

Gutachten

**über die Verarbeitung von
EDIFACT-Rechnungen mit dem
„System Telenüp“**

November 2009



**Betriebswirtschaftslehre
Wirtschaftsinformatik
Universität Würzburg**

Inhaltsverzeichnis

Präambel	2
1 Rahmenbedingungen.....	2
2 Übertragung und Verarbeitung von EDI-Nachrichten	4
2.1 Umsatzsteuergesetz	4
2.2 Steuerbürokratieabbaugesetz	6
2.3 EDI-Vereinbarung: Empfehlung 94/820/EG der Kommission	8
2.4 Zusammenfassung	10
3 Archivierung von EDI-Nachrichten.....	12
3.1 Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen	13
3.2 Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme.....	15
3.3 Zusammenfassung	17
4 System Telenüp	18
4.1 Rechtsichere Übertragung und Verarbeitung von EDI-Nachrichten.....	19
4.1.1 Datenübertragung mit X.400 und BusinessMail X.400	19
4.1.2 Verarbeitung der Daten mit System Telenüp	22
4.1.3 Vereinbarung über den elektronischen Datenaustausch	24
4.2 Rechtssichere Archivierung von EDI-Nachrichten	25
5 Management Summary	28

Präambel

Der Lehrstuhl für BWL und Wirtschaftsinformatik (Professor Dr. Rainer Thome) der Julius-Maximilians-Universität Würzburg hat dieses Gutachten über die steuerrechtlich relevanten Aspekte der Datenverarbeitung von EDIFACT-Rechnungen im Zusammenhang mit der Lösung „System Telenüp“ der Bodo Peters TK-Management GmbH nach dem neuesten Stand der Forschung zur Prüfung der konzeptionellen Zulässigkeit erstellt. Die Ergebnisse sind jedoch keine verbindliche rechtliche Bewertung für den konkreten Einzelfall. Ein solcher erfordert eine spezifische Beurteilung durch einen qualifizierten Rechtsberater.

Elektronischer Datenaustausch (Electronic Data Interchange, EDI) ist gemäß der Definition der Europäischen Kommission „die elektronische Übertragung kommerzieller und administrativer Daten zwischen Computern nach einer vereinbarten Norm zur Strukturierung einer EDI-Nachricht“ (Empfehlung 94/820/EG der EU-Kommission).

EDIFACT (ISO 9735) ist eine Norm zur automatisierten Übermittlung von strukturierten Geschäftsnachrichten, wie z. B. Bestellungen, Rechnungen oder Lieferabrufen.

System Telenüp ist eine Software-Lösung zum Empfang, zur Verarbeitung (Konvertierung) und zur Aufbereitung von EDIFACT-Rechnungen. Empfang und Konvertierung von EDI-Nachrichten sind klassische Aufgaben von EDI-Systemen. System Telenüp beinhaltet daher ein EDI-System.

1 Rahmenbedingungen

Die Europäische Kommission unterstützt gezielt die modernen digitalen Austauschverfahren und trägt durch entsprechende Richtlinien zur Gleichstellung von Papier und elektronischer Rechnung bei: „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. Durch die elektronische Unterschrift lässt sich beim Empfang von Daten, die über elektronische Netze übermittelt wurden, deren Herkunft und eine etwaige Änderung nachprüfen. Die EDI-Technologie gewährleistet eine sichere elektronische Datenübertragung zwischen Unternehmen.“ (Europäische Kommission: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/traders/invoicing_rules/index_de.htm). Dabei werden die Anwender nicht davon entbunden, Eigenverantwortlichkeit bei der Rech-

nungsprüfung zu zeigen: „Unabhängig vom Übermittlungsweg sind es immer die Kontrollen innerhalb eines Unternehmens, die dazu beitragen, die Gültigkeit einer Rechnung festzustellen.“ (Mitteilung der Kommission an den Rat, KOM(2009) 20)

Nachfolgend wird überprüft, ob das „System Telenüp“ den steuerrechtlichen Anforderungen an EDIFACT-Rechnungen entspricht. In der Analyse wird differenziert nach Anforderungen hinsichtlich Übertragung und Verarbeitung einerseits und Archivierung andererseits. Die Ergebnisse der Analysen beruhen auf Systemtests und Anbieterbefragungen.

2 Übertragung und Verarbeitung von EDI-Nachrichten

Im Folgenden werden die steuerrechtlichen Anforderungen an die Übertragung und Verarbeitung von EDI-Nachrichten analysiert. Die dieser Analyse zu Grunde liegenden rechtlichen Rahmenbedingungen basieren auf dem

- Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), zuletzt geändert durch Artikel 8 des Gesetzes vom 20. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2850),
- Gesetz zur Modernisierung und Entbürokratisierung des Steuerverfahrens (Steuerbürokratieabbaugesetz) vom 20. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2850) sowie
- der Europäischen EDI-Mustervereinbarung bzw. der Empfehlung 94/820/EG der EU-Kommission.

2.1 Umsatzsteuergesetz

Die Anforderungen an elektronisch ausgetauschte Rechnungen sind in der EU Richtlinie 2001/115/EG (Änderung der Richtlinie 77/388/EWG mit dem Ziel der Vereinfachung, Modernisierung und Harmonisierung der mehrwertsteuerlichen Anforderungen an die Rechnungsstellung) auf europäischer Ebene beschrieben und waren bis zum 1. Januar 2004 in innerstaatliches Recht umzusetzen. Der Gesetzgeber hat diese Anforderungen im Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), das zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 20. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2850) geändert worden ist, in nationales Recht umgesetzt.

Umsatzsteuergesetz (Auszug)

§ 14 Ausstellung von Rechnungen

(1) Rechnung ist jedes Dokument, mit dem über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Rechnungen sind auf Papier oder vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers auf elektronischem Weg zu übermitteln.

(2) ...

(3) Bei einer auf elektronischem Weg übermittelten Rechnung müssen die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts gewährleistet sein durch

1. eine qualifizierte elektronische Signatur oder eine qualifizierte elektronische Signatur mit Anbieter-Akkreditierung nach dem Signaturgesetz vom 16. Mai 2001 (BGBl. I S. 876), das durch Artikel 2 des Gesetzes vom 16. Mai 2001 (BGBl. I S. 876) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung, oder

2. 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 Nr. 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.

