

BUNDESVERBAND DER
DEUTSCHEN INDUSTRIE e. V.
Breite Straße 28
10178 Berlin

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG e. V.
Breite Straße 28
10178 Berlin

HAUPTVERBAND DES
DEUTSCHEN EINZELHANDELS e. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

ZENTRALVERBAND GEWERB-
LICHER VERBUNDGRUPPEN e. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DES GROSS-
UND AUSSENHANDELS e. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

Herrn
Ministerialdirigent Jörg Kraeusel
Bundesministerium der Finanzen
Wilhelmstraße 97

10117 Berlin

Berlin, 08.09.2005

Elektronische Abrechnung nach § 14 Abs. 3 UStG bei Zentralregulierung

Sehr geehrter Herr Kraeusel,

die vielfältigen Beziehungen zwischen Unternehmen führen zu einer enormen Menge an Rechnungen. Nach Schätzungen werden jährlich rund eine Milliarde Rechnungen in Deutschland ausgestellt. Traditionell werden die Rechnungen bislang überwiegend in Papierform übermittelt. Durch den technologischen Wandel kann die Abrechnung durch elektronische Verfahren vereinfacht und beschleunigt erfolgen. Mit den Regelungen des § 14 Abs. 3 UStG hat der deutsche Gesetzgeber die EU-Richtlinie zur Harmonisierung der mehrwertsteuerlichen Anforderungen an die Rechnungsstellung betreffend die elektronische Rechnung in deutsches Steuerrecht umgesetzt. Allerdings sind die rechtlichen Anforderungen so ausgestaltet, dass eine Anwendung bislang nur in begrenztem Umfang stattfindet.

Die Verbände von Industrie, Handel und gewerblichen Verbundgruppen haben vor diesem Hintergrund erörtert, wie den Belangen nach einer erleichterten Inanspruchnahme durch die Unternehmen stärker entsprochen werden kann, und einen Vorschlag erarbeitet, der auf Grundlage der geltenden Rechtslage für einen abgegrenzten Handelsbereich zu einer praxistauglichen Anwendungsmöglichkeit führt, ohne dass für den Fiskus neue, zusätzliche Risiken entstehen. Wir möchten Ihnen diesen Vorschlag im Folgenden erläutern.

1. Ausgangssituation

Für Unternehmen ist es unverzichtbar, Geschäftsdaten schnell, kostengünstig und präzise auszutauschen, um intelligente Rationalisierungsmaßnahmen einleiten zu können. Daher wachsen heute die Bereitschaft und der Bedarf in zunehmendem Maße, Daten in Geschäftsdokumenten elektronisch zu erstellen. Anstatt die Dateien auszudrucken, zu kopieren und die so entstandenen Papierdokumente schließlich auf dem Postweg oder per Fax zu versenden, können diese Informationen direkt auf elektronischem Wege an den Leistungsempfänger übermittelt werden. Der Leistungsempfänger muss die Informationen für die weitere Verarbeitung nicht mehr erneut in seinem Datenverarbeitungssystem manuell erfassen. Langsame, kostenaufwendige und fehleranfällige Verfahren entfallen somit.

Seit vielen Jahren wird im nationalen und internationalen Handel der elektronische Datenaustausch für Handelsvorgänge wie Bestellung, Lieferavis, Rechnung usw. genutzt. Allein in der Konsumgüterwirtschaft werden etwa 150 bis 170 Millionen Rechnungen pro Jahr elektronisch versendet, was einem Datenvolumen im dreistelligen Terabyte-Bereich entspricht. Würden diese auf Papier gedruckt, wären dies rund 300 Millionen DIN A4-Seiten. Allein die zugehörigen Sammelabrechnungen ergeben 12 bis 17 Millionen Seiten Papier, die per Post oder Standardfax gesendet werden müssen. Eine nicht unerhebliche Anzahl an Belegen wird somit nicht mehr per Papier verschickt, sondern elektronisch zwischen Geschäftspartnern ausgetauscht. Nicht nur große Unternehmen setzen teilweise auf elektronische Verfahren zum Austausch von Geschäftsdokumenten, sondern auch im Mittelstand finden diese Verfahren immer mehr Verbreitung. Neben dem klassischen EDI-Verfahren, dem weitgehend automatisierten Datenaustausch, werden die elektronischen Verfahren durch neue Technologien, wie z.B. WebEDI ergänzt.

Hinzu kommt, dass im Bereich des mittelständischen Handels Verbundgruppen als Kooperationen dieser selbstständigen Unternehmen den Zahlungs- und Rechnungverkehr im Rahmen der Zentralregulierung abwickeln. Dies wird bereits jetzt überwiegend elektronisch durchgeführt, wobei auf das Institut der Sammelabrechnung (zusammenfassende Rechnung) zurückgegriffen wird.

