

Rechnungen und Besonderheiten der elektronischen Rechnung

Wir möchten Ihnen mit dem Merkblatt einen Überblick zu den Rechnungsanforderungen geben. Die dargestellten Anforderungen gelten nur für Rechnungen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes und für den Vorsteuerabzug. Für einkommensteuerliche Zwecke gelten diese hohen Anforderungen nicht. Für die Einkommensteuer reicht in der Regel ein Ausdruck oder ein ähnliches Dokument.

1. Welche Anforderungen muss eine Rechnung generell erfüllen?

1.1. Allgemeine Rechnungsangaben

Bei einer Rechnung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes muss erkennbar sein, dass über eine Leistung abgerechnet werden soll. Mahnungen oder reine Bestellbestätigungen sind nicht als Rechnungen anzuerkennen.

Der Gesetzgeber verlangt allerdings die Einhaltung bestimmter Formalien. Bereits beim Rechnungseingang sollte daher überprüft werden, ob die folgenden Rechnungsangaben vorliegen:

- korrekter vollständiger Name und korrekte vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,
- vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer,
- Ausstellungsdatum,
- fortlaufende Rechnungsnummer
- Menge und handelsübliche Bezeichnung des Gegenstands der Lieferung oder Art und Umfang der sonstigen Leistung,
- Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung oder der Vereinnahmung des Entgelts oder Teilentgelts,
- nach Steuersätzen bzw. Steuerbefreiungen aufgeschlüsseltes Entgelt sowie im Voraus vereinbarte Entgeltminderungen und
- Steuersatz und auf das Entgelt entfallender Steuerbetrag bzw. Hinweis auf eine etwaige Steuerbefreiung.

1.2. Kleinbetragsrechnungen

Liegt der Gesamtbetrag der Rechnung nicht über 250 €, genügen Angaben zum Namen und Anschrift des leistenden Unternehmers, zum Rechnungsdatum, zur erbrachten Leistung und zum Steuersatz bzw. zu einer etwaigen Steuerbefreiung. Der Bruttobetrag kann dann in einer Summe genannt werden, so dass eine Aufteilung in Entgelt (Nettobetrag) und Umsatzsteuer nicht erforderlich ist. Auch der Name und die Anschrift des Kunden muss in der Rechnung nicht genannt werden.

1.3. Gutschriften

Die Vertragspartner können vereinbaren, dass die Leistung durch eine Gutschrift des Leistungsempfängers abgerechnet wird. Bei der Gutschrift handelt es sich also nicht um eine Korrektur im Sinne einer Stornorechnung aufgrund einer fehlerhaften Lieferung, sondern um eine Rechnung des Leistungsempfängers.

Die Gutschrift ist nur wirksam, wenn sie dem leistenden Unternehmer übermittelt wird und dieser nicht widerspricht. Sie muss die gleichen Pflichtangaben enthalten wie eine Rechnung des leistenden Unternehmers. Daher ist auch die Steuernummer bzw. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers anzugeben (Gutschriftempfänger), nicht die des Ausstellers der Gutschrift (Leistungsempfänger). Der leistende Unternehmer muss also seine Steuernummer bzw. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer dem Aussteller der Gutschrift mitteilen. Die Rechnungsnummer wird aber durch den Gutschriftaussteller vergeben. Zusätzlich muss die Gutschrift zwingend die Angabe "Gutschrift" enthalten.

1.4. Verträge über Dauerleistungen als Rechnungen

Auch Verträge können als Rechnungen anerkannt werden, wenn sie die erforderlichen Pflichtangaben enthalten. Denkbar ist dies z.B. bei einem Wartungs- oder Mietvertrag. In dem Vertrag muss dann die Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers angegeben werden. Statt einer fortlaufenden Rechnungsnummer genügt auch eine Vertragsnummer, bei einem Mietvertrag also eine Wohnungs- oder Mieternummer. Fehlen erforderliche Angaben, müssen diese in anderen Unterlagen enthalten sein, auf die im Vertrag hinzuweisen ist.

