

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Bundesministerium der Finanzen
11016 Berlin



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Abt. Steuerrecht

Unser Zeichen: Be/Gr
Tel.: +49 30 240087-61
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

24. Februar 2012

**Vereinfachung der elektronischen Rechnungsstellung zum 1. Juli 2011 durch das
Steuervereinfachungsgesetz 2011; Einführendes BMF-Schreiben
GZ: IV D 2 – S 7287-a/09/10004:003
DOK: 2012/0082107**

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Übersendung des o. g. Entwurfs und nehmen die Gelegenheit zur
Stellungnahme gern wahr.

Unsere Ausführungen im Einzelnen finden Sie anliegend.

Mit freundlichen Grüßen
i. V.

Jörg Schwenker
Geschäftsführer

Anlage



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Anlage

Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer
zum Entwurf eines einführenden BMF-Schreibens
zur Vereinfachung der elektronischen Rechnungsstellung
zum 1. Juli 2011 durch
das Steuervereinfachungsgesetz 2011

Abt. Steuerrecht

Telefon: 030/24 00 87-61
Telefax: 030/24 00 87-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

24. Februar 2012

A. Vorbemerkungen

In der Vergangenheit gab es für auf elektronischem Weg übermittelte Rechnungen hohe Anforderungen. Elektronische Rechnungen waren nur dann zum Vorsteuerabzug zugelassen, wenn Sie eine qualifizierte elektronische Signatur enthielten oder mit dem sog. EDI-Verfahren übertragen wurden.

Am 13. Juli 2010 wurde die Richtlinie 2010/45/EU des Rates zu den Rechnungsstellungsvorschriften verabschiedet, die spätestens zum 1. Januar 2013 in nationales Recht umzusetzen ist. Die Umsetzung in nationales Recht ist mit dem Steuervereinfachungsgesetz 2011 vom 1. November 2011 (BGBl. 2011, Teil 1, S. 2131) erfolgt. Die Erleichterungen bei den elektronischen Rechnungen sind zum 1. Juli 2011 in Kraft getreten.

Dabei wurden die Anforderungen an elektronische Rechnungen erheblich reduziert. Die Umsetzung der Neuregelung bei möglichst vielen Unternehmen, trägt zum Bürokratieabbau bei, und ist daher sehr zu begrüßen.

Die Generaldirektion Steuern und Zollunion hat im Oktober 2011 Erläuterungen zur Rechnungsstellungsrichtlinie (2010/45/EU) herausgegeben. Die Erläuterungen sind zwar nicht rechtsverbindlich, dienen aber dazu, eine einheitlichere rechtliche Umsetzung in den Mitgliedstaaten zu fördern.

Seit dem Inkrafttreten der Regelungen zur elektronischen Rechnungsstellung am 1. Juli 2011 gab es zur elektronischen Rechnungsstellung bei Unternehmen und Steuerberatern viele Zweifelsfragen, da den Unternehmen die Rahmenbedingungen zur Einführung von elektronischen Rechnungen nicht bekannt waren und die abgestimmte Auffassung der Finanzverwaltung sehr lange auf sich warten ließ. Es stand zwar übergangsweise ein Fragen- und Antwortenkatalog auf den Internetseiten des BMF zur Verfügung, der zwar viele Fragen beantworten konnte, aber den Nachteil hatte, dass dieser nicht mit den obersten Finanzbehörden des Bundes und der anderen Länder abgestimmt war. Rechts- und Planungssicherheit waren somit nicht gewährleistet.

Insofern ist es positiv, dass der abgestimmte Entwurf nun vorliegt. Wir hoffen jedoch, dass künftig stärker darauf geachtet wird, dass wichtige BMF-Schreiben zeitnah bei Inkrafttreten der Gesetzesänderungen veröffentlicht werden. Nur so kann künftig Planungs- und Rechtssicherheit für Unternehmen gewährleistet werden.

Wir möchten unseren weiteren Anmerkungen vorausstellen, dass das einführende BMF-Schreiben u. E. geeignet ist, im Bereich der elektronischen Rechnungsstellung Vereinfachungen zu schaffen, da den Unternehmern keine zusätzlichen Hürden im Vergleich zur Papierrechnung bereitet werden.

