

Elektronische Rechnungen

Jeder Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne - unabhängig von der Größe des Unternehmens - kann Rechnungen elektronisch übermitteln, sofern der Rechnungsempfänger zustimmt. Jeder - sei es Unternehmer, sei es Privatperson - kann Empfänger einer elektronischen Rechnung sein.

Die Rechnungsausstellung ist eine zivilrechtliche Nebenpflicht aus dem zugrunde liegende Schuldverhältnis. Umsatzsteuerlich ist der leistende Unternehmer zur Rechnungsausstellung verpflichtet, wenn er eine der Umsatzsteuer unterliegende Leistung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist, ausführt. Gegenüber Privatpersonen ist der leistende Unternehmer nur zur Rechnungsausstellung verpflichtet, wenn er eine Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück erbringt.

Als Rechnung gilt jedes Dokument, mit dem über eine Leistung abgerechnet wird; ausgenommen sind Dokumente des Zahlungsverkehrs, z.B. Mahnungen

Grundsatz des § 14 Abs. 3 UStG

Nach § 14 Abs. 3 UStG können bei elektronischer Übermittlung der Rechnung die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts wie bisher auf zwei Arten gewährleistet werden:

mit qualifizierter elektronischer Signatur oder mit qualifizierter elektronischer Signatur mit Anbieter-Akkreditierung nach dem Signaturgesetz oder im EDI-Verfahren.

Elektronische Signatur

§ 2 Nr. 1 SigG definiert »elektronische Signaturen« als Daten in elektronischer Form, die anderen elektronischen Daten beigefügt oder logisch mit ihnen verknüpft sind und die zur Authentifizierung dienen. Die elektronische Signatur ist nichts anderes als das Einfügen einer Rechnung in eine E-Mail oder das Beifügen einer Rechnung zu einer E-Mail, häufig als PDF-Datei oder Word-Datei. Eine Authentifizierung findet dabei regelmäßig nicht statt. Die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts sind nicht gewährleistet.

Qualifizierte elektronische Signatur

Die qualifizierte elektronische Signatur ist das in § 14 Abs. 3 Nr. 1 UStG genannte zulässige Signaturverfahren.

Es handelt sich um elektronische Signaturen,

- die ausschließlich dem Signaturschlüssel-Inhaber zugeordnet sind und die die Identifizierung des Signaturschlüssel-Inhabers ermöglichen (Signaturschlüssel sind einmalige elektronische Daten wie private kryptographische Schlüssel, die zur Erstellung einer elektronischen Signatur verwendet werden);
- die mit Mitteln erzeugt werden, die der Signaturschlüssel-Inhaber unter seiner alleinigen Kontrolle halten kann, und
- die mit den Daten, auf die sie sich beziehen, so verknüpft sind, dass eine nachträgliche Veränderung der Daten erkannt werden kann;
- die auf einem zum Zeitpunkt ihrer Erzeugung gültigen qualifizierten Zertifikat beruhen und
- die mit einer sicheren Signaturerstellungseinheit erzeugt werden.

Für die Erstellung qualifizierter elektronischer Signaturen sind alle technischen Verfahren (z.B. Smart-Card, Kryptobox) zulässig, die den Vorgaben des SigG entsprechen. Der

Unternehmer hat die Voraussetzungen auf Anforderung nachzuweisen. Der Rechnungsaussteller kann die Rechnungen auch in einem automatisierten Massenverfahren signieren. Es ist zulässig, mehrere Rechnungen an einen Rechnungsempfänger in einer Datei zusammenzufassen und diese Datei mit nur einer qualifizierten elektronischen Signatur an den Empfänger zu übermitteln.

Qualifizierte elektronische Signatur mit Anbieter-Akkreditierung

Zertifizierungsdiensteanbieter können sich auf Antrag von der zuständigen Behörde akkreditieren lassen; die zuständige Behörde kann sich bei der Akkreditierung privater Stellen bedienen. Die Akkreditierung ist zu erteilen, wenn der Zertifizierungsdiensteanbieter nachweist, dass die Vorschriften nach dem SigG und der Rechtsverordnung nach § 24 SigG erfüllt sind. Akkreditierte Zertifizierungsdiensteanbieter erhalten ein Gütezeichen der zuständigen Behörde. Mit diesem wird der Nachweis der umfassend geprüften technischen und administrativen Sicherheit für die auf ihren qualifizierten Zertifikaten beruhenden qualifizierten elektronischen Signaturen (qualifizierte elektronische Signaturen mit Anbieter-Akkreditierung) zum Ausdruck gebracht. Sie dürfen sich als akkreditierte Zertifizierungsdiensteanbieter bezeichnen und sich im Rechts- und Geschäftsverkehr auf die nachgewiesene Sicherheit berufen.

Das EDI-Verfahren

Nach § 14 Abs. 3 Nr. 2 UStG ist es weiterhin zulässig, eine Rechnung im EDI-Verfahren zu übermitteln (EDI = Electronic Data Interchange = Elektronischer Datenaustausch). Der Nachteil dieser Methode ist, dass mit jedem einzelnen Vertragspartner eine Vereinbarung abgeschlossen werden muss.

EDI basiert auf der Verwendung strukturierter und codierter Nachrichten, deren Hauptmerkmal die Möglichkeit ihrer Verarbeitung durch Computer und ihrer automatischen und eindeutigen Übertragung ist. Diese Definition hebt diese wesentlichen Merkmale hervor, die EDI von anderen Arten des Datenaustauschs, wie z.B. der elektronischen Post, unterscheiden.