Grundsätzlich ist es laut Umsatzsteuergesetz möglich, Rechnungen alternativ auf Papier oder in elektronischer Form auszutauschen. Vorausgesetzt wird bei der elektronischen Datenübertragung die Zustimmung des Empfängers. Besondere Formvorschriften diesbezüglich werden an dieser Stelle nicht gefordert.

Hinsichtlich der Formate der elektronischen Rechnungen macht der Gesetzgeber eine Trennung zwischen

- allgemeinen, nicht konkret spezifizierten Datenformaten und
- EDI-Nachrichten gemäß Artikel 2.3 der Empfehlung 94/820/EG der Kommission.

§ 14 Abs. 3 Satz 1 kann dabei auch für EDI-Nachrichten gelten, wenn der Nachweis der Echtheit der Herkunft (Authentizität) und der Unversehrtheit des Inhalts (Integrität) über eine qualifizierte elektronische Signatur erfolgt. Darüber hinaus kann dieser Nachweis auch durch geeignete Verfahren geführt werden, die in einer Vereinbarung zwischen den Austauschpartnern festgelegt werden.

Nicht-EDI-Datenformate werden im weiteren Verlauf dieses Gutachtens aufgrund der unbedeutenden Rolle für Telenüp explizit nicht weiter betrachtet.

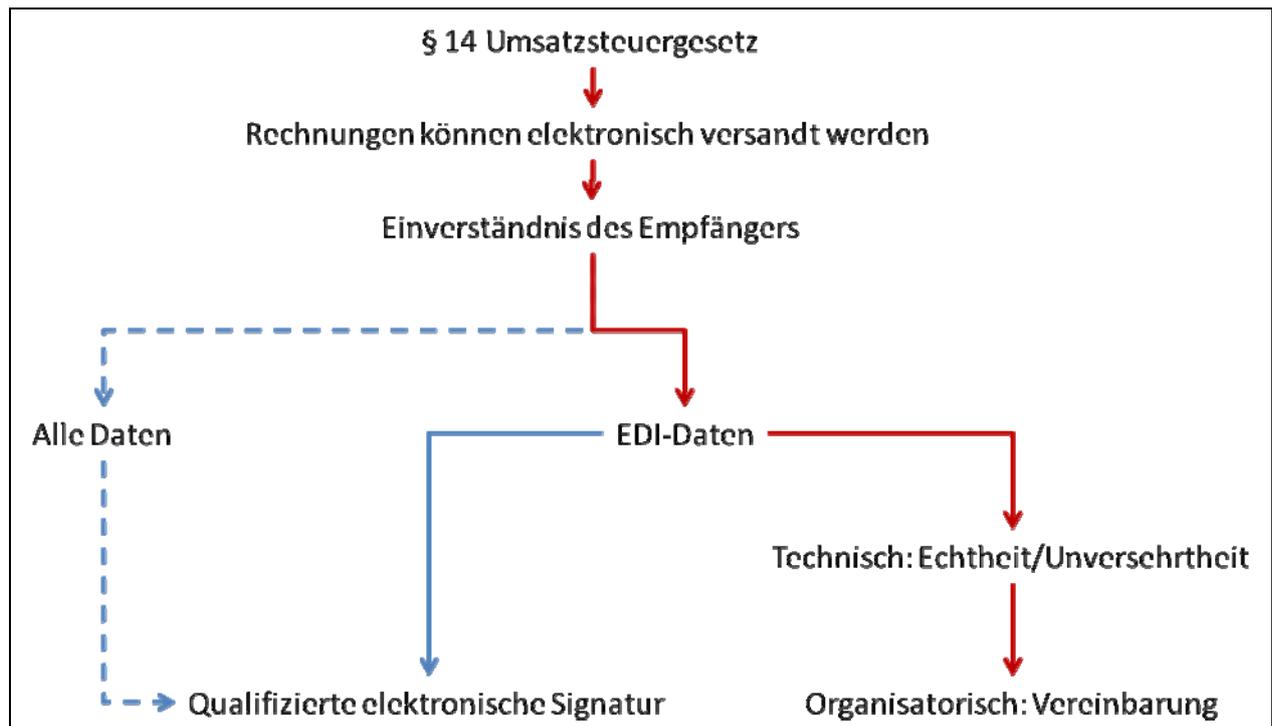


Abb.: Regelungen des § 14 Umsatzsteuergesetz; vereinfachte Darstellung

Zwischenfazit

- Der Austausch von EDI-Rechnungen ist unter bestimmten Voraussetzungen aus umsatzsteuerlicher Sicht zulässig.
- Die Beteiligten müssen zunächst eine generelle Übereinkunft über den elektronischen Datenversand treffen.
- Werden die Rechnungen mit einer qualifizierten elektronischen Signatur versehen, gilt diese als Nachweis der Echtheit der Herkunft (Authentizität) und der Unversehrtheit des Inhalts (Integrität).
- Die EDI-Rechnungen können auch ohne Signatur versandt werden, sofern Authentizität und Integrität der Nachrichten durch geeignete Verfahren sichergestellt werden können und eine entsprechende Vereinbarung zwischen den Beteiligten stattgefunden hat.

2.2 Steuerbürokratieabbaugesetz

Am 19. Dezember 2008 hat der Bundesrat das Gesetz zur Modernisierung und Entbürokratisierung des Steuerverfahrens (Steuerbürokratieabbaugesetz) verabschiedet. Dieses Gesetz

wurde Ende 2008 im Bundesgesetzblatt bekannt gegeben und ist zum 1. Januar 2009 in Kraft getreten.

Das Gesetz enthält diverse Regelungen zur Vereinfachung und Entbürokratisierung des Besteuerungsverfahrens. Der Fokus wird auf die elektronische Abwicklung von Prozessen gerichtet, um die bislang praktizierte Papierorientierung zu ersetzen.

Eine Gesetzesänderung betrifft die vereinfachte Rechnungsstellung aus umsatzsteuerlicher Sicht.

Steuerbürokratieabbaugesetz vom 20. Dezember 2008: Art 8 Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Das Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), zuletzt geändert durch Artikel 7 des Gesetzes vom 19. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2794), wird wie folgt geändert:

b) Absatz 3 Nr. 2 wird wie folgt gefasst:

„2. 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 Nr. 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.“

Gestrichen wurde der Halbsatz „und zusätzlich eine zusammenfassende Rechnung auf Papier oder unter den Voraussetzungen der Nummer 1 auf elektronischem Weg übermittelt wird“.