2. Steuerrechtliche Anforderungen an die elektronische Übermittlung

Art. 22 Abs. 3 Buchstabe c) der 6. EG-Richtlinie legt für die elektronische Übermittlung fest, dass die elektronische Übermittlung der Rechnung von den Mitgliedstaaten unter der Voraussetzung akzeptiert wird, dass die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhaltes gewährleistet sind. Hierfür bietet die Richtlinie drei Möglichkeiten an:

- die fortgeschrittene elektronische Signatur im Sinne des Artikels 2 Nr. 2 der Richtlinie 1999/93/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13.12.1999 über gemeinschaftliche Rahmenbedingungen für elektronische Signaturen, wobei die Staaten verlangen können, dass die Signatur auf einem qualifizierten Zertifikat beruht und von einer sicheren Signaturerstellungseinheit erstellt wird, oder
- den elektronischen Datenaustausch (EDI) gemäß Artikel 2 der Empfehlung 94/820/EG der Kommission vom 19. Oktober 1994 über die rechtlichen Aspekte des elektronischen Datenaustausches, wobei die Mitgliedstaaten zusätzlich ein zusammenfassendes Dokument verlangen können.
- Weiterhin ermöglicht Art. 22 Abs. 3 Buchstabe c) dritter Absatz auch die Zulassung der elektronischen Übermittlung „auf andere Weise“.

In Deutschland wurden die Vorgaben der Richtlinie durch Übernahme der ersten beiden Möglichkeiten in Gestalt der qualifizierten elektronischen Signatur und der zweiten Alternative EDI mit zusätzlicher Sammelabrechnung mit qualifizierter elektronischer Signatur bzw. in Papierform umgesetzt. Der dritte Weg

einer „anderen“, die Integrität und Authentizität sicherstellenden Weise wurde nicht in das Umsatzsteuergesetz aufgenommen. Beide Lösungen führen zu einem erheblichen Verwaltungs- und Kostenaufwand. Das Verfahren der qualifizierten elektronischen Signatur und die sich anschließenden Aufbewahrungspflichten sind aufwendig. Zugleich ist fraglich, ob die höheren Anforderungen des deutschen Umsatzsteuerrechts an die elektronische Signatur notwendig sind, um die Ziele der Richtlinie zur Harmonisierung der mehrwertsteuerlichen Anforderungen an die Rechnungsstellung bzw. der diese betreffenden 6. EG-Richtlinie - Vermeidung von Steuerverlusten für den Fiskus und Sicherstellung von Integrität und Authentizität der Rechnung - zu erreichen. Auf Grund dieser hohen Anforderungen an die elektronische Signatur, die Übermittlung und die Archivierung, findet die elektronische Abrechnung insbesondere bei kleinen und mittleren Betrieben in der betrieblichen Praxis kaum Anwendung.

3. Spezifische Sachlage im Falle der Zentralregulierung

Die umsatzsteuerlichen Vorschriften zur elektronischen Abrechnung werden insbesondere den Arbeitsweisen und Funktionen der Zentralregulierer nicht gerecht. Im engeren Sinne versteht man unter „Zentralregulierung“ die Bündelung von Lieferantenrechnungen, die Bezahlung der gebündelten Rechnungen durch die Verbundgruppe in einem festgelegten Zahlungsrhythmus in einer Gesamtsumme sowie die Beitreibung der Forderungen bei den teilnehmenden Verbundgruppenmitgliedern. Weiterhin haftet die Verbundgruppe regelmäßig für die Verbindlichkeiten der Mitglieder gegenüber den Lieferanten auf Grund selbstschuldnerischer Bürgschaften. Am Zentralregulierungsgeschäft sind drei Personen beteiligt, nämlich der Vertragslieferant, der Zentralregulierer und der Vertragsabnehmer. Die Leistung des Zentralregulierers stellt sich damit als „janusköpfige Dienstleistung“ dar; der Zentralregulierer ist Diener zweier Herren.

Die Zentralregulierung wird schon jetzt zu einem sehr hohen, weiter steigenden Prozentsatz elektronisch durchgeführt. Sie umschließt häufig als Dienstleistung die Aufbewahrung der Rechnungen für das Anschlusshaus. Der Zentralregulierer ist sowohl Dienstleister für die Industrie in Form der Vertragslieferanten als auch für mittelständische Handelsunternehmen, den sog. Anschlusshäusern oder Mitgliedern, von denen die Verbundgruppen in der Regel gesellschaftsrechtlich getragen werden. Die Zentralregulierer sind aus ihrer eigenen Interessensituation heraus an einer ordnungsgemäßen Rechnungsabwicklung interessiert. Eine schuldhaft Verletzung steuerrechtlicher Vorschriften würde ebenso wie die Verletzung vertraglicher Pflichten den Zentralregulierer selbst treffen. Hinzu kommt die Notwendigkeit einer ordnungsgemäßen Durchführung des Geschäftes bereits aus der gegebenen Bürgschaft für die Verbindlichkeiten der Anschlusshäuser gegenüber den Vertragslieferanten.

