

Elektronische Rechnungsstellung: Vereinfachungen ab 1.7.2011

Zusammenfassung

Überblick

Eine Rechnung in Papierform verursacht nicht zu unterschätzende Kosten sowohl beim Aussteller der Rechnung als auch bei deren Empfänger. Diese Kosten, z. B. für Papier, Umschlag, Druck und für die zur Archivierung vorgehaltenen Räume, fallen bei einer elektronischen Rechnung nicht an. Auch die Möglichkeit, die Umweltbelastung durch die Einsparung von Rohstoffen zu verringern, findet zunehmend Beachtung. Bisher aber entpuppte sich das UStG für die Umstellung auf elektronische Rechnungen als Hemmschuh, nicht selten gar als "Dealbreaker". Denn nur diejenigen Rechnungen, die nach exakt vorgegebenen und dabei einigen Aufwand erfordernden Übermittlungsmethoden elektronisch übermittelt werden, stellen überhaupt ordnungsgemäße Rechnungen i. S. d. UStG dar. Alle anderen, die diese gesetzlich zwingenden Übertragungswege bzw. -verfahren nicht einhalten, stellen dagegen keine ordnungsgemäßen Rechnungen im umsatzsteuerlichen Sinne dar und ermöglichen insbesondere keinen Vorsteuerabzug beim Rechnungsempfänger.

Gesetze, Vorschriften und Rechtsprechung

Der Gesetzgeber beabsichtigte neben den zwei bereits existierenden Verfahren eine dritte, "technisch neutrale" Lösung in den § 14 UStG einzufügen. Dieses wurde über das Steuervereinfachungsgesetz 2011 umgesetzt.

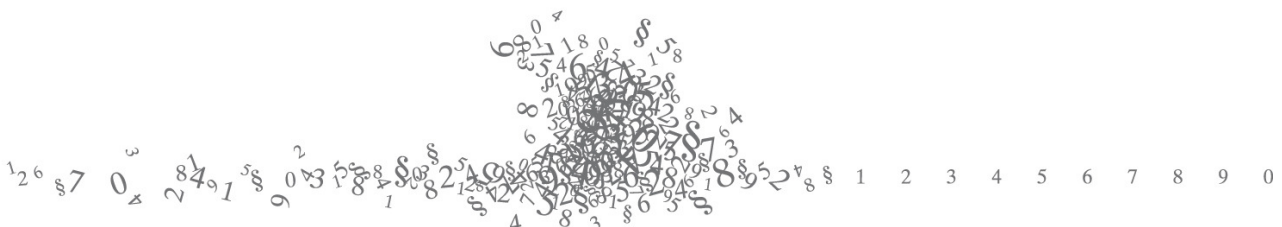
Bereits nach § 14 Abs. 3 UStG in seiner bisherigen Fassung ist die elektronische Übermittlung von Rechnungen zulässig. Bislang musste hierfür jedoch zwingend eines der beiden gesetzlich vorgeschriebenen Verfahren genutzt werden.

Hinweis der Red.: Nach der Einigung im Vermittlungsausschuss haben Bundestag und Bundesrat das Steuervereinfachungsgesetz 2011 am 23.9.2011 verabschiedet - ohne die geplante 2-Jahres-Option für die Einkommensteuererklärung. Damit bleibt es dabei, dass die **Vereinfachung bei der elektronischen Rechnungsstellung** wie geplant für alle Rechnungen über **Umsätze gilt, die nach dem 30.6.2011** ausgeführt werden (§ 27 Abs. 17 UStG).

1 Derzeitige rechtliche Voraussetzungen

1.1 Qualifizierte elektronische Signatur

Das erste Verfahren schreibt die Verwendung einer qualifizierten elektronischen Signatur mit oder ohne





