

Rüdiger Weimann

# Umsatzsteuer in der Praxis

Die wichtigsten Fragen und Fälle

10. Auflage München 2012

Aktualisierung zu Kapitel 56  
(Stand: 10. September 2012)

## **E-Rechnungen: Authentizität, Integrität, Dokumentation, Kontierung und Archivierung**

Die lang ersehnte Stellungnahme der Finanzverwaltung zu der bereits zum 1.7.2011 erfolgten Neuregelung der elektronischen Rechnungsstellung – also insbesondere zur Abrechnung per Telefax und E-Mail – liegt nunmehr vor (BMF, Schreiben vom 2.7.2012, IV D 2 – S 7287-a/09/10004 :003, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)). Die relativ späte Veröffentlichung eines grundlegenden „Einführungsschreibens“ zeugt nicht etwa von langsamer Arbeit der Ministeriellen, sondern ist Folge der durchaus löblichen Bemühungen des BMF, wichtige Detailregelungen bereits im Vorhinein mit den Interessenverbänden der Wirtschaft abzustimmen und praxisgerecht zu regeln. Seit Ende 2011 waren hierzu zahlreiche Entwürfe des BMF-Schreibens im Umlauf, die es den Unternehmen erlaubten, sich auf die neuen Anforderungen der Finanzverwaltung rechtzeitig einzustellen und über ihre Verbände eigene

Anregungen in die Entscheidungsfindung einzubringen. Die nunmehr maßgebliche Fassung des BMF-Schreibens birgt damit eigentlich **keinerlei echte Überraschung** mehr.

**Bitte beachten Sie:** Bereits im Vorfeld angeeignetes Wissen zur Problematik ist damit auch weiterhin aktuell und bedarf allenfalls der Auffrischung und ggf. der Vertiefung, aber keines gravierenden Umdenkens. Auch mit den zahlreichen „älteren“ – d. h. bereits vor dem 2.7.2012 verfassten – Gesamtdarstellungen in der Literatur kann damit grundsätzlich weiter gearbeitet werden.

Kein Grundsatz ohne Ausnahme – auf folgende Besonderheiten ist daher hinzuweisen:

**Bedeutung der Prüfung des Vorsteuerabzugs:** Das BMF betont zutreffend, dass sich in der Praxis die Durchführung des Kontrollverfahrens und die Prüfung der Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs in Teilen überschneiden. Ist der Nachweis erbracht, dass die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nach § 15 UStG gegeben sind, kommt daher der Frage der Durchführung des innerbetrieblichen Kontrollverfahrens in dem konkreten Einzelfall **keine eigenständige Bedeutung** mehr zu und kann insbesondere **nicht mehr zur Versagung des Vorsteuerabzugs** führen (vgl. BMF, Schreiben vom 2.7.2012, Einführung u. Abschn. 14.4 Abs. 6 Satz 4 UStAE n.F.).

**Bitte beachten Sie:** Da erfahrungsgemäß ein Großteil der Eingangsrechnungen nicht allen Anforderungen des Gesetzgebers genügt, ist den Mandanten mit *Matheis / Groß* anzuraten, den Mindestanforderungen an ein innerbetriebliches Kontrollverfahren zu genügen und die

- Echtheit der Herkunft (Authentizität)
- Unversehrtheit des Inhalts (Integrität)
- Lesbarkeit

sicherzustellen.

**Authentizität (§ 14 Abs. 1 Satz 3 UStG):** Das Gesetz fordert die „Sicherheit der Identität des Rechnungsausstellers“. Dazu ist aus der Sicht des Rechnungsempfängers festzustellen, ob

- die bezogene Leistung beim leistenden Unternehmer (= Rechnungsaussteller) überhaupt bestellt und
- die Leistung folglich in Art, Menge und Preis korrekt erbracht

wurde, ob m.a.W. die nämliche Zahlungsverpflichtung gegenüber dem Leistungserbringer entstanden ist.

Zu diesen Feststellungen muss der Unternehmer „**einen verlässlichen Prüfpfad** zwischen Rechnung und Leistung ...**schaffen**“. Dabei kann die Prüfung der Eingangsrechnungen wie bisher im Rahmen eines entsprechend eingerichteten Rechnungswesens erfolgen, aber z. B. auch durch einen manuellen Abgleich der Rechnung mit vorhandenen geschäftlichen Unterlagen (z. B. Kopie der Bestellung, Auftrag, Kaufvertrag, Lieferschein, Überweisungs- oder Zahlungsbeleg). Es werden mithin **keine technischen Verfahren vorgegeben**, die die Unternehmen verwenden müssen (vgl. BMF, Schreiben vom 2.7.2012, Einführung u. Abschn. 14.4 Abs. 4 ff. UStAE n.F.).

**Bitte beachten Sie:** Wann und von wem im Unternehmen die Prüfungen vorgenommen werden – also z. B. in einer speziellen Rechnungsprüfungsstelle, in den Fachabteilungen, in der Finanzbuchhaltungsabteilung oder gar ohne menschliches Zutun vollautomatisch – ist Sache des Unternehmers, der sich von den betrieblichen Belangen leiten lassen kann. Ziel der Prüfungen muss es aus der Sicht des Rechnungsempfängers aber immer sein, die Identität des Rechnungsausstellers zweifelsfrei festzustellen.

Dazu empfehlen sowohl *Groß / Lamm / Lindgens* als auch *Matheis / Groß* die Arbeit mit einer **Checkliste**, die beispielhaft wie folgt aussehen könnte:

	<b>Wo im Unternehmen wird geprüft?</b>	<b>Wie wird geprüft?</b>
<b>1. Wurde die nämliche Leistung bestellt?</b> ☞ Abgleich der Rechnung mit der Auftragserteilung	Warenwirtschaftsprogramm * (mit Bezug zur Bestellung)	automatisierte Prüfung
<b>2. Wurde die Leistung erbracht?</b> ☞ Abgleich der Rechnung mit dem (Waren-)Eingang	Fachabteilung (ohne Bezug zur Bestellung)	manuelle Prüfung
<b>3. Ist der Rechnungsaussteller zur Abrechnung berechtigt?</b> ☞ Ist der Zahlungsanspruch begründet?	Fachabteilung	manuelle Prüfung
<b>4. Ist die Bankverbindung „unauffällig“?</b>	Kreditorenprüfung	Abgleich mit den Stammdaten des Rechnungsausstellers

\* auch "ERP-Programm" genannt (ERP = „Enterprise Resource Planning“ / dt. „Planung / Erfassung von Unternehmensressourcen)

**Bitte beachten Sie:** Die Checkliste beschränkt sich auf ein Mindestmaß! Unter Berücksichtigung der Besonderheiten eines jeden Unternehmens sind mit dem Steuerberater sicher auch zusätzliche (... oder andere ...) Prüfungsroutinen anzudenken.

**Integrität (§ 14 Abs. 1 Satz 4 UStG):** Der Rechnungsempfänger muss gewährleisten, dass die nach dem Gesetz erforderlichen Angaben (vgl. § 14 Abs. 4 UStG) nicht geändert wurden. Dazu sollten die Unternehmen die (papierne wie elektronische) Rechnung in einen „**unveränderbaren Zustand**“ überführen, sie in einen besonderen „**Schutzbereich**“ packen, um von diesem Zeitpunkt an Änderungen ausschließen zu können:

- Professionell geführte (größere) Unternehmen werden zumindest die elektronischen Rechnungen dazu sofort einem „**revisionsssicheren Archivsystem**“ zuführen.
- (Kleineren) Unternehmen, die nicht über eine entsprechende technische Ausstattung verfügen, hilft die Orientierung am Gesetzestext, der es den Unternehmen selbst überlässt festzulegen, wie die Integrität für die Belange des UStG sichergestellt wird. Dabei dürfte es möglich sein, den geforderten Schutzbereich **mit einer bloßen Arbeitsanweisung an die verantwortlichen Mitarbeiter** einzurichten.

