

Rechtsanwalt Stefan Engel-Flechsig

Die Umsetzung der Europäischen Rechnungsrichtlinie (Richtlinie 2001/115/EG)

Jedes Unternehmen in einer Umsatzkette kann die Mehrwertsteuer für die von ihm erbrachte Leistung in Rechnung stellen und die ihm selbst für empfangene Leistungen berechnete Mehrwertsteuer als Vorsteuer abziehen. Ein Recht auf Abzug oder Erstattung der Vorsteuer besteht jedoch nur, wenn der betreffende Unterneh-

Als diese Grundregeln des Mehrwertsteuersystems in der EU mit der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie 1977 (Richtlinie 77/388/EWG) festgelegt wurden, hielt man allerdings eine harmonisierte Regelung der Rechnungstellung nicht für erforderlich. Es blieb in der Folge den Mitgliedstaaten überlassen, die Mehrzahl der Vorschriften über

Inzwischen ist jedoch - mehr als 25 Jahre später - durch die Realität des Binnenmarktes und die Verbreitung des elektronischen Handels ein erheblicher Wandel eingetreten:

- Zahlreiche Unternehmen erbringen ihre steuerpflichtigen Leistungen an Kunden in anderen Mitgliedstaaten.
- Viele EU-weit tätige Unternehmen haben die Bearbeitung ihrer Rechnungen zusammengefasst und einen Unternehmensteil damit beauftragt, die Rechnungstellung im Auftrag aller anderen Unternehmensteile in unterschiedlichen Mitgliedstaaten zu übernehmen.

Die elektronische Rechnung erfährt aufgrund des zunehmenden elektronischen Handels immer weitere Verbreitung – im b2b ebenso wie im b2c Bereich. Durch elektronische Rechnungstellung können die Kosten für Druck, Versand sowie Archivierung von Papierrechnungen erheblich gemindert werden.

- Die elektronische Rechnung führt schließlich auch zu einer wesentlich verbesserten Kontrollmöglichkeit von Unternehmen und damit zur Verminderung von Steuerbetrug. Durch Aufnahme von bestimmten Identitätsmerkmalen in elektronischen Rechnungen wie z.B. UmsatzsteuerID und Rechnungsnummer kann jede einzelne Rechnung jetzt europaweit identifiziert und zugeordnet werden.

Für die Unternehmen, die grenzüberschreitend tätig waren, stellte die Tatsache, dass die Vorschrift-

Annahmen		Nettoersparnis	
Handelsunternehmen		Kostenerparnis je Rechnung € 0,76	
- Rechnungen p. a.	€ 6.000 Tsd.	- Lizenzkosten je Rechnung	€ 6,10
- Kurzfristig auf «Billing migrierbar» ⁽¹⁾	€ 3.000 Tsd.	= AIA je Rechnung ⁽²⁾	€ 0,02
Investitionsvolumen von ca. € 200 Tsd.		Nettoersparnis per Rechnung € 0,64	
- Hardware ⁽³⁾	€ 80 Tsd.	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px 0;"> x 3,0 Mio. Rechnungen p. a. </div> = € 1,9 Mio. p. a. Nettoersparnis	
- Implementierung ⁽⁴⁾	€ 200 Tsd.		
Jährliche Lizenzkosten von ca. € 300 Tsd.			
Personalkostenersparnis je Rechnung von ca. € 0,76:			
- Eingang und Vormerkung	€ 0,15		
- Voreinlesen und Scanning	€ 0,23		
- Sortierung/Weiterleitung	€ 0,16		
- Erfassung	€ 0,21		

(1) Nichter-Abschreibenskosten, typisch für große Handelsunternehmen
 (2) Nettowert, maximaler Aufschlag des UStW - Anpassung an UMSATZSTEUER
 (3) Ausgaben für Eingangsrechnungen (z.B. Bank, Fax, System, Post, Kurierdienste, Postfach, etc.)
 (4) Lizenz AIA über fünf Jahre

Quelle: Piktair

Kosten-Nutzen Rechnung für ein Handelsunternehmen.

mer den Betrag der Mehrwertsteuer anhand einer Rechnung belegen kann. Bewirkt ein Unternehmer Lieferungen von Gegenständen oder Dienstleistungen, über die eine Rechnung ausgestellt werden muss, so muss er ein Exemplar dieser Rechnung aufbewahren und auf Verlangen den Steuerbehörden zur Prüfung vorlegen. Die Rechnung ist also ein Kernelement des Mehrwertsteuersystems in Europa, da sie als Beleg dafür dient, auf welcher Grundlage der Käufer einen Vorsteuerabzug vornehmen kann.