Hinweis: Verträge, die monatliche Leistungen beinhalten (z. B. Miet- oder Wartungsverträge), enthalten zumeist zwar das monatliche Entgelt und die Umsatzsteuer, weisen aber nicht den jeweiligen Leistungszeitraum (z. B. September 2022) aus. Der Vertrag gilt in diesen Fällen nur dann als Rechnung, wenn sich der jeweilige Leistungszeitraum aus den monatlichen Zahlungsbelegen bzw. aus den Überweisungsträgern ergibt und diese darüber hinaus vorgelegt werden können.

1.5. weitere Rechnungsbesonderheiten

1.5.1. Kunde als Steuerschuldner

In bestimmten Fällen schuldet der Kunde die Umsatzsteuer, z. B. wenn Bauleistungen an einen anderen Unternehmer oder Gebäude- und Fensterreinigungsleistungen an ein anderes Reinigungsunternehmen erbringen. Man spricht hier vom sog. Reverse-Charge-Verfahren.

Trotz der Schuldnerschaft des Kunden bleibt der Auftragsausführende zur Ausstellung einer Rechnung verpflichtet, die die genannten Pflichtangaben enthalten muss. Zusätzlich muss in der Rechnung darauf hingewiesen werden, dass der Rechnungsempfänger, das der Kunde, die Umsatzsteuer schuldet.

1.5.2. weitere Rechnungsangaben und Besonderheiten

Weitere zusätzliche Rechnungsangaben sind erforderlich und weitere Besonderheiten liegen bei folgenden Sachverhalten vor:

- Anzahlungen
- Fahrausweisen
- Organschaften
- Auslandssachverhalte
- Reiseleistungen
- Differenzbesteuerung

Wir teilen Ihnen die Besonderheiten auf Anfrage gerne mit.

1.6. Hinweis auf Aufbewahrungspflicht bei Bauleistungen

Wurde eine Bauleistung an einen Nicht-Unternehmer oder an einen Unternehmer für dessen Privatbereich erbracht, muss in der Rechnung darauf hinweisen, dass der Kunde die Rechnung zwei Jahre lang aufbewahren muss.

Fehlt es an einer der vorgenannten Formalien nach Tz. 1. ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

2. elektronische Rechnungen

2.1. Rechnungsanforderungen an die elektronische Rechnung

Die Verwendung einer elektronischen Rechnung für Umsatzsteuerzwecke wurde deutlich vereinfacht. Die digitale Signatur ist bei elektronischen Rechnungen nicht mehr erforderlich.

Es werden keine besonderen Anforderungen mehr an eine elektronische Rechnung gestellt. Allerdings ist es nach wie vor erforderlich für die gesamte Aufbewahrungsdauer, dass die Echtheit der Herkunft (Identität des Rechnungsausstellers), die Unversehrtheit des Inhalts (keine nachträglichen Veränderungen) und die Lesbarkeit einer Rechnung gewährleistet sind.

Zur Sicherstellung dieser Voraussetzungen kommt jedes innerbetriebliche Kontrollverfahren in Betracht, das eine verlässliche Prüfung zwischen Rechnung und Leistung schafft. Dazu ist zunächst erforderlich, dass die Rechnung mit der Zahlungsverpflichtung abgeglichen wird.

Sie werden selbstverständlich schon regelmäßig im eigenen Interesse unter anderem die folgenden Dinge überprüfen:

- die in Rechnung gestellte Leistung ist tatsächlich erbracht,
- der Rechnungsaussteller besitzt einen entsprechenden Zahlungsanspruch,
- die angegebene Kontoverbindung ist korrekt.

Für die Einhaltung eines **innerbetrieblichen Kontrollverfahrens** müssen Sie keine speziellen Verfahrensweisen innerhalb Ihres Unternehmens schaffen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist z. B. ein Abgleich der Rechnung mit der Bestellung/dem Auftrag und/oder gegebenenfalls dem Lieferschein vorzunehmen. Diese Überprüfung wird als Kontrollverfahren bezeichnet. Zum Nachweis des durchgeführten Kontrollverfahrens ist es empfehlenswert daher den Lieferschein aufzubewahren.