EDI ist v.a. durch eine erhöhte Zuverlässigkeit aufgrund einer Verringerung von Fehlern, eines schnelleren und präziseren Informationsflusses und durch eine erhöhte Automatisierung der Datenverarbeitung gekennzeichnet. Bestätigungen tragen zur Zuverlässigkeit und Präzision von EDI bei. In diesem Zusammenhang sind Fristen von entscheidender Bedeutung.

Die Bedeutung der Frist für die Übertragung der Bestätigung ergibt sich daraus, dass erst gemäß der EDI-Nachricht gehandelt werden kann und damit die vertraglichen Pflichten erfüllt werden können, nachdem die Bestätigung, falls gefordert, gesendet wurde. Die Empfangsbestätigung einer EDI-Nachricht ist Aufgabe des Empfängers, der erst dann auf eine zu bestätigende Nachricht reagieren sollte, wenn die Bestätigung gesendet wurde.

Wenn der Sender einer EDI-Nachricht, der eine Bestätigung angefordert hat, diese nicht innerhalb der vorgeschriebenen Frist empfängt, kann er davon ausgehen, dass es ein Problem mit der Nachricht gab oder der Empfänger sie nicht behandeln kann oder will. Der Sender kann dann diese Nachricht als nichtig betrachten, vorausgesetzt, er teilt dies dem Empfänger mit. Die letztere Bedingung ist v.a. dann sinnvoll, wenn bei der Übertragung der Bestätigung ein Problem aufgetreten ist. Die Fristen sind auch hier von entscheidender Bedeutung.

Alternativ dazu können die Parteien eine Wiederherstellungsprozedur für den Fall festlegen, dass technische Probleme aufgetreten sind. Der Sender einer EDI-Nachricht, die eine Bestätigung erfordert, kann eine Wiederherstellungsprozedur einleiten, wenn er

die Bestätigung nicht innerhalb der vorgeschriebenen Frist empfängt. Die Einzelheiten einer solchen Prozedur sollten im Technischen Anhang festgelegt werden.

Es muss ein hinreichendes Sicherheitsniveau der Nachrichten gewährleistet werden, um Gefahren zu vermeiden, die mit dem Austausch von Nachrichten über EDI verbunden sein können. Das Sicherheitsniveau richtet sich nach der Bedeutung der Transaktionen oder Nachrichten.

Die Überprüfung des Ursprungs und der Integrität sind für jede EDI-Nachricht obligatorisch, da sie ein Minimum an Sicherheit darstellen. Den Parteien wird jedoch dringend empfohlen, bei Bedarf zusätzliche Sicherheitsmaßnahmen zu vereinbaren, deren Grad sich zweifellos nach der Bedeutung des Nachrichtengegenstands und der möglichen Haftung bei erfolglosem Nachrichtenaustausch richten wird.

In den UN/EDIFACT-Verzeichnissen und -Leitlinien sind Kontrollmaßnahmen vorgesehen, wie spezielle Prüfungen, Empfangsbestätigung, Kontrollzählung, Referenznummer, Identifikation usw. Möglicherweise sind komplexere Kontrollmaßnahmen erforderlich, insbesondere bei wichtigen Transaktionen. Dazu gehören z.B. die Verwendung bestimmter Nachrichten zur Erhöhung der Sicherheit, wie sie von Sicherheitsexperten empfohlen werden, oder andere verfügbare Sicherheitsmaßnahmen bzw. -verfahren, z.B. digitale Unterschriften.

Die zwischen den Parteien zur Gewährleistung des erforderlichen Sicherheitsniveaus zu verwendenden Sicherheitsmaßnahmen, -verfahren und -spezifikationen sowie Nachrichten sollten im Technischen Anhang detailliert festgelegt werden.

Besonderheiten zur Aufbewahrung elektronischer Rechnungen

Nach § 14b Abs. 1 UStG hat der Unternehmer aufzubewahren:
ein Doppel der Rechnung, die er selbst oder ein Dritter in seinem Namen und für seine Rechnung ausgestellt hat,
alle Rechnungen, die er erhalten oder die ein Leistungsempfänger oder in dessen Namen und für dessen Rechnung ein Dritter ausgestellt hat.

Besteht eine gesetzliche Pflicht zur Aufbewahrung von Rechnungen, sind elektronische Rechnungen **zwingend elektronisch** während der Dauer der Aufbewahrungsfrist auf einem **Datenträger** aufzubewahren, der keine Änderungen mehr zulässt. Hierzu gehören insbesondere nur einmal beschreibbare CDs und DVDs. Eine Aufbewahrung einer elektronischen Rechnung als Papierausdruck ist in diesen Fällen nicht zulässig. Außerdem würde sie einen Medienbruch darstellen, zusätzliche Kontrollen notwendig machen und zudem zu erhöhten Aufbewahrungskosten führen.

Rechnungsempfänger, die elektronische Rechnungen nicht aus steuerlichen Gründen aufbewahren müssen, können hingegen selbst entscheiden, wie sie die Rechnung aufbewahren möchten.

Die aufbewahrten Rechnungen müssen während der Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit lesbar und maschinell auswertbar sein. Diese Regelung ist nicht neu, sondern gilt auch für andere, für die Besteuerung relevante elektronische Unterlagen, wie z.B. die elektronische Buchführung und Gewinnermittlung oder elektronische Geschäftsbriefe. Die Aufbewahrungsfrist beträgt bei einem Unternehmer in der Regel **zehn Jahre**.