Ausstellung, Übermittlung und Aufbewahrung von Rechnungen jeweils selbst festzulegen. Die 6. Mehrwertsteuerrichtlinie verlangte nur, dass überhaupt eine Rechnung ausgestellt wird und legte fest, welche Angaben die Rechnung mindestens enthalten muss. Bis zum 1.1.2004 galten daher in jedem europäischen Mitgliedstaat andere Vorschriften über die Rechnungsangaben, die Form der Rechnung und die formalen Kriterien, anhand deren die Mehrwertsteuerbehörden ein Dokument als Rechnung anerkannten.

ten über die Rechnungstellung von einem Mitgliedstaat zum anderen sehr unterschiedlich waren, und dass zudem die durchgängige Anerkennung von elektronischen Rechnungen fehlte, ein Hindernis dar, das bei allen Unternehmen zu einer erheblichen Kostenbelastung führte.

Die Richtlinie 2001/115/EG im Überblick

Der Rat hat deshalb am 20. Dezember 2001 die Richtlinie 2001/115/EG mit dem Ziel der Vereinfachung, Modernisierung und Harmonisierung der mehrwertsteuerlichen Anforderungen an die Rechnungstellung angenommen. Diese Richtlinie, mit der die 6. Mehrwertsteuerrichtlinie geändert wurde, war bis zum 1. Januar 2004 in innerstaatliches Recht umzusetzen. Der Kommissionsvorschlag wurde am 17. November 2000 im Rahmen der neuen Mehrwertsteuer-Strategie vorgelegt, die die Europäische Kommission im Juni 2000 mit weiteren Maßnahmen eingeleitet hat, um das Funktionieren des Mehrwertsteuersystems auf pragmatische Weise zu verbessern, und führte nach etwas mehr als einem Jahr bereits zur Verabschiedung der Rechnungsrichtlinie durch den Rat.

Im einzelnen legt die Rechnungsrichtlinie folgendes fest:

- Zehn obligatorische Rechnungsangaben sowie vier weitere Angaben, die unter bestimmten Umständen erforderlich sind, müssen auf der Rechnung vermerkt werden.
- Für kleine Unternehmen und Rechnungen mit geringen Beträgen können vereinfachte Verfahren angewandt werden.
- Eine handschriftliche Unterschrift wird nicht gefordert.
- Die Steuerbehörden der Mitgliedstaaten sind verpflichtet,

elektronische Rechnungen ohne weitere Notifizierungs- oder Genehmigungsverfahren anzuerkennen, sofern dabei durch eine elektronische Signatur oder die EDI-Technologie die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit der Daten gewährleistet wird.

- Die Erstellung von Rechnungen kann unter bestimmten Bedingungen einem Dritten oder einem Kunden (Selbstfakturierung) übertragen werden.
- Ort und Art der Aufbewahrung von Rechnungen können frei gewählt werden, auch die elektronische Aufbewahrung ist zulässig. Dies schließt auch die Online-Speicherung in einem anderen Mitgliedstaat als dem ein, in dem das Unternehmen niedergelassen ist.

Die neuen Vorschriften gelten nur in den Fällen, in denen die Ausstellung einer Rechnung für Mehrwertsteuerzwecke obligatorisch ist, d.h. grundsätzlich nur, wenn eine steuerpflichtige Lieferung von Gegenständen oder eine steuerpflichtige Dienstleistung zwischen Unternehmern erfolgt, sowie in einigen anderen Fällen, wie dem Fernverkauf an in anderen Mitgliedstaaten ansässige Privatpersonen und dem Verkauf von Neufahrzeugen. Die neuen Vorschriften gelten nicht für Einfuhren aus Drittländern, da diese den Zollvorschriften unterliegen. Die Möglichkeit der elektronischen Rechnungstellung findet bei Unternehmen und Steuerbehörden gleichermaßen besondere Beachtung. Die Rechnungsrichtlinie gestattet jedem Unternehmer die elektronisch übermittelte Rechnungstellung, sofern die Echtheit des Originals und die Vollständigkeit des Inhalts der Rechnung gewährleistet sind und sofern der Empfänger zustimmt. Dazu sieht die Richtlinie grundsätzlich die Möglichkeiten einer elektronischen Signatur – mit oder ohne qualifiziertem Zertifikat – oder des Datenaustauschs