Die bislang verpflichtende Übermittlung einer zusammenfassenden Rechnung, die so genannte Sammelrechnung, bei der Übermittlung von Rechnungen mittels elektronischen Datenaustauschs entfällt damit seit dem 1. Januar 2009 (§14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UStG). Damit wurden die Anforderungen an den elektronischen Datenaustausch entscheidend reduziert.

Eigentlich ergibt sich durch die Streichung des Halbsatzes für die für EDI verwendeten Systeme keine Veränderung. Sie mussten bereits vorher Authentizität und Integrität gewährleisten. In der Praxis wurde diese Gewährleistung mit Blick auf die „Versicherung“ Sammelrechnung vernachlässigt. Auch die Finanzbehörde konzentrierte sich bei Prüfungen in der Vergangenheit auf die zusammenfassende Papierrechnung.

Durch die Streichung gewinnen jetzt aber die in der ersten Satzhälfte geforderte Vereinbarung über den Datenaustausch und die dabei eingesetzten Verfahren an Bedeutung, denn Authentizität und Integrität werden eben nicht mehr zusätzlich durch die Sammelrechnung gewährleistet.

Es erfolgt eine stärkere Fokussierung auf das Verfahren: Organisatorisch wird eine geeignete Vereinbarung über das Verfahren und technisch die Gewährleistung von Echtheit von Herkunft und Unversehrtheit der Daten gefordert.

Inhalt und Struktur der EDI-Nachrichten werden durch den Wegfall der Sammelrechnung nicht beeinflusst, da sie den Anforderungen von § 14 Abs. 4 UStG sowie den Vorgaben der Norm EDIFACT unverändert genügen müssen.

Zwischenfazit

- Der Wegfall der Sammelrechnung reduziert den Aufwand einer elektronischen Rechnungsabwicklung.
- Die Anforderungen an die EDI-Verfahren bleiben unverändert: Authentizität und Integrität sind zu gewährleisten.
- Das Austauschverfahren ist in einer Vereinbarung festzulegen.

2.3 EDI-Vereinbarung: Empfehlung 94/820/EG der Kommission

Der Austausch elektronisch übermittelter Rechnungen bedingt aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht geeignete Vereinbarungen über die zur Gewährleistung von Authentizität und Integrität eingesetzten Verfahren. Basis der Vereinbarung soll nach dem Willen des Gesetzgebers die Empfehlung 94/820/EG der Kommission der Europäischen Gemeinschaft über die rechtlichen Aspekte des elektronischen Datenaustausches sein.

In dieser Empfehlung werden die rechtlichen Bestimmungen der Europäischen EDI-Mustervereinbarung beschrieben. Die EDI-Mustervereinbarung mit ihren Anhängen gibt konkrete Anweisungen bezüglich der Ausgestaltung von Vereinbarungen zwischen Beteiligten am Austausch digitaler Geschäftsnachrichten. Für diese Begutachtung ist insbesondere Artikel 6.2 relevant, der Sicherheitsverfahren und -maßnahmen beim elektronischen Datenaustausch regelt. Dabei wird zunächst gefordert, die Sicherheitsmerkmale der EDIFACT-Norm, wie z. B. Zähler und Identifikationsnummern, zu nutzen.

Technische Einzelheiten zur Absicherung des elektronischen Datenaustauschs sind in der Empfehlung bzw. Mustervereinbarung als eine im Einzelfall zu regelnde Thematik genannt. Dies bedeutet, dass die technischen Rahmenbedingungen beiden Handelspartnern bekannt und von beiden als „zuverlässig“ akzeptiert sein müssen. „Zuverlässigkeit“ bedeutet hier, dass die bereits oben genannten Aspekte „Authentizität“ und „Integrität“ gewährleistet sind. Eine formlose Absprache wird nicht als ausreichend betrachtet – die zur Verwendungen kommenden Maßnahmen müssen nach dem Stand der Technik die Zuverlässigkeit gewährleisten.

Empfehlung 94/820/EG der Kommission: Artikel 6 Sicherheit von EDI-Nachrichten

6.1. Pflichten der Parteien

Es muss ein hinreichendes Sicherheitsniveau der Nachrichten gewährleistet werden, um Gefahren zu vermeiden, die mit dem Austausch von Nachrichten über EDI verbunden sein können. Das Sicherheitsniveau richtet sich nach der Bedeutung der Transaktionen oder Nachrichten.

6.2. Sicherheitsverfahren und -maßnahmen

Die Überprüfung des Ursprungs und der Integrität sind für jede EDI-Nachricht obligatorisch, da sie ein Minimum an Sicherheit darstellen. Den Parteien wird jedoch dringend empfohlen, bei Bedarf zusätzliche Sicherheitsmaßnahmen zu vereinbaren, deren Grad sich zweifellos nach der Bedeutung des Nachrichtengegenstands und der möglichen Haftung bei erfolglosem Nachrichtenaustausch richten wird.

In den UN/EDIFACT-Verzeichnissen und -Leitlinien sind Kontrollmaßnahmen vorgesehen, wie spezielle Prüfungen, Empfangsbestätigung, Kontrollzählung, Referenznummer, Identifikation usw. Möglicherweise sind komplexere Kontrollmaßnahmen erforderlich, insbesondere bei wichtigen Transaktionen. Dazu gehören z. B. die Verwendung bestimmter Nachrichten zur Erhöhung der Sicherheit, wie sie von Sicherheitsexperten (1) empfohlen werden, oder andere verfügbare Sicherheitsmaßnahmen bzw. -verfahren, zum Beispiel digitale Unterschriften.

Die zwischen den Parteien zur Gewährleistung des erforderlichen Sicherheitsniveaus zu verwendenden Sicherheitsmaßnahmen, -verfahren und -spezifikationen sowie Nachrichten sollten im Technischen Anhang detailliert festgelegt werden.

6.3. Scheitern von Sicherheitsverfahren

Die Benachrichtigung des Senders über das Scheitern eines EDI-Nachrichtenaustauschs oder über einen Fehler in einer Nachricht muss innerhalb der festgelegten Fristen erfolgen, um dem Sender die Einleitung von Maßnahmen zu gestatten, sofern dies möglich ist.