Das Zentralregulierungsgeschäft stellt ein Kredit- und Garantiegeschäft im Sinne des § 1 Kreditwesengesetz (KWG) dar. Zentralregulierer sind daher Kreditinstitute im Sinne des § 1 KWG. Sie sind zwar gemäß § 2 Abs. 4 KWG von den wesentlichen Vorschriften der Kreditaufsicht befreit, haben jedoch jährlich gegenüber der Deutschen Bundesbank und der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht Bericht zu erstatten, ihre Prüfungsberichte (als Genossenschaften) bzw. geprüften Jahresabschlüsse einzureichen und nicht zuletzt den Stand der Verbindlichkeiten am Stichtag 31.12. zu melden. Die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsabwicklung unterliegt damit staatlicher Kontrolle.

Die Verbundgruppen führen die Zentralregulierung für eine Vielzahl von Vertragslieferanten einerseits und von Anschlusshäusern/Mitgliedern andererseits durch. In der Regel verbürgt sich die Verbundgruppe für die Forderung der Vertragslieferanten an die Anschlusshäuser/Mitglieder. Zur Sicherstellung der vertragsgemäßen Leistungserbringung und Absicherung des eigenen Bürgschaftsrisikos werden die Anschlusshäuser/Mitglieder, bevor sie in die Zentralregulierung aufgenommen werden, eingehend überprüft. Ein solcher Prozess enthält eine Reihe von Kontrollen und Recherchen, die eine ordnungsgemäße Abwicklung der Aufgaben durch den Zentralregulierer sicherstellen sollen. Hierzu gehört die Feststellung

der Bonität des Anschlusshauses, teilweise durch eigene Rating-Verfahren, die Einholung steuerlicher Informationen, nicht zuletzt die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer. Die Zentralregulierung wird, wenn sie einmal aufgenommen wurde, permanent überwacht. Es gibt vielfältige Indikatoren, insbesondere ein sog. Früherkennungssystem, das sicherstellt, dass die Geschäftsabwicklung seitens des Anschlusshauses ordnungsgemäß erfolgt. Hierbei geht es um die Einhaltung aller gesetzlichen Vorschriften, nicht zuletzt aber auch um die dauerhafte Beurteilung des Risikos, das sich aus der Bürgschaft des Zentralregulierers ergibt. Dieses Früherkennungssystem zielt darauf ab, Unregelmäßigkeiten im Geschäftsverlauf, wie etwa außergewöhnliche Valuten, verschobene Zahlungsziele, auffallend hoher oder auffallend geringer Wareneinstand, also Abverkauf des Lagers oder Aufbau eines zu hohen Lagers und ähnliches zu erkennen und hieraus ggf. die Geschäftsbeziehung zu überprüfen. Aus diesen Früherkennungssystemen würde zwangsnotwendig auch eine umsatzsteuerrechtliche Manipulation seitens des Anschlusshauses/Mitglieds erkennbar sein.

Etwaige Änderungen der Grunddaten, wie Kontenverbindungen usw., werden in das System eingepflegt. Hinzu kommt die Sicherheit der rein technischen, in der Regel elektronischen Rechnungsabwicklung. Auszugehen ist von EDI-Verfahren oder gleichwertigen Systemen mit entsprechender Dokumentation des Systems. Damit sind auch im Sinne des Umsatzsteuerrechts die Anforderungen an Authentizität und Identität erfüllt.

4. Keine besonderen Anforderungen an elektronische Übermittlung des Zentralregulierers

Der Zweck von § 14 Abs. 3 UStG besteht darin, die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit der Daten auch bei einer elektronischen Rechnungsübermittlung zu gewährleisten und hiermit die ordnungsgemäße Durchführung des Vorsteuerabzugs sicherzustellen. Zur Erreichung dieses Zwecks bedarf es bei Zentralregulierern keiner besonderen Anforderung an die elektronische Übermittlung von Rechnungen. Denn Rechnungsmanipulationen sind angesichts der doppelten Interessenswahrung durch den Zentralregulierer ausgeschlossen.

Der Prozess der Lieferanten- und Kundenakkreditierung gewährleistet eine ordnungsgemäße Rechnungsabwicklung. Zur Sicherstellung der vertragsgemäßen Leistungserbringung jedes Zentralregulierers ist es heute durchgängige Praxis, dass Kunden wie Lieferanten, mit denen ein Zentralregulierer Geschäftsbeziehungen pflegt, zuvor einen Akkreditierungsprozess durchlaufen. Ein solcher Prozess enthält eine Reihe von Kontrollen und Recherchen, die eine ordnungsgemäße Abwicklung der Aufgaben durch den Zentralregulierer unterstützen. Typische Kontrollen sind z. B. Bonitätsauskünfte und die Überprüfung von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern. Erst wenn alle im Prozess enthaltenen Kontrollen durchlaufen sind, beginnt ein Zentralregulierer mit der Abwicklung der ihm zufallenden Aufgaben. Für Umsatzsteuerbetrug besteht auf Grund des Akkreditierungsprozesses kein Spielraum, da dieser gerade darauf abzielt, einen sicheren und verlässlichen Rahmen zu schaffen.

Zudem erfasst § 14 Abs. 3 UStG bei genauer Betrachtung auch vom Wortlaut her nicht den Sonderfall der Zentralregulierer. Denn in Abschnitt 184a Abs. 7 Satz 4 UStR 2005 wird ausgeführt, dass „die Anforderungen des § 14 Absatz 3 UStG nicht für die Übermittlung der Daten vom leistenden Unternehmer oder vom Leistungsempfänger zum Zweck der Rechnungserstellung an den Dritten“ gelten. Die vom Lieferanten an den Dritten übermittelten Daten sind hiernach zu diesem Zeitpunkt noch nicht als elektronische Rechnung im Sinne von § 14 Abs. 3 S. 1 UStG einzuordnen. Die Weiterleitung der von einem Dienstleister empfangenen Rechnungsdaten an den Leistungsempfänger unterliegt ebenfalls nicht den Vorschriften des § 14 UStG. Ist der Zentralregulierer als Dienstleister (Dritter) eingeschaltet, entfällt mithin das Tatbestandsmerkmal der Übermittlung im Sinne des § 14 Abs. 3 UStG. Die Datenübermittlung an den Dienstleister ist damit keine elektronische Rechnungsübermittlung. Die Weiterleitung rechnungsrele-

vanter Informationen vom Dienstleister an das leistende Unternehmen und den Leistungsempfänger ist ebenfalls keine elektronische Rechnungsübermittlung.

Die vorgenannte rechtliche Betrachtung basiert auf folgenden Grundannahmen:

1. Der Lieferant beauftragt einen Zentralregulierer, in seinem Namen abzurechnen, d. h. die umsatzsteuerliche Rechnung zu erstellen. Zu diesem Zweck übermittelt der Lieferant die relevanten Rechnungsbasisdaten (Lieferscheindaten, Konditionen etc.) an den Zentralregulierer.
2. Der Zentralregulierer handelt auch für den Leistungsempfänger und wird von diesem bevollmächtigt, auf seine Rechnung abzurechnen und gegebenenfalls schuldbefreiend zu zahlen.
3. Zwischen den Beteiligten wird vereinbart, dass der Zentralregulierer die von ihm erstellten umsatzsteuerlichen Originalrechnungen für Lieferer und Leistungsempfänger aufbewahrt (Papier oder Daten). Der Zentralregulierer leitet den angeschlossenen Unternehmen allenfalls Kopien der Originalrechnungen zu und übermittelt die debitorischen, offenen Posten- und Zahlungsbuchungen.

5. Petitum

Das Bundesministerium der Finanzen möge feststellen, dass bei elektronischer Abrechnung mittels Zentralregulierer die Tatbestandsvoraussetzungen des § 14 Abs. 3 UStG nicht vorliegen, da es an einer rechtlichen Voraussetzung (Übermittlung) fehlt. Weiterhin sollte bestätigt werden, dass es rechtlich nicht zu beanstanden ist, dass Zentralregulierer das Original der Rechnung für den leistenden und den leistungsempfangenden Unternehmer aufbewahren.

Für eine weitergehende Erörterung des Vorschlages stehen wir gerne zur Verfügung und schlagen Ihnen hierzu ein Gespräch zwischen Finanzverwaltung und den beteiligten Verbänden sowie Zentralregulierern vor.

Mit freundlichen Grüßen

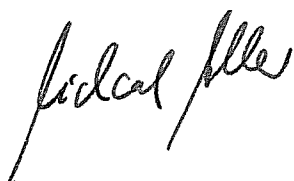
BUNDESVERBAND DER
DEUTSCHEN INDUSTRIE e. V.



HAUPTVERBAND DES
DEUTSCHEN EINZELHANDELS e. V.



BUNDESVERBAND DES GROSS-
UND AUSSENHANDELS e. V.



DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG e. V.



ZENTRALVERBAND GEWERB-
LICHER VERBUNDGRUPPEN e. V.