Anbieter-Akkreditierung gem. dem Signaturgesetz (SigG) vor. Bei diesem Verfahren wird vom elektronischen Rechnungsdokument (z. B. PDF-Datei) ein sog. Hashwert erstellt, welcher mittels der qualifizierten elektronischen Signatur verschlüsselt wird. Das zusätzlich übersendete Zertifikat und der öffentliche Schlüssel ermöglichen es dem Rechnungsempfänger zu überprüfen, ob das eingegangene Dokument von einem bestimmten Rechnungsversender stammt bzw. ob das elektronische Rechnungsdokument während des Versands verändert wurde. Bei dieser Methode muss der Absender ein qualifiziertes elektronisches Zertifikat bei einem Zertifizierungsdienstleister beantragen, mit dem er eine qualifizierte elektronische Signatur erstellen kann. Für die Erteilung des qualifizierten Zertifikats entstehen zusätzliche Kosten. Das qualifizierte Zertifikat wird durch einen Zertifizierungsanbieter, sog. Trust Center, welche der Aufsicht der Bundesnetzagentur unterliegen, ausgegeben. Die ebenfalls im SigG vorgesehene, einfache bzw. fortgeschrittene elektronische Signatur, welche beide im Vergleich zur qualifizierten elektronischen Signatur geringere Sicherheitsmerkmale aufweisen, sind gem. § 14 Abs. 3 UStG in Deutschland für den Vorsteuerabzug beim Rechnungsempfänger nicht ausreichend.

Für die Verwendung einer qualifizierten elektronischen Signatur im Rahmen der Rechnungsübermittlung sind verschiedene Formate denkbar. Durchgesetzt hat es sich, die Rechnung als PDF-Datei an eine E-Mail anzuhängen, die wiederum mittels der qualifizierten elektronischen Signatur verschlüsselt wird. Hierbei fungiert die E-Mail an sich als Trägermedium für die elektronische Rechnung (PDF-Datei).

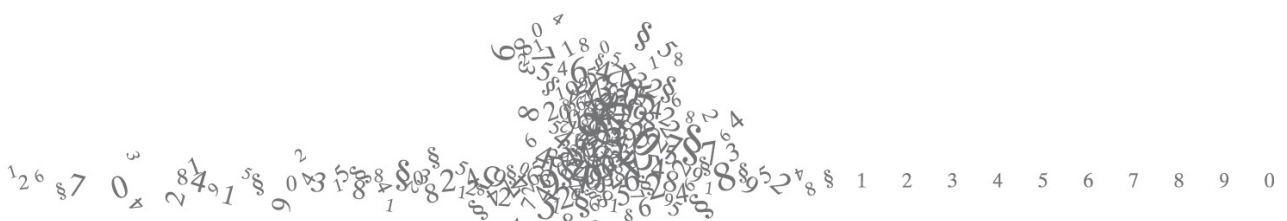
Es ist sowohl dem Rechnungsversender als auch dem Rechnungsempfänger möglich, sich im Rahmen der elektronischen Rechnungsstellung durch einen Dritten (Dienstleister) vertreten zu lassen. Hierbei bleibt der Unternehmer jedoch weiterhin selbst dafür verantwortlich, die umsatzsteuerlichen Anforderungen einzuhalten. Daher empfiehlt es sich, mögliche Haftungsansprüche an den Dienstleister bei unzureichender Beachtung der gesetzlichen Vorschriften zivilrechtlich im Vertrag zu definieren.

1.2 Übermittlung mittels EDI-Verfahren (Electronic Data Interchange)

Die zweite, nach § 14 Abs. 3 UStG vorgesehene Möglichkeit besteht im elektronischen Datenaustausch "Electronic Data Interchange" (kurz: EDI). Bei diesem Verfahren ist erforderlich, dass die Vertragsparteien eine Vereinbarung schließen, in der angemessene Verfahren vereinbart werden, welche die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit der Daten gewährleisten. I. d. R. wird hierbei eine EDI-Mustervereinbarung verwendet. Der Nachteil dieser Methode besteht darin, dass mit jedem einzelnen Vertragspartner eine solche Vereinbarung abgeschlossen werden muss. Das EDI-Verfahren ist daher zumeist nur für dauerhafte Vertragsbeziehungen zwischen Unternehmen geeignet.

Anzumerken ist an dieser Stelle, dass die in der EDI-Vereinbarung getroffenen angemessenen Verfahren in der Praxis umgesetzt werden müssen. Somit müssen die einzelnen EDI-Datensätze Informationen enthalten, welche die in der EDI-Vereinbarung getroffenen Validierungen zur Gewährleistung der Authentizität und Integrität ermöglichen.

Obschon beide Verfahren Hürden für die elektronische Versendung einer Rechnung bedeuten, sind sie zwingend. Ohne eines dieser Verfahren übermittelte Rechnungen sind nach der bislang geltenden Rechtslage keine Rechnungen i. S. d. § 14 Abs. 3 UStG, mit der Konsequenz, dass dem Leistungs- und Rechnungsempfänger gem. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 UStG grundsätzlich kein Vorsteuerabzug möglich ist. Kommt also keines der beiden dargestellten Verfahren zum Einsatz, kann die Rechnung bislang nicht elektronisch, sondern nur mittels Papier versendet werden. Dabei ist zu beachten, dass auch die Übertragung mittels Computerfax, im Gegensatz zu Standardfaxgeräten, als Übersendung in elektronischer Form i. S. d. § 14 Abs. 3 UStG gewertet wird.