Wird eine EDI-Nachricht zurückgewiesen oder ein Fehler entdeckt, sind Anweisungen vom Sender anzufordern, bevor andere Schritte in Bezug auf die Nachricht als solche unternommen werden.

Die Mustervereinbarung muss durch eine individuelle Analyse des jeweils verwendeten EDI-Verfahrens ergänzt werden. Insbesondere die Gesetzeskonformität sollte zusätzlich durch einen Wirtschaftsprüfer oder andere fachkundige Personen geprüft werden.

Obwohl der Gesetzgeber nicht ausdrücklich ein schriftliches Formerfordernis für die Vereinbarung vorgibt und auch in der Praxis bislang häufig keine schriftlichen Vereinbarungen getroffen werden, ist insbesondere durch den Wegfall der Sammelrechnung die Schriftform anzuraten. Das Risiko der Nichtanerkennung des Vorsteuerabzugs trägt gemäß der §§ 14, 14 a des UStG der Leistungsempfänger, nicht der Leistungserbringer. Ohne eine schriftliche Vereinbarung ist eine Beweisführung im Streitfall sehr schwierig.

Zwischenfazit

- Für die Gültigkeit von EDI-Rechnungen ist aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht eine Vereinbarung erforderlich.
- In der Vereinbarung sind Verfahren zu benennen, die Authentizität und Integrität gewährleisten.
- Eine Vereinbarung in schriftlicher Form ist anzuraten.

2.4 Zusammenfassung

Zusammenfassend sind folgende Punkte als rechtliche Basis einer gesetzeskonformen EDI-Implementierung zu beachten:

- EDI-Nachrichten sind dann als rechtskonform im Sinne der behandelten Thematik zu werten, wenn geeignete Verfahren ihre Zuverlässigkeit (Integrität und Authentizität) gewährleisten und in einer Vereinbarung niedergelegt werden.
- EDI-Nachrichten sind auch dann als zuverlässig zu betrachten, wenn sie signaturgesetzkonform mit einer qualifizierten elektronischen Signatur oder mit einer qualifizierten elektronischen Signatur mit Anbieterakkreditierung versehen sind.
- EDI-Nachrichten können grundsätzlich als zuverlässig angesehen werden, wenn der rechtliche Rahmen dieses Austauschs gemäß der Europäischen EDI-Mustervereinbarung ausgestaltet ist und geeignete Verfahren zum Einsatz kommen, die die Zuverlässigkeit dieser Austauschbeziehung regeln.
- Eine signierte EDI-Sammelrechnung oder eine papiergebundene Sammelrechnung ist seit 2009 nicht mehr notwendig. Die Anforderungen an die Zuverlässigkeit der Verfahren gewinnen dadurch an Bedeutung.
- Anbieter müssen den Anwendern zum Austausch von EDI-Nachrichten Verfahren zur Verfügung stellen, die den beteiligten Unternehmen die Echtheit der Herkunft sowie die Unversehrtheit der Nachrichten gewährleisten.
- Diese Rahmenbedingungen sind von den Nutzern der Verfahren in ihre EDI-Vereinbarung einzubeziehen, um eine gesetzeskonforme Vereinbarung zu treffen, die als eine dem Einsatz einer elektronischen Signatur gleichwertige Lösung angesehen werden kann.

3 Archivierung von EDI-Nachrichten

Die folgenden rechtlichen Beurteilungen bezüglich der Archivierung von EDI-Rechnungen basieren auf

- Handelsgesetzbuch vom 10. Mai 1897 (RGBl. 1897, S. 219), zuletzt geändert durch Art. 1 G v. 3.8.2005 (BGBl. I S. 2267),
- Abgabenordnung vom 16. März 1976 (BGBl. I 1976, S. 613) (1977, S. 269), zuletzt geändert durch Art. 13 G v. 22. 3.2005 (BGBl. I S. 837),
- den Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) nach des Bundesministeriums der Finanzen vom 16. Juli 2001 (BGBl. I S. 1542) sowie
- den Grundsätzen ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) nach dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen an die obersten Finanzbehörden der Länder vom 7. November 1995 (BStBl 1995 I S.738).

Neben der Prüfung der Urheberschaft und der Unversehrtheit von Nachrichten fordert der Gesetzgeber auch besondere Pflichten bezüglich der Archivierung und Prüfbarkeit elektronischer Rechnungen. Generell ist nach § 257 HGB jeder Kaufmann verpflichtet, bestimmte Unterlagen, wie z. B. Handelsbriefe, für einen vorgegebenen Zeitraum aufzubewahren. Ähnlich beschreibt § 147 Abgabenordnung (AO) die Anforderungen an die Aufbewahrung von Unterlagen mit steuerrechtlicher Bedeutung. Spezifische Regelungen für die Aufbewahrung von Rechnungen ergeben sich aus dem UStG. Demgemäß sind beispielsweise laut § 14b Abs. 1 UStG sowohl der Sender als auch der Empfänger von Rechnungen verpflichtet, diese für zehn Jahre aufzubewahren und deren Prüfbarkeit durch die Finanzbehörde zu gewährleisten. Konkretisiert werden die Anforderungen aus Abgabenordnung und Umsatzsteuergesetz durch Erläuterungen in den Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) sowie den Grundsätzen ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS).

Die für EDIFACT-Rechnungen relevanten Anforderungen bezüglich der Aufbewahrungspflichten aus Sicht von GDPdU und GoBS werden im Folgenden analysiert.

3.1 Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen

Die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (BMF-Schreiben vom 16. Juli 2001 - IV D 2 - S 0316 - 136/01 -) sind eine Verwaltungsanweisung des Bundesministeriums für Finanzen, die Rechtsvorschriften aus der Abgabenordnung (AO) und dem Umsatzsteuergesetz konkretisiert und richten sich insbesondere an der Empfänger elektronisch übermittelter Nachrichten. Sie enthalten Erläuterungen

1. zum Zugriff der Finanzbehörde auf die mit Hilfe eines DV-Systems erstellte Buchführung von Steuerpflichtigen,
2. zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen sowie
3. zur Archivierung digitaler Unterlagen.