### Beispiel

Diese Arbeitsanweisung könnte etwa lauten:

„Elektronische Rechnungen, die auf unserer Festplatte unter „rechnung@abc\_GmbH.de“ angelegt sind, dürfen unter keinen Umständen bearbeitet werden.“

Befindet sich die Rechnung im Schutzbereich, sind sodann ihre Inhalte zu prüfen. Die Einhaltung der Integrität bezieht sich dabei auf die umsatzsteuerlich geforderten Angaben (im Wesentlichen die Pflichtangaben nach § 14 Abs. 4 UStG). Dabei kommt es nicht nur darauf an, die Vollständigkeit der Pflichtangaben an zu achten, wenngleich sich in der Praxis leider viele Leistungsempfänger mit dieser Prüftiefe irrtümlicherweise zufrieden geben. Vielmehr ist erforderlich, dass eine jede Eingangsrechnung

- alle Pflichtangaben enthält (vgl. §§ 14, 14a UStG n. F.) und
- diese grundsätzlich **richtig** sind

ohne dass

- die Steuernummer oder
- die USt-IdNr. des Leistenden oder
- die Rechnungsnummer

auf ihre Richtigkeit hin zu überprüfen sind. Letztere müssen auf der Rechnung

- nur dem Grunde nach angegeben
- und dürfen nicht erkennbar falsch

sein.

**Bitte beachten Sie:** Im Hinblick auf die Authentizität (s.o.) sollte zudem stets in der Prüfung abgefragt werden, ob die vorliegenden Pflichtangaben auch **den Erwartungen des Leistungsempfängers entsprechen**. Erst die Kombination all dieser Maßnahmen kann dem Unternehmer (unter Beachtung seiner eigens aufgelegten Prüfkriterien) eine hinreichende und nachträgliche Sicherheit hinsichtlich der geforderten Integrität geben.

Wieder empfiehlt sich mit *Groß / Lamm / Lindgens* sowie *Matheis / Groß* die Arbeit mit einer **Checkliste**:

	Wo im Unternehmen wird geprüft?	Wie wird geprüft?
1. Herstellung eines unveränderbaren Zustands	unmittelbar nach Zugang	Archivsystem / Arbeitsanweisung
2. Sind alle Pflichtangaben auf der Rechnung vollständig vorhanden?	KreditorenBH	manuelle Prüfung
3. Treffen alle Rechnungspflichtangaben auch inhaltlich zu?	KreditorenBH / Fachabteilung	manuelle Prüfung und Abgleich mit den Stammdaten

**Bitte beachten Sie:** Auch diese Checkliste beschränkt sich auf ein Mindestmaß! Unter Berücksichtigung der Besonderheiten eines jeden Unternehmens sind mit dem Steuerberater sicher auch zusätzliche (... oder andere ...) Prüfungsroutinen anzudenken.

**Lesbarkeit (§ 14 Abs. 1 Satz 2 UStG):** Ferner ist die Lesbarkeit der Rechnung sicherzustellen; insoweit gelten die GoBS (Hinweis auf die nachfolgenden Ausführung zur „Archivierung“).

**Dokumentation nicht zwingend erforderlich, aber zu empfehlen:** Das innerbetriebliche Kontrollverfahren unterliegt eigentlich keiner gesonderten Dokumentationspflicht (vgl. BMF, Schreiben vom 2.7.2012, Einführung u. Abschn. 14.4 Abs. 6 Satz 3 UStAE n.F.). Allerdings ist der Leistungsempfänger nach wie vor verpflichtet, die Voraussetzungen des geltend gemachten Vorsteuerabzugs nachzuweisen (vgl. BMF, Schreiben vom 2.7.2012, Einführung u. Abschn. 14b.1 Abs. 10 Satz 2 UStAE n.F.).

**Bitte beachten Sie:** Im Hinblick auf den **Gutgläubenschutz** des Vorsteuerabzugsberechtigten ist es daher sicher zu empfehlen, die Prüfung von Eingangsrechnungen zu dokumentieren. Zu empfehlen – weil sehr einfach umzusetzen – ist insbesondere die Ausgabe einer entsprechenden **Generalanweisung an alle Kreditorenbuchhalter**.

### Muster für den Kontierungsvermerk

In den Kontierungsvermerk (nachfolgend) könnte insoweit der **Hinweis** „**Vorsteuerprüfung erfolgt**“ aufgenommen werden.

**Kontierung der elektronischen Rechnungen** Nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) muss die Rechnung Angaben enthalten, die die **Belegfunktion erfüllen**. Dazu zählen Angaben zur Kontierung, zum Ordnungskriterium für die Ablage und zum Buchungsdatum. Ferner muss die Rechnung so gespeichert werden, dass eine Änderung ausgeschlossen ist.

**Bitte beachten Sie:** Da die elektronische Rechnung selbst nicht verändert werden darf, schlägt das BayLfSt vor, die Kontierungsinformationen in einer **Extra-Datei** zu erfassen. Diese soll dann **mit der E-Rechnung so verbunden** werden, dass sie nicht mehr getrennt werden kann (BayLfSt, Verfügung vom 13.2.2012, S 0316.1.1-5/1 St42, AO-Kartei, § 146 Karte 1 ☺ Anlage). Das **BMF** hat in einem Antwortschreiben auf eine entsprechende Anfrage der Bundessteuerberaterkammer **ein solches Vorgehen anerkannt**, wenn im Übrigen die Anforderungen der „Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme“ (kurz: „GoBS“, vgl. BMF, Schreiben vom 7.11.1995, IV A 8 – S 0316 – 52/95, BStBl. I 1995, 738; weiter gültig gem. BMF-Schreiben vom 29.3.2007, IV C 6 – O 1000/07/0018 – DOK 2007/0145039, Positivliste Nr. 59, BStBl. I 2007, 369) und der „Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen“ (kurz: „GDPdU“, vgl. BMF, Schreiben vom 16.7.2001, IV D 2 – S 0316 – 136/01, BStBl. I 2001, 415; weiter gültig gem. BMF-Schreiben vom 29.3.2007, IV C 6 – O 1000/07/0018 – DOK 2007/0145039, Positivliste Nr. 60, BStBl. I 2007, 369) beachtet werden.

**Archivierung der elektronischen Rechnungen** Eine gewisse Unsicherheit besteht weiterhin hinsichtlich der Aufbewahrung der elektronischen Rechnungen. Wie sich aus einem Schreiben des BMF an die Landesfinanzminister ergibt, *„sprachen sich die Vertreter der obersten Finanzbehörden der Länder dafür aus, in dem geplanten BMF-Schreiben zur elektronischen Rechnungsstellung die Ausführungen zur Aufbewahrung elektronischer Rechnungen zu streichen. Sofern hierzu wieder Ausführungen aufgenommen würden, müsste das BMF-Schreiben erneut mit den Referatsleitern Bp der Länder abgestimmt werden. Ich schlage vor diesem Hintergrund vor, entgegen der Bitte der Verbände keine weiteren Aussagen zur Aufbewahrung elektronischer Rechnungen aufzunehmen. Für umsatzsteuerliche Zwecke sind die Folgen bei Verletzung der Aufbewahrungspflichten in Abschnitt 14b.1 Abs. 10 UStAE dargestellt. Zu den Aufbewahrungsgrundsätzen nach GoBS*

und GDPdU und den Fragen zur Aufbewahrung elektronischer Rechnungen ist eine gesonderte Erörterung mit den Referatsleitern Bp der Länder vorgesehen.“

**Bitte beachten Sie:** Die in Aussicht gestellte gesonderte Erörterung steht derzeit noch aus. Bis diese erfolgt ist, sollten elektronische Rechnungen zeitnah und auf einem nur einmal beschreibbaren Speichermedium abgelegt werden.

