

Im Blickpunkt: Electronic Invoicing

Mit der anstehenden Änderung des Umsatzsteuergesetzes soll künftig der elektronische Rechnungsversand einfacher und unbürokratischer vonstatten gehen. So begrüßenswert die Gesetzesänderung ist, stellt diese dennoch alle Unternehmer in Deutschland vor neue Herausforderungen, die derzeit in der Fachwelt teils kontrovers diskutiert werden. Dieser Beitrag widmet sich Auslegungsfragen und soll Unternehmen praktische Hinweise zur Umsetzung an die Hand geben.

Neue Rechtslage

Geht es nach dem Willen des Steuergesetzgebers, so wird ab demnächst eine neue Ära beim elektronischen Rechnungsversand eingeläutet. Folgt man dem neuen Umsatzsteuerrecht, so ist künftig weder die qualifizierte elektronische Signatur noch das EDI-Verfahren zwingender Bestandteil einer elektronischen Rechnung. Was der Gesetzgeber jedoch einfordert – und zwar unabhängig davon, ob es sich um elektronische Rechnungen oder solche in Papierform handelt – ist die Sicherstellung von Authentizität und Integrität der Rechnungsdokumente (§ 14 Abs. 1 S. 2–6 UStG n.F.). Gemeint ist damit letztlich, dass Sicherheit über die Identität des Rechnungsausstellers besteht und dass die nach dem Umsatzsteuergesetz erforderlichen Rechnungspflichtangaben unverändert sind. Wie dies sicherzustellen ist, wird künftig nicht mehr ausschließlich eine Frage des Übermittlungsverfahrens sein, sondern es wird dem Rechnungsempfänger selbst obliegen, die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts sicherzustellen. Hierzu sollen neben den bislang gängigen Verfahren der qualifizierten elektronischen Signatur und des EDI-Verfahrens alle Verfahren geeignet sein, die mittels eines innerbetrieblichen Kontrollverfahrens einen verlässlichen Prüfpfad zwischen der Rechnung und der erhaltenen Leistung schaffen. Denkbar sind z.B. alle innerbetrieblichen Prüfverfahren, die durch institutionalisierte Prüfschritte einen Abgleich der Rechnung mit der Zahlungsverpflichtung sicherstellen (sachliche und inhaltliche Richtigkeit der Rechnung). Dies betrifft vor allem Fragen wie: „Ist der Aussteller der Rechnung bekannt? Wurden entsprechende Lieferungen oder Leistungen bestellt und bezogen? Sind sämtliche Pflichtangaben auf der Rechnung enthalten und korrekt? Ist der Preis zutreffend und kann die Rechnung folglich bezahlt werden? Ist die Rechnung rechnerisch korrekt?“

Um zu beurteilen, was die bevorstehende Gesetzesnovellierung für die Praxis bedeutet, sind unterschiedliche Fallvarianten zu betrachten. Dabei hat auch die individuelle Entscheidung des Rechnungsausstellers für das ein oder andere Verfahren Einfluss auf das Prozedere auf Empfängerseite zur Sicherstellung des Vorsteuerabzuges.

EDI-Fall

Bei Unternehmen, die bislang aufgrund einer bilateralen Vereinbarung EDI-Daten aus-

tauscht haben, ist auch nach Inkrafttreten der Neuregelung davon auszugehen, dass diese unverändert an diesem Verfahren festhalten werden. Der Grund hierfür liegt schlichtweg darin, dass das EDI-Verfahren in aller Regel gewählt wurde, um den Austausch strukturierter Daten zu optimieren und insbesondere den Rechnungseingang zu automatisieren. Diese Unternehmen werden sich trotz der Neuregelung wohl in den meisten Fällen nicht für den Versand anderweitiger strukturierter Daten oder gar unstrukturierter Daten, wie etwa pdf-Rechnungen, entscheiden.

Signatur-Fall

Bei jenen Unternehmen, die in der Vergangenheit den elektronischen Rechnungsversand mittels qualifizierter elektronischer Signatur abgewickelt haben, werden vielfach zwei Fallgruppen zu beobachten sein. Einerseits wird es Unternehmen geben, bei denen sich dieses Verfahren soweit etabliert hat, dass es unverändert praktiziert wird. Dabei sind es häufig die Rechnungsempfänger – also diejenigen, die das Vorsteuerisiko tragen – die ihre Lieferanten dazu anhalten werden, dieses Verfahren zumindest solange weiter zu praktizieren, bis die neue Rechtslage sich weiter konkretisiert hat und ein alternativer Rechnungsversand ohne Signatur aus deren subjektiver Sichtweise risikolos möglich ist. Auf der anderen Seite wird es durchaus Unternehmen geben, die künftig auf die qualifizierte elektronische Signatur verzichten sollen und Rechnungen stattdessen ohne Signatur versenden – im guten Vertrauen auf das innerbetriebliche Kontrollverfahren des Rechnungsempfängers. Der Empfänger seinerseits hat dann über genau dieses innerbetriebliche Kontrollverfahren die Authentizität und die Integrität seiner Eingangrechnungen sicherzustellen.

Papierrechnung bzw. elektronisches Rechnungsdokument ohne Signatur

Unabhängig davon, dass viele Unternehmen Rechnungen auch weiterhin in Papierform versenden werden, ist davon auszugehen, dass künftig eine Vielzahl von Unternehmen zunehmend von der elektronischen Variante ohne Signatur Gebrauch machen werden. Als Alternative zum Papierversand bieten sich hier bild- oder bildähnliche Formate an. Vereinfachend sprechen wir hier stellvertretend für alle derartigen Formate im Folgenden von „pdf-Rechnungen“. Neben der Portosparnis gibt es hier gerade auch für kleinere Un-

ternehmen sicherlich verschiedenste Gründe, der elektronischen Variante künftig den Vorzug zu geben. Allerdings erfordert dies wie in der Vergangenheit die Zustimmung des Rechnungsempfängers, die allerdings auch konkludent (stillschweigend) erteilt werden kann. Der Rechnungsempfänger seinerseits benötigt dann das bereits zitierte innerbetriebliche Kontrollverfahren, um seinen Vorsteuerabzug nicht zu gefährden.

Für den Rechnungsempfänger stellt sich nun beim Erhalt von pdf-Rechnungen die berechnete Frage, ob sich für ihn dadurch ein neues oder erhöhtes Risiko im Hinblick auf den Vorsteuerabzug ergibt. Hierzu lohnt es sich, den Begriff des innerbetrieblichen Kontrollverfahrens etwas genauer zu beleuchten. Folgt man dem Frage-Antwort-Katalog des BMF, kann damit u.E. nichts anderes gemeint sein, als eine klassische Rechnungseingangsprüfung, welche im Unternehmen unabhängig von der Neuregelung ohnehin etabliert sein sollte. Auch wenn im Unternehmen solche Prüfprozesse bereits bestehen, raten wir im Zuge der Neuregelung auf jeden Fall dazu,

- die internen Rechnungsprüfprozesse vor dem Hintergrund der Erfüllung von Authentizität und Integrität kritisch zu überprüfen,
- den Gesamtprozess im Rahmen einer Verfahrensdocumentation schriftlich zu formulieren und
- Prüfschritte künftig auch nachweislich zu dokumentieren.

Eine ordnungsgemäße Rechnungsprüfung sollte dabei nach Ansicht des Bundesfinanzministeriums insbesondere die Richtigkeit der Art und Menge der eingekauften Lieferung bzw. Art und Umfang der bezogenen sonstigen Leistung sowie die inhaltlichen Angaben der Rechnung beinhalten. Was aber bedeutet das konkret?

Was sollte im Rahmen der innerbetrieblichen Kontrollverfahren geprüft werden?

Rechnungseingangsprozesse werden von den Unternehmen in der Regel sehr individuell gestaltet. So will auch der Gesetzgeber es vollständig den Unternehmen überlassen, auf welche Weise Authentizität und Integrität der Eingangrechnungen in der Praxis tatsächlich sichergestellt werden. Die folgenden Punkte sollen hierzu eine grobe Orientierung geben, welche Prüfungen im Rahmen eines innerbetrieblichen Kontrollverfahrens überprüft und welche Anforderungen eingehalten werden sollten. Die Liste

soll insoweit einen praxisorientierten Vorschlag darstellen und erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Gerade wegen der Individualität dieser Prozesse empfehlen wir stets eine Einzel-fallprüfung.

Authentizität (= Identität des Ausstellers)

Es geht darum, die Identität des Rechnungsausstellers sicherzustellen. Hierfür sollte insbesondere Folgendes geprüft werden:

- Wurde die in der Rechnung beschriebene Leistung (Art, Menge, Preis etc.) tatsächlich bei dem auf der Rechnung genannten leistenden Unternehmer bestellt und/oder bezogen und wird folglich eine Rechnung mit diesem Inhalt erwartet (z.B. durch Abgleich mit Bestelldokumenten)?
- Begründet sich aus der Rechnung eine Zahlungsverpflichtung gegen den auf der Rechnung genannten leistenden Unternehmer?
- Sind Name, Anschrift und Steuernummer des leistenden Unternehmers korrekt (z.B. durch Abgleich mit aktuellen und korrekten Kreditoren-Stammdaten)?

Integrität (= Unversehrtheit des Inhalts)

Hier geht es darum sicherzustellen, dass die Rechnung, seit sie vom leistenden Unternehmer versendet wurde, nicht verändert wurde. Dies gilt insbesondere für die Rechnungspflichtangaben. Insbesondere folgende Punkte sind hierfür im Normalfall zu prüfen:

- Sind Name, Anschrift und Steuernummer (alternativ: USt-IdNr.) des leistenden Unternehmers vollständig angegeben und korrekt?
- Sind Name, Anschrift und Steuernummer des Leistungsempfängers vollständig angegeben und korrekt?
- Ist das Rechnungsausstellungsdatum korrekt angegeben?
- Enthält die Nummer eine einmalig vergebene Rechnungsnummer?
- Sind Menge und Art der gelieferten Gegenstände bzw. Art und Umfang der ausgeführten sonstigen Leistung hinreichend konkret in der Rechnung beschrieben?
- Ist der Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung korrekt angegeben? Alternativ bei Zahlung vor Ausführung der Leistung: Zeitpunkt der Vereinnahmung des (Teil-)Entgelts, sofern bekannt.
- Ist das Netto-Entgelt – gegebenenfalls aufgeschlüsselt nach verschiedenen Steuersätzen bzw. Steuerbefreiungen – korrekt angegeben?
- Ist auf im Voraus vereinbarte Entgeltsminderungen (Skonti, Rabatte etc.) hingewiesen, die nicht bereits im Entgelt enthalten sind?
- Ist der Steuersatz/sind die Steuersätze korrekt angegeben?
- Ist der auf das Netto-Entgelt entfallende Steuerbetrag korrekt angegeben? Alternativ: Ent-

hält die Rechnung einen Hinweis auf eine Steuerbefreiung?

- Ist die Rechnung rechnerisch korrekt?

Beispiel für den Ablauf des internen Kontrollverfahrens im Unternehmen

Das folgende Beispiel soll – losgelöst vom Einzelfall, der durchaus divergierende Prozesse aufweisen kann – einen ersten Anhaltspunkt bilden, wie ein innerbetriebliches Kontrollverfahren in einem Unternehmen ausgestaltet sein könnte.

Die Rechnung kommt im Unternehmen an.

Fall 1: Eingang einer elektronischen Rechnung (per E-Mail, EDI, Download, Datenträger etc.):

- Das Unternehmen stellt sicher, dass die elektronische Rechnung an einer zentralen Stelle im Unternehmen (z.B. auf einem zentralen E-Mail-Account „rechnung@unternehmen.eu“ oder in einer zentralen Abteilung) eingeht.
- Die elektronische Rechnung wird umgehend – im Idealfall automatisch – in einen unveränderbaren Status gesetzt. Dies kann z.B. durch die Ablage in einem reversionssicheren Archivsystem erreicht werden bzw. durch Maßnahmen, die über ein Zusammenspiel aus Hardware, Software und Prozessen eine Unveränderbarkeit gewährleisten.
- Die elektronische Rechnung wird zur Freigabe an die zuständige Fachabteilung weitergeleitet.

Fall 2: Eingang einer Rechnung in Papierform:

- Das Unternehmen stellt sicher, dass die Rechnung bei einer zentralen Stelle eingeht oder dorthin weitergeleitet wird.
- Die Rechnung wird zur Freigabe an die zuständige Fachabteilung weitergeleitet (entweder als elektronischer Scan oder in Papierform).

Prüfung der Rechnung auf inhaltliche und sachliche Richtigkeit (Unversehrtheit des Inhalts) sowie im Hinblick auf die Berechtigung des Ausstellers zur Rechnungsstellung (Echtheit der Herkunft).

Die Rechnung erreicht den für die inhaltliche Rechnungsfreigabe zuständigen Mitarbeiter (in der Regel in der jeweiligen Fachabteilung/Einkauf). Dieser prüft die oben genannten Punkte im Hinblick auf Authentizität und Integrität. Zusätzlich werden die Pflichtbestandteile in der Rechnungsprüfungsstelle geprüft. Sämtliche Prüfschritte werden dokumentiert (z.B. durch Kennzeichnung des Dokuments oder innerhalb des Systems). Können alle Prüfschritte mit ja beantwortet werden, wird die Rechnung zur Zahlung freigegeben.

Bezahlung der Rechnung.

Fazit

Es gehört künftig zur Verantwortung des Rechnungsempfängers, mittels innerbetrieblichem Kontrollverfahren die Authentizität und Integrität

für jede Eingangsrechnung (elektronisch und Papier) zu gewährleisten.

Unterstellt man zusammenfassend, dass mit dem innerbetrieblichen Kontrollverfahren nichts anderes gemeint sein kann als eine dezidierte (sachliche und inhaltliche) Rechnungseingangsprüfung, also im einfachsten Fall der manuelle Abgleich zwischen Rechnung und Bestellung, so können die meisten Unternehmen der neuen Rechtslage nach unserer Auffassung durchaus gelassen entgegensehen. Gelassen deshalb, weil sehr viele Unternehmen bereits heute über Kontrollverfahren verfügen, die sich mit der sachlichen und inhaltlichen Richtigkeit von Papierrechnungen auseinandersetzen. Ist dies gewährleistet, so werden in der überwiegenden Zahl der Fälle auch Integrität und Authentizität der Rechnung sichergestellt sein. Allerdings sollten Unternehmen darauf achten, dass der (womöglich bereits heute vollständig vorhandene) Prozess der sachlichen und inhaltlichen Rechnungskontrolle derart dokumentiert wird, dass das Prüfverfahren auch im Nachhinein für den Rechnungsempfänger nachweisbar bleibt, denn der Rechnungsempfänger trägt letztlich die Feststellungslast gegenüber dem Fiskus.

Im Ergebnis stehen dem Unternehmer damit künftig drei Verfahren offen: „Qualifizierte Signatur“, „EDI-Verfahren“ oder „innerbetriebliches Kontrollverfahren“. Soweit sich der Unternehmer für das Signaturverfahren entscheidet, nimmt er damit dem Leistungsempfänger möglicherweise die Dokumentation einzelner Prüfschritte im Hinblick auf die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts ab, die bei einer signaturfreien Übertragung vom Rechnungsempfänger zusätzlich ins Kalkül zu ziehen sind.

Und zuletzt: Unabhängig vom praktizierten Verfahren muss der Empfänger einer elektronischen Rechnung diese auch weiterhin originär elektronisch aufbewahren, ein Papierausdruck allein genügt hier nicht.



Stefan Groß, StB, ist Certified Information Systems Auditor und Partner der interdisziplinären Kanzlei Peters, Schönberger & Partner in München.



Philipp Matheis, StB, ist Partner der multidisziplinären Kanzlei Peters, Schönberger & Partner in München.