Weder EDI noch EDIFACT werden in den GDPdU explizit angesprochen. Allerdings gelten nach allgemeiner Auffassung die Ausführungen im Abschnitt II „Prüfbarkeit digitaler Unterlagen“ zu nicht signierten digitalen Unterlagen sowie Abschnitt III „Archivierung digitaler Unterlagen“ als relevant für EDIFACT-Rechnungen.

Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (Auszug)

II. Prüfbarkeit digitaler Unterlagen

1. Elektronische Abrechnungen im Sinne des § 14 Abs. 4 Satz 2 UStG

...

2. Sonstige aufbewahrungspflichtige Unterlagen

- Bei sonstigen aufbewahrungspflichtigen Unterlagen i.S.d. § 147 Abs. 1 AO, die digitalisiert sind und nicht in Papierform übermittelt werden, muss das dabei angewendete Verfahren den GoBS entsprechen.

- Der Originalzustand der übermittelten ggf. noch verschlüsselten Daten muss erkennbar sein (§ 146 Abs. 4 AO). Die Speicherung hat auf einem Datenträger zu erfolgen, der Änderungen nicht mehr zulässt. Bei einer temporären Speicherung auf einem änderbaren Datenträger muss das Datenverarbeitungssystem sicherstellen, dass Änderungen nicht möglich sind.

- Bei Einsatz von Kryptographietechniken sind die verschlüsselte und die entschlüsselte Unterlage aufzubewahren.

- Bei Umwandlung (Konvertierung) der sonstigen aufbewahrungspflichtigen Unterlagen in ein unternehmenseigenes Format (sog. Inhouse-Format) sind beide Versionen zu archivieren und nach den GoBS mit demselben Index zu verwalten sowie die konvertierte Version als solche zu kennzeichnen.
- Wenn Signaturprüfchlüssel oder kryptographische Verfahren verwendet werden, sind die verwendeten Schlüssel aufzubewahren.
- Bei sonstigen aufbewahrungspflichtigen Unterlagen sind der Eingang, ihre Archivierung und ggf. Konvertierung sowie die weitere Verarbeitung zu protokollieren.

III. Archivierung digitaler Unterlagen

1. Originär digitale Unterlagen nach § 146 Abs. 5 AO sind auf maschinell verwertbaren Datenträgern zu archivieren. Originär digitale Unterlagen sind die in das Datenverarbeitungssystem in elektronischer Form eingehenden und die im Datenverarbeitungssystem erzeugten Daten; ein maschinell verwertbarer Datenträger ist ein maschinell lesbarer und auswertbarer Datenträger. Die originär digitalen Unterlagen dürfen nicht ausschließlich in ausgedruckter Form oder auf Mikrofilm aufbewahrt werden. Somit reicht die Aufzeichnung im COM-Verfahren (Computer-Output-Microfilm) nicht mehr aus. Diese Einschränkung gilt nicht, wenn die vor der Übertragung auf Mikrofilm vorhandenen Daten vorgehalten werden, die eine maschinelle Auswertbarkeit durch das Datenverarbeitungssystem gewährleisten. Nicht ausreichend ist auch die ausschließliche Archivierung in maschinell nicht auswertbaren Formaten (z. B. pdf-Datei).

...

Als Grundanforderung an den Steuerpflichtigen ergibt sich demgemäß die Pflicht, die Rechnungen im EDIFACT- und im Inhouse-Format korrekt und unveränderbar in einem elektronischen Archiv abzulegen. Erfordert wird außerdem die Protokollierung der Verarbeitung der Nachrichten vom Eingang mit Archivierung über die Konvertierung bis zur Folgeverarbeitung. Eine Protokollarchivierung wird nicht explizit gefordert, ist aber nach allgemeiner Auffassung anzuraten.

Eine Interpretation der EDI-Nachricht kann praktisch nur durch eine Wiederholung des Konvertierungsvorgangs erreicht werden. Dies erfordert auch die Verfügbarkeit der zugrunde gelegten Konvertierungsregeln. Diese sollten daher ebenfalls archiviert werden. Den Verarbei-

tungsprotokollen sollte zu entnehmen sein, welche Nachricht nach welchen Regeln verarbeitet wurde.

Bei ausgehenden EDI-Rechnungen sind nur die EDIFACT-Nachrichten in reproduzierbarer Form zu archivieren.

Der Steuerpflichtige muss die Finanzbehörde entsprechend § 200 Abs. 1 Abgabenordnung bei der Ausübung ihres Rechts auf Datenzugriff unterstützen. Die daraus entstehenden Anforderungen sind im Rahmen des Archivierungskonzepts zu berücksichtigen.

Zwischenfazit

- Sowohl die EDI-Nachricht als auch die konvertierte Nachricht sind nach vorgegebenen Regeln zu archivieren.
- Über die Verarbeitungsschritte vom Nachrichtenempfang über die Konvertierung bis zu Übergabe an das Buchhaltungssystem ist Protokoll zu führen.
- Die Finanzbehörden haben das Recht, auf unterschiedliche Art und Weise auf die Rechnungsdaten zuzugreifen. Der Rechnungsempfänger muss die Einsichtnahme unterstützen.

3.2 Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme

Der Grundsatz der ordnungsgemäßen Buchführung (GoB) wird durch die „Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS)“ präzisiert. Diese wurden von der Arbeitsgemeinschaft für wirtschaftliche Verwaltung e.V. (AWV) ausgearbeitet und mit den obersten Finanzbehörden der Länder abgestimmt. Dort finden sich z. B. Vorschriften zur Datensicherheit, Dokumentation, Prüfbarkeit und Datenwiedergabe, die von den Unternehmen einzuhalten sind.

In den GoBS wird in Kapitel 2, Punkt 2.2.7, konkret auf den elektronischen Datenaustausch eingegangen.

Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) (Auszug)

2.2.7 Im Unterschied zu den konventionell abgewickelten Geschäftsvorfällen muß die Belegfunktion zu programminternen Buchungen, Buchungen auf der Basis einer automatischen Betriebsdatenerfassung (BDE) und Buchungen auf der Basis eines elektronischen Datentransfers (EDI, Datenträgeraustausch) durch das jeweilige Verfahren erfüllt werden. Das Verfahren ist in diesem Zusammenhang wie ein Dauerbeleg zu betrachten.