## **BERATUNGSKONSEQUENZEN !**

- (1) Praxisgerechter Umsetzungsspielraum:** Das BMF-Schreiben gibt den Unternehmen die bislang vermisste Sicherheit hinsichtlich der Anforderungen an die elektronische Rechnungsstellung. Die Vorgaben sind nicht zu streng und lassen den Unternehmen einen recht weit reichenden Handlungs- und Entscheidungsspielraum bei der konkreten Umsetzung der Vorgaben. Die Anwendung der Neuregelung sollte damit ohne gravierende Änderungen in den Betriebsabläufen der Unternehmen möglich sein.
- (2) Rechtsentwicklung beobachten:** Fragen rund um die elektronische Rechnung werden für eine Übergangszeit die umsatzsteuerliche Diskussion mit prägen. Der Berater sollte „am Ball bleiben“ und insbesondere auf Verwaltungsanweisungen zur Kontierung und Archivierung achten.
- (3) Fundstellen:** *Weimann*, UStB 2012, 238; ders., BMF-Schreiben bringt Klarheit zur Prüfung elektronischer Rechnungen, ASR 2012/08, 12; ders., Endlich Klarheit bei den E-Rechnungen und der Übersendung von Rechnungskopien, GStB 2012, 263; ders., Elektronische Rechnungen: Leitfaden für Versand und Empfang, gmbh news 2012/09, 6; ders., Umsatzsteuer in der Praxis, 10. Auflage 2012, Kapitel 56. Vgl. auch *Groß / Lamm / Lindgens*, Neuanfang für den elektronischen Rechnungsaustausch Chancen und Risiken aus der Änderung durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011, DStR 2012, 1413. *Matheis / Groß*, Implementierung des elektronischen Rechnungsversands im Unternehmen, UVR 2012, 212. Hinweis auch auf *Robisch*, Elektronische Rechnungsstellung / Praxisorientierte Bestandaufnahme unter Berücksichtigung der Neuregelung zum 1.7.2011, UR 2012, 550; *Schumm*, Die elektronische Rechnungsstellung 7 Organisationsanforderungen und praktische Handhabung, StuB 2012, 187.

Anlage: BayLfSt, Verfügung vom 13.2.2012, S 0316.1.1-5/1 St42, AO-Kartei, § 146 Karte 1



...

**Kontierungsvermerk auf elektronisch erstellten und versandten Eingangsrechnungen**

Das BMF-Schreiben vom 29.01.2004 (BStBl 2004 I, 258) setzt die Richtlinie 2001/115/EG (Rechnungsrichtlinie) in nationales Recht um und führt unter Tz. 2 Grundsätze für eine elektronisch übermittelte Rechnung auf.

In der Praxis werden derzeit vermehrt elektronische Rechnungen verwandt. Bei dieser Art der Rechnungsstellung liegen Originalbelege in Papierform nicht mehr vor. Die Rechnung geht elektronisch ein und wird ebenso erfasst. Eine Kontierung auf dem Beleg kann dabei nicht erfolgen.

Gemäß den Grundsätzen ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS – Anlage zum BMF-Schreiben vom 7.11.1995, BStBl 95 I, 738) sind zur Erfüllung der Belegfunktion aber Angaben zur Kontierung, zum Ordnungskriterium für die Ablage und zum Buchungsdatum auf dem Beleg erforderlich. Die Reihenfolge der Buchungen ist zu dokumentieren.

Inwieweit diese Erfordernisse auch bei elektronischen Rechnungen einzuhalten sind, geht aus den GoBS nicht hervor. Nach den GoBS muss bei der Speicherung von originär digitalen Dokumenten beachtet werden, dass diese während des Übertragungsvorgangs auf das Speichermedium nicht bearbeitet werden können. Finden Bearbeitungsvorgänge statt, sind diese zu protokollieren und mit dem Dokument zu speichern. Gemäß den Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (kurz: GDPdU - BMF-Schreiben vom 16.07.2001) muss der Originalzustand eines übermittelten Dokumentes jederzeit prüfbar sein. Elektronische Abrechnungen sind auf einem Datenträger zu speichern, der Änderungen nicht mehr zulässt. Eine Kontierung auf der Rechnung ist demnach nicht möglich, da der Originalzustand erhalten bleiben muss. Gleichwohl darf gemäß den GoBS der Verzicht auf einen herkömmlichen Beleg die Möglichkeit der Prüfung des betreffenden Buchungsvorgangs in formeller und sachlicher Hinsicht nicht beeinträchtigen. Diesem Erfordernis kann dadurch Rechnung getragen werden, dass an die Rechnung ein Datensatz angehängt wird, der die für die Buchung notwendigen Informationen erhält. Der Datensatz muss mit der Rechnung so verbunden werden, dass er von dieser nicht mehr getrennt werden kann.

Das BMF hat in einem Antwortschreiben auf eine entsprechende Anfrage der Bundessteuerberaterkammer ein solches Vorgehen als ordnungsgemäß im Sinn der GoB/GoBS anerkannt, wenn im Übrigen die Anforderungen der GoBS und der GDPdU beachtet werden.

Die bisherige Karte 2 zu § 146 (Kontroll-Nr. 15/2004) ist auszureihen.

Nr. 18/2012

## BMF vom 2.7.2012

### Das lang erwartete Einführungsschreiben zur E-Rechnung



...





Bundesministerium  
der Finanzen

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

MDg Dr. Günter Hofmann  
Unterabteilungsleiter IV D

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-2793

FAX +49 (0) 30 18 682-882793

E-MAIL IVD2@bmf.bund.de

DATUM 2. Juli 2012

BETREFF **Umsatzsteuer;  
Vereinfachung der elektronischen Rechnungsstellung zum 1. Juli 2011 durch das  
Steuervereinfachungsgesetz 2011**

GZ **IV D 2 - S 7287-a/09/10004 :003**

DOK **2012/0449475**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Durch die Neufassung des § 14 Absatz 1 und 3 UStG durch Artikel 5 Nr. 1 des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 vom 1. November 2011 (BGBl. I S. 2131) sind die umsatzsteuerrechtlichen Regelungen für elektronische Rechnungen zum 1. Juli 2011 neu gefasst worden. Eine elektronische Rechnung ist nach § 14 Absatz 1 Satz 8 UStG n. F. eine Rechnung, die in einem elektronischen Format ausgestellt und empfangen wird. Die Anforderungen an die Übermittlung elektronischer Rechnungen sind gegenüber der bisherigen Rechtslage deutlich reduziert. Nunmehr können u. a. auch Rechnungen, die per E-Mail (ggf. mit Bilddatei- oder Textdokumentanhang) übermittelt werden, zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Bisher wurden auf elektronischem Weg übermittelte Rechnungen umsatzsteuerlich nur anerkannt, wenn eine qualifizierte elektronische Signatur (§ 14 Absatz 3 Nummer 1 UStG a. F.) oder ein EDI-Verfahren (§ 14 Absatz 3 Nummer 2 UStG a. F.) verwendet wurden. Dies entsprach den unionsrechtlichen Regelungen nach Artikel 233 Absatz 1 Satz 1 Buchstabe a und b und Absatz 2 MwStSystRL. Der Gesetzgeber hat nunmehr von der Option nach Artikel 233 Absatz 1 Satz 2 MwStSystRL Gebrauch gemacht, die es den Mitgliedstaaten freistellt, auch Rechnungen anzuerkennen, die auf andere Weise elektronisch übermittelt oder bereitgestellt werden.

