aus betriebswirtschaftlichen Erwägungen sollte mit dem elektronischen Rechnungsversand stets eine Prozessoptimierung einhergehen. So können mit der einfachen E-Mail-Rechnung zwar Ausdruck, Papiertransport und Porto wegfallen, aber der Rechnungsempfänger kann beispielsweise aus einer angehängten PDF-Datei nur bedingt eine automatische Buchung erzeugen, da die Inhalte der PDF-Datei (analog Papier) auch „abgetippt“ werden müssen. Das eigentliche Potenzial elektronischer Rechnungen steckt in der automatischen Verarbeitung strukturierter Daten beim Empfänger, weshalb gerade das Interesse von Unternehmen, die nach Prozessoptimierung streben, nur begrenzt in Richtung unstrukturierter Daten gehen kann. Gleichwohl mag der Empfang einer PDF-Datei per E-Mail als Rechnung für kleinere Unternehmen durchaus eine Alternative darstellen.

Für etwas Spannung dürfte noch der Anwendungszeitpunkt sorgen. Der Gesetzentwurf postuliert die Neuregelung ab 1. Juli 2011 für alle Rechnungen, die Umsätze abrechnen, die nach dem 30. Juni 2011 ausgeführt werden. Bei genauer Betrachtung bedarf es also in der zweiten Jahreshälfte unverändert einer Signatur bei Rechnungen, die Leistungen aus dem 1. Halbjahr enthalten. Dem Bürokratieabbau zuliebe wäre es deutlich einfacher, beim Übergang lediglich darauf abzustellen, wann die Rechnung ausgestellt wird.