Die Einrichtung eines innerbetrieblichen Kontrollverfahrens zur Überprüfung von Papierrechnungen und elektronischen Rechnungen führt zu keinen neuen Aufzeichnungs- oder Aufbewahrungspflichten. Sie legen selbst fest, in welcher Weise Sie die Rechnung überprüfen, um zu gewährleisten, dass keine Änderungen vorgenommen wurden und die Rechnung vom zutreffenden Rechnungsaussteller versendet wurde.

Auch für elektronische Rechnungen gilt, dass dieselben formalen Kriterien und Angaben (siehe Tz. 1) für die Ordnungsmäßigkeit erfüllt werden müssen wie bei Papierrechnungen.

Hinweis: Der Rechnungsempfänger muss einer Übermittlung auf elektronischem Wege zustimmen. Fehlt die Zustimmung, muss eine Rechnung in Papierform ausgestellt werden. Eine solche Zustimmung kann auch durch das widerspruchslose Akzeptieren einer elektronischen Rechnung erfolgen. Wird eine Papierrechnung gewünscht, sollte der elektronischen Form ausdrücklich widersprochen werden.

2.2. Wie müssen elektronische Rechnungen aufbewahrt werden?

Zur Sicherstellung der Lesbarkeit einer digitalen Rechnung ist eine **Speicherung erforderlich**. Darüber hinaus gelten für elektronische Rechnungen dieselben Aufbewahrungspflichten wie für Papierrechnungen. Sie sind daher **zehn Jahre aufzubewahren und müssen** nicht nur lesbar, sondern auch maschinell auswertbar sein. **Auch die Dateien sind 10 Jahre elektronisch aufzubewahren.**

Sowohl der Aussteller als auch der Empfänger der Rechnung müssen die Rechnung für die Buchführung in dem Format speichern, in dem sie ausgestellt bzw. empfangen wurde. Die Speicherung muss nach Auffassung des Finanzamtes den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung und Datenverarbeitung (GoBD), datenverarbeitungsgestützter Buchführungssysteme (GoBS) und den Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) entsprechen. Darüber hinaus müssen die Daten während der Aufbewahrungspflicht jederzeit lesbar und maschinell auswertbar sein. **Eine elektronische Rechnung nur als Papiausdruck aufzubewahren, ist daher nicht ausreichend.**

Es müssen die Originaldateien gespeichert werden. Bei der Verwendung eines Computerfaxes sollten auch die Faxdateien im Original aufbewahrt werden. Die Speicherung muss auf einem Datenträger erfolgen, der keine Änderungen mehr zulässt (z.B. nur einmal beschreibbare CDs und DVDs).

Zur Sicherstellung der Datensicherheit sollten regelmäßig Sicherungen des Datenbestands erstellt werden. Eine Sicherungskopie sollte zusätzlich an einem weiteren Ort aufbewahrt werden, damit z.B. im Falle eines Brands alle Daten wiederherstellbar sind.

Im Rahmen der Betriebsprüfung oder einer Umsatzsteuernachschau sind die Dateien dem Prüfer zur Verfügung zu stellen.

Die gute Nachricht für unsere Mandanten, die bereits unser DATEV-Programm Unternehmen online zur digitalen Belegerfassung einsetzen: die elektronischen Rechnungen werden im Unternehmen online mit der Original-Datei erfasst und im Rahmen der Buchführung mit dem Buchungssatz verknüpft. Anschließend erfolgt eine Archivierung im DATEV-Rechenzentrum. Ergebnis: alle Rechts- und Formvorschriften werden eingehalten - die Datei wird unveränderlich im Rahmen der gesetzlichen Aufbewahrungsfristen gesichert.