In Anlehnung an Artikel 233 MwStSystRL in der ab dem 1. Januar 2013 geltenden Fassung (Änderung durch die Richtlinie 2010/45/EU des Rates zu den Rechnungsstellungsvorschriften

[www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

Seite 2 vom 13. Juli 2010, ABl. EU 2010 L 189 Seite 1) sind Papier- und elektronische Rechnungen ab dem 1. Juli 2011 umsatzsteuerrechtlich gleich zu behandeln (§ 14 Absatz 1 UStG n. F.). Die Gleichstellung führt zu keiner Erhöhung der Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit einer Papierrechnung.

Sowohl bei Papier- als auch bei elektronischen Rechnungen müssen nach § 14 Absatz 1 UStG n. F. die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet werden. Dies kann durch jegliche innerbetriebliche Kontrollverfahren erreicht werden, die einen verlässlichen Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung herstellen können. § 14 Absatz 3 Nummer 1 und 2 UStG n. F. nennt deshalb die qualifizierte elektronische Signatur oder die qualifizierte elektronische Signatur mit Anbieter-Akkreditierung nach dem Signaturgesetz und den elektronischen Datenaustausch (EDI) nach Artikel 2 der Empfehlung 94/820/EG der Kommission vom 19. Oktober 1994 über die rechtlichen Aspekte des elektronischen Datenaustauschs (ABl. EG 1994 L 338 Seite 98) nur noch als Beispiele für Technologien, die die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts einer elektronischen Rechnung gewährleisten. Dies entspricht Artikel 233 Absatz 2 MwStSystRL in der Fassung der Richtlinie 2010/45/EU des Rates zu den Rechnungsstellungsvorschriften vom 13. Juli 2010, a.a.O.

Das innerbetriebliche Kontrollverfahren im Sinne des § 14 Absatz 1 UStG n. F. dient nicht dazu, die materiell-rechtlichen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nach § 15 UStG zu überprüfen. Ebenso wenig soll die inhaltliche Ordnungsmäßigkeit der Rechnung hinsichtlich der nach §§ 14 Absatz 4, 14a UStG erforderlichen Angaben gewährleistet werden. Mit dem innerbetrieblichen Kontrollverfahren soll lediglich die korrekte Übermittlung der Rechnungen sichergestellt werden. Eine inhaltlich richtige Rechnung (gemeint: richtige Leistung, richtiger Leistender, richtiges Entgelt, richtiger Zahlungsempfänger) rechtfertigt die Annahme, dass bei der Übermittlung keine die Echtheit der Herkunft oder die Unversehrtheit des Inhalts beeinträchtigenden Fehler vorgekommen sind. D. h. die Rechnung wurde weder ge- noch verfälscht oder auf andere Weise verändert; die Rechnung entspricht der erbrachten Leistung. Die Anforderungen an das innerbetriebliche Kontrollverfahren haben sich an dieser Zielrichtung zu orientieren.

In der Praxis werden sich die Durchführung des Kontrollverfahrens und die Prüfung der Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs in Teilen überschneiden. Ist der Nachweis erbracht, dass die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nach § 15 UStG gegeben sind, kommt der Frage der Durchführung des innerbetrieblichen Kontrollverfahrens in dem konkreten Einzelfall keine eigenständige Bedeutung mehr zu und kann insbesondere nicht mehr zur Versagung des Vorsteuerabzugs führen.

Seite 3 Unter innerbetrieblichen Kontrollverfahren im Sinne des § 14 Absatz 1 UStG n. F. sind Verfahren zu verstehen, die der Unternehmer zum Abgleich der Rechnung mit seinen Zahlungsverpflichtungen einsetzt. Der Unternehmer ist in der Wahl des Verfahrens frei. Er wird im eigenen Interesse insbesondere überprüfen, ob:

- die Rechnung in der Substanz korrekt ist, d. h. ob die in Rechnung gestellte Leistung tatsächlich in dargestellter Qualität und Quantität erbracht wurde,
- der Rechnungsaussteller also tatsächlich den behaupteten Zahlungsanspruch hat,
- die vom Rechnungssteller angegebene Kontoverbindung korrekt ist und ähnliches,

um zu gewährleisten, dass er tatsächlich nur die Rechnungen begleicht, zu deren Begleichung er auch verpflichtet ist.

Ein innerbetriebliches Kontrollverfahren erfüllt die Anforderungen des § 14 Absatz 1 UStG n. F., wenn es einen verlässlichen Prüfpfad gibt, durch den ein Zusammenhang zwischen der Rechnung und der zugrunde liegenden Leistung hergestellt werden kann. Dies kann im Rahmen eines entsprechend eingerichteten Rechnungswesens erfolgen, aber z. B. auch durch einen manuellen Abgleich der Rechnung mit vorhandenen geschäftlichen Unterlagen (z. B. Kopie der Bestellung, Auftrag, Kaufvertrag, Lieferschein, Überweisungs- oder Zahlungsbeleg). Es werden keine technischen Verfahren vorgegeben, die die Unternehmen verwenden müssen. Das innerbetriebliche Kontrollverfahren unterliegt keiner gesonderten Dokumentationspflicht. Allerdings ist der Steuerpflichtige nach wie vor verpflichtet, die Voraussetzungen des geltend gemachten Vorsteuerabzugs nachzuweisen.

Papier- und elektronische Rechnungen sind nach § 14b UStG zehn Jahre aufzubewahren. Während des gesamten Aufbewahrungszeitraums müssen die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet werden (§ 14b Absatz 1 Satz 2 UStG n. F.).

Die Vorschriften der Abgabenordnung (insbesondere §§ 146, 147, 200 AO), die „Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme – GoBS –“ (Anlage zum BMF-Schreiben vom 7. November 1995, BStBl I Seite 738) sowie die „Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen“ (GDPdU) bleiben unberührt.

Die Ausübung des Vorsteuerabzugs setzt nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 2 UStG voraus, dass der Unternehmer eine nach §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung besitzt. Dass der Unternehmer hinsichtlich der Rechnung auch die Anforderungen an die Aufbewahrung nach § 14b UStG, § 147 AO einschließlich GoBS und GDPdU erfüllt, ist danach nicht Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Verletzt der Unternehmer seine Aufbewahrungspflichten nach § 14b UStG, kann dies als eine Ordnungswidrigkeit im Sinne des § 26a Absatz 1 Nummer 2 UStG geahndet werden. Der Anspruch auf Vorsteuerabzug nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 UStG bleibt hiervon zwar unberührt, der Unternehmer trägt nach

Seite 4 allgemeinen Grundsätzen jedoch die objektive Feststellungslast für alle Tatsachen, die den Anspruch begründen. Sind Unterlagen für den Vorsteuerabzug unvollständig oder nicht vorhanden, kann der Unternehmer den Nachweis, dass er eine ordnungsgemäße Rechnung besaß, mit allen verfahrensrechtlich zulässigen Mitteln führen (vgl. Abschnitt 15.11 Absatz 1 Satz 2 UStAE). Im Übrigen kann das Finanzamt die abziehbare Vorsteuer unter bestimmten Voraussetzungen schätzen oder aus Billigkeitsgründen ganz oder teilweise anerkennen, sofern im Übrigen die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen (vgl. Abschnitt 15.11 Absatz 5 ff UStAE).