Es ist sehr erfreulich, dass künftig sämtliche elektronisch übermittelte Rechnungen für den Vorsteuerabzug anerkannt werden. Hierzu zählen z. B. per E-Mail versendete Rechnungsanhänge, per Computer-Fax oder Faxserver übermittelte Rechnungen oder Rechnungen die in einem Web-Portal bereitgestellt werden und heruntergeladen werden. Positiv hervorzuheben ist, dass die Anforderungen an ein innerbetriebliches Kontrollverfahren nicht sehr hoch sind und keine unnötigen Formalien vorgeschrieben wurden. Dass die Beachtung der Aufbewahrungspflichten nicht direkt an den Vorsteuerabzug geknüpft sind, ist ebenfalls zu begrüßen.

Für die Umsetzung der Neuregelungen ist es von entscheidender Bedeutung, dass den Unternehmen ein Wegweiser an die Hand gegeben wird, wie Sie die Neuregelungen umzusetzen haben. Es ist unerlässlich, dass Unternehmen Planungs- und Rechtssicherheit darüber erhalten, ob die elektronischen Rechnungen auch in der Betriebsprüfung für umsatzsteuerliche Zwecke Bestand haben werden. Dies ist nach unserer Auffassung grundsätzlich gelungen. Dennoch bedürfen einige Punkte, die wir nachfolgend aufzuführen möchten, der Klarstellung.

B. Besonderer Teil – Anmerkungen zum Referentenentwurf

1. Übermittlung einer Rechnung an ein Standard-Telefax

Im Fragen- und Antwortenkatalog aus Juli 2011 war noch die folgende Formulierung enthalten:

Die Übermittlung einer Rechnung von Standard-Fax zu Standard-Fax oder von Computer-Telefax/Fax-Server an Standard-Telefax gilt zukünftig als Papierrechnung.

Für uns gibt es keinen erkennbaren Grund, warum diese Formulierung nicht auch in den UStAE mit aufgenommen werden soll. Das Weglassen dieser Formulierung impliziert, dass jede Rechnung die per Computer-Fax oder Faxserver übertragen wird, eine elektronische Rechnung ist. Für den Rechnungsempfänger, der die übermittelte Rechnung aus dem Standard-Telefax entnimmt, ist es nicht eindeutig, dass er eine elektronische Rechnung erhalten hat.

Eine Archivierung, wie es für elektronische Rechnungen vorgeschrieben ist, kann dieser nicht vornehmen, da er diese nicht in einem elektronischem Format erhalten hat.

Wir regen daher an, die Formulierung aus dem Fragen- und Antwortenkatalog aus Juli 2011 in den UStAE mit aufzunehmen.

2. Innerbetriebliches Kontrollverfahren (im Folgenden: IKV)

In der Vergangenheit wurde vielfach diskutiert, wie hoch wohl die Anforderungen an das innerbetriebliche Kontrollverfahren (im Folgenden: IKV) sein werden und ob sich die Implementierung von elektronischen Rechnungen überhaupt lohnt, wenn diese am Ende komplizierter zu verwalten sind als Papierrechnungen. Nach unserer Auffassung sind die Grundsätze dieses Schreibens im Allgemeinen sehr praxisnah formuliert worden und lassen den Steuerpflichtigen den nötigen Freiraum, um von den Vereinfachungen der elektronischen Rechnungen zu profitieren.

Es ist positiv, dass an das IKV offensichtlich keine hohen Anforderungen gestellt werden, da:

- dem IKV keine eigenständige Bedeutung mehr beikommt, wenn die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug gem. § 15 UStG gegeben sind,
- das IKV und der verlässliche Prüfpfad keiner gesonderten Dokumentationspflicht unterliegen.

Für die praktische Handhabbarkeit von elektronischen Rechnungen ist es sehr zu begrüßen, dass das IKV in dieser Form ausgestaltet wurde und nicht an unnötige Formalien geknüpft wurde.

3. IKV bei Gutschriften

Eine Rechnung im umsatzsteuerlichen Sinne kann unter der Voraussetzung von § 14 Abs. 2 Satz 2 und 3 UStG auch vom Leistungsempfänger ausgestellt werden. Dann liegt eine Gutschrift vor. Zwar heißt es in Abschnitt 14.4 Abs. 10 UStAE-E, dass Abschnitt 14.4 Abs. 1 – 9 UStAE-E auch für Gutschriften gilt, dennoch fehlt u. E. eine Klarstellung, welcher Unternehmer im Falle der Abrechnung mittels Gutschrift zur Durchführung des IKV verpflichtet sein soll: der Gutschriftsaussteller (Leistungsempfänger) oder der Gutschriftsempfänger (Leistende)?

Laut der eigentlichen Systematik der Durchführung eines IKV, sollte der Gutschriftsaussteller als Leistungsempfänger das IKV durchführen. Dies widerspricht allerdings dem allgemeinen Gedanken eines Kontrollverfahrens, da eine Prüfung der Abrechnung durch ihren Aussteller widersinnig ist. Zudem würde eine Prüfung der Rechnung durch den anderen Teilnehmer der Transaktion vollständig unterbleiben.

