

Unterschätztes Risiko: Elektronische Rechnungen

Die qualifizierte elektronische Signatur ist bei elektronischen Rechnungen Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Der Ausdruck einer elektronischen Rechnung ohne qualifizierte elektronische Signatur reicht für den Vorsteuerabzug nicht aus.

Da sich die elektronische Signatur in der Praxis bislang kaum durchgesetzt hat, sollte darauf geachtet werden, dass der Lieferant oder Dienstleister - so er denn über keine qualifizierte elektronische Signatur verfügt - per Post eine Rechnung in Papierform zusendet.

Rechnungen können nicht nur auf Papier erstellt und übermittelt werden, es ist auch zulässig, Rechnungen elektronisch zu erstellen und an den Leistungsempfänger zu übermitteln.

Nach § 14 Abs. 1 Satz 2 UStG ist es für eine elektronische Rechnung lediglich erforderlich, dass der Leistungsempfänger der Abrechnung durch eine elektronische Rechnung zugestimmt hat. Die Zustimmung muss Voraussetzung für eine solche Abrechnungsart sein, da dem Leistungsempfänger bezüglich der Anerkennung der Rechnung für den Vorsteuerabzug und auch der Archivierung besondere Verpflichtungen obliegen. Die Zustimmung des Leistungsempfängers ist an keine bestimmte Form gebunden, sie kann auch nachträglich oder stillschweigend durch Billigung einer elektronischen Rechnung erteilt werden. Möchte der Leistungsempfänger Rechnungen in Papierform erhalten, muss der elektronischen Übermittlung widersprochen werden.

Nach § 14 Abs. 3 UStG können elektronische Rechnungen in **2 verschiedenen Verfahren** erstellt werden, die die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts gewährleisten müssen:

1. Rechnung mit **qualifizierter elektronischer Signatur** oder einer qualifizierten elektronischen Signatur mit Anbieter-Akkreditierung nach dem

Signaturgesetz vom 16.5.2001, in der jeweils geltenden Fassung.

2. Rechnung im elektronischen Datenaustausch (**EDI - Electronic Data Interchange**) nach Art. 2 der Empfehlung 94/820/EG der Kommission vom 19.10.1994 über die rechtlichen Aspekte des elektronischen Datenaustauschs, wenn in der Vereinbarung über diesen Datenaustausch der Einsatz von Verfahren vorgesehen ist, die die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit der Daten gewährleisten. Seit dem 1.1.2009 muss in diesen Fällen keine Sammelrechnung mehr erstellt werden.

Unter den **Begriff der elektronischen Rechnung** fallen dabei alle Rechnungen, die in elektronischer Form übermittelt werden. Somit fallen darunter insbesondere Rechnungen, die auf Magnetbändern, Disketten oder CD-ROM ausgetauscht oder die per E-Mail oder anderen Datennetzen übermittelt werden.

Wichtig:

Elektronische Rechnungen müssen grundsätzlich alle Elemente einer ordnungsgemäßen Rechnung nach § 14 Abs. 4 UStG sowie ggf. der zusätzlichen Anforderungen nach § 14a UStG enthalten. Sind Rechnung und Signatur in zwei Dateien enthalten, müssen die Dateien gemeinsam elektronisch aufbewahrt werden. Die Aufbewahrungsfrist beträgt 10 Jahre.

Ohne Bedeutung für die Anerkennung der elektronischen Rechnung ist es, ob der Unternehmer die Rechnung selber erstellt oder ob der Leistungsempfänger über eine an ihn ausgeführte Leistung durch Gutschrift abrechnet.

Auch ein Dritter kann nach § 14 Abs. 2 Satz 4 UStG im Namen und für Rechnung des leistenden Unternehmers die Abrechnung auf elektronischem Weg erstellen. In diesem Fall muss der Dritte sicherstellen, dass den Anforderungen an die Rechnungserstellung Genüge getan wird, ggf. muss er den Finanzbehörden gegenüber die notwendigen Auskünfte erteilen und auch Prüfungen in seinen Räumen gestatten.

Elektronische Rechnung mit qualifizierter elektronischer Signatur

Voraussetzung für eine anzuerkennende elektronische Rechnung ist, dass das Abrechnungspapier mit einer qualifizierten elektronischen Signatur oder einer qualifizierten elektronischen Signatur mit Anbieter-Akkreditierung nach dem Signaturgesetz vom 16.5.2001 versehen sein muss. Nach dem Signaturgesetz wird ein **Verschlüsselungsverfahren** vorgegeben, nach dem der Rechnungsaussteller die digitale Rechnung komprimiert und mit einem nur ihm bekannten - von einer genehmigten Zertifizierungsstelle ("TrustCenter") erteilten - Schlüssel verschlüsselt. Der Rechnungsempfänger kann die Rechnung mit einem öffentlichen Schlüssel entschlüsseln und nach einem Prüfverfahren als zutreffend signiert behandeln.

Die grundsätzliche Anerkennung digitaler Rechnungen setzte weiterhin voraus, dass der **Finanzverwaltung ein Zugriff auf die elektronischen Medien** des Unternehmers verschafft werden kann, da die Prüfung der Echtheit einer Abrechnung sich bei den digitalen Abrechnungen nur noch aus dem System heraus bestimmen lässt. Durch die Einführung des § 147 Abs. 6 AO ist diese Zugriffsmöglichkeit für die Finanzverwaltung gegeben.

Die Finanzverwaltung hatte in 2001 zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen Stellung genommen. Zur Anforderung an die digitale Rechnung wird dazu ausgeführt, dass neben den Anforderungen an die GoBS die folgenden Voraussetzungen erfüllt sein müssen:

- Vor einer weiteren Verarbeitung der elektronischen Abrechnung muss die qualifizierte elektronische Signatur im Hinblick auf die Integrität der Daten und die **Signaturberechtigung geprüft** und das **Ergebnis dokumentiert** werden;
- die **Speicherung der elektronischen Abrechnung muss auf einem Datenträger erfolgen, der Änderungen nicht mehr zulässt**. Bei einer temporären Speicherung auf einem änderbaren Datenträger muss das DV-System sicherstellen, dass Änderungen nicht möglich sind;
- bei **Umwandlung** (Konvertierung) der elektronischen Abrechnung in ein unternehmenseigenes Format (sog. Inhouse-Format) **müssen beide Versionen archiviert** und nach den GoBS mit demselben Index verwaltet sowie die konvertierte Version als solche gekennzeichnet werden;
- der **Signaturschlüssel muss aufbewahrt werden**;
- bei Einsatz von **Kryptographietechniken** müssen die verschlüsselte und die entschlüsselte Abrechnung sowie der Schlüssel zur Entschlüsselung der elektronischen Abrechnung aufbewahrt werden;
- der Eingang der elektronischen Abrechnung, ihre Archivierung und ggf. Konvertierung sowie

die weitere Verarbeitung müssen **protokolliert** werden;

- die Übertragungs-, Archivierungs- und Konvertierungssysteme müssen den **Anforderungen der GoBS**, insbesondere an die Dokumentation, an das interne Kontrollsystem, an das Sicherungskonzept sowie an die Aufbewahrung entsprechen;
- das **qualifizierte Zertifikat des Empfängers muss aufbewahrt werden**.

Ein Zertifikat kann nur auf eine natürliche Person ausgestellt werden; es können bei den Zertifikaten auch Beschränkungen, z. B. für die Zeichnungshöhe, aufgenommen werden.

Elektronische Rechnung im EDI-Verfahren

Eine elektronische Rechnung kann auch im sog. EDI-Verfahren nach einer Empfehlung der Kommission übertragen werden. Ab dem 1.1.2009 ist die bis dahin vorhandene weitere Voraussetzung entfallen, dass zusätzlich eine zusammenfassende Rechnung in Papierform oder in elektronischer Form mit qualifizierter elektronischer Signatur erteilt werden muss. Auch bei dieser Form der Rechnungsübertragung muss eine **Vereinbarung bestehen, nach der die Echtheit und die Unversehrtheit der Daten gewährleistet sind**.

EDI ist ein in der Wirtschaft verwendetes System zur sicheren elektronischen Datenübermittlung, das auf einem vereinbarten Standard beruht und eine automatische Datenbearbeitung ohne menschliches Eingreifen ermöglicht. Nach Feststellung der Kommission ist EDIFACT (Electronic Data Interchange For Administration, Commerce and Transport) ein solcher Standard, der inzwischen von Einrichtungen, die in weltweitem Rahmen Handel treiben wollen, als internationaler EDI-Standard anerkannt ist.

Diese Form der elektronischen Abrechnung wird insbesondere in den Fällen in Betracht kommen, in denen zwischen den Beteiligten **sehr häufig**, z. B. mehrmals täglich, **Leistungen erbracht** werden und sofort bei Ausführung der Leistung eine elektronische Rechnung generiert und übertragen wird.

Abrechnungen per E-Mail

E-Mail-Rechnungen ohne elektronische Signatur können als ordnungsgemäße Rechnungen nicht anerkannt werden. Es muss nach Auffassung der Finanzverwaltung immer eine qualifizierte elektronische Signatur oder eine qualifizierte elektronische Signatur mit Anbieter-Akkreditierung vorliegen. Damit wird in der Praxis der Übertragung von Rechnungen per E-Mail, z. B. durch angehängte pdf-Datei, keine Bedeutung zukommen.