Die Erfüllung der Belegfunktion ist in diesen Fällen durch die ordnungsgemäße Anwendung des jeweiligen Verfahrens nachzuweisen. Dies ist durch den Nachweis der Durchführung der in dem jeweiligen Verfahren vorgesehenen Kontrollen sowie durch die Verfahrensdokumentation (vgl. Kapitel 6 "Dokumentation und Prüfbarkeit") zu erbringen. Durch die Verfahrenskontrollen (vgl. Kapitel 4 "internes Kontrollsystem") ist die Vollständigkeit und Richtigkeit der Geschäftsvorfälle sowie deren Bestätigung (Autorisation) durch den Buchführungspflichtigen sicherzustellen.

Während die GDPdU auf die Archivierung der EDIFACT-Nachrichten fokussiert, zielen die GoBS auf die Aufbewahrung der in diesen Nachrichten enthaltenen Belege ab. Die EDI-Belege sind so aufzubereiten und im Archivsystem abzulegen, dass eine schnelle und einfache Wiedergabe in lesbarer Form möglich ist. Weitere Hinweise zur Speicherung von EDI-Belegen ergeben sich aus dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums zu den GoBS.

Das EDI-Verfahren ist den GoBS entsprechend zu dokumentieren und zu kontrollieren.

Schreiben des Bundesfinanzministeriums zu den GoBS vom 7. November 1995 (Auszug)

VIII. Wiedergabe der auf Datenträgern geführten Unterlagen (Tz. 8 der GoBS)

...

2. Speicherung von originär digitalen Dokumenten

Originär digitale Dokumente werden durch Übertragung der Inhalts- und Formatierungsdaten auf einen digitalen Datenträger archiviert.

Bei originär digitalen Dokumenten muß hard- und softwaremäßig sichergestellt sein, daß während des Übertragungsvorgangs auf das Speichermedium eine Bearbeitung nicht möglich ist. Die Indexierung hat wie bei gescannten Dokumenten zu erfolgen.

...

Zwischenfazit

- EDI-Belege sind so aufzubereiten und im Archivsystem abzulegen, dass eine schnelle und einfache Wiedergabe in lesbarer Form möglich ist.
- Für die Zulässigkeit von EDI-Dokumenten als Beleg sind die zugrundegelegten Verfahren zu kontrollieren und zu dokumentieren.

3.3 Zusammenfassung

- EDI-Nachrichten unterliegen vergleichbaren gesetzlichen Archivierungspflichten wie ihre gedruckten Äquivalente.
- Regelungen zur Archivierung finden sich insbesondere in den GoBS und den GDPdU. Leistungserbringer und Leistungsempfänger sind zur Einhaltung der vorgegebenen Regeln verpflichtet.
- EDI-Rechnungen sind im Ursprungsformat und im Inhouse-Format nach vorgegebenen Regeln aufzubewahren. Verarbeitungsschritte sind gesetzeskonform zu protokollieren.
- Die revisionssichere Archivierung erfolgt durch geeignete Archivierungssysteme in Verbindung mit adäquaten Archivierungskonzepten. Die EDI-Systeme müssen die gesetzlich geforderten Daten in geeigneter Weise zur Archivierung bereitstellen.
- Die hier behandelte Archivierungsproblematik konzentriert sich auf die Anknüpfungspunkte zum System Telenüp.

4 System Telenüp

Das System Telenüp übernimmt zwei wesentliche Aufgaben:

1. Abholung und Konvertierung von EDI-Rechnungen und
2. Aufbereitung von TK-Rechnungsdaten für Prüf- und Analysezwecke.

Die wichtigsten Anbieter von Telekommunikationsdienstleistungen in Deutschland bieten ihren Kunden die Möglichkeit, Rechnungen im EDIFACT-Format zu erhalten. Der Austausch erfolgt dabei zumeist über das auf X.400 basierende Mail-System der deutschen Telekom AG „BusinessMail X.400“.