Werden für ein und dieselbe Leistung mehrere Rechnungen ausgestellt, ohne dass sie als Duplikat oder Kopie gekennzeichnet werden, schuldet der Unternehmer den hierin ausgewiesenen Steuerbetrag nach § 14c Absatz 1 UStG (vgl. Abschnitt 14c.1 Absatz 4 UStAE). Dies gilt jedoch nicht, wenn inhaltlich identische (s. § 14 Absatz 4 UStG) Mehrstücke derselben Rechnung übersandt werden. Besteht eine Rechnung aus mehreren Dokumenten, sind diese Regelungen für die Dokumente in ihrer Gesamtheit anzuwenden.

Auf Grund der Vereinfachung der elektronischen Rechnungsstellung ist zur Sicherstellung einer effektiven Umsatzsteuerkontrolle § 27b Absatz 2 UStG ergänzt worden. Mit der Änderung wird geregelt, dass bei den der Umsatzsteuer-Nachschau unterliegenden Sachverhalten der Unternehmer dem Amtsträger auf Verlangen Einsicht in die gespeicherten Daten zu gewähren hat, die mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt wurden (§ 27b Absatz 2 Satz 2 UStG); es reicht nicht aus, wenn der Unternehmer nur entsprechende Papierausdrucke aus dem Datenverarbeitungssystem bereitstellt. Soweit dies für die Feststellung der der Umsatzsteuer-Nachschau unterliegenden Sachverhalte erforderlich ist, hat der die Umsatzsteuer-Nachschau durchführende Amtsträger das Recht, hierfür die eingesetzten Datenverarbeitungssysteme zu nutzen.

#### I. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass vom 1. Oktober 2010 (BStBl I S. 846), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom xx. xxxxxxxx 20xx, IV D x – S xxx/xx/xxxxxx (20xx/xxxxxx), BStBl I S. xxx – geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Abschnitt 14.4 wird wie folgt neu gefasst:

##### **„14.4 Echtheit und Unversehrtheit von Rechnungen**

**(1) <sup>1</sup>Rechnungen sind auf Papier oder vorbehaltlich der Zustimmung des Rechnungsempfängers elektronisch zu übermitteln (§ 14 Abs. 1 Satz 7 UStG).**

<sup>2</sup>Die Zustimmung des Empfängers der elektronisch übermittelten Rechnung bedarf dabei keiner besonderen Form; es muss lediglich Einvernehmen zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger darüber bestehen, dass die Rechnung elektronisch übermittelt werden soll. <sup>3</sup>Die Zustimmung kann z. B. in Form einer Rahmenvereinbarung (z. B. in den Allgemeinen Geschäftsbedingungen) erklärt werden. <sup>4</sup>Sie kann auch nachträglich erklärt werden. <sup>5</sup>Es genügt aber auch, dass die Beteiligten diese Verfahrensweise tatsächlich praktizieren und damit stillschweigend billigen.

(2) <sup>1</sup>Eine elektronische Rechnung im Sinne des § 14 Abs. 1 Satz 8 UStG ist eine Rechnung, die in einem elektronischen Format ausgestellt und empfangen wird. <sup>2</sup>Der Rechnungsaussteller ist – vorbehaltlich der Zustimmung des Rechnungsempfängers – frei in seiner Entscheidung, in welcher Weise er elektronische Rechnungen übermittelt. <sup>3</sup>Elektronische Rechnungen können z. B. per E-Mail (ggf. mit-Bilddatei- oder Textdokumentanhang) oder De-Mail (vgl. De-Mail-Gesetz vom 28. 4. 2011, BGBl. I S. 666), per Computer-Fax oder Faxserver, per Web-Download oder per EDI übermittelt werden. <sup>4</sup>Eine von Standard-Telefax an Standard-Telefax oder von Computer-Telefax/Fax-Server an Standard-Telefax übermittelte Rechnung gilt als Papierrechnung.

(3) <sup>1</sup>Papier- und elektronische Rechnungen werden ordnungsgemäß übermittelt, wenn die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet sind; sie sind auch inhaltlich ordnungsgemäß, wenn alle erforderlichen Angaben nach § 14 Abs. 4 und § 14a UStG enthalten sind. <sup>2</sup>Die Echtheit der Herkunft einer Rechnung ist gewährleistet, wenn die Identität des Rechnungsausstellers sichergestellt ist. <sup>3</sup>Die Unversehrtheit des Inhalts einer Rechnung ist gewährleistet, wenn die nach dem UStG erforderlichen Angaben während der Übermittlung der Rechnung nicht geändert worden sind. <sup>4</sup>Eine Rechnung gilt als lesbar, wenn sie für das menschliche Auge lesbar ist; Rechnungsdaten, die per EDI-Nachrichten, XML-Nachrichten oder anderen strukturierten elektronischen Nachrichtenformen übermittelt werden, sind in ihrem Originalformat nicht lesbar, sondern erst nach einer Konvertierung.

#### Innerbetriebliche Kontrollverfahren

(4) Die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung müssen, sofern keine qualifizierte elektronische Signatur verwendet oder die Rechnung per elektronischen Datenaustausch (EDI) übermittelt wird (vgl. Absätze 7 bis 10), durch ein innerbetriebliches Kontrollverfahren, das einen verlässlichen Prüfpfad zwischen Rechnung und

Leistung schaffen kann, gewährleistet werden (§ 14 Abs. 1 Satz 5 und 6 UStG).

(5) <sup>1</sup>Als innerbetriebliches Kontrollverfahren im Sinne des § 14 Abs. 1 UStG ist ein Verfahren ausreichend, das der Unternehmer zum Abgleich der Rechnung mit seiner Zahlungsverpflichtung einsetzt, um zu gewährleisten, dass nur die Rechnungen beglichen werden, zu deren Begleichung eine Verpflichtung besteht. <sup>2</sup>Der Unternehmer kann hierbei auf bereits bestehende Rechnungsprüfungssysteme zurückgreifen. <sup>3</sup>Es werden keine technischen Verfahren vorgegeben, die der Unternehmer verwenden muss. <sup>4</sup>Es kann daher ein EDV-unterstütztes, aber auch ein manuelles Verfahren sein.

(6) <sup>1</sup>Ein innerbetriebliches Kontrollverfahren erfüllt die Anforderungen des § 14 Abs. 1 UStG, wenn es einen verlässlichen Prüfpfad beinhaltet, durch den ein Zusammenhang zwischen der Rechnung und der zu Grunde liegenden Leistung hergestellt werden kann. <sup>2</sup>Dieser Prüfpfad kann z. B. durch (manuellen) Abgleich der Rechnung mit vorhandenen geschäftlichen Unterlagen (z. B. Kopie der Bestellung, Auftrag, Kaufvertrag, Lieferschein oder Überweisung bzw. Zahlungsbeleg) gewährleistet werden. <sup>3</sup>Das innerbetriebliche Kontrollverfahren und der verlässliche Prüfpfad unterliegen keiner gesonderten Dokumentationspflicht. <sup>4</sup>Eine inhaltlich zutreffende Rechnung – insbesondere Leistung, Entgelt, leistender Unternehmer und Zahlungsempfänger sind zutreffend angegeben – rechtfertigt die Annahme, dass bei der Übermittlung keine die Echtheit der Herkunft oder die Unversehrtheit des Inhalts beeinträchtigenden Fehler vorgekommen sind.