2.3. elektronische Verfahren

Um eine Rechnung in einem elektronischen Format auszustellen und zu empfangen, bieten sich diese Formate besonders an:

- E-Mail
- De-Mail oder E-Postbrief
- Computerfax oder Faxserver
- Webdownload (z. B. PDF-, Text- oder Worddatei)
- EDI-Verfahren

Die Details der einzelnen Verfahren haben wir zusammenfassend in der Anlage dargestellt. Es lässt sich bei der Darstellung leider nicht ganz vermeiden, auch Fachausdrücke zu benutzen.

2.4. Was sind die Vorteile und Nachteile der elektronischen Rechnung

2.4.1 beim Rechnungsaussteller

Durch den Wegfall der digitalen Signatur kann mit einfachen Mitteln auch in kleineren Unternehmen eine Rechnungsausstellung in Dateiform und Übermittlung per E-Mail erfolgen. Die Vorteile liegen auf der Hand. Die elektronische Rechnung ist schnell und kostengünstig. Es werden Druck- und ggf. Portokosten erspart.

2.4.2 beim Rechnungsempfänger

Die Vorteile bei der elektronischen Rechnung liegen eher auf der Seite des Rechnungsausstellers. Der Rechnungsempfänger muss ggf. ein innerbetriebliches Kontrollverfahren (Rechnungskontrolle) einrichten. Außerdem trägt er bei Formfehlern das Risiko für seinen Vorsteuerabzug. Im Zweifel sollten Sie daher gerade bei größeren Rechnungen und einem höheren Vorsteuerabzug zumindest auf einer zusätzlichen Papierrechnung beharren.

Hinweis: Der Unternehmer hat als Leistungsempfänger einen zivilrechtlichen Anspruch auf Ausstellung einer ordnungsgemäßen Rechnung. Diesen kann er geltend machen und eine Papierrechnung verlangen. Kommt der Rechnungsaussteller seiner Verpflichtung nicht nach, kann er die Zahlung in Höhe der Vorsteuer verweigern.

2.5 Datenaufbewahrung

Die größte bürokratische **Hürde** bei der elektronischen Rechnung stellt nach wie vor die **Einhaltung der vorgeschriebenen Speicherung, die Ablage der Dateien und die Notwendigkeit der 10-jährigen Aufbewahrung der Dateien dar**. Hier bleibt abzuwarten, wie eng die Finanzverwaltung die Grundsätze auslegt und wie hoch die Anforderungen in der Praxis sein werden.

Fazit: Bis zur endgültigen Klärung sollten Sie insbesondere als Rechnungsempfänger der elektronischen Rechnung abwartend gegenüberstehen. Bei großen Beträgen ist die Papierrechnung nach wie vor sicherer.

3. Fehlerhafte Rechnungen und Berichtigung

3.1. Folgen fehlerhafter Rechnungen

Fehlen die Pflichtangaben oder sind sie falsch, wird der Vorsteuerabzug grundsätzlich versagt. Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs kommt es nicht darauf an, ob der Rechnungsempfänger gutgläubig war und den Fehler erkennen konnte. Die Finanzverwaltung gewährt allerdings den Vorsteuerabzug für den Fall, dass in der Rechnung eine falsche Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer angegeben wurde und der Leistungsempfänger dies nicht erkennen konnte.

Eine Besonderheit ergibt sich, wenn dem Leistungsempfänger ein überhöhter Umsatzsteuersatz in Rechnung gestellt wird (d. h. ein Umsatzsteuersatz von 19 % statt – richtigerweise – von 7 %). In diesem Fall kann der Leistungsempfänger nur die Umsatzsteuer in Höhe von 7 % auf den in der Rechnung ausgewiesenen Nettobetrag als Vorsteuer geltend machen.

Der Vorsteuerabzug bleibt aber ausgeschlossen, wenn dem Unternehmer zu Unrecht Umsatzsteuer für eine umsatzsteuerfreie oder für eine nicht umsatzsteuerbare Leistung in Rechnung gestellt wird.

3.2. Berichtigung

Eine Rechnung, in der einzelne Pflichtangaben fehlen oder unzutreffend sind, kann berichtigt werden. Die Berichtigung kann entweder durch Ausstellung einer neuen Rechnung erfolgen oder aber in der Weise, dass nur die fehlenden oder unzutreffenden Angaben ergänzt bzw. berichtigt werden. In der Berichtigung muss ein spezifischer und eindeutiger Bezug auf die fehlerhafte Rechnung erfolgen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll in der Berichtigung die fortlaufende Nummer der berichtigten Rechnung angegeben werden.

Hinweis: Die Rechnung sollte unmittelbar nach Erhalt daraufhin überprüft werden, ob sie alle erforderlichen Angaben enthält und zutreffend ist. Ist die Rechnung nicht ordnungsgemäß, sollte der Rechnungsempfänger umgehend eine Berichtigung verlangen, bevor er die Rechnung bezahlt. Je später die Rechnungsberichtigung in Angriff genommen wird, desto schwieriger wird dies (weil z. B. der leistende Unternehmer seinen Geschäftssitz verlegt hat und nicht mehr auffindbar ist oder in Insolvenz gegangen ist).

Die Berichtigung muss grundsätzlich durch den Rechnungsaussteller vorgenommen werden, nicht durch den Leistungs- und Rechnungsempfänger. Bei Gutschriften erfolgt die Berichtigung allerdings durch den Aussteller der Gutschrift, somit durch den Leistungsempfänger.

Die Berichtigung wirkt nach Ansicht der Rechtsprechung und der deutschen Finanzverwaltung nicht auf das ursprüngliche Rechnungsdatum zurück, sondern ermöglicht den Vorsteuerabzug erst im Jahr der Berichtigung. Hierdurch droht eine Verzinsung, wenn das Finanzamt den Vorsteuerabzug Jahre später im Rahmen einer Außenprüfung versagt und erst daraufhin eine Berichtigung der Rechnung veranlasst wird.

4. Aufbewahrung von Rechnungen

Der Unternehmer muss sowohl Papierrechnungen als auch elektronische Rechnungen, die er erhalten hat, nach derzeitiger Rechtslage zehn Jahre lang aufbewahren.

Papierrechnungen müssen während des gesamten Zeitraums lesbar sein. Nachträgliche Änderungen oder Ergänzungen sind nicht zulässig.

Hinweis: Wird die Rechnung / Quittung auf Thermo-Papier gedruckt (z.B. Tankbelege, besteht die Gefahr, dass die Schrift vor Ablauf der Aufbewahrungsfrist verblasst. Der Beleg sollte daher kopiert und zusätzlich die Kopie aufbewahrt werden.

Anlage: Praxis-Check: Fünf elektronische Verfahren im Vergleich

E-Mail

Die Übersendung per E-Mail ist die gebräuchlichste Form der Übermittlung elektronischer Rechnungen. Dabei kann das Rechnungsdokument selbst in der E-Mail enthalten sein oder in einer zusätzlichen Datei (Attachement) angehängt werden. Die E-Mail ist dann quasi nur das Transportmittel der eigentlichen Rechnungsdatei. Als Anhang kommen z.B. Word-, Text- oder PDF-Dateien in Betracht.

Hinweis: Die Verwendung eines bestimmten Dateiformats ist rechtlich nicht vorgegeben. Es sollte sich aber um ein allgemein verbreitetes und damit für den Empfänger leicht lesbares Format handeln. Kann der Rechnungsempfänger die Rechnung nämlich nicht lesen, ist sie nicht wirksam ausgestellt.

Die Dateien oder die Mail selbst können dabei digital signiert und/oder verschlüsselt werden. Ohne Signatur bzw. Verschlüsselung ist die E-Mail ein relativ unsicheres Übertragungsverfahren. Ein Zugriff oder eine Manipulation durch Dritte ist möglich.

Der Rechnungsversand per E-Mail ist in der Praxis sehr einfach umzusetzen und auf Seiten des Rechnungsausstellers auch für kleine Unternehmen leicht einzuführen. Ein handelsüblicher PC ist dafür seit dem Wegfall des Signaturerfordernisses völlig ausreichend.

De-Mail oder E-Postbrief

Mit dem De-Mail-Verfahren sollen die Nachteile der einfachen E-Mail behoben werden. Es handelt sich um ein verschlüsseltes und signiertes Verfahren, so dass Manipulationen ausgeschlossen sind. Das De-Mail-Verfahren wird von der deutschen Bundesregierung unterstützt und von privaten Anbietern wie der Telekom oder GMX angeboten. Die Deutsche Post bietet ein vergleichbares Verfahren unter der Bezeichnung E-Postbrief an.

Telefax

Beim Telefax ist zwischen dem Standardfax und dem Computerfax zu unterscheiden.

Beim konventionellen Standardfax wird auf einer Telefonleitung zwischen zwei Faxgeräten durch Datenübertragung eine Fernkopie eines Dokuments erstellt. Bei einem Computerfax übernimmt ein Computer die Funktion eines Faxgeräts und bedient sich des Übertragungsstandards für Telefaxe. Dabei ist es unerheblich, ob zwei Computerfaxe Daten austauschen oder nur auf einer Seite (Sender oder Empfänger) ein Computer an der Übertragung beteiligt ist. **Die Übersendung per konventionellem Fax wird als Papierrechnung angesehen.** Dies gilt auch für die Übertragung von einem Computerfax oder Faxserver an ein Standardfaxgerät. Hier reicht es also aus, den Papierausdruck als Rechnungsdokument aufzubewahren. Bei schnell verbleichenden **Thermopapierausdrucken** empfiehlt es sich, zusätzlich eine Kopie anzufertigen. **Bei einem Computerfax auf Empfängerseite gelten die Grundsätze der elektronischen Rechnung.**

Webdownload

Bei diesem Übertragungsweg muss der Rechnungsempfänger aktiv werden. Er kann sich die Datei mit der Rechnung von einem Server im Internet herunterladen. Als Dateiformate kommen hier wieder Word-, Text- oder PDF-Dateien in Betracht.

Das Verfahren ist relativ manipulationssicher. Nachteilig ist, dass der Rechnungsempfänger aktiv werden muss. Denn nur durch den Abruf wird die Rechnung auch wirksam. Außerdem ist der Aufbau und Unterhalt einer Infrastruktur (z.B. Web-Server) für den Rechnungsaussteller relativ zeit- und kostenaufwendig.

Electronic Data Interchange (EDI)

Das EDI-Verfahren wird häufig in der Industrie und im Großhandel angewandt. Für kleinere und mittlere Unternehmen ist es wegen der Komplexität eher ungeeignet.

Hinter dem Begriff EDI verbirgt sich ein Verfahren, das auf standardisiertem Weg den Austausch von Rechnungsdaten ermöglicht. Es sieht keinen einheitlichen Übermittlungsstandard vor. Die Austauschpartner müssen vielmehr einen solchen Austauschstandard vereinbaren. Grundsätzlich sieht das Verfahren vor, dass die Rechnungsdaten in vordefinierten Feldern übermittelt werden. Je nach vereinbartem Standard gibt es dann beispielsweise ein Feld für Rechnungsnummer, Felder für einzelne Leistungen, Preise etc. Beim EDI-Verfahren ist entscheidend, dass - anders als bei anderen Verfahren - nicht die gesamte Rechnung, sondern nur Einzeldaten übermittelt werden. Nur mit der entsprechenden Software kann der Empfänger aus diesen Daten wieder eine komplette Rechnung generieren. Regelmäßig erfolgt die Übermittlung der Daten auf gesonderten Leitungen oder in einem besonderen Bereich des Internets. Ein Zugriff Dritter auf diese Daten ist daher nahezu ausgeschlossen, so dass auch keine Manipulationen durchgeführt werden können.