Wir schlagen daher vor, dass der Gutschriftsempfänger als Leistender das IKV durchführen müsste. Denn nur dieser kann überprüfen, ob die Gutschrift korrekt übermittelt wurde und ob ihm eine inhaltlich richtige Gutschrift vorliegt, die die richtige Leistung, den richtigen Leistungsempfänger, das richtige Entgelt und den richtigen Zahlungsempfänger ausweist. Dies sollte aber explizit im BMF-Schreiben geregelt werden.

4. Lesbarkeit einer Rechnung

Bei elektronischen Rechnungen und Papierrechnungen muss die Echtheit der Herkunft der Rechnung, die Unversehrtheit ihres Inhalts und ihre Lesbarkeit gewährleistet werden. Außerdem müssen bei elektronischen Rechnungen für den gesamten Aufbewahrungszeitraum, die Echtheit der Herkunft der Rechnung, die Unversehrtheit ihres Inhalts und ihre Lesbarkeit gewährleistet werden.

Im Gesetzestext (§ 14 Abs. 1 Satz 3 und Satz 4 UStG) als auch im Entwurfsschreiben des BMF (Abschnitt 14.4 Abs. 3 Satz 2 und Satz 3 sowie Abschnitt 14b.1 Abs. 5 Satz 1 UStAE-E) werden lediglich die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts definiert, nicht aber die Lesbarkeit der Rechnung.

Im Fragen-Antwortenkatalog des BMF aus Juli 2011 hieß es auf die Frage, was bedeutet Lesbarkeit einer Rechnung, dass die Rechnung in einer für das menschliche Auge lesbaren Form geschrieben sein muss. Wir regen aus Gründen der besseren Verständlichkeit an, im UStAE eine verständliche Definition des Begriffs Lesbarkeit der Rechnung aufzunehmen.

Man könnte den Begriff z. B. in Anlehnung an die Erläuterungen der Generaldirektion Steuern und Zollunion zur Rechnungsstellungsrichtlinie (2010/45/EU) definieren.

Hier heißt es:

Mit Lesbarkeit einer Rechnung ist gemeint, dass die Rechnung von Menschen lesbar ist. Diese Lesbarkeit muss bis zum Ende der Aufbewahrungsdauer erhalten bleiben. Die Rechnung sollte in einer Form vorgelegt werden können, in der alle Mehrwertsteuerangaben auf der Rechnung deutlich lesbar sind, ob auf Papier oder am Bildschirm, ohne dass übermäßige Anstrengungen oder Auslegungen nötig sind. EDI-Nachrichten, XML-Nachrichten und andere strukturierte Nachrichten werden in ihrem Originalformat nicht als vom Menschen lesbar angesehen (was sich nach einer Konvertierung ändern kann).

5. Aufbewahrung von elektronischen Rechnungen

In § 14b UStG ist die Aufbewahrung von Rechnungen geregelt. In Abschnitt 14b.1 Abs. 5 und 6 UStAE wird ganz allgemein zur Aufbewahrungspflicht Stellung genommen. Hier heißt es lediglich, dass die Vorschriften der AO, die GoBS und die GDPdU unberührt bleiben. Wir begrüßen es sehr, dass in diesem Entwurf eindeutig klargestellt wird, dass die Einhaltung der Aufbewahrungspflichten gem. § 14b UStG nicht Voraussetzung für den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 UStG ist.

Dennoch ist es u. E. für die Anwendung der Neuregelung in der Praxis von Bedeutung, dass die Unternehmen Rechtssicherheit darüber erhalten, wie elektronische Rechnungen ordnungsgemäß zu archivieren sind. Leider wird im Entwurf des Anwendungsschreibens hierzu nicht eindeutig Stellung genommen.

Der Fragen- und Antwortenkatalog aus Juli 2011 enthielt zur Archivierung von elektronischen Rechnungen noch einige Regelungen. Zumindest diese sollten in das endgültige BMF-Schreiben und in den UStAE aufgenommen werden.

Der Verweis auf die GoBS und die GDPdU ist in diesem Zusammenhang nicht sehr hilfreich, da diese doch sehr unstrukturiert und unspezifisch formuliert sind. Um die notwendige Rechtssicherheit zu gewährleisten, sollte zeitnah beantwortet werden, wie sich die Finanzverwaltung die Aufbewahrung vorstellt insbesondere:

- auf welchen Datenträgern die Aufbewahrung zu erfolgen hat,
- ob Begleitdokumente wie Lieferscheine, Bestellbestätigungen zur Dokumentation des innerbetrieblichen Kontrollverfahrens auch 10 Jahre aufzubewahren sind,
- ob die Mail, an die die Rechnung als PDF-Dokument angehängt war, mit aufbewahrt werden muss,
- in welchen Abständen die elektronischen Rechnungen auf den Datenträger zu speichern sind – unverzüglich, täglich, wöchentlich oder monatlich?

Nach unserer Auffassung stellt sich auch die Frage, ob es überhaupt Speichermedien gibt, deren Lesbarkeit innerhalb einer Frist von 10 Jahren gewährleistet ist. Gerade bei Kleinstunternehmen und KMU, die ihre Rechnungen auf einmal beschreibbare CDs und DVDs aufbewahren (falls dies überhaupt zulässig ist) stellt sich die Frage, ob die Lesbarkeit unter Umständen während der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist von 10 Jahren überhaupt gewährleistet werden kann. Nach unserer Auffassung sollten hier Erleichterungen für Kleinstunternehmen und KMUs geschaffen werden.

6. § 14c UStG – Problematik der doppelten Rechnungsausstellung bei elektronischen Rechnungen

Bei der Einführung der elektronischen Rechnungstellung stehen Steuerpflichtige oftmals vor Problemen, die ihnen regelmäßig nicht bewusst sind. Die Regelung des § 14c UStG ist eine solche „Problem“-Vorschrift.

Werden über einen Umsatz mehrere Rechnungen mit gesondertem Ausweis der Steuer erteilt und übersteigt die Summe der Steuerbeträge die für den Umsatz insgesamt geschuldete Steuer, so liegt ein Fall des § 14c Abs. 1 UStG vor. Der Rechnungsaussteller schuldet die Umsatzsteuer in der Regel doppelt.

Zur Vermeidung der Folgen des § 14c Abs. 1 UStG muss eine aus bestimmten Gründen erteilte Zweitausfertigung als solche gekennzeichnet werden.

Unseres Erachtens birgt der Versand von elektronischen Rechnungen auch gerade bei der Einführung der elektronischen Rechnungsstellung ein höheres Risiko, Rechnungen doppelt auszustellen. In Unkenntnis der Sachlage ist sich der „unerfahrene Neuanwender“ der elektronischen Rechnungsstellung regelmäßig nicht darüber bewusst eine Gefährdung des Steueraufkommens riskiert zu haben.

Der Zweck von § 14c UStG besteht darin, der Gefährdung des Steueraufkommens zu begegnen, die dadurch eintreten kann, dass der Rechnungsempfänger durch die doppelte Rechnung berechtigt bzw. verleitet werden kann, diese als Vorsteuer abzuziehen. Diese Gefahr besteht u. E. jedoch nur, wenn der Rechnungsempfänger in betrügerischer Absicht handelt. Die Finanzverwaltung sollte gerade in der Einführungsphase mit Augenmaß handeln.

Unseres Erachtens sind folgende Praxisfälle denkbar:

- im Zusammenhang mit der Einführung von elektronischen Rechnungen übersendet das Unternehmen eine elektronische Rechnung vorab und sendet die Papierrechnung per Post an den Leistungsempfänger,
- die Rechnung wird in einem Web-Portal bereitgestellt und der Leistungsempfänger lädt sich diese Rechnung mehrfach runter,
- die Rechnung wird doppelt übertragen, da der Leistungsempfänger diese ein zweites Mal anfordert,
- die Rechnung wird als strukturierter Datensatz für die Buchhaltung und zusätzlich per E-Mail mit PDF-Anhang übermittelt.

Um hier ein Stück weit Rechtssicherheit zu schaffen, regen wir an, die Problematik des § 14c UStG in diesem Schreiben zu erläutern und darauf hinzuwirken, dass die Finanzverwaltung gerade in der Anfangsphase mit dem nötigen Augenmaß an diese Problematik herangeht.

Um die Aufmerksamkeit auf diese Problematik zu lenken, sollte anhand von Beispielen klargestellt werden, welche Fälle unter § 14c Abs.1 UStG fallen und die Gefahr einer doppelten Umsatzsteuerschuld in sich bergen. Außerdem sollte in diesem BMF-Schreiben klar zum Ausdruck gebracht werden, wie die doppelte Umsatzsteuerschuld vermieden werden kann. § 14c UStG darf nicht dazu führen, dass die Vereinfachungen der elektronischen Rechnungen nicht angewandt werden.