#### Qualifizierte elektronische Signatur und elektronischer Datenaustausch (EDI)

(7) Beispiele für Technologien, die die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts bei einer elektronischen Rechnung gewährleisten, sind zum einen die qualifizierte elektronische Signatur (§ 2 Nr. 3 SigG) oder die qualifizierte elektronische Signatur mit Anbieter-Akkreditierung (§ 2 Nr. 15 SigG) und zum anderen der elektronische Datenaustausch (EDI) nach Art. 2 der Empfehlung 94/820/EG der Kommission vom 19. 10. 1994 über die rechtlichen Aspekte des elektronischen Datenaustauschs (ABl. EG 1994, L 338 S. 98), wenn in der Vereinbarung über diesen Datenaustausch der Einsatz von Verfahren vorgesehen ist, die die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit der Daten gewährleisten (§ 14 Abs. 3 Nr. 1 und 2 UStG).

**(8)** <sup>1</sup>Zur Erstellung einer qualifizierten elektronischen Signatur nach § 2 Nr. 3 oder Nr. 15 SigG wird ein qualifiziertes Zertifikat benötigt, das von einem Zertifizierungsdiensteanbieter ausgestellt wird und mit dem die Identität des Zertifikatsinhabers bestätigt wird (§ 2 Nr. 7 SigG). <sup>2</sup>Dieses Zertifikat kann nach § 2 Nr. 7 SigG nur auf natürliche Personen ausgestellt werden. <sup>3</sup>Es ist zulässig, dass eine oder mehrere natürliche Personen im Unternehmen bevollmächtigt werden, für den Unternehmer zu signieren. <sup>4</sup>Eine Verlagerung der dem leistenden Unternehmer oder dem von diesem beauftragten Dritten obliegenden steuerlichen Verpflichtungen ist damit jedoch nicht verbunden. <sup>5</sup>Der Zertifikatsinhaber kann zusätzliche Attribute einsetzen (vgl. § 7 SigG). <sup>6</sup>Ein Attribut kann z. B. lauten „Frau Musterfrau ist Handlungsbevollmächtigte des Unternehmers A und berechtigt, für Unternehmer A Rechnungen bis zu einer Höhe von 100 000 € Gesamtbetrag zu unterzeichnen“. <sup>7</sup>Auch Vertreterregelungen und ggf. erforderliche Zeichnungsberechtigungen, die an die Unterzeichnung durch mehrere Berechtigte gekoppelt sind, können durch Attribute abgebildet werden. <sup>8</sup>Nach § 5 Abs. 3 SigG kann in einem qualifizierten Zertifikat auf Verlangen des Zertifikatsinhabers anstelle seines Namens ein Pseudonym aufgeführt werden. <sup>9</sup>Das Finanzamt hat nach § 14 Abs. 2 SigG einen Anspruch auf Auskunft gegenüber dem Zertifizierungsdiensteanbieter, soweit dies zur Erfüllung der gesetzlichen Aufgaben erforderlich ist. <sup>10</sup>Für die Erstellung qualifizierter elektronischer Signaturen sind alle technischen Verfahren (z. B. Smart-Card, „Kryptobox“) zulässig, die den Vorgaben des SigG entsprechen. <sup>11</sup>Der Rechnungsaussteller kann die Rechnungen auch in einem automatisierten Massenverfahren signieren. <sup>12</sup>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.

**(9)** Voraussetzung für die Anerkennung von im EDI-Verfahren übermittelten Rechnungen ist, dass über den elektronischen Datenaustausch eine Vereinbarung nach Artikel 2 der Empfehlung 94/820/EG der Kommission vom 19. 10. 1994 über die rechtlichen Aspekte des elektronischen Datenaustausches (**ABl. EG 1994, L 338, S. 98**) besteht, in der der Einsatz von Verfahren vorgesehen ist, die die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit der Daten gewährleisten.

#### **Echtheit und Unversehrtheit bei besonderen Formen der Rechnungsstellung**

**(10)** <sup>1</sup>Die Absätze 1 bis 9 gelten entsprechend für Gutschriften (§ 14 Abs. 2 Satz 2 UStG), Rechnungen, die im Namen und für Rechnung des Unternehmers oder eines in § 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UStG bezeichneten Leistungsempfängers von einem Dritten ausgestellt werden (§ 14 Abs. 2 Satz 4 UStG) sowie für Anzahlungsrechnungen (§ 14 Abs. 5 UStG). <sup>2</sup>Wird eine Gutschrift

ausgestellt, ist der leistende Unternehmer als Gutschriftsempfänger zur Durchführung des innerbetrieblichen Kontrollverfahrens entsprechend Absätzen 4 bis 6 verpflichtet.<sup>3</sup> Der Dritte ist nach § 93 ff. AO verpflichtet, dem Finanzamt die Prüfung des Verfahrens durch Erteilung von Auskünften und Vorlage von Unterlagen in seinen Räumen zu gestatten.<sup>4</sup> Der Empfänger einer elektronischen Rechnung, die mit einer qualifizierten elektronischen Signatur versehen wurde, kann die ihm nach den GDPdU vorgeschriebenen Prüfungsschritte auch auf einen Dritten übertragen.<sup>5</sup> Dies gilt insbesondere für die entsprechende Prüfung einer elektronischen Rechnung in Form einer Gutschrift mit einer qualifizierten elektronischen Signatur.

(11) Bei Fahrausweisen (§ 34 UStDV) ist es für Zwecke des Vorsteuerabzugs nicht zu beanstanden, wenn der Fahrausweis im Online-Verfahren abgerufen wird und durch das Verfahren sichergestellt ist, dass eine Belastung auf einem Konto erfolgt.“

2. Abschnitt 14.7 Absatz 3 Satz 4 wird wie folgt gefasst:

„<sup>4</sup>Zur Erstellung von Fahrausweisen im Online-Verfahren vgl. Abschnitt 14.4 Absatz 11.“

3. Abschnitt 14.11 Absatz 1 Satz 6 wird gestrichen.

4. Abschnitt 14b.1 Absatz 5 und 6 werden wie folgt gefasst:

„(5) <sup>1</sup>Die Rechnungen müssen über den gesamten Aufbewahrungszeitraum die Anforderungen des § 14 Absatz 1 Satz 2 UStG – Echtheit der Herkunft, Unversehrtheit des Inhalts und Lesbarkeit der Rechnung – erfüllen.

<sup>2</sup>Nachträgliche Änderungen sind nicht zulässig. <sup>3</sup>Sollte die Rechnung auf Thermopapier ausgedruckt sein, ist sie durch einen nochmaligen Kopiervorgang auf Papier zu konservieren, das für den gesamten Aufbewahrungszeitraum nach § 14b Absatz 1 UStG lesbar ist. <sup>4</sup>Dabei ist es nicht erforderlich, die ursprüngliche, auf Thermopapier ausgedruckte Rechnung aufzubewahren.

(6) <sup>1</sup>Die Vorschriften der Abgabenordnung (insbesondere §§ 146, 147, 200 AO), die „Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme – GoBS –“ (Anlage zum BMF-Schreiben vom 7. 11. 1995, BStBl I S. 738) sowie die „Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen“ (GDPdU) bleiben unberührt. <sup>2</sup>Wird eine elektronische Rechnung mit einer qualifizierten elektronischen Signatur übermittelt, ist auch die



**Signatur an sich als Nachweis über die Echtheit und die Unversehrtheit der Daten aufzubewahren**, selbst wenn nach anderen Vorschriften die Gültigkeit dieser Nachweise bereits abgelaufen ist.“

