



Die elektronische Rechnung – ein Praxisleitfaden für Unternehmen

Inhaltsverzeichnis

1 Rechtliche Grundlagen der Rechnung

Definition der Rechnung	2
Definition der Gutschrift	2
Verfahrensdokumentation beim Rechnungsaussteller und -empfänger	2

2 Rechtliche Grundlagen der E-Rechnung

Definition der elektronischen Rechnung	4
Steuerliche Pflichtangaben auf E-Rechnungen	5
Relevante Gesetze und Verwaltungsanweisungen	5
Zustimmung des Empfängers der E-Rechnung	6
Abschluss einer EDI-Vereinbarung	6
Hinweis zur nachträglichen Rechnungsberichtigung	6
Hinweis zur Vermeidung von Duplikaten	6
Keine Duplikate bei ZUGFeRD-Rechnungen	7

3 Gemeinsame Anforderungen an den Aussteller und Empfänger der E-Rechnung

Aufbewahrungsanforderungen	8
Sicherstellung der Lesbarkeit	9
Sicherstellung der maschinellen Auswertbarkeit	9
Gesetzliche Aufbewahrungsfristen	10
Auslagerungen von Rechnungsmanagementfunktionen an Dienstleister	10
Aufbewahrung von Rechnungen im Ausland	11
Risiken bei Verletzung der gesetzlichen Aufbewahrungspflicht	12
Art und Umfang des Datenzugriffs bei der Umsatzsteuerprüfung und der Umsatzsteuer-Nachschau	12
Regelungen des Bundesdatenschutzgesetzes	12

4 Spezifische Anforderungen an den Empfänger der E-Rechnung

Allgemeine Anforderungen an die Rechnungsprüfung	14
Prüfung des Zahlungsanspruchs	14
Prüfung der steuerlichen Pflichtangaben	15
Allgemeine Hinweise zur Prüfung der Integrität, Korrektheit und Authentizität	15
Spezielle Hinweise zur Prüfung der Integrität und der Authentizität von ZUGFeRD-Rechnungen	15
Sicherstellung der Integrität und der Authentizität mittels digitaler Signatur oder EDI-Verfahren	15
Anbringen von Kontrollvermerken	16

Vorwort

Mit Wirkung zum 1. Juli 2011 sind die Papierrechnung und die elektronische Rechnung (E-Rechnung) umsatzsteuerlich grundsätzlich gleich zu behandeln. Ziel dieses Leitfadens ist es, einerseits die Vorschriften darzustellen, welche sowohl für die Papierrechnung als auch für die E-Rechnung gelten und andererseits die formatabhängigen Sondervorschriften der E-Rechnung in den Bereichen Übermittlung, Zustimmung zur E-Rechnung, Rechnungsberichtigung und Aufbewahrung genauer zu beleuchten.

Dabei soll aufgezeigt werden, dass die Einführung der E-Rechnung insbesondere bei KMU's bei gezielter Nutzung bereits im Unternehmen bestehender Abläufe und verfügbarer Dokumente grundsätzlich ohne großen organisatorischen und finanziellen Zusatzaufwand möglich ist.

Der Leitfaden wurde im Forum für elektronische Rechnung Deutschland (FeRD) vom Arbeitskreis „Recht und EU“ entwickelt. FeRD ist die nationale Plattform von Verbänden, Ministerien und Unternehmen zur Förderung der elektronischen Rechnung in Deutschland. Das Forum wurde am 31. März 2010 in Berlin unter Beteiligung verschiedener Ministerien des Bundes und der Länder, des Bundeskanzleramts sowie der Spitzenverbände der Wirtschaft, einiger Fachverbände unter dem Dach der vom Bundesministerium für Wirtschaft und Energie auf Beschluss des Deutschen Bundestages geförderten Arbeitsgemeinschaft für Wirtschaftliche Verwaltung e. V. (AWV) gegründet. Das Forum soll die Akzeptanz und die Verbreitung elektronischer Rechnungen in Deutschland erhöhen. Es hat die Aufgabe, das Thema „elektronische Rechnungen“ unter technischen, geschäftlichen, wirtschaftlichen und rechtlichen Gesichtspunkten aufzubereiten sowie geeignete Maßnahmen zum raschen und einfachen Einsatz elektronischer Rechnungen vorzubereiten, zu koordinieren und umzusetzen.

Es vertritt die Interessen seiner Mitglieder auf europäischer und internationaler Ebene.

In einer digitalen Wissens- und Informationsgesellschaft wird die Fähigkeit zur Innovation immer wichtiger. Sie ist entscheidend für die Wettbewerbsfähigkeit von Wirtschaft und Verwaltung. Eine moderne und effiziente Prozessgestaltung in Unternehmen, die Innovationen lebt, zulässt, fördert und anreizt, ist dabei ein bedeutender Faktor. Die digitale Bereitstellung von Rechnungsdaten hat diese innovative Kraft: schnellere und effizientere Arbeitsabläufe, geringere Zahlungsverzögerungen sowie niedrigere Druck- und Portokosten. Die Fehlerquote wird gesenkt, die Transparenz verbessert und die Prozessschritte bei der Rechnungsbearbeitung werden insgesamt beschleunigt.

Viele Unternehmen in Deutschland haben die Chancen erkannt, die sich mit elektronischen Rechnungen ergeben. Wir möchten helfen, Hemmschwellen abzubauen, elektronische Rechnungen auszustellen bzw. zu empfangen und weitere Unternehmen motivieren, die möglichen Effizienzsteigerungen zu realisieren.