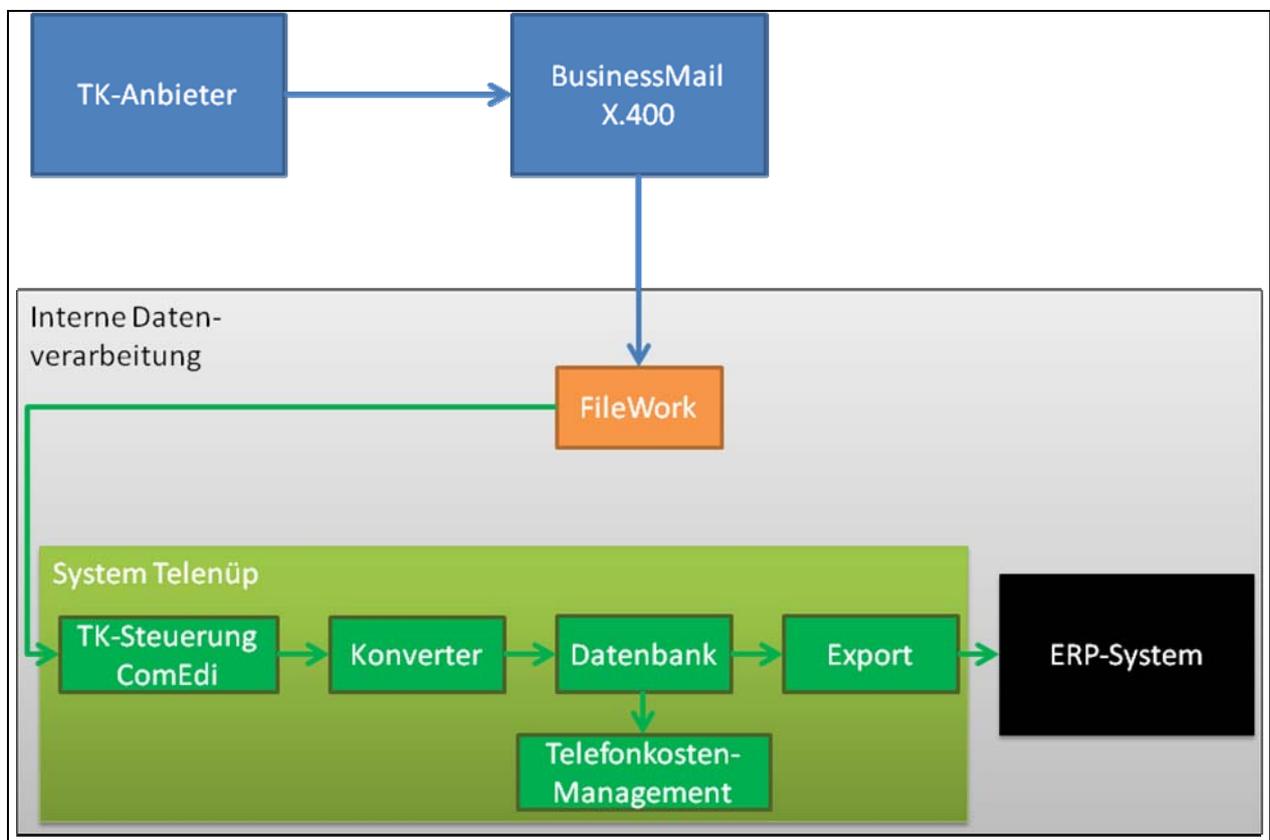


Abb.: Ablauf der Rechnungsverarbeitung mit System Telenüp

Für den Abruf von Nachrichten aus der Mailbox von BusinessMail X.400 stellt die Deutsche Telekom AG das Programm FileWork als Mail-Client zur Verfügung. Die Kommunikationssteuerung erfolgt über das Modul ComEDI. Empfangene EDI-Rechnungen werden vom Konverter nach definierten Regeln (Mappings) transformiert. Die Beleginformationen in den EDIFACT-Nachrichten werden in eine Datenbank geschrieben. Die in der Datenbank hinterlegten Informationen können in vielfältiger Weise analysiert, geprüft und aufbereitet werden.

Für die Verbuchung der Rechnungen im Finanzbuchhaltungssystem können unterschiedliche Ausgangsformate definiert werden, die einen Export ins ERP-System ermöglichen. Das System Telenüp protokolliert wichtige Verarbeitungsschritte und schreibt diese in eine Datenbank.

Zwischenfazit

- System Telenüp enthält ein EDI-System mit erweiterten Funktionen zur Aufbereitung von EDI-Rechnungen. Es ist somit ein zulässiges Verfahren im Sinne von § 14, Abs. 3, Satz 2 UStG für elektronischen Datenaustausch.

4.1 Rechtssichere Übertragung und Verarbeitung von EDI-Nachrichten

Nach § 14 Abs. 3, Satz 2 UStG ist die Anerkennung von EDI-Rechnungen vom Einsatz geeigneter Verfahren zur Sicherung von Integrität und Authentizität sowie einer EDI-Vereinbarung abhängig. Im Folgenden wird analysiert, ob die Integrität und Authentizität der von System Telenüp empfangenen Nachrichten auf dem Übertragungsweg und bei der Inhouse-Verarbeitung gewährleistet ist. Untersucht werden außerdem die Anforderungen an die Bodo Peters TK-Management GmbH hinsichtlich der EDI-Vereinbarung.

4.1.1 Datenübertragung mit X.400 und BusinessMail X.400

Die X.400/F.400-Norm von 1984 (ISO 10021) spezifiziert ein hersteller- und plattformunabhängiges Store-and-Forward-System. Im Gegensatz zum Internet-E-Mail (SMTP) gibt es im weltweiten X.400-Netz nur namentlich bekannte Domänenbetreiber und eindeutig nachvollziehbare Wege, auf denen die Nachrichten durch das Netz bewegt werden. Die wesentlichen Bestandteile sind eine weltweit einheitliche Adressierung der Teilnehmer sowie ein normierter Nachrichtenaufbau mit über 90 optional nutzbaren Leistungsmerkmalen, wie Empfangsbestätigung, Blindkopien oder die Unterstützung unterschiedlicher Body-Typen.

X.400 bietet ab der Revision 88 zahlreiche Elemente an, um einen sicheren Datenaustausch zu gewährleisten. Die entsprechenden Festlegungen finden sich in den Empfehlungen X.400, X.402 sowie X.411 und werden durch EDI-spezifische Ausprägungen in X.435 ergänzt.

Insbesondere die Elemente „Message Origin Authentication“ und „Content Integrity“ unterstützen die nach dem Umsatzsteuergesetz geforderten Verfahren zur Gewährleistung der Echtheit der Herkunft und der Unversehrtheit der Daten. Beide Sicherheitselemente basieren auf einer elektronischen Signatur, die mit der Nachricht versandt wird.

Security-Leistungen sind allerdings *optionale* Angebote, die nicht zwangsläufig von jedem Message Handling System angeboten werden müssen. Ferner steht es den Endbenutzern frei, diese fakultativen Security-Leistungen in Anspruch zu nehmen.

Es ist festzuhalten, dass ab der X.400-Empfehlung Revision 88 die Voraussetzungen sowohl zur Realisation sicherer elektronischer Meldungsübermittlungssysteme als auch einer sicheren Datenkommunikation zwischen den Endbenutzern mittels X.400 gegeben sind. Die konkrete Ausgestaltung der Sicherheitsdienste unterliegt jedoch den Message Handling Systemen. Werden Sicherheitselemente vom Dienstleister angeboten, steht deren Nutzung dem Endbenutzer frei. Es ist daher zu prüfen, welches Sicherheitsniveau BusinessMail X.400 in konkreter Ausprägung liefert.

BusinessMail X.400 ist ein elektronisches Nachrichtenübermittlungssystem der Deutschen Telekom AG (DTAG) auf der Basis des internationalen Standards X.400/F.400. Unterstützt werden die Basisleistungsmerkmale und weitere wahlfreie Leistungsmerkmale, die nach den X.400/F.400-Empfehlungen in den Versionen 1988/92 von den Fernmeldeverwaltungen bzw. anerkannten Betriebsgesellschaften international verfügbar gemacht wurden.

Inhaltliche Unversehrtheit der Nachrichten

Die DTAG ist durch internationale Abkommen (z. B. X.400 Interconnection Agreement) und als Mitglied der ITU zur Sicherung ihrer Netzinfrastruktur verpflichtet. Das Netz der Deutschen Telekom verfügt somit über international anerkannte Sicherheitsstandards und ist als hinreichend sicher einzustufen. Die Sicherheit der Übertragung von Mitteilungen zwischen der ADMD der DTAG und den angeschlossenen PRMDs stützt sich auf Verfahren der ITU-Empfehlung X.25 für den Datenaustausch über Paketvermittlungsnetze bzw. gesicherte TCP/IP Verbindungen und weitere zur Anwendung kommender OSI-Standards.