5. Abschnitt 14b.1 Absatz 10 wird wie folgt gefasst:

„(10) <sup>1</sup>Verletzt der Unternehmer seine Aufbewahrungspflichten nach § 14b UStG, kann dies als eine Ordnungswidrigkeit im Sinne des § 26a Abs. 1 Nr. 2 UStG geahndet werden. <sup>2</sup>Der Anspruch auf Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG bleibt hiervon zwar unberührt, der Unternehmer trägt nach allgemeinen Grundsätzen jedoch die objektive Feststellungslast für alle Tatsachen, die den Anspruch begründen. <sup>3</sup>Verletzungen der Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) und der „Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen“ (GDPdU) wirken sich ebenfalls nicht auf den ursprünglichen Vorsteuerabzug aus, sofern die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nachgewiesen werden (vgl. Abschnitt 15.11 Abs. 1 Satz 3). <sup>4</sup>Sind Unterlagen für den Vorsteuerabzug unvollständig oder nicht vorhanden, kann das Finanzamt die abziehbare Vorsteuer unter bestimmten Voraussetzungen schätzen oder aus Billigkeitsgründen ganz oder teilweise anerkennen, sofern im Übrigen die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen (vgl. Abschnitt 15.11 Abs. 5 ff).“

6. Abschnitt 14c.1 Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) <sup>1</sup>§ 14c Abs. 1 UStG gilt auch, wenn der Steuerbetrag von einem zu hohen Entgelt berechnet wurde (bei verdecktem Preisnachlass vgl. Abschnitt 10.5 Abs. 4). <sup>2</sup>Sind für ein und dieselbe Leistung mehrere Rechnungen ausgestellt worden, **ohne dass sie als Duplikat oder Kopie gekennzeichnet wurden, schuldet der leistende Unternehmer den hierin gesondert ausgewiesenen Steuerbetrag** (vgl. BFH-Urteil vom 27. 4. 1994, XI R 54/93, BStBl II S. 718). <sup>3</sup>Dies gilt nicht, wenn inhaltlich identische (s. § 14 Abs. 4 UStG) Mehrstücke derselben Rechnung übersandt werden. <sup>4</sup>Besteht eine Rechnung aus mehreren Dokumenten, sind diese Regelungen für die Dokumente in ihrer Gesamtheit anzuwenden.“

7. Abschnitt 15.5 wird wie folgt geändert:

Nach Absatz 8 wird folgender Absatz 9 eingefügt:

„(9) Zum Vorsteuerabzug von Fahrausweisen, die im Online-Verfahren abgerufen werden, vgl. Abschnitt 14.4 Abs. 11.“

## 8. Abschnitt 27b.1 Abs. 4, 5, 6 und 8 werden wie folgt gefasst:

„(4) Sobald der Amtsträger

- der Öffentlichkeit nicht zugängliche Geschäftsräume betreten will,
  - den Steuerpflichtigen auffordert, Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere umsatzsteuerrelevante Urkunden vorzulegen **oder – wenn die Unterlagen mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt wurden – die gespeicherten Daten einzusehen** oder
  - den Steuerpflichtigen auffordert, Auskunft zu erteilen,
- hat er sich auszuweisen.

(5) <sup>1</sup>Im Rahmen der Umsatzsteuer-Nachschau dürfen grundsätzlich nur Grundstücke und Räume betreten werden, die gewerblich oder beruflich selbständig genutzt werden; unschädlich ist, wenn sie auch zu Wohnzwecken genutzt werden. <sup>2</sup>Das Betreten muss dazu dienen, Sachverhalte festzustellen, die für die Umsatzbesteuerung erheblich sein können. <sup>3</sup>Ein Durchsuchungsrecht gewährt die Umsatzsteuer-Nachschau nicht. <sup>4</sup>Das bloße Betreten oder Besichtigen von Grundstücken und Räumen ist noch keine Durchsuchung. <sup>5</sup>Ein Betreten der Grundstücke und Räume ist während der Geschäfts- und Arbeitszeiten zulässig. <sup>6</sup>Die Umsatzsteuer-Nachschau kann auch außerhalb der Geschäftszeiten vorgenommen werden, wenn im Unternehmen schon oder noch gearbeitet wird. <sup>7</sup>Der Unternehmer hat auf Verlangen dem Amtsträger Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere Urkunden vorzulegen und Auskünfte zu erteilen. <sup>8</sup>**Wurden die der Umsatzsteuer-Nachschau unterliegenden Sachverhalte betreffenden Unterlagen mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt, hat der Unternehmer dem Amtsträger auf Verlangen Einsicht in die gespeicherten Daten zu gewähren (§ 27b Abs. 2 Satz 2 UStG); es reicht nicht aus, wenn der Unternehmer nur entsprechende Papierausdrucke aus dem Datenverarbeitungssystem bereitstellt.** <sup>9</sup>Soweit erforderlich, ist der Amtsträger befugt, das Datenverarbeitungssystem des Unternehmers zu nutzen (§ 27b Abs. 2 Satz 3 UStG). <sup>10</sup>Hierbei ist es dem Unternehmer freigestellt, ob er dem Amtsträger einen entsprechenden Lesezugriff einräumt oder ob er selbst bzw. eine von ihm beauftragte Person dafür sorgt, dass der Amtsträger unverzüglich Einsicht in die entsprechenden Daten erhält. <sup>11</sup>Zur Kostentragung durch den Unternehmer gilt § 147 Abs. 6 Satz 3 AO sinngemäß. <sup>12</sup>Kommt der Unternehmer seinen Mitwirkungspflichten im Rahmen der Umsatzsteuer-Nachschau nicht nach, liegt es im Ermessen des Amtsträgers, zu einer Außenprüfung nach § 193 AO überzugehen.

(6) <sup>1</sup>Da die Umsatzsteuer-Nachschau keine Außenprüfung im Sinne des §§ 193 ff. AO darstellt, finden insbesondere die §§ 147 Abs. 6 Sätze 1 und 2, 201, 202 AO

keine Anwendung.<sup>2</sup> Ein Prüfungsbericht ist nicht zu fertigen.<sup>3</sup> Sollen auf Grund der Umsatzsteuer-Nachschau Besteuerungsgrundlagen geändert werden, ist dem Steuerpflichtigen rechtliches Gehör zu gewähren (§ 91 AO).

(8) <sup>1</sup>Ein Verwaltungsakt liegt dann vor, wenn der Amtsträger Maßnahmen ergreift, die den Steuerpflichtigen zu einem bestimmten Tun, Dulden oder Unterlassen verpflichten sollen. <sup>2</sup>Ein Verwaltungsakt liegt insbesondere vor, wenn der Amtsträger den Steuerpflichtigen auffordert,

- das Betreten der nicht öffentlich zugänglichen Geschäftsräume zu dulden,
- Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere umsatzsteuerrelevante Urkunden vorzulegen **oder – wenn die Unterlagen mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt wurden – die gespeicherten Daten einzusehen** oder
- Auskunft zu erteilen.

<sup>3</sup>Ein derartiger Verwaltungsakt ist grundsätzlich mit Zwangsmitteln nach §§ 328 ff. AO (insbesondere durch unmittelbaren Zwang nach § 331 AO) durchsetzbar.“

## II. Anwendung

Die unter Abschnitt I Nr. 1 bis 8 dargestellten Änderungen bzw. Ergänzungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses sind nach Artikel 18 Absatz 3 des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 vom 1. November 2011 (BGBl. I Seite 2131) ab dem 1. Juli 2011 anzuwenden und gelten für alle Rechnungen über Umsätze, die nach dem 30. Juni 2011 ausgeführt worden sind (§ 27 Absatz 18 UStG).

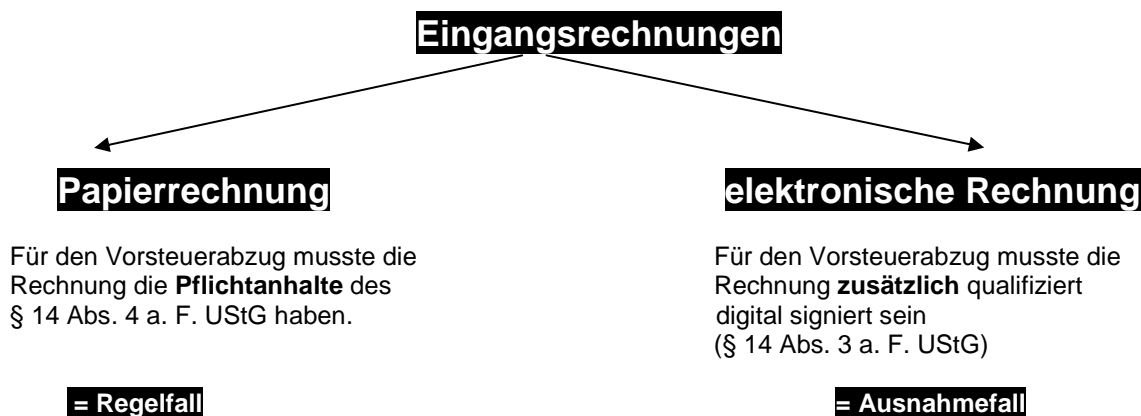
Wird eine elektronische Rechnung über einen Umsatz, der vor dem 1. Juli 2011 ausgeführt und abgerechnet worden ist (vgl. § 27 Absatz 18 UStG), nach dem 30. Juni 2011 berichtigt, wird es nicht beanstandet, wenn für die Berichtigung der Rechnung die ab dem 1. Juli 2011 geltende gesetzliche Regelung des § 14 UStG zu Grunde gelegt wird.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht. Es steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Umsatzsteuer - BMF-Schreiben/Allgemeines - zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag  
Dr. Hofmann

## (zur Anlage: Die bisherigen technischen Anforderungen im Überblick

### ■ Zur Unterscheidung



### ■ Besonderheit „Qualifizierte digitale Fax-Signaturen“

Hierzu führt die ODF Chemnitz aus (Vfg. vom 21.8.2006, S 7287a – 1/1 – St 23, DStR 2007, 304):

„Bei einer an ein Computer-Telefax übermittelten Rechnung handelt es sich um eine auf elektronischem Weg übermittelte Rechnung, bei der eine **qualifizierte elektronische Signatur erforderlich** ist (vgl. Abschn. 184a Abs. 5 Satz 2 Nr. 2 Satz 6 UStR). Bei dieser Übertragungsform wird jedoch nicht die eigentliche signierte Datei übermittelt, sondern lediglich eine Bilddatei ausgedruckt. Die Prüfung der elektronischen Signatur ist daher nur möglich, wenn die Rechnung über eine **erkennbare** Signatur (z. B. mit 2-D-Barcode) verfügt. Außerdem muss der Ausdruck auf einem Drucker mit entsprechender Auflösung (minimal 300 dpi) erfolgen.

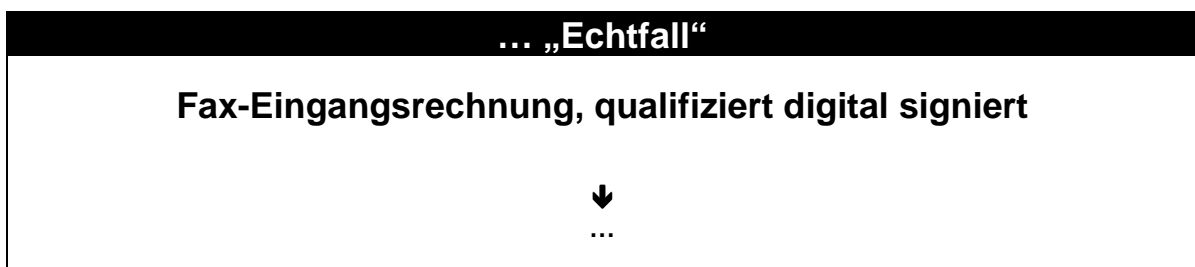
Zur Prüfung ist die ausgedruckte Rechnung zu scannen (Auflösung: minimal 300 dpi, bei mehrseitigen Rechnungen ist eine Seite ausreichend). Die (im 2-D-Barcode enthaltene) Signatur des

eingescannten Dokuments kann dann mittels einer **geeigneten Prüfsoftware** (z. B. digiSeal-Reader) überprüft werden.“

**Beachten Sie:** Die empfohlene Prüfsoftware „digiSeal-Reader“ kann **kostenlos geladen** werden unter

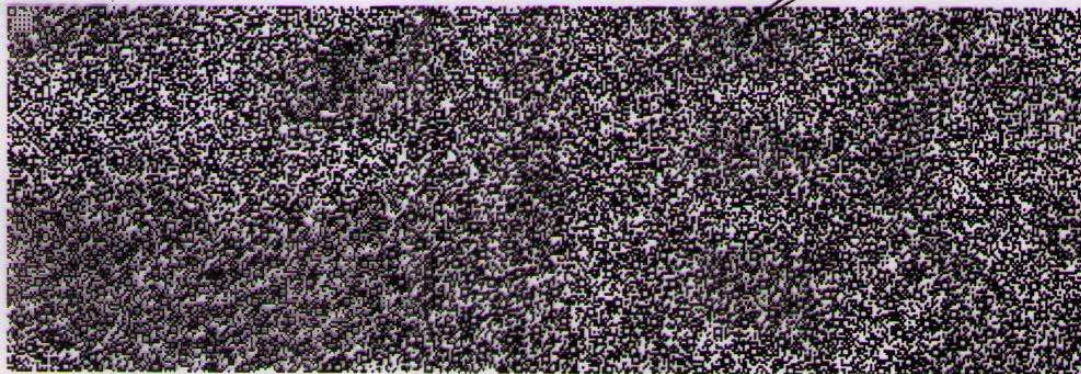
[www.asensys.de/  
lotus-notes-domino/asensys.nsf/web/de\\_digisealreader.html](http://www.asensys.de/lotus-notes-domino/asensys.nsf/web/de_digisealreader.html)

In der Praxis werden allerdings qualifiziert digital signierte Telefaxe eher die Ausnahme sein. Wie so eine Eingangsrechnung aussieht, zeigt **folgender ...**



Liefer-Datum	Auftrag-nummer	Kundennr.	Rechnungs-Nr.	Datum	Bitte bei Zahlung angeben:	
01.09.2008	090016680	163755	778014	04.09.2008	<b>778014</b>	
Artikel-Nr.	Menge	Frei	Artikelbezeichnung	Einzelpreis	Rab-%	Warenwert
20805	100		Auto-Spezialkalender (	1,41		141,00
24	1		Firmeneindruck	49,90		49,90
<i>9048700 / 12000</i>						
^ 1						
Postpaket frei Haus						
NettoBetrag	Mwst.-Betrag	MwSt %	Rechnungsbetrag			
190,90	36,27	19,00	227,17		EUR	
10 Tage 2 % Skonto		bis zum 14.09.2008		222,63		EUR
30 Tage netto ohne Abzug		bis zum 04.10.2008		227,17		EUR
Steuernummer 20 285 28306		Ust.-Id-Nr. DE 134959331		HRA 1205 KI		

*el. 22.9.08*



Manuelle Buchungen kosten Zeit und Geld. Überweisen Sie deshalb bitte genau den im vorstehenden Feld ausgewiesenen Betrag, der gespeichert ist. Bei Abzug eines höheren Betrages entfällt die Skontobuchung und das Mahnverfahren setzt ein, wodurch Ihnen und uns unnötige Kosten entstehen.  
 Original-Rechnung, lt. UStG §14 mit elektronischer Signatur (linker Rand+unten), Zusendung per Fax



**qualifizierte digitale Fax-Signatur – erstellt mit digiSeal-Reader**