2 Hintergrund der Gesetzesänderung

2.1 Vorgaben des Europarechts

Gem. Art. 237 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates (im Folgenden: Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie) war durch die Europäische Kommission ein Bericht über die Rechnungsstellung vorzulegen, welcher ggf. Vorschläge zur Änderung der Bedingungen der elektronischen Ausstellung von Rechnungen beinhalten und künftige technologische Entwicklungen in diesem Bereich berücksichtigen sollte.

Am 16.1.2009 wurde für die Europäische Kommission eine Studie über die in der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie enthaltenen Rechnungsstellungsvorschriften veröffentlicht. In dieser Studie wurden die 4 wichtigsten Bereiche der Rechnungsstellung (Erfordernis der Rechnungsausstellung; Rechnungsinhalte; elektronische Rechnungsstellung; Aufbewahrung von Rechnungen) untersucht. Ziel dieser Studie war es unter anderem, die bestehende Gesetzgebung in den einzelnen europäischen Mitgliedstaaten aufzulisten, sowie unter anderem die Belastung der Unternehmen zu analysieren. Ferner wurden anhand der Ergebnisse der Studie Empfehlungen zur Harmonisierung und Modernisierung der MWSt-Vorschriften für die Rechnungsstellung unterbreitet.

Basierend auf dieser Empfehlung wurde am 13.7.2010 die neue Richtlinie 2010/45/EG^[1] des Rates zu Rechnungsstellungsvorschriften von der Europäischen Kommission angenommen. Diese Richtlinie ist bis spätestens zum 1.1.2013 durch die Mitgliedstaaten der EU in nationales Recht umzusetzen. Nach dieser Richtlinie sind Papierrechnungen und elektronische Rechnungen ab dem 1.1.2013 zwingend gleich zu behandeln.

Fußnoten zu HaufeIndex: 2712111

[1] Amtsblatt der Europäischen Union v. 22.7.2010, L189/1.8.

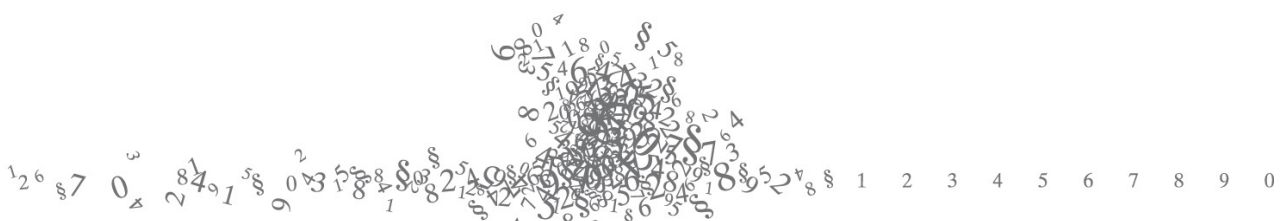
2.2 Nationale Gesetzgebung

Bereits der Koalitionsvertrag der Bundesregierung vom 26.10.2009 enthielt die Zielsetzung, die elektronische Rechnungsstellung zu entbürokratisieren. Die Umsetzung sowohl des Koalitionsvertrags als auch der EU-Richtlinie setzt der deutsche Gesetzgeber durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 um.

Nach der Einigung im Vermittlungsausschuss haben Bundestag und Bundesrat das Steuervereinfachungsgesetz 2011 am 23.9.2011 verabschiedet - ohne die geplante 2-Jahres-Option für die Einkommensteuererklärung. Damit bleibt es dabei, dass die Vereinfachung bei der elektronischen Rechnungsstellung wie geplant für alle Rechnungen über **Umsätze** gilt, die **nach dem 30.6.2011 ausgeführt** werden (§ 27 Abs. 17 UStG).

Während sog. echte Rückwirkungen im Steuerrecht als "belastendes" Eingriffsrecht grundsätzlich verfassungswidrig sind, ist diese rückwirkende Änderung des § 14 UStG jedoch zulässig. Denn da neben den bereits bestehenden Verfahren zur Übersendung elektronischer Regelungen eine dritte, bisher nicht zulässige Möglichkeit hinzukommt, stellt die Gesetzesänderung eine den Unternehmer begünstigende Regelung dar. Für diese gilt das Rückwirkungsverbot nicht.