Der Praxisleitfaden zeigt auf, dass die gewünschten Innovationen bei der elektronischen Rechnung nicht durch rechtliche Hürden verhindert werden, sondern weitestgehend durch die Anwendung der bereits bekannten rechtlichen Prinzipien erfolgreich umgesetzt werden können.

Gerd Bichler

Dr. Wolfgang Matt

Stefan Engel-Flehsig

1 Rechtliche Grundlagen der Rechnung



Definition der Rechnung

Ein leistendes Unternehmen ist bei einer Leistung an ein anderes Unternehmen verpflichtet – und bei Leistungen an andere Leistungsempfänger berechtigt – Rechnungen auszustellen.

Bei Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück ist es unabhängig von der Art des Leistungsempfängers immer zur Rechnungsausstellung verpflichtet.

- ▶ Rechnung ist jedes Dokument, mit dem über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird.

Definition der Gutschrift

Die Pflicht des Leistungserbringers zur Rechnungsausstellung kann vom Leistungsempfänger

ger durch die Erstellung einer Gutschrift im Sinne des Gutschriftverfahrens als Alternative zur herkömmlichen Rechnung („self-billing“) erfüllt werden, sofern dies vorher vereinbart wurde.

Obwohl in diesem Leitfaden der Begriff Gutschrift meist nicht ausdrücklich angeführt ist, gelten alle Regelungen gleichermaßen für Rechnungen und Gutschriften.

Verfahrensdokumentation beim Rechnungsaussteller und -empfänger

Die Nachprüfbarkeit der Bücher und sonstiger notwendiger Aufzeichnungen erfordert eine aussagekräftige und vollständige Dokumentation der Verfahren, die sowohl die aktuellen als auch die historischen Verfahrensinhalte für die Dauer der Aufbewahrungsfrist nachweist. Änderungen an den IT-Systemen und

Verfahren müssen inhaltlich und zeitlich lückenlos dokumentiert werden. Sämtliche geänderten Versionen der Verfahrensdokumentation sind ebenfalls lückenlos aufzubewahren. Insbesondere sind folgende Themenbereiche zu beschreiben:

- Entstehung der Rechnungsdaten
- Erstellung der Rechnung
- Versand und Empfang der Rechnungen
- Prozess der Speicherung der Rechnungsdaten sowie der Aufbewahrung der Rechnung
- Beschreibung der eindeutigen Indexierung zur Selektion und nachfolgenden maschinellen Auswertbarkeit von Rechnungsdaten und Rechnungen
- Sicherungsmaßnahmen gegen Verlust und Verfälschung
- Bedeutung von Abkürzungen, Ziffern, Buchstaben und Symbolen

Die Verfahrensdokumentation beschreibt den gewählten organisatorischen und technischen Ablauf im Rechnungswesen und in der IT-Ab-

teilung. Diese umfasst neben Arbeitsanweisungen auch das Konzept für den Betrieb des IT-Systems und die Datensicherheit im Rechenzentrum. Zudem werden technische Details zur IT-Infrastruktur und den Schnittstellen zwischen IT-Systemen einerseits und Organisationseinheiten andererseits dargestellt.

Die Verfahrensdokumentation ist in einer verständlichen Form zu verfassen, damit sie in angemessener Zeit nachvollziehbar ist. Dabei hat diese stets den in der Praxis eingesetzten Komponenten und Prozessen des Rechnungswesens zu entsprechen (Identität zwischen Dokumentation und angewendeten Prozessen).

► Die Verfahrensdokumentation gehört zu den sonstigen aufbewahrungspflichtigen Unterlagen und ist während des gesetzlichen Aufbewahrungszeitraums so aufzubewahren, dass die Lesbarkeit und die Auswertbarkeit des ursprünglichen Formats sichergestellt ist; z.B. müssen Verlinkungen auf andere referenzierte Datenquellen (Arbeitsanweisungen etc.) für berechnigte Dritte (Betriebsprüfung, Wirtschaftsprüfer etc.) abrufbar sein.

2 Rechtliche Grundlagen der E-Rechnung



Definition der elektronischen Rechnung

Eine elektronische Rechnung ist eine Rechnung, die in einem elektronischen Format ausgestellt, übertragen und empfangen wird. Dabei wird unterschieden zwischen

- strukturierten Daten (z.B. EDI, XML)
- unstrukturierten Daten (z.B. Rechnungen im PDF-/TIF-JPEG-/Word-Format oder E-Mail-Text) und
- hybriden Daten (z.B. ZUGFeRD).

Als Übertragungs-/Empfangswege stehen u. a. E-Mail, DE-Mail, E-Post, Computer-Fax, Fax-Server oder Web-Download zur Verfügung.

- ▶ In Papierform eingegangene und in elektronische Formate umgewandelte Rechnungen fallen nicht unter die Definition der elektronischen Rechnung nach dem Umsatzsteuergesetz.

„EDI“

Unter EDI (englisch, electronic data interchange) versteht man den Austausch von Informationen zwischen IT-Anwendungen unter Nutzung elektronischer Datenübermittlungsverfahren. Im engeren Sinne steht der Begriff EDI für den unternehmensübergreifenden Austausch von Geschäftsdaten in standardisierten Formaten unter Anwendung genormter Verfahren.

„XML“

Mittels des XML (englisch, extensible markup language)-Formats können Daten in Textdateien hierarchisch strukturiert werden. Der Vorteil dieses Formats besteht darin, dass es unabhängig von der verwendeten IT-Plattform und der genutzten Programmiersprache der jeweils beteiligten IT-Systeme zum Austausch von Daten genutzt werden kann.

„ZUGFeRD“

ZUGFeRD heißt das einheitliche Datenformat für elektronische Rechnungen, das seit dem 25. Juni 2014 als Version 1.0 allen interessierten Unternehmen und Behörden kostenlos zur Verfügung steht (www.zugferd.de). Das ZUGFeRD-Datenformat basiert auf der Cross-Industry-Invoice (CII) von UN/CEFACT, der ISO-Norm 19005-3:2012 (PDF/A-3), sowie den auf europäischer Ebene spezifizierten „Message User Guidelines“ (MUG).

Bei der Entwicklung des einheitlichen Datenformats ZUGFeRD wurden Unternehmen aus der Automobilindustrie, der Konsumgüterbranche, dem Bankensektor, dem Gesundheitswesen und der Software-Industrie sowie auch die öffentliche Verwaltung einbezogen. Da das Format den Anforderungen der internationalen und europäischen Standardisierung entspricht, kann es unter Berücksichtigung der jeweils relevanten nationalen Vorschriften auch beim grenzüberschreitenden Rechnungsaustausch verwendet werden.

Steuerliche Pflichtangaben auf E-Rechnungen

E-Rechnungen müssen dieselben steuerlichen Pflichtangaben wie Papierrechnungen beinhalten, welche zusammen mit anderen Rechnungsangaben während der gesetzlichen Aufbewahrungsdauer unverändert sowie lesbar und maschinell auswertbar sein müssen.

Relevante Gesetze und Verwaltungsanweisungen

Die relevanten Anforderungen an E-Rechnungen sind in den folgenden Vorschriften geregelt:

- Abgabenordnung (AO)
- BMF-Schreiben IV D 2 - S 7287-a/09/10004 vom 2. Juli 2012
- BMF-Schreiben IV A 4 - S 0316/12/10001 vom 14. September 2012
- Bundesdatenschutzgesetz (BDSG)
- EDI-Empfehlung der Europäischen Kommission 94/820/EG vom 19. Oktober 1994
- Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (BMF-Schreiben IV A 4 – S 0316/13/10003 vom 14. November 2014 (GoBD))
- Handelsgesetzbuch (HGB)
- Umsatzsteueranwendungserlass (UStAE)

- Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV)
- Umsatzsteuergesetz (UStG)
- Zivilprozessordnung (ZPO)

► Es ist unbedingt erforderlich, dass die Unternehmen in ihrer Funktion als Rechnungsaussteller oder Rechnungsempfänger die gesetzlichen Vorschriften im Zusammenhang mit der Erstellung, Übermittlung, Buchung und Aufbewahrung der Papierrechnung vollumfänglich kennen (→ Grundregeln des Rechnungsmanagements).

Zustimmung des Empfängers der E-Rechnung

Die gesetzlich erforderliche Zustimmung des Rechnungsempfängers zur Übermittlung der E-Rechnung kann entweder schriftlich oder stillschweigend durch Akzeptanz und Bezahlung der Rechnung erfolgen.

Die Übermittlung ist erfolgt, wenn die Rechnung dem Rechnungsempfänger so zugänglich gemacht worden ist, dass er von ihrem Inhalt Kenntnis nehmen kann. Dies ist u. a. dann der Fall, wenn eine E-Mail-Rechnung auf dem Mailserver des Rechnungsempfängers eingegangen ist oder der Rechnungsaussteller die Rechnungen an einem zwischen ihm und dem Rechnungsempfänger vereinbarten Speicherort (z.B. Server zum Datenaustausch oder Kundenportale) abgelegt hat.

► Zur Sicherstellung der pünktlichen Bezahlung und zur Vermeidung von unnötigen Verzögerungen kann bei Auftragserteilung

die Zustelladresse (z.B. E-Mailadresse) vereinbart werden.

Abschluss einer EDI-Vereinbarung

Bei EDI ist grundsätzlich der Abschluss einer EDI-Vereinbarung zwingend vorzusehen. Als Orientierungshilfen bieten sich die EDI-Mustervereinbarung der GS1 Germany sowie die syntaxneutrale Spezifikation DIN SPEC 16567 an.

Hinweis zur nachträglichen Rechnungsberichtigung

Bei der Korrektur von Papierrechnungen ist es gelebte Praxis, die Originalrechnung – soweit sie noch nicht gebucht ist – zurückzuverlangen, um im Anschluss daran eine neue (Original-) Rechnung zu versenden. Bei einer E-Rechnung ist die Rückgabe der Originalrechnung aus technischen Gründen grundsätzlich nicht möglich. Alternativ besteht die Möglichkeit, die ursprüngliche Rechnung per Korrekturrechnung zu neutralisieren und parallel dazu eine korrigierte E-Rechnung zu versenden.

Hinweis zur Vermeidung von Duplikaten

Werden für ein und dieselbe Leistung mehrere Rechnungen ausgestellt, ohne dass sie als Duplikat oder Kopie gekennzeichnet werden, muss die dabei ausgewiesene Umsatzsteuer

er mehrfach bezahlt werden. Dies gilt jedoch nicht, wenn die Rechnungspflichtangaben nach § 14 Abs. 4 Umsatzsteuergesetz (UStG) in den Duplikaten oder Kopien inhaltlich zu 100 % mit dem Original übereinstimmen (inhaltlich identische Mehrstücke).

- ▶ Da es sich bei dieser Regelung um eine Besonderheit der deutschen Finanzverwaltung handelt, sollte im internationalen Geschäftsverkehr in einem solchen Fall jedoch der Zusatz „Kopie“ auf dem Duplikat bzw. der Kopie enthalten sein.

Keine Duplikate bei ZUGFeRD-Rechnungen

Bei korrekter Implementierung durch den Rechnungsaussteller besteht bei ZUGFeRD-Rechnungen inhaltliche Identität zwischen den XML-Daten und dem PDF-Rechnungsbild. Die korrekte Implementierung sollte der Rechnungsaussteller vor der Inbetriebnahme der Rechnungsversendung von ZUGFeRD-Rech-

nungen ausreichend testen. Unter Berücksichtigung dieser Voraussetzungen führt die Nutzung dieses Rechnungsformats trotz Ausweis der Umsatzsteuer in beiden Formaten nicht zur doppelten Umsatzsteuerbelastung.

Der Empfänger einer ZUGFeRD-Rechnung muss sich zwischen der Verarbeitung der XML-Daten oder des PDF-Rechnungsbildes entscheiden. Die Prüfung der inhaltlichen Identität zwischen XML-Daten und PDF-Rechnungsbild ist grundsätzlich nicht erforderlich. Gegebenenfalls wird er jedoch die XML-Daten für den Rechnungsverarbeitungsprozess in sein IT-System einlesen und den Mitarbeitern seines Rechnungswesens zusätzlich das PDF-Rechnungsbild zur Prüfung der sachlichen Richtigkeit und Zahlungsfreigabe anzeigen. Hierbei sollte eine Sichtprüfung der übernommenen Rechnungsdaten anhand des PDF-Rechnungsbildes erfolgen. Diese Prüfung wird der Unternehmer allerdings schon aus kaufmännischem Eigeninteresse vornehmen. Sofern es Abweichungen zwischen den eingelesenen Daten und dem PDF-Rechnungsbild gibt, ist die Rechnung vom Rechnungsempfänger zurückzuweisen.

3 Gemeinsame Anforderungen an den Aussteller und Empfänger der E-Rechnung



Aufbewahrungsanforderungen

Elektronische Eingangs- und Ausgangsrechnungen und die dort enthaltenen Daten sind vor sämtlichen Veränderungen geschützt im Originalformat aufzubewahren. Eine Aufbewahrung ausschließlich in ausgedruckter Form oder in Form von Datenextrakten, Reports oder Druckdateien ist nicht zulässig. Eine möglicherweise erfolgte Konvertierung sowie die weitere Verarbeitung und Archivierung der Rechnungen ist zu protokollieren. Die hierbei entstehenden Protokolle sind ebenfalls aufzubewahren.

Der Unternehmer hat sein IT-System gegen Verlust (z.B. Unauffindbarkeit, Vernichtung, Untergang und Diebstahl) zu sichern und gegen unberechtigte Eingaben und Veränderungen (z.B. durch Zugangs- und Zugriffskontrollen) zu schützen.

Die zu treffenden Schutzmaßnahmen, die von der Unternehmensgröße sowie der Komplexität der im Rahmen des Rechnungsmanagements vom Rechnungsaussteller bzw. Rechnungsempfänger eingesetzten IT-Systeme abhängig sind, setzen sich aus einer Kombination von Hard- und Software sowie prozessimmanenten Kontrollen zusammen.

Falls das vom Rechnungsaussteller übermittelte Rechnungsformat (→ Originalformat) zur Einspielung in das IT-System des Rechnungsempfängers in ein anderes Rechnungsformat konvertiert wird, sind sowohl das übermittelte Originalformat als auch das für die Eingangsbuchung konvertierte Rechnungsformat unterschiedlich zu kennzeichnen und unter Verwendung desselben Identifizierungskennzeichens (Index) aufzubewahren. Dies gilt ebenfalls, wenn eine PDF-Rechnung mittels optischer Zeichener-

kennung (englisch: optical character recognition, OCR) für die IT-Anwendung lesbar gemacht wird.

Sofern eine E-Mail ausschließlich als Transportmittel für elektronische Rechnungsdokumente (z.B. als PDF-Anlage in E-Mails) dient, kann die E-Mail analog zu Papierumschlägen gelöscht werden, sofern das elektronische Rechnungsdokument im Originalformat gespeichert wird. Diese Löschung ist nicht zulässig, wenn im E-Mail-Text zusätzliche rechnungsrelevante Angaben enthalten sind.

Sicherstellung der Lesbarkeit

Die Lesbarkeit der E-Rechnung ist sowohl beim Rechnungsaussteller als auch beim Rechnungsempfänger gesetzlich erforderlich. Es muss sichergestellt werden, dass die E-Rechnung vom Beginn der Rechnungskontrolle bis zum Ende der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist – unabhängig von ihrem jeweiligen Format – sowohl für Mitarbeiter des Unternehmens als auch für externe Adressanten (z.B. Betriebsprüfer) lesbar ist.

Liegen die Rechnungsdaten ausschließlich in strukturierten Formaten (z.B. EDI oder XML) vor, ist das Kriterium der Lesbarkeit nach den Vorgaben des BMF durch das bloße Anzeigen der Daten allerdings nicht erfüllt. Bei einer Steuerprüfung müssen die Rechnungsdaten ähnlich wie bei einer Papierrechnung dargestellt werden.

Diese Anforderung kann mittels Visualisierungshilfen (Viewer) erfüllt werden, welche die Rechnungsdaten in einem standardisierten Rechnungsformular anzeigen.

Sicherstellung der maschinellen Auswertbarkeit

Die maschinelle Auswertbarkeit der E-Rechnung ist sowohl beim Rechnungsaussteller als auch beim Rechnungsempfänger gesetzlich erforderlich. Sofern das Originalformat der Rechnung maschinell auswertbar ist, ist diese maschinelle Auswertbarkeit über den gesamten Aufbewahrungszeitraum sicherzustellen.

Die maschinelle Auswertbarkeit umfasst, abhängig vom jeweiligen Rechnungsformat, die Möglichkeit zur Durchführung von mathematisch-technischen Auswertungen, Volltextsuchen und Prüfungen im weitesten Sinne (z.B. Bildschirmabfragen, die Nachverfolgung von Verknüpfungen und Verlinkungen zwischen Buchung und zugehöriger Rechnung oder die Textsuche nach bestimmten Eingabekriterien).

Zu den mathematisch-technischen Auswertungen zählen neben rechnungsdatenbezogenen Sortier-, Summierungs- und Filterungsmöglichkeiten u. a. die für den Datenabgleich erforderliche Verknüpfung der Rechnungsdaten mit anderen Daten des Steuerpflichtigen (z.B. Daten aus der Debitoren-/Kreditorenbuchhaltung) und mit Daten von anderen Steuerpflichtigen.

Die maschinelle Auswertbarkeit der Rechnungen darf während der Aufbewahrung nicht durch Konvertierung der Rechnung in andere Formate oder Entfernung von Auswertungsmöglichkeiten eingeschränkt werden.

Bei einem Wechsel des Dienstleisters oder des IT-Systems ist sicherzustellen, dass die im ursprünglichen IT-System verfügbaren Auswertungsmöglichkeiten qualitativ und quantitativ vollumfänglich erhalten bleiben. Dies kann durch Aufrechterhaltung des bisherigen IT-Systems oder durch Übertragung der Auswer-

tungsfunktionalitäten auf das neue IT-System erfolgen. Sofern die Daten hierbei in andere Formate überführt werden oder Schlüsselbegriffe geändert werden, sind diese Änderungen zu dokumentieren.

Bei Rechnungen im ZUGFeRD-Format sind sowohl das Rechnungsbild (Image) als auch die XML-Daten aufzubewahren, unabhängig davon, welches Format der Unternehmer nutzt. Die maschinelle Auswertbarkeit bezieht sich auf sämtliche Inhalte der PDF/A3-Datei.

Gesetzliche Aufbewahrungsfristen

E-Rechnungen sind, wie Papierrechnungen, grundsätzlich 10 Jahre ab Ablauf des Geschäftsjahres, in welchem sie ausgestellt wurden, aufzubewahren.

Durch die einsetzende Anlauf- bzw. Ablaufhemmung aufgrund einer Betriebsprüfung, eines Einspruchs gegen einen Steuerbescheid oder die Abgabe der Steuererklärung im Folgejahr bzw. der unterlassenen Abgabe einer Steuererklärung kann sich jedoch die Aufbewahrungsfrist sowohl für die Papierrechnung als auch die E-Rechnung verlängern.

Im Falle eines Wechsels des IT-Providers oder IT-Systems müssen die E-Rechnungen zusammen mit anderen möglicherweise erforderlichen Daten (z.B. elektronische Signaturen, Inhouse-Formate, entschlüsselte Daten oder Strukturbeschreibungen der Daten) während der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist entweder auf dem Alt-system oder, nach erfolgter Migration, auf dem Neusystem vollständig sowie in lesbarer und maschinell auswertbarer Form verfügbar bleiben.

Die Unternehmen sollten in ihrem eigenen Interesse organisatorisch sicherstellen, dass Daten nur nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist und bei entsprechender Genehmigung durch ihre eigene Finanzabteilung gelöscht werden dürfen.

Auslagerungen von Rechnungsmanagementfunktionen an Dienstleister

Es ist gesetzlich zulässig, die Rechnungsausstellung und -übermittlung, den Rechnungsempfang und die Rechnungsprüfung oder auch die Buchhaltung bzw. Rechnungsaufbewahrung an einen Dienstleister auszulagern.

Im Falle der Auslagerung der Verarbeitung und Speicherung von rechnungslegungsrelevanten Daten von Papierrechnungen und E-Rechnungen an einen Dienstleister bleibt das auslagernde Unternehmen für die Einhaltung der gesetzlichen Anforderungen verantwortlich. Dies umfasst insbesondere die Sicherheits- und Ordnungsmäßigkeitsanforderungen, die Anforderungen nach dem Bundesdatenschutzgesetz und den Nachweis der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug.

Deshalb ist die sorgfältige Auswahl des Dienstleisters und Gestaltung des Auftragsverhältnisses von großer Bedeutung. Der beauftragte Dienstleister sollte aufgrund seiner finanziellen Ausstattung, Infrastruktur und Prozesse grundsätzlich in der Lage sein, die durch das Auftragsverhältnis auf ihn übertragenen gesetzlichen Verpflichtungen des Auftraggebers, insbesondere die Aufbewahrungspflichten langfristig zu erfüllen. Für das auslagernde Unternehmen sind sowohl die Schnittstellen zum Dienstleister, das dort eingerichtete interne Kontrollsystem als auch die

von diesem erstellten und aufbewahrten Aufzeichnungen für die Einhaltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung von Bedeutung.

Zudem sollte der beauftragte Dienstleister verpflichtet werden, den Finanzbehörden in seinen eigenen Räumlichkeiten die erforderlichen Auskünfte zu erteilen und zusätzlich bei Bedarf Einsicht in die Rechnungen und andere für den Rechnungsausstellungsprozess relevante Dokumente (z. B. Verfahrensdokumentation, Übermittlungsprotokolle etc.) zu gewähren.

Ist aus wirtschaftlichen Gründen die Existenz des Dienstleisters gefährdet und entstehen daraus Risiken bezüglich der Verfügbarkeit der Daten, muss der beauftragende Steuerpflichtige mittels eines Notfallplans die Erfüllung der gesetzlichen Aufbewahrungsverpflichtungen sicherstellen.

Aufbewahrung von Rechnungen im Ausland

Rechnungen, die ein inländischer Unternehmer ausgestellt bzw. empfangen hat, sind grundsätzlich im Inland aufzubewahren. Eine elektronische Aufbewahrung dieser Rechnungen ist auch in anderen Ländern der Europäischen Union gesetzlich zulässig, wenn eine vollständige Fernabfrage (Online-Zugriff) der betreffenden Daten und deren Herunterladen und Verwendung gewährleistet ist und der Unternehmer dem Finanzamt den Aufbewahrungsort vor Durchführung der Auslagerung mitteilt. Sofern eine Aufbewahrung außerhalb der Europäischen Union erfolgen soll, ist vorab eine Bewilligung durch das Finanzamt erforderlich.

Die Führung von Büchern und anderer erforderlicher Aufzeichnungen auf Datenträgern außerhalb Deutschlands ist aus steuerverfahrensrechtlicher Sicht (Abgabenordnung) ebenfalls gesetzlich zulässig. Die Genehmigung durch das Finanzamt ist im Gegensatz zu den umsatzsteuerrechtlichen Anforderungen auch für die Auslagerung der Buchführung in andere Länder der Europäischen Union erforderlich.

Zudem müssen die Bücher und die anderen erforderlichen Aufzeichnungen auf Datenträgern während der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar sein und unverzüglich lesbar gemacht werden können.

Risiken bei Verletzung der gesetzlichen Aufbewahrungspflicht

Bei Verletzung der gesetzlichen Aufbewahrungspflicht oder der GoBD bleibt der Vorsteuerabzug des Rechnungsempfängers grundsätzlich bestehen. Der Steuerpflichtige trägt allerdings die Feststellungslast und muss somit nachweisen, dass die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug im Zeitpunkt der Geltendmachung der Vorsteuer gegeben waren. Sofern angemessen, kann das Finanzamt den Vorsteuerabzug ganz oder teilweise anerkennen, wenn die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind.

- ▶ Kann der Steuerpflichtige entsprechende Nachweise nicht erbringen, muss er die zurückgeforderte Vorsteuer erstatten. Zusätzlich besteht das Risiko, dass entsprechende Verzugszinsen oder auch ein Verzögerungsgeld zu entrichten sind. Zudem stellt die Nichterfüllung der Aufbewahrungsanforderung eine Ordnungswidrigkeit dar.

Art und Umfang des Datenzugriffs bei der Umsatzsteuer-Prüfung und der Umsatzsteuer-Nachschau

Der Prüfer kann im Rahmen einer Betriebsprüfung wählen, ob er selbst per unmittelbarem Zugriff auf das IT-System des Buchführungspflichtigen zugreifen möchte (Z1 – unmittelbarer Datenzugriff), der Steuerpflichtige nach seinen Vorgaben das IT-System bedienen soll (Z2 – mittelbarer Zugriff) oder ob er sich die Rechnungsdaten mittels Datenträger übergeben lässt (Z3 – Datenträgerüberlassung).

Bei der Umsatzsteuer-Nachschau hat der Betriebsprüfer die Wahl zwischen Z1 und Z2. In beiden Fällen reicht es nicht aus, wenn der Unternehmer nur entsprechende Papierausdrucke aus dem Datenverarbeitungssystem bereitstellt.

Bei mangelhafter Abgrenzung der E-Mail-Rechnungen besteht das Risiko, dass der Betriebsprüfer weitere E-Mails ohne Prüfungsbezug einsehen kann. Dies kann durch Einrichtung eines separaten E-Mail-Postfachs ausschließlich für Rechnungen oder steuerrechtliche Belange ausgeschlossen werden.

Regelungen des Bundesdatenschutzgesetzes

Das Bundesdatenschutzgesetz (BDSG) schützt natürliche Personen vor der willkürlichen Erhebung, Speicherung, Änderung und Übermittlung personenbezogener Informa-

tionen. Hinsichtlich des Rechnungsausstellungsprozesses gilt dies unabhängig davon, ob Rechnungen in Papierform oder elektronisch übermittelt werden. Dennoch sollen die wichtigsten Eckpunkte des BDSG kurz dargestellt werden.

Da die Verpflichtung bzw. Berechtigung zur Erstellung einer Rechnung gesetzlich gegeben ist, dürfen die hierfür erforderlichen Informationen auch ohne Zustimmung des Leistungsempfängers zum Zweck der Rechnungsausstellung erhoben, verarbeitet und genutzt werden. Sofern die Daten nicht ausschließlich für die Erstellung der Rechnung eingegeben, sondern zumindest gespeichert werden, wird empfohlen, eine Datenschutzvereinbarung mit dem Rechnungsempfänger abzuschließen, sofern es sich bei diesem um eine natürliche Person handelt.

Der Rechnungsempfänger hat umfassende Rechte hinsichtlich Auskunft über die gespeicherten Daten, sowie gegebenenfalls zur Korrektur, Löschung oder Sperrung fehlerhafter Daten.

Werden automatisierte Verfahren zur Erstellung von Rechnungen eingeführt, sind diese vor ihrer Inbetriebnahme der zuständigen Aufsichtsbehörde bzw. der Bundesbeauftragten für den Datenschutz oder – sofern vorhanden – dem betrieblichen Datenschutzbeauftragten zu melden und einer sogenannten Vorabkontrolle zu unterziehen.

Die Übermittlung der personenbezogenen Daten darf grundsätzlich nur an den Rechnungsempfänger selbst erfolgen.

Auskunftsersuche von Dritten sind nur im Ausnahmefall zulässig. Ob das BDSG die Übermittlung an einen Dritten erlaubt, sollte unbe-

dingt von sachverständigen Personen wie z.B. Datenschutzbeauftragten, Steuerberatern oder Rechtsanwälten geprüft werden.

Bei Einbeziehung eines Dienstleisters in den Rechnungsverarbeitungsprozess bleibt der Rechnungsaussteller trotzdem für die Einhaltung der Vorschriften nach dem Bundesdatenschutzgesetz verantwortlich. Der Auftrag

ist schriftlich zu erteilen, wobei die in § 11 Abs. 2 BDSG genannten Mindestinhalte zu regeln sind. Der Rechnungsaussteller hat sich vor Beginn der Datenverarbeitung durch den Dienstleister und anschließend regelmäßig von den getroffenen technischen und organisatorischen Maßnahmen zum Datenschutz durch den Dienstleister zu überzeugen.



4 Spezifische Anforderungen an den Empfänger der E-Rechnung



Allgemeine Anforderungen an die Rechnungsprüfung

Es kann grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass die herkömmliche Rechnungseingangsprüfung die im Umsatzsteuergesetz vorgeschriebenen Anforderungen bezüglich innerbetrieblicher Kontrollverfahren auch bei E-Rechnungen vollumfänglich abdeckt. Da keine technischen Mindestanforderungen gestellt werden, bleibt der Unternehmer in der Ausgestaltung seiner Rechnungsprüfungsprozesse bzw. der innerbetrieblichen Kontrollverfahren frei.

Es ist auch möglich, durch Ausdruck der E-Rechnung einen papierbasierten Rechnungsprüfungsprozess anzuwenden. Auch in diesem Fall ist die E-Rechnung in ihrem Originalformat aufzubewahren. Die gedruckten Unterlagen, auf denen die Rechnungsprüfungsver-

merke enthalten sind, müssen ebenfalls aufbewahrt werden.

Erfolgt die Leistungsabrechnung mittels Gutschrift, ist der Empfänger der Gutschrift (→ Verkäufer der Ware) und nicht der Aussteller der Gutschrift (→ Käufer der Ware) zur Durchführung der innerbetrieblichen Kontrollverfahren verpflichtet.

Anmerkung: In Österreich ist es sogar möglich, dass bei einem papierbasierten Rechnungsprüfungsprozess die elektronische Rechnung gelöscht werden kann.

Prüfung des Zahlungsanspruchs

Der Rechnungsempfänger prüft in seinem eigenen Interesse im Rahmen der Rechnungs-

prüfung bzw. der innerbetrieblichen Kontrollverfahren, ob die Lieferung oder Leistung qualitativ und quantitativ der Bestellung entspricht und somit der Zahlungsanspruch gerechtfertigt ist, die fakturierte mit der tatsächlich ausgeführten Leistung übereinstimmt sowie der auf der Rechnung angeführte Rechnungsaussteller bzw. Zahlungsempfänger und dessen Bankadresse korrekt sind.

Prüfung der steuerlichen Pflichtangaben

Es muss zusätzlich geprüft werden, ob sämtliche steuerlichen Pflichtangaben auf der E-Rechnung angeführt sind. Dabei gilt es auch zu berücksichtigen, dass ein Teil dieser Pflichtangaben transaktionsabhängig ist (z.B. Angabe der richtigen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Rechnungsausstellers bzw. Rechnungsempfängers bei innergemeinschaftlichen Lieferungen).

- ▶ Das Fehlen von Pflichtangaben kann beim Rechnungsempfänger zum Verlust des Vorsteuerabzugs führen.
- ▶ Im innergemeinschaftlichen Warenverkehr gefährdet die Angabe der falschen bzw. das Fehlen der Umsatzsteueridentifikationsnummer des Rechnungsausstellers oder -empfängers die Steuerbefreiung.

Allgemeine Hinweise zur Prüfung der Integrität, Korrektheit und Authentizität

Die Prüfung der Integrität, Korrektheit und Authentizität der E-Rechnung durch den Rechnungsempfänger ist gesetzlich erforderlich. Der Gesetzgeber verlangt für den Abzug der Rechnung als Betriebsausgabe und die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs, dass die Rechnung einer konkreten Leistung zuordenbar ist und zudem die Echtheit der Herkunft (Sicherheit bezüglich Identität des Rechnungsausstellers) und die Unversehrtheit des Inhalts (Sicherheit, dass die Rechnung/die Rechnungsdaten nicht in irgendeiner Form verändert wurden) gewährleistet sind.

Mittels der oben angeführten Rechnungsprüfung bzw. der innerbetrieblichen Kontrollverfahren kann der vom Gesetzgeber verlangte Nachweis der Echtheit der Herkunft der Rechnung und der Unversehrtheit des Rechnungsinhalts ohne irgendwelche zusätzliche Maßnahmen vollumgänglich erbracht werden.

Spezielle Hinweise zur Prüfung der Integrität und der Authentizität von ZUGFeRD-Rechnungen

Bei einer ZUGFeRD-Rechnung muss der Rechnungsempfänger entscheiden, ob die XML-Daten, das Rechnungsbild der PDF oder beide Bestandteile der Rechnung in der Buchhaltung genutzt werden. Die Rechnungsprüfung basiert auf dem von dem Rechnungsempfänger ausgewählten Bestandteil der ZUGFeRD-Rechnung.

- ▶ Bei einer ZUGFeRD-Rechnung sollte der Rechnungsempfänger in der Verfahrensdokumentation genau festhalten, wo konkret bei der Rechnungsprüfung und der nachfolgenden Rechnungsbuchung die XML-Daten bzw. das Rechnungsbild der PDF als (relevanter) Beleg verwendet werden.

Sicherstellung der Integrität und der Authentizität mittels digitaler Signatur oder EDI-Verfahren

Der Rechnungsaussteller kann auf freiwilliger Basis die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit der Daten mittels qualifizierter elektronischer Signatur bzw. qualifizierter elektronischer Signatur durch einen von der Bundesnetzagentur auf die Einhaltung bestimmter Sicherheitsstandards geprüfter Signaturanbieter gewährleisten. Beim automatischen elektronischen Datenaustausch (Electronic Data Interchange EDI) ist es hierfür erforderlich, die EDI-Empfehlung der Europäischen Kommission zu berücksichtigen. Der Rechnungsempfänger kann Prüfungen, welche auf die Identität des Rechnungsausstellers sowie auf die Unversehrtheit des Inhalts der Rechnung gerichtet sind, reduzieren.

- ▶ Trotz Verwendung der digitalen Signatur oder EDI-Verfahren zur Sicherstellung der Integrität und der Authentizität wird der Rechnungsempfänger im Rahmen der Rechnungsprüfung die Vollständigkeit der Rechnungspflichtangaben sowie die Zuordnung der Rechnung zu einer Leistung (siehe dazu oben „Prüfung des Zahlungsanspruchs“) sicherstellen. Dieser Bestandteil seines innerbetrieblichen Kontrollverfah-

rens ist gleichzeitig Voraussetzung für den Vorsteuerabzug.

- ▶ Zudem sind beim Einsatz von Kryptografiertechniken die verschlüsselte und die entschlüsselte Unterlage aufzubewahren.
- ▶ Falls Signaturprüfchlüssel oder kryptografische Verfahren verwendet werden, sind die verwendeten Schlüssel als Nachweis über die Echtheit und die Unversehrtheit der Daten aufzubewahren, selbst wenn nach anderen Vorschriften die Gültigkeit dieser Nachweise bereits abgelaufen ist.

Anbringen von Kontrollvermerken

Analog zu Papierrechnungen sind Kontrollvermerke im Rechnungsprüfungsprozess für elektronische Rechnungen erforderlich. Diese können z.B. durch die elektronische Form von Anmerkungen („Annotations“), durch Freigaben innerhalb eines kombinierten Rechnungsprüfungs- bzw. Buchungsprozesses oder Angaben auf Freifeldern im Buchführungssystem erfasst werden.

- ▶ In der Verfahrensdokumentation sollte beschrieben werden, wie und wo die prozessualen Kontrollvermerke (z. B. Handvermerke auf Papiausdruck, Nutzung von Annotations auf PDF) vorgenommen werden.

Impressum

Herausgeber

AWV – Arbeitsgemeinschaft für wirtschaftliche Verwaltung e. V.
Düsseldorfer Straße 40
65760 Eschborn
Internet: www.awv-net.de
E-Mail: info@awv-net.de

Verfasser

AWV-Arbeitskreis „Forum elektronische Rechnung Deutschland (FeRD)“
Leiter: Stefan Engel-Flehsig, Rechtsanwalt

Autoren

Gerd Bichler, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, PKF FASSELT SCHLAGE Partnerschaft mbB
Dr. Wolfgang Matt, Leiter Umsatzsteuer, HILTI AG

Koautoren

Stefan Engel-Flehsig, Rechtsanwalt und Leiter FeRD
Klaus Förderer, Senior Manager eBusiness/GDSN, GS1 Germany
Stefan Groß, Steuerberater, CISA, Peters, Schönberger & Partner, Vorstandsvorsitzender Verband elektronische Rechnung
Peter tom Suden, Steuerberater
Dr. Christoph Swart, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Partner der PKF FASSELT SCHLAGE Partnerschaft mbB
Armin Wilting, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Geschäftsführer RLT IT-und Systemprüfung GmbH

Haftungshinweise

Es handelt sich hier um einen allgemeinen Ratgeber, der nur in Ausnahmefällen zum besseren Verständnis auf entsprechende gesetzliche Vorschriften an die Papierrechnung verweist und aus Platzgründen bewusst auf Ausführungen zu Spezialfällen verzichtet.

Der Leitfaden gibt die persönliche Meinung der Autoren zur derzeitigen Rechtslage wieder und enthält lediglich einen Überblick über einzelne Themenkomplexe. Spezielle Umstände einzelner Fallkonstellationen wurden nicht berücksichtigt; diese können im Einzelfall durchaus zu abweichenden Betrachtungsweisen und/

oder Ergebnissen führen. Der Leitfaden kann daher keine rechtliche oder steuerliche Beratung ersetzen; bitte holen Sie eine auf Ihre Umstände zugeschnittene, weitere Entwicklungen berücksichtigende Empfehlung Ihres Steuerberaters, Wirtschaftsprüfers oder Rechtsanwalts ein, bevor Sie Entscheidungen über die in diesem Leitfaden besprochenen Themen treffen. Die Finanzverwaltung und/oder Gerichte können abweichende Auffassungen zu den hier behandelten Themen haben oder entwickeln. Zudem ist zu beachten, dass sich die Rechtslage seit Erscheinen dieses Leitfadens möglicherweise geändert hat.

Quelle Fotos: fotolia.com

September 2015

AWV-Best.-Nr.: 01649

ISBN: 978-3-931193-80-5



AWV – Arbeitsgemeinschaft für
wirtschaftliche Verwaltung e. V.
Düsseldorfer Straße 40, 65760 Eschborn
Postfach 51 29, 65726 Eschborn

Telefon: (0 6196) 77726-0
Telefax: (0 6196) 77726-51
E-Mail: info@awv-net.de
Internet: www.awv-net.de

Gefördert durch:



aufgrund eines Beschlusses
des Deutschen Bundestages