mittels EDI vor. Dem Rechnungsteller steht es frei, welche Technik oder welchen Standard er einsetzen möchte, sofern er die allgemeinen Sicherheitsanforderungen erfüllt. Es steht auch den EU Mitgliedstaaten frei, andere, weniger sichere Methoden zur Gewährleistung der Authentizität und Vollständigkeit der Daten zuzulassen oder andere Verfahren in bilateralen Verträgen mit anderen EU Mitgliedstaaten zu vereinbaren.

Die Umsetzung der Richtlinie in Europa zum 1.1.2004

Die Mitgliedstaaten mussten die Richtlinie vor dem 1. Januar 2004 in innerstaatliches Recht umsetzen, die zehn Beitrittsländer müssen dies vor ihrem Beitritt zur Gemeinschaft tun, also spätestens zum 1. Mai 2004. Die Kommission hat eine Website eingerichtet, auf der neben den Basisinformationen zur Rechnungsrichtlinie auch die jeweils aktuellen Informationen zum Fortschritt der Gesetzgebung in der EU nachzulesen sein werden (http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/e_invoicing). In einigen Ländern ist dies mittlerweile – in sehr unterschiedlichem Umfang – geschehen.

In Deutschland wurden die Vorgaben der Rechnungsrichtlinie durch Art. 5 und 6 des Zweiten Gesetzes zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Steueränderungsgesetz 2003 - StÄndG 2003), BGBl I S. 2645, in nationales Recht umgesetzt und die damit in Zusammenhang stehende Vorschrift für den Vorsteuerabzug (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG) neu gefasst. Die Änderungen sind am 1. Januar 2004 in Kraft getreten (Art. 25 Abs. 4 StÄndG 2003). Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder hat das Bundesministerium der Finanzen mit Schreiben vom 29. Januar 2004 eine einheitliche Anwen-

derung der neuen Regelungen veröffentlicht. Hinsichtlich der elektronisch übermittelten Rechnung gilt, dass bei Verwendung einer elektronischen Signatur diese mit einem qualifiziertem Zertifikat im Sinne von § 2 Nr. 7 Signaturgesetz versehen sein muss; eine Übermittlung als EDI-Rechnung ist zulässig, wenn dabei zusätzlich eine zusammenfassende Rechnung in Papierform oder in elektronischer Form, wobei diese mit einer qualifizierten Signatur zu versehen ist, übermittelt wird.

In Österreich sind insbesondere die Bestimmungen der Anforderungen an eine auf elektronischem Weg übermittelte Rechnung in der 583. Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 23. Dezember 2003 umgesetzt worden (Bundesgesetzblatt für die Republik Österreich, BGBl II S. 3645). Danach ist die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit einer auf elektronischem Wege übermittelten Rechnung gewährleistet, wenn die Rechnung mit einer fortgeschrittenen Signatur versehen ist und auf einem Zertifikat eines in Österreich angemeldeten Zertifizierungsdienstes beruht; ein qualifiziertes Zertifikat ist in Österreich nicht erforderlich; eine Übermittlung als EDI-Rechnung ist – ähnlich der Regelung in Deutschland – zulässig, wenn zusätzlich eine zusammenfassende Rechnung in Papierform oder in elektronischer Form, wobei diese aber nur mit einer fortgeschrittenen Signatur versehen sein muss, übermittelt wird. Diese beiden nationalen Umsetzungen der Rechnungsrichtlinie hinsichtlich der Anforderungen an elektronische Signaturen verdeutlichen, dass die Unternehmen sich nicht ohne weiteres auf den von Kommission und Rat angestrebten einheitlichen Rechtsrahmen verlassen werden können. Zu unterschiedlich sind die in den einzelnen Ländern geplanten oder bereits getroffenen Regelungen, die

es mittlerweile auch in Finnland, Frankreich, Italien, Großbritannien und Schweden gibt. Dies hat bereits der Bericht deutlich gemacht, der 2003 von einem CEN/ISSS Ausschuss im Auftrag der Europäischen Kommission erarbeitet wurde. Die EU Kommission hatte bereits Ende 2002 diese Gruppe von Experten durch den europäischen Dachverband der Normierungsausschüsse (CEN) zusammenrufen lassen, um die Entwicklung der unterschiedlichen Standards, aber auch der Rechtssetzungen in den einzelnen EU Mitgliedsstaaten zu beobachten, zu evaluieren und zusätzliche erforderliche Standardisierungsschritte vorzuschlagen.

Die CEN eInvoice Focus Group hat ihren Abschlussbericht im Oktober 2003 vorgelegt, der auf der Website von CEN/ISSS unter www.cenorm.be abgerufen werden kann. Der Bericht umfasst neben einer Darstellung der Rechnungsrichtlinie, der Richtlinie zu elektronischen Signaturen (1999/93/EC) und der EDI Empfehlung der Europäischen Kommission von 1994 (1994/820/EWG) sowie einer Beschreibung von EDI erstmalig auch eine Bestandsaufnahme der gesetzlichen Umsetzung der Rechnungsrichtlinie in den EU Mitgliedsstaaten zum Zeitpunkt der Veröffentlichung des Berichts. Vor diesem Hintergrund untersucht der Bericht die erforderlichen Schritte für weitere Aktivitäten im Bereich der Standardisierung und kommt zu folgenden Feststellungen:

1. Unterschiedliche Regelungen und nationale Sicherheitsstufen bei elektronisch übermittelten Rechnungen verhindern eine europaweit einheitliche elektronische Rechnungsform; der kleinste gemeinsame Nenner ist noch nicht gefunden.

2. Standardisierung bei elektronischen Signaturen hat nicht zu einer allgemein anerkannten Form

der elektronischen Signatur geführt; die Standardisierung muss daher mit Blick auf Applikationen wie elektronische Rechnungen verbessert werden.

3. In der Praxis der elektronischen Rechnungsstellung gibt es erhebliche Unterschiede in Industriebereichen und in europäischen Regionen. Ein verstärkter Dialog zwischen Unternehmen und Behörden ist daher erforderlich. Im Lichte dieser Empfehlungen hat die Europäische Kommission mittlerweile CEN/ISSS mit der Fortsetzung der Aktivitäten beauftragt. Eine neu gegründete CEN/ISSS - Arbeitsgruppe zum Thema „Interoperabilität elektronischer Rechnungen in Europa“ wird sich intensiv mit diesem Thema befassen.

Fazit der Umsetzung

Das Einsparungspotenzial für Unternehmen ist mit dieser Rechnungsrichtlinie enorm; in erheblichem Umfang können Verwaltungskosten eingespart werden. Zweifelhaft aber erscheint, ob es eine Rechnung im Binnenmarkt geben wird oder ob diese doch Utopie bleiben wird. Wie sich in Bezug auf die elektronische Rechnungsstellung zeigt, sind die neuen harmonisierten Vorschriften zwar sehr flexibel, so dass die Unternehmen nur bestimmte Sicherheitsanforderungen erfüllen und nicht nach bestimmten Normen oder Techniken verfahren müssen. Aber die Umsetzung in den einzelnen Mitgliedstaaten deutet darauf hin, dass sich insofern die jeweils nationale Regelung durchsetzen wird. Was die Steuerbehörden anbelangt, so werden auch sie die Kosteneinsparungen und Effizienzgewinne nicht erzielen, solange sie sich auf eine Vielzahl von verschiedenen Technologien einstellen müssen.

Stefan Engel-Flehsig ist Rechtsanwalt und Vorsitzender der Europäischen Arbeitsgruppe CEN/ISSS zu elektronischen Rechnungen. Stefan Engel Flehsig ist Mitglied des AWV-Arbeitskreises 4.5 „Rechtsfragen der digitalen Kommunikation“.