Die DTAG gewährleistet durch den Einsatz der Zugangstechnik, die dem Anwender von BusinessMail X.400 zur Verfügung steht, dass die Kommunikationsverbindung als sicher gewertet werden kann. Der Kunde kann entweder durch den Aufbau einer Punkt-zu-Punkt Verbindung auf das Netz der Deutschen Telekom zugreifen oder es kommen beim Verbindungsaufbau Verfahren zum Einsatz, die nach dem heutigen Stand der Technik eine hinreichend hohe Sicherheit gewährleisten (VPN- bzw. SSL/TLS- Techniken). Die Integrität der Nach-

richten ist durch die von BusinessMail X.400 eingesetzten Verfahren hinreichend gewährleistet.

Echtheit der Herkunft

Um die Authentizität einer Nachricht zu gewährleisten, ist sicher zu stellen, dass Nachrichten nur aus eindeutig zuzuordnenden Mailboxen weitergeleitet werden und dass der Zugriff auf individuelle Mailboxen nur einem autorisierten Nutzerkreis möglich ist. Bei BusinessMail X.400 ist der Zugriff auf kundenindividuelle Mailboxen nur über eine Kombination aus Benutzererkennung und Passwort möglich. Dieses Verfahren gewährleistet – in Kombination mit der beschriebenen sicheren Verbindungstechnik –, dass kein Dritter Zugriff auf die Mailbox eines Kunden hat. Auf Grund der Implementierung von X.400 bei BusinessMail X.400 ist sichergestellt, dass sich ein Boxinhaber nicht als ein anderer ausgeben kann. Darüber hinaus können durch den X.400-Standard Absender und Empfänger einer Nachricht einander eindeutig zugeordnet werden. BusinessMail X.400 gewährleistet daher mit hinreichend hoher Sicherheit die Authentizität übertragener Nachrichten.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass die von BusinessMail X.400 eingesetzten Verfahren und Techniken eine im Rahmen der technischen Möglichkeiten ausreichende Zuverlässigkeit bieten, um als gesetzeskonform gewertet werden zu können. Der Übertragungsweg der von System Telenüp empfangenen EDI-Rechnungen kann damit bezüglich Authentizität und Integrität als sicher bewertet werden.

Zwischenfazit

- X.400 stellt grundsätzlich Mechanismen zur Gewährleistung von Integrität und Authentizität bereit.
- Über BusinessMail X.400 können elektronische Rechnungen aller Art entsprechend den Anforderungen aus § 14 Abs. 3 Nr. 1 UStG versandt werden.
- BusinessMail X.400 garantiert die Unversehrtheit von EDI-Daten durch sichere Kommunikationsverbindungen und X.400 spezifische Integritätsprüfungen.
- BusinessMail X.400 garantiert die Echtheit der Herkunft von EDI-Daten durch sichere Zugangsverfahren und -technik.

4.1.2 Verarbeitung der Daten mit System Telenüp

Nach § 14 Abs. 3 Nr. 2 UStG müssen für den steuerrechtlich anerkannten Austausch von EDI-Rechnungen Verfahren zum Einsatz kommen, die sowohl die Echtheit der Herkunft als auch die Unversehrtheit von Daten gewährleisten. Diese Anforderung richtet sich auch an das System Telenüp.

Grundsätzlich kann diese Forderung durch die Verwendung qualifizierter elektronischer Signaturen erfüllt werden. Der Austausch signierter Nachrichten wird bereits in EDIFACT, z. B. durch den Nachrichtentyp AUTACK, unterstützt. Die mit der qualifizierten elektronischen Signatur verbundene administrative und technische Komplexität hat aber eine signifikante Durchsetzung am Markt bisher verhindert. Auch System Telenüp verfügt derzeit nicht über Funktionen zur Prüfung und Verwaltung elektronischer Signaturen und Zertifikate.

Ein nachvollziehbarer Nachweis von Herkunft und Unversehrtheit könnte ersatzweise durch Leistungsmerkmale von X.400 geführt werden. So wäre beispielsweise der Austausch von durch das MHS generierten Checksummen der ausgetauschten Nachrichten möglich. Bisher werden Checksummen allerdings weder durch BusinessMail X.400 angeboten noch durch FileWorks oder System Telenüp unterstützt, so dass auch das Checksummenverfahren nicht der Gewährleistung der gesetzlichen Anforderungen genüge leistet. Es wird der Bodo Peters TK-Management GmbH aber empfohlen, Kontakt mit den Betreibern von BusinessMail X.400 aufzunehmen, da den EDI-Anwendern durch den Einsatz von Checksummen möglicherweise relativ einfach ein hohes Schutzniveau geboten werden kann.

Ein Höchstmaß an Sicherheit bezüglich Authentizität und Integrität beim Austausch von Nachrichten bietet die qualifizierte elektronische Signatur. Warum stellt der Gesetzgeber aber signierte Nachrichten mit EDI-Nachrichten gleich? Es kann unterstellt werden, dass er die EDI-Technologie als grundsätzlich sicher erachtet, sofern gewisse Rahmenbedingungen eingehalten werden. Gestützt wird diese These durch folgende Einschätzung der Europäischen Kommission: „Die EDI-Technologie gewährleistet eine sichere elektronische Datenübertragung zwischen Unternehmen.“ (Europäische Kommission: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/traders/invoicing_rules/index_de.htm).

Bei EDI-Beziehungen wird aufgrund der informationstechnologischen Integration unterstellt, dass es sich um vertraglich geregelte, längerfristige Kooperationen zwischen einander wohlbekanntem Parteien handelt. EDI ist langjährig erprobt, basiert auf anerkannten Standards und

hat sich als Werkzeug zur sicheren und vertrauenswürdigen elektronischen Datenübermittlung etabliert.

Eine Rahmenbedingung für die steuerrechtliche Anerkennung von Urheberschaft und Echtheit ist der Abschluss einer EDI-Vereinbarung zwischen den am Austausch Beteiligten. In dieser Vereinbarung sind unter anderem alle Maßