

SONNTAG & PARTNER



Elektronische Rechnungen

Vereinfachung der elektronischen Rechnungsstellung durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011

07. Dezember 2011



Rechtliche Grundlagen der aktuellen Änderungen

- Richtlinie 2010/45/EU v. 13. 7. 2010 zur Änderung der MwStSystRL hinsichtlich der Rechnungsstellungsvorschriften (Abl. EU 2010 Nr. L 189/1), wonach die Gleichbehandlung von Papierrechnungen und elektronische Rechnungen spätestens zum 1. 1. 2013 in nationales Recht umzusetzen ist
- Umsetzung in nationales Recht durch Art. 5 des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 vom 1. November 2011 (BGBl. I S. 2131)
- Inkrafttreten der Änderungen bereits rückwirkend zum 01.07.2011



Überblick über die aktuellen Änderungen

- Grundsätzliche Gleichbehandlung von Papierrechnungen und elektronischen Rechnungen bereits ab 01. Juli 2011
- Reduzierung der umsatzsteuerrechtlichen Anforderungen für die elektronische Übermittlung von Rechnungen
- Erweiterung der Befugnisse des Amtsträgers im Rahmen der Umsatzsteuer-Nachschau



Grundsätzliches zum Vorsteuerabzug

- Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs (§ 15 Abs. 1 UStG):
 - gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer
 - für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind,
 - Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung gemäß §§ 14, 14a UStG, in der die Angaben vollständig und richtig sind,
 - kein Abzugsverbot bzw. Ausschluss vom Vorsteuerabzug, z.B. bei Verwendung für steuerfreie Umsätze

- Feststellungslast für die Erfüllung der Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs liegt grundsätzlich bei dem den Vorsteuerabzug begehrenden Unternehmer (Abschnitt 15.2 UStAE)



Grundsätze zum Vorsteuerabzug und zur Rechnungsstellung



Grundsätzliches zur Rechnungsstellung

- Rechnung ist jedes Dokument, mit dem über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird.
- Rechnungen sind auf Papier oder vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers elektronisch zu übermitteln.
- Grundlegende Bedeutung der Rechnungsstellung für den Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger



Grundsätze zum Vorsteuerabzug und zur Rechnungsstellung



Grundsätzliches zur Rechnungsstellung

- Grundsätzliche Pflichtangaben auf einer Rechnung (§ 14 Abs. 4 UStG):
 - der vollständiger Name und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers
 - die Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers
 - das Ausstellungsdatum
 - eine fortlaufende Rechnungsnummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben werden
 - die Menge und Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung



Grundsätze zum Vorsteuerabzug und zur Rechnungsstellung



Grundsätzliches zur Rechnungsstellung

- Grundsätzliche Pflichtangaben auf einer Rechnung (§ 14 Abs. 4 UStG) (Fortsetzung):
 - der Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung
 - das nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt sowie jede im voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist
 - der anzuwendende Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt



Bisherige Regelungen zur elektronischen Rechnungsstellung

- Bislang mussten bei einer auf elektronischem Weg übermittelten Rechnung die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts gewährleistet sein durch:
 - eine qualifizierte elektronische Signatur
 - oder
 - elektronischen Datenaustausch (EDI)

- Zustimmung des Rechnungsempfängers erforderlich



Neuregelungen zur elektronischen Rechnungsstellung

- Eine elektronische Rechnung ist eine Rechnung, die in einem elektronischen Format ausgestellt und empfangen wird (§ 14 Abs. 1 Satz 8 UStG).

- Grundsatz der Formatfreiheit der elektronischen Rechnung
 - Erstellung der Rechnung z.B. direkt in einer E-Mail, mit einem Textverarbeitungs- oder Tabellenkalkulationsprogramm oder mit einer webbasierten Applikation
 - mögliche Dateiformen z.B. pdf-, doc-, xls-, txt-, xml- und ähnliche Dateien



Neuregelungen zur elektronischen Rechnungsstellung

- keine Einschränkung der Übermittlungsformen
 - Übermittlung z.B. per E-Mail, Computer-Fax, Web-Download, EDI-Verfahren oder auch Übergabe auf einem Datenträger
 - NICHT: Übermittlung von Standard/Computer-Fax an Standard-Fax (gilt als Papierrechnung)

- elektronische Rechnungsübermittlung erfordert weiterhin die Zustimmung des Rechnungsempfängers
 - z.B. im Rahmen von AGBs
 - auch nachträglich möglich
 - nach hM auch stillschweigend durch konkludentes Handeln möglich
 - ➔ Empfehlung, die Zustimmung vorab (schriftlich) einzuholen



Nachweis- und Dokumentationspflichten des Rechnungsempfängers



Neuregelungen

- Neben den allgemeinen Pflichtangaben müssen die Echtheit der Herkunft der Rechnung, die Unversehrtheit ihres Inhalts und ihre Lesbarkeit gewährleistet werden (§ 14 Abs. 1 Satz 2 UStG)
 - Echtheit der Herkunft bedeutet die Sicherheit der Identität des Rechnungsausstellers (Authentizität).
 - Unversehrtheit des Inhalts bedeutet, dass die nach dem UStG erforderlichen Angaben nicht geändert wurden (Integrität).
 - Lesbarkeit bedeutet in einer für das menschliche Auge lesbaren Form.

- keine Unterscheidung von Papier- und elektronischen Rechnungen

- Die Rechnungen müssen die vorgenannten Anforderungen für den gesamten Aufbewahrungszeitraum erfüllen (§ 14b Abs. 1 Satz 2 UStG)



Nachweis- und Dokumentationspflichten des Rechnungsempfängers



Neuregelungen

- Jeder Unternehmer legt fest, in welcher Weise die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet werden (§ 14 Abs. 1 Satz 5 UStG).
 - Dies kann durch jegliche innerbetriebliche Kontrollverfahren erreicht werden, die einen verlässlichen Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung schaffen können (§ 14 Abs. 1 Satz 6 UStG).
 - Bei einer elektronischen Rechnung gelten die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts als gewährleistet durch die bisherigen Verfahren (§ 14 Abs. 3 UStG):
 - qualifizierten elektronischen Signatur (mit oder ohne Anbieterakkreditierung)
 - EDI-Verfahren
- ➔ bisherige Verfahren können beibehalten werden



Nachweis- und Dokumentationspflichten des Rechnungsempfängers



Innerbetriebliches Kontrollverfahren

- Bei dem innerbetrieblichen Kontrollverfahren, durch das ein verlässlicher Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung geschaffen wird, handelt es sich um ein Verfahren, das der Unternehmer zum Abgleich der empfangenen Rechnung mit seiner Zahlungsverpflichtung einsetzt.
- Die Ausgestaltung des Verfahrens ist grundsätzlich frei (manuell, technisch, EDV-gestützt, ...). Der Begriff des innerbetrieblichen Kontrollverfahrens bedeutet nicht, dass es sich um ein „technisches“ oder EDV-gestütztes Verfahren handeln muss. In der einfachsten Form kann dies z. B. durch einen manuellen Abgleich der Rechnung mit der Bestellung und ggf. dem Lieferschein geschehen.



Nachweis- und Dokumentationspflichten des Rechnungsempfängers



Innerbetriebliches Kontrollverfahren

- Anforderungen an ein innerbetriebliches Kontrollverfahren, durch das ein verlässlicher Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung geschaffen wird:
 - Überprüfung der erbrachten Lieferung bzw. Leistung in richtiger Qualität und Quantität
 - Überprüfung der inhaltlichen Richtigkeit der Rechnung hinsichtlich Rechnungsangaben und leistendem Unternehmer
 - damit letztlich auch Überprüfung der Zahlungsverpflichtung des Leistungsempfängers
- ➔ dies dürfte weitgehend der klassischen Rechnungsprüfung entsprechen, Rückgriff auf bereits bestehende Verfahren im Unternehmen möglich



Nachweis- und Dokumentationspflichten des Rechnungsempfängers



Innerbetriebliches Kontrollverfahren

- Beispiel einer Checkliste zur Rechnungsprüfung, die als unverbindlicher Mindestumfang zur Einhaltung der Authentizität und Integrität herangezogen werden könnte:
 - *Ist der Rechnungsaussteller bekannt?*
 - *Wurden vom Rechnungsaussteller Lieferungen/Leistungen bestellt und bezogen, so dass eine Rechnung erwartet wurde?*
 - *Sind alle gesetzlich geforderten Pflichtangaben auf der Rechnung enthalten?*
 - *Sind sämtliche Angaben auf der Rechnung (insb. Anschriften, Firmierung, Bankverbindung, Steuernummer bzw. USt-Idnr.) korrekt? Können die Rechnungsangaben mit der eigenen Stammdatenbank abgeglichen werden?*
 - *Wurde die ausgewiesene Lieferung/Leistung korrekt in Art, Menge und Preis ausgeführt? Lässt sich die Rechnung mit Lieferscheinen, Wareneingangsscheinen etc. abgleichen?*
 - *Ist die Rechnung rechnerisch richtig?*



Nachweis- und Dokumentationspflichten des Rechnungsempfängers



Dokumentation des Kontrollverfahrens

- Nach der Gesetzesbegründung sollen die Änderungen des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 keine neuen Aufzeichnungspflichten begründen.
- Für Zwecke späterer Außen- oder Umsatzsteuer-Sonderprüfungen ist zu empfehlen, dass der Unternehmer sein innerbetriebliches Kontrollverfahren dokumentiert.
 - ➔ Für Dokumentationszwecke kann z.B. in einer Verfahrensanweisung festgelegt werden, wie elektronisch empfangene Rechnungen beginnend mit dem Empfang verarbeitet und mit der Bestellung der Leistung bzw. dem Leistungseingang abgeglichen sowie ordnungsgemäß und unveränderlich archiviert werden.
 - ➔ Neben der Dokumentation des Verfahrens sollten auch Nachweise geführt werden, dass das innerbetriebliche Kontrollverfahren tatsächlich durchgeführt worden ist.



Aufbewahrungspflichten des Rechnungsempfängers



Aufbewahrung der elektronischen Rechnungen

- Bei elektronischen Rechnungen sind u.a. die Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) und die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) zu beachten.

- Dies bedeutet insbesondere:
 - Aufbewahrung der Originaldatei im elektronischen Format der Ausstellung bzw. des Empfangs auf einem Datenträger, der Änderungen nicht mehr zulässt
 - jederzeitige Lesbarkeit und maschinelle Auswertbarkeit während der Aufbewahrungsfrist (idR 10 Jahre)
 - Aufbewahrung bei Empfang von E-Mails: ordnungsgemäßes Archivierungsverfahren
 - Gewährleistung der Unveränderbarkeit auch bei Downloads von elektronischen Rechnungen!
 - Ausdrücke auf Papier genügen nicht!



Aufbewahrungspflichten des Rechnungsempfängers



Prüfungsrechte der Finanzbehörden

- Recht der Finanzbehörde nach § 147 Abs. 6 AO im Rahmen einer Außenprüfung bei Unterlagen, die mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt wurden, Einsicht in die gespeicherten Daten zu nehmen (sog. Datenzugriff)

- Im Rahmen des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 wurde zudem § 27b Abs. 2 UStG ergänzt und damit das bereits für Außenprüfungen nach § 147 Abs. 6 AO bestehende Datenzugriffsrecht und Recht auf Nutzung des Datenverarbeitungssystems durch die Verwaltung auf den Bereich der Umsatzsteuer-Nachschaus ausgedehnt.
 - ➔ Dies bedeutet, dass der Unternehmer Vorsorge dafür treffen muss, dass für den Fall des Erscheinens eines Amtsträgers für eine Umsatzsteuer-Nachschaus eine Leseberechtigung für das vom Unternehmer genutzte Buchhaltungssystem besteht. Die bloße Überlassung eines Datenträgers genügt nicht, wenn Unterlagen nur elektronisch vorhanden sind.



Erleichterungen und Risiken

- Die neuen Regelungen bringen wesentliche Erleichterungen für die Betroffenen bei der Übermittlung von Rechnungen auf elektronischem Weg, weil die bisherige Pflicht, dabei Signaturverfahren anzuwenden oder das EDI-Verfahren zu nutzen, entfallen ist. Diese Verfahren sind jetzt nur noch Möglichkeiten unter vielen anderen Übertragungsformen.
- Nutzt der Unternehmer andere Übertragungsformen als Signaturverfahren oder EDI, muss er mit einem entsprechenden innerbetrieblichen Kontrollverfahren die Echtheit der Herkunft der Rechnung, die Unversehrtheit ihres Inhalts und ihre Lesbarkeit gewährleisten.



Fazit und Ausblick



Erleichterungen und Risiken

- Eine elektronische Rechnung, die für sich genommen zwar alle inhaltlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug aus dieser Rechnung erfüllt, berechtigt den Rechnungsempfänger nicht zum Vorsteuerabzug, wenn er die Echtheit der Herkunft oder die Unversehrtheit des Inhalts der Rechnung nicht gewährleisten kann.
- Der Leistungsempfänger trägt die Beweislast und damit das Risiko, dem Rechnungsaussteller Umsatzsteuer zu bezahlen, die er nicht als Vorsteuer abziehen kann.



Fazit und Ausblick



Ausblick

- Laut Veröffentlichung des Bundesfinanzministeriums vom 10.11.2011 ist vorgesehen, ein einführendes BMF-Schreiben zur Anwendung der Neuregelung der elektronischen Rechnungsstellung zu veröffentlichen.
- Es bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung in dem BMF-Schreiben nähere Ausführungen dazu macht, wie das innerbetriebliche Kontrollverfahren ausgestaltet sein sollte, damit es zu einer Anerkennung elektronisch erhaltener Rechnungen für den Vorsteuerabzug kommt und welche Implikationen das Kontrollverfahren für den Vorsteuerabzug hat.



Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit



Ihre Referenten



Andreas Kieker

**Rechtsanwalt
Steuerberater**

Tel: 0821 57058 - 0
Fax: 0821 57058 - 153
E-Mail: kieker@sonntag-partner.de

Sonntag & Partner
Schertlinstraße 23
86159 Augsburg



Dr. Stefanie Becker

Steuerberaterin

Tel: 0821 57058 - 0
Fax: 0821 57058 - 153
E-Mail: sbecker@sonntag-partner.de

Sonntag & Partner
Schertlinstraße 23
86159 Augsburg