3 Änderung des § 14 UStG durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011



3.1 "Technisch neutrale" Lösung

3.1.1 Voraussetzungen

Ausgehend von einer EU-Vorgabe beabsichtigt der Gesetzgeber eine dritte Möglichkeit, Rechnungen elektronisch zu versenden. Die bisherigen Verfahren bleiben dabei unverändert bestehen.

Gem. § 14 Abs. 1 UStG in der Fassung des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 (im Folgenden: UStG-neu) soll künftig jedwede Form der elektronischen Übermittlung zulässig sein^[1]. Es wird also kein bestimmtes Übertragungsverfahren mehr vorgeschrieben. Allerdings bedeutet dies nicht, dass das Gesetz keine Voraussetzungen mehr an die Wirksamkeit einer (elektronischen) Rechnung knüpft. Vielmehr muss für das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung

- die Echtheit der Herkunft der Rechnung (Authentizität),
- die Unversehrtheit ihres Inhalts (Integrität) und
- ihre Lesbarkeit

gewährleistet sind. Dabei versteht der Gesetzgeber^[2] unter Echtheit der Herkunft die Sicherstellung der Identität des Rechnungsausstellers. Die Unversehrtheit des Inhalts soll gegeben sein, wenn die Pflichtangaben während der Übermittlung der Rechnung nicht geändert wurden. Die Lesbarkeit einer (elektronischen) Rechnung schließlich setzt voraus, dass sie in einer für das menschliche Auge lesbaren Form verfasst, und demgemäß auch aufbewahrt wird.

§ 14 UStG-neu stellt dabei ausdrücklich klar, dass es jedem Steuerpflichtigen überlassen bleibt, wie er sicherstellt, dass diese Bedingungen eingehalten werden^[3]. Die Gesetzesänderung stellt also gegenüber den bisher schon zulässigen Verfahren insofern keine inhaltliche Vereinfachung dar, als sie dieselben Anforderungen wie an die bereits zuvor bestehenden Verfahren (EDI und qualifizierte elektronische Signatur nach dem SigG) stellt.

Der Unterschied zu diesen beiden besteht darin, dass § 14 UStG-neu bei den beiden o. g. Verfahren unterstellt, dass die Echtheit der Herkunft der Rechnung, die Unversehrtheit des Inhalts und ihre Lesbarkeit erfüllt sind. Bei dem neuen, "technisch neutralen" Weg muss der Steuerpflichtige dagegen gem. § 14 UStG-neu mittels eines innerbetrieblichen Kontrollverfahrens, das einen verlässlichen Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung schafft, für die Einhaltung der oben benannten Voraussetzungen Sorge tragen.

Fußnoten zu HaufeIndex: 2712115

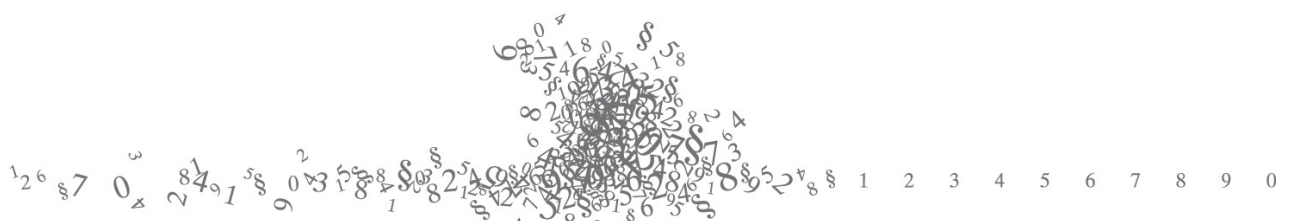
[1] BT-Drucks. 17/5125 v. 21.3.2011, S. 16.

[2] BT-Drucks. 17/5125 v. 21.3.2011, S. 53.

[3] BT-Drucks. 17/5125 v. 21.3.2011, S. 53.

3.1.2 Erfordernis eines innerbetrieblichen Kontrollverfahrens

§ 14 UStG-neu selbst enthält keine näheren Regelungen, wie das innerbetriebliche Kontrollverfahren auszulegen ist. Er eröffnet dadurch mannigfache Interpretationsmöglichkeiten und birgt das Risiko, dass die Finanzverwaltung das von dem betreffenden Unternehmer eingerichtete Verfahren als nicht ausreichend erachtet^[1]. Wünschenswert erscheint jedenfalls eine weitergehende Präzisierung durch die Finanzverwaltung und Erläuterungen bez. des innerbetrieblichen Kontrollverfahrens im Umsatzsteuer-Anwendungserlass^[2]. Immerhin hat das BMF am 19.4.2011 und ergänzend am 26.7.2011 einen Frage- und-Antwort Katalog zu der gesetzlichen Neuregelung veröffentlicht^[3], in dem es auch zur Ausgestaltung



des innerbetrieblichen Kontrollverfahrens Stellung nimmt.

Gem. dem Frage-Antwort-Katalog ist das innerbetriebliche Kontrollverfahren ein Verfahren, welches der Unternehmer zum Abgleich der Rechnung mit seiner Zahlungsverpflichtung einsetzt. Insbesondere sind laut BMF folgende Details beim Rechnungsempfänger zu prüfen:

- Inhaltliche Richtigkeit der Rechnung (z. B. ob die in Rechnung gestellte Leistung tatsächlich in der dargestellten Quantität und Qualität erbracht wurden);
- Zahlungsanspruch des Rechnungsausstellers;
- Richtigkeit der Kontoverbindung des Rechnungsausstellers.

Die Erläuterungen im Frage-Antwort-Katalog des BMF zum innerbetrieblichen Kontrollverfahren liefern zwar keine vollumfängliche Anleitung zur Schaffung und Implementierung einer "technisch neutralen" Lösung; wie das von § 14 UStG-neu geforderte Kontrollverfahren im Detail ausgekleidet sein muss, ist auch dort nicht näher definiert. Jedoch können die im Frage-Antwort-Katalog enthaltenen Informationen einen Wegweiser für ein solches Verfahren darstellen.

Inhaltlich stellen die o. g. Anforderungen kaum etwas Neues dar. Denn diese Punkte wird der Steuerpflichtige regelmäßig auch bei Papierrechnungen bei der Eingangskontrolle überprüfen. Weiterhin stellt der Gesetzgeber in seiner Begründung zu § 14 UStG-neu klar, dass das innerbetriebliche Kontrollverfahren kein IT-gestütztes Verfahren sein muss. Ein rein manuelles Verfahren ist ebenfalls zulässig.

Obwohl der Gesetzgeber bei der Auskleidung des innerbetrieblichen Kontrollverfahrens dem Steuerpflichtigen freie Hand zu lassen scheint, sollte dies nicht dazu verleiten, ohne gesonderte Vorkehrungen in den dritten Weg der "technisch neutralen" Lösung einzusteigen. Denn wenn die Finanzverwaltung, z. B. im Rahmen einer Außen- oder Umsatzsteuer-Sonderprüfung, das betreffende innerbetriebliche Kontrollverfahren für nicht ausreichend hält, ist der Vorsteuerabzug aus sämtlichen elektronisch empfangenen Rechnungen in Gefahr. Die Unternehmer sollten daher das innerbetriebliche Kontrollverfahren in der Weise einrichten, dass es in einem standardisierten Prozess im Alltagsgeschäft auch organisatorisch "gelebt" wird und gegenüber der Finanzverwaltung anhand von entsprechenden Verfahrensdokumentationen und Arbeitsanweisungen dokumentiert und nachgewiesen werden kann.

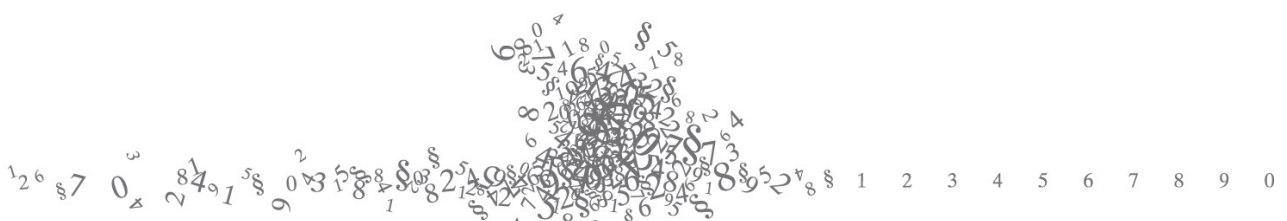
Eine mögliche Lösung könnte z. B. darin bestehen, den Rechnungsprozess (Rechnungsversender bzw. Rechnungsempfänger) in unterschiedliche Prozessschritte zu unterteilen. In einem nächsten Schritt gilt es dann, mögliche Risiken und entsprechende Kontrollen zu identifizieren, um die Gewährleistung der Authentizität, Integrität und Lesbarkeit sicherzustellen. Ferner sollten Risiken und entsprechende Kontrollen identifiziert werden, welche die zusätzlichen Anforderungen der elektronischen Archivierung sicherstellen.

Schritte im Rechnungsprozess



So könnte der Prozess des Rechnungsempfängers beispielhaft gegliedert werden

Fußnoten zu HaufeIndex: 2712116



[1] Neuhahn/Trinks, UR 2011, 332.

[2] Neuhahn/Trinks, UR 2011, 332.

[3] Fragen-Antwort-Katalog, BMF, v. 26.7.2011 , IV D 2 - S 7287-a/2010004.

3.1.3 Eröffnung neuer Übertragungsmöglichkeiten?

Genau genommen werden durch die Gesetzesänderungen keine neuen Möglichkeiten der elektronischen Übermittlung zugelassen. Denn auch nach dem bisherigen Gesetz konnten Rechnungen auf alle erdenklichen technischen Arten übersendet werden. Lediglich die bislang geltenden zwingenden Voraussetzungen, die Übermittlung entweder mit einer qualifizierten elektronischen Signatur oder per EDI-Verfahren vorzunehmen, sollen entfallen.

Konkret wird es nach dem Gesetzesentwurf somit z. B. zulässig sein, eine Rechnung als PDF, TIFF oder in einem anderen Format als E-Mail ohne qualifizierte elektronische Signatur zu übersenden oder ein beliebiges Format im Rahmen einer web-basierten Lösung als Web-Download einzustellen bzw. herunterzuladen. Auch die Übersendung mittels eines sog. elektronischen Briefs von Postdienstleistern ist denkbar. Das mag gegenüber dem bislang noch bestehenden Zwang, eine qualifizierte elektronische Signatur oder das EDI-Verfahren einzusetzen, eine technische Vereinfachung darstellen.

Achtung

Wahlfreiheit zur Einhaltung der Kriterien

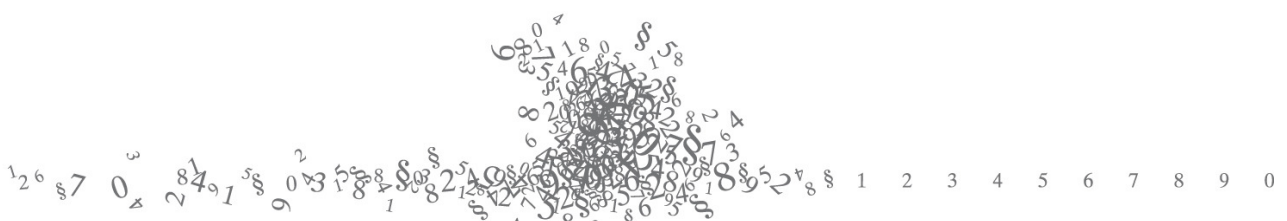
Der Gesetzgeber gibt die Anforderungen nicht auf, die an eine Rechnung - ob auf Papier oder elektronisch - gestellt werden. Die Echtheit ihrer Herkunft, die Unversehrtheit ihres Inhalts und ihre Lesbarkeit müssen gewährleistet sein und bleiben. Das Gesetz gibt dem Steuerpflichtigen somit künftig lediglich die Wahlfreiheit, wie er die Einhaltung dieser Kriterien sicherzustellen gedenkt.

Diese Voraussetzungen können künftig sowohl durch andere technische Authentifizierungsverfahren, als auch durch organisatorische, also außerhalb der EDV liegende Maßnahmen, als auch durch eine Mischform von technischen und außertechnischen Maßnahmen sichergestellt werden.

3.1.4 Vor- und Nachteile der Gesetzesänderung

Der Vorteil des in der geplanten Gesetzesänderung eingeräumten dritten, "technisch neutralen" Weges liegt auf der Hand: Die qualifizierte elektronische Signatur nach dem SigG und das EDI-Verfahren sind nicht mehr zwingend. Insbesondere in denjenigen Bereichen, in denen diese Verfahren unpraktikabel oder aus Kostengründen nicht vorteilhaft sind, wird künftig der Weg frei, elektronische Rechnungen einzusetzen.

Der Nachteil besteht darin, dass der Steuerpflichtige ein gegenüber den bisherigen Verfahren erhöhtes Risiko in Kauf nehmen muss, dass die elektronische Rechnung nicht die oben dargestellten Kriterien erfüllt und in der Folge beim Rechnungsempfänger nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Dieses Risiko kann allerdings durch den Einsatz sorgsam ausgearbeiteter und umgesetzter organisatorischer oder alternativer technischer Verfahren minimiert werden. Es wird jedoch letztlich gegenüber den gesetzlich vorgesehenen Standardverfahren der qualifizierten elektronischen Signatur und des EDI-Verfahrens, wengleich möglicherweise nur geringfügig, erhöht bleiben. Denn bei den Standardverfahren unterstellt das Gesetz die Einhaltung der oben dargestellten Kriterien. Die qualifizierte elektronische Rechnung oder





das EDI-Verfahren können daher gegebenenfalls insbesondere bei dauerhaften Vertragsbeziehungen und bei bedeutenden Vorsteuervolumina die erste Wahl darstellen.

3.1.5 Beachtung sonstiger für die Rechnungserstellung relevanter Rechtsvorschriften und Grundsätze

Zu beachten ist, dass sich die inhaltlichen Anforderungen an eine Rechnung, sei sie auf Papier oder elektronisch übermittelt, nicht ändern werden. Nach wie vor ist gem. § 14 Abs. 4 UStG darauf zu achten, dass auf einer Rechnung alle Angaben, wie z. B. Namen und vollständige Anschriften des Leistenden und des Leistungsempfängers, die Leistungsbeschreibung nebst Leistungsdatum, das Ausstellungsdatum der Rechnung, die Rechnungsnummer, das Entgelt, die Umsatzsteuer und der Umsatzsteuersatz, sowie die Steuernummer und/oder die USt-ID-Nr. enthalten sind.

Weiterhin ist zu beachten, dass sowohl die elektronisch versendete Rechnung beim Leistenden als auch die elektronisch empfangene Rechnung eine steuerlich relevante Datei gem. § 146 Abs. 5 AO darstellen, die auch für die Dauer der steuerlichen Aufbewahrungsfristen in elektronischer Form aufzubewahren sind und einer Betriebsprüfung zugänglich gemacht bzw. auf einen Datenträger ausgelesen werden können müssen. Die elektronische Rechnung mitsamt ihren Verknüpfungen, z. B. zu Stammdaten des Leistungsempfängers, darf somit nicht gelöscht, überschrieben, verändert oder verdichtet werden^[1]. Die unter der Abkürzung GDPdU (Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen) zusammengefassten Voraussetzungen und Standards zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen sowie die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoB), und Grundsätze DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) müssen somit für die Dauer der abgabenrechtlichen Aufbewahrungsfristen von regelmäßig 6 bzw. 10 Jahren und der umsatzsteuerrechtlichen Aufbewahrungsfrist gem. § 14b Abs. 1 UStG von ebenfalls 10 Jahren eingehalten werden. Zu beachten ist hierbei, dass sich die Aufbewahrungsfrist nach der Abgabenordnung verlängern kann. Insofern sollten die Dokumente nicht starr nach Ablauf dieser Zeit gelöscht, sondern zuvor geprüft werden, ob die Aufbewahrungsfrist tatsächlich abgelaufen ist.

Fußnoten zu HaufeIndex: 2712119

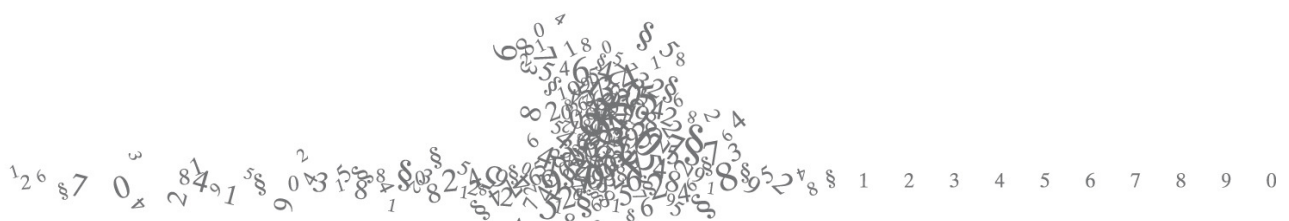
[1] Fragen-Antwort-Katalog, BMF, v. 26.7.2011, IV D 2 - S 7287-a/2010004.

3.2 Ausweitung der Umsatzsteuer-Nachschau

Damit die Reduzierung der Anforderungen an die elektronische Rechnungslegung nicht zu Lasten einer effektiven Betrugsbekämpfung gehen, hält der Gesetzgeber eine Ausweitung des Rechts auf Datenzugriff auf die der Umsatzsteuer-Nachschau gem. § 27b UStG für notwendig^[1].

Soweit es notwendig ist, hat die Finanzverwaltung zukünftig das Recht, die bez. des zu prüfenden Sachverhalts gespeicherten Daten einzusehen und zu diesem Zweck, soweit erforderlich, die Datenverarbeitungssysteme zu nutzen (sog. Z1- und Z2-Zugriff)^[2]. Nicht zulässig ist es dagegen, den Unternehmer im Rahmen einer Umsatzsteuer-Nachschau zur Überlassung eines Datenträgers zu verpflichten (sog. Z3-Zugriff). Dieses Recht der Finanzbehörde bleibt weiterhin auf die Außenprüfung, zu der auch die Umsatzsteuer-Sonderprüfung gehört, beschränkt.

Diese Zugriffsrechte nach dem sog. GDPdU-Standard sind nicht neu, sie gelten gem. § 147 Abs. 6 AO für Außenprüfungen bereits seit dem Jahr 2002. Dass jedoch der unmittelbare und mittelbare Datenzugriff (Z1- und Z2-Zugriff) auf die Umsatzsteuer-Nachschau gem. § 27b UStG-neu ausgeweitet werden, führt



zu einer neuen Situation für den Unternehmer. Denn während ihm bei einer Außenprüfung durch die Prüfungsanordnung eine "Vorwarnzeit" verblieb, um seine Systeme auf den Datenzugriff vorzubereiten, müssen diese nun ständig für den Zugriff vorbereitet sein, da die Umsatzsteuer-Nachschaufung keiner Vorankündigung bedarf.

Fußnoten zu HaufeIndex: 2712120

[1] BT-Drucks. 17/5125 v. 21.3.2011, S. 53.

[2] BT-Drucks. 17/5125 v. 21.3.2011, S. 53.

4 "Technisch-neutrale" Lösung in der Praxis

4.1 Entwicklung eines innerbetrieblichen Kontrollverfahrens

Wie bereits erläutert, enthalten weder der neue Gesetzeswortlaut noch der veröffentlichte Frage-Antwort-Katalog eine vollumfängliche Beschreibung eines innerbetrieblichen Kontrollverfahrens. Allerdings können die Informationen aus dem Frage-Antwort-Katalog als Orientierung bei der Entwicklung eines innerbetrieblichen Kontrollverfahrens dienen.

Eine mögliche Lösung kann z. B. darin bestehen, in einem ersten Schritt den Rechnungsprozess (Rechnungssender bzw. Rechnungsempfänger) in unterschiedliche Prozesssegmente zu unterteilen. In einem nächsten Schritt könnten dann mögliche Risiken und entsprechende Kontrollen identifiziert werden, um die Gewährleistung der Authentizität, Integrität, Lesbarkeit, sowie Anforderungen aus weiteren Rechtsgebieten (welche bei der elektronischen Rechnungsstellung Anwendung finden) sicherzustellen. Insbesondere sollten Risiken und entsprechende Kontrollen identifiziert werden, welche die zusätzlichen Anforderungen der elektronischen Archivierung sicherstellen.

4.2 Absicherung: Verbindliche Auskunft

Vielfach ist es für den Unternehmer sicherlich wünschenswert, sich durch eine verbindliche Auskunft des Finanzamts gem. § 89 AO abzusichern, dass die von ihm gewählte Lösung, insbesondere das innerbetriebliche Kontrollverfahren bei der "technisch neutralen" Lösung, den Anforderungen des § 14 UStG-neu entspricht und somit die empfangenen Rechnungen den Vorsteuerabzug ermöglichen.

Ob die formellen Voraussetzungen für eine verbindliche Auskunft vorliegen, ist aber fraglich. Denn gem. § 89 Abs. 2 Satz 1 AO setzt die verbindliche Auskunft die Beurteilung genau bestimmter Sachverhalte voraus. Bei der Beurteilung eines elektronischen Übermittlungsverfahrens wird jedoch die umsatzsteuerliche Wirksamkeit künftiger, unbestimmt vieler Rechnungen abgeprüft.

