

Die Frage der Originalrechnung im Provider-Modell

[22.12.2017]

Von: **Stefan Groß, Bernhard Lindgens¹ und Stefan Heinrichshofen**

Für den Versand sowie den Empfang elektronischer Rechnungen setzen Unternehmen häufig auf den Einsatz spezialisierter Dienstleister, sog. „Service-Provider“. Diese übernehmen dann die Rolle, Rechnungen in allen gängigen Formaten zu erzeugen (Ausgangsseite) bzw. diese in unterschiedlichen Formaten entgegenzunehmen (Eingangsseite). Da die entsprechenden Prozesse regelmäßig auch Datenkonvertierungen vorsehen, insbesondere um dem Rechnungsempfänger die automatisierte Übernahme und Verarbeitung zu ermöglichen, stellt sich aus umsatzsteuerlicher Sicht die Frage nach dem Verbleib des Rechnungsoriginals. Als Original der Rechnung ist in diesem Kontext stets das finale, an den Leistungsempfänger zu übermittelnde Dokument anzusehen, dessen Besitz zugleich den belegmäßigen Nachweis für den Vorsteuerabzug darstellt. Auf Anforderung der Finanzbehörde hat der Steuerpflichtige gemäß § 97 AO Urkunden, wozu u. a. auch Rechnungen gehören, vorzulegen. Dies hat nach der Rechtsprechung regelmäßig durch die Vorlage des Originals zu geschehen. Ausgehend von der Grundregel, dass als Original mithin stets das gilt, was der Rechnungsempfänger seiner Legitimation zum Vorsteuerabzug zugrunde legt, sollen nachfolgend die zwei im Markt gängigen Vorgehensweisen dargestellt werden.

1) Rechnungserstellung durch den Leistenden

Die zunächst naheliegende Fallkonstellation sieht vor, dass die Rechnungserstellung durch den leistenden Unternehmer in dessen Faktura- bzw. ERP-System erfolgt. Entsprechend übermittelt dieser die Originalrechnung zunächst an den Service-Provider. Der Provider konvertiert die eingehenden Originalrechnungen anschließend in verschiedene Zielformate, welche auf die Bedürfnisse des jeweiligen Leistungsempfängers abgestellt sind. Die Bandbreite reicht dabei von einfach unstrukturierten Bildformaten, über Hybridformate wie ZUGFeRD, bis hin zu reinen Datenformaten wie XML, EDI oder künftig die XRechnung.

¹ Dipl.-Fw. Bernhard Lindgens, Bundeszentralamt für Steuern, Bonn. Der Beitrag wurde nicht in dienstlicher Eigenschaft verfasst.

In der Praxis stellt sich nun die Frage, was aus umsatzsteuerlicher Sicht abschließend an den Leistungsempfänger zu übermitteln ist. Dabei setzt das Recht auf Vorsteuerabzug voraus, dass der Leistungsempfänger entsprechend § 15 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 UStG in den Besitz der Rechnung gelangt. Entsprechend ist es umsatzsteuerlich geboten, dass neben der Konvertierungsdatei stets auch die Originalrechnung des Leistenden übermittelt wird und anschließend vom Leistungsempfänger elektronisch aufzubewahren ist. Im Überblick stellt sich die Fallkonstellation wie folgt dar:

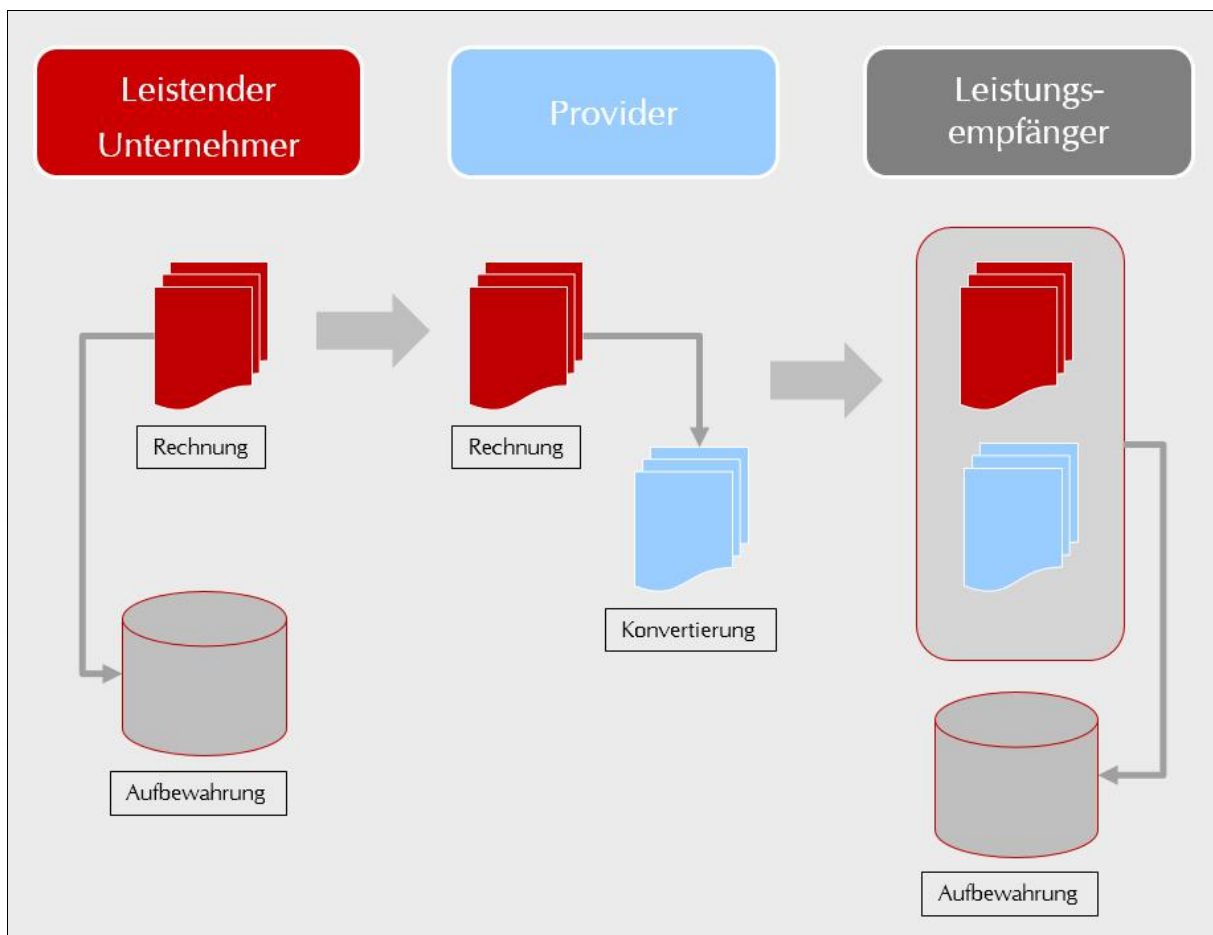


Abb. 1: Rechnungserstellung durch den Leistenden

In der Praxis findet für diese Variante häufig eine „PDF-Rechnung“ Verwendung, welche der leistende Unternehmer als Original erzeugt (und zugleich deklariert) und welche dann über den Service-Provider an den Empfänger durchgeschleust wird. Die mitgelieferten Konvertierungsdaten stellen dabei vereinfacht eine Art „Buchungshilfe“ dar, welche die automatisierte Übernahme und Weiterverarbeitung ermöglichen soll.



Abwandlung: Soweit die gemeinsame Zielsetzung vom leistenden Unternehmer und Leistungsempfänger darin besteht, dass die vom Provider erstellte Konvertierung („Buchungshilfe“) zugleich das Rechnungsoriginal darstellt, bedarf es einer entsprechenden bilateralen Vereinbarung zwischen dem Leistenden und dem Provider. Hierzu ist insbesondere eine gesonderte Beauftragung zur Rechnungserstellung nebst Vollmachtserteilung durch den Leistenden (vgl. ausführlich nachfolgende Fallkonstellation) erforderlich. Unter den entsprechenden Voraussetzungen ist die Buchungshilfe zugleich als Rechnungsoriginal anzusehen und solitär an den Leistungsempfänger zu übermitteln.

2) Rechnungserstellung durch den Provider

Die Rechnungserstellung durch den leistenden Unternehmer ist vielfach nicht gewollt, da hiermit die Vorgabe einhergeht, möglicherweise proprietäre Rechnungsformate (Beispiel SAP iDoc) mit zu übertragen, wohl wissend, dass der Leistungsempfänger diese nicht interpretieren kann und entsprechend als digitalen Ballast ansieht und sich auch häufig einer Aufbewahrungspflicht nicht bewusst ist. Um diesem Umstand abzuhelpfen und zugleich die Akzeptanz des elektronischen Rechnungsaustauschs beim Empfänger zu steigern, wird häufig eine Abwandlung gewählt, welche die Rechnungserstellung und Ausstellung beim Service-Provider ansiedelt. Gemäß § 14 Abs. 2 S. 4 UStG kann eine Rechnung im Namen und für Rechnung des Unternehmers (auch) von einem Dritten ausgestellt werden. Entsprechend übermittelt der leistende Unternehmer lediglich Rechnungsdaten an den Provider, der nun seinerseits die Originalrechnung erstellt. Dies hat letztlich den Charme, dass nun nur noch eine Datei – eben die Originalrechnung – an den Empfänger zu übermitteln ist. Bei der Übermittlung der Rechnung handelt es sich um die vertraglich und gesetzlich gebotene Ausstellung der Rechnung. Hierunter versteht man, dass die Rechnung in den Herrschaftsbereich des Leistungsempfängers bzw. ggf. seines Providers „gelangt“. Die steuerliche und zivilrechtliche Anerkennung erfordert allerdings, dass der Provider berechtigterweise für den leistenden Unternehmer handelt. Die Zustimmung des leistenden Unternehmers erfolgt dabei regelmäßig durch eine entsprechende Beauftragung des Dritten. Dazu besteht die praktische Notwendigkeit, dass der Dritte gegenüber dem Leistungsempfänger sein Handeln nachweisen kann, was regelmäßig über eine Vollmachtserteilung gelöst wird. Dazu bedarf es ergänzend der „Rückübermittlung“ der vom Provider generierten Rechnung an den Leistenden, damit dieser wiederum seinen steuerlichen Aufbewahrungsvorschriften nachkommen kann. Alternativ kann die Aufbewahrung auch durch den Provider erfolgen. Graphisch stellt sich die alternative Fallkonstellation wie folgt dar:

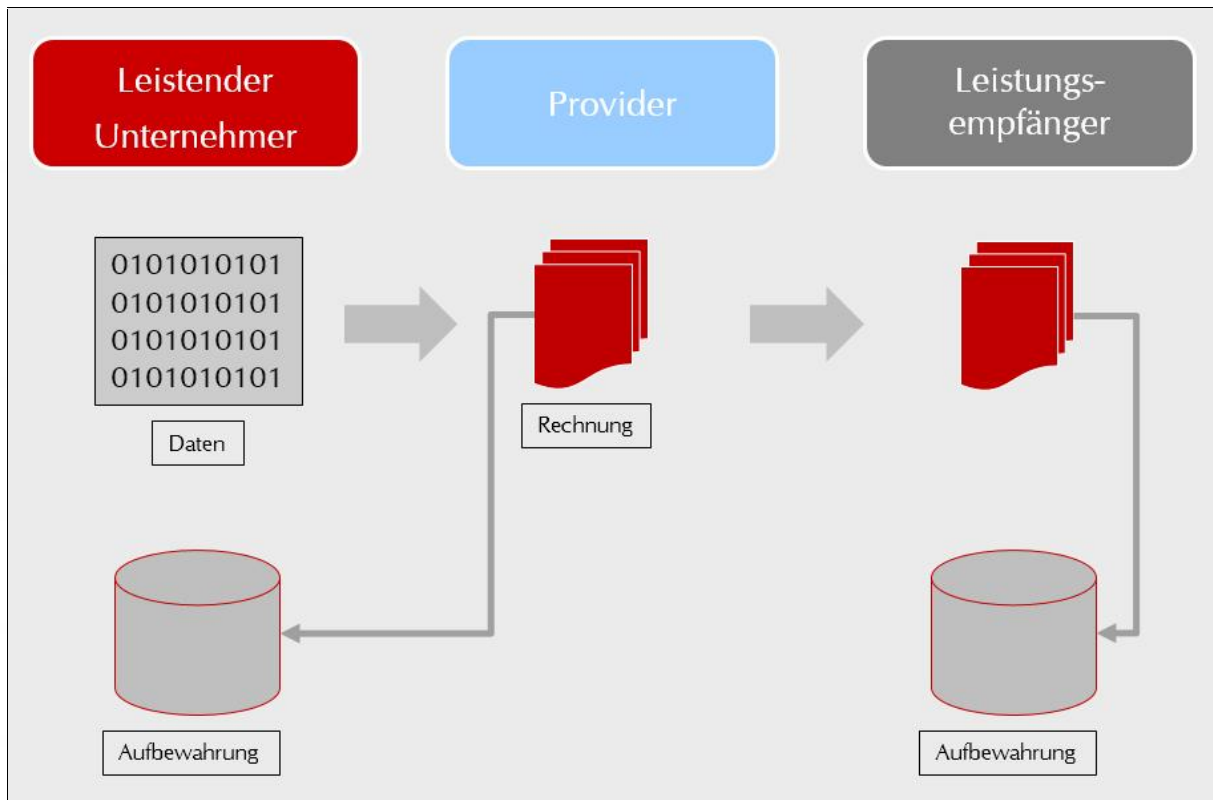


Abb. 2: Rechnungserstellung durch den Provider

Zusammenfassend bleibt festzuhalten, dass je nach Fallkonstellation der tatsächlichen Übermittlung der Originalrechnung ein hohe Sorgfalt zu widmen ist, geht es dabei doch letztlich um die Sicherstellung des Vorsteuerabzugs auf Empfängerseite. Was dabei keinesfalls vergessen werden darf, ist das Erfordernis einer steuerlichen Verfahrensdokumentation, welche den Prozess schriftlich niederlegt und entsprechend den Vorgaben der GoBD für die Finanzverwaltung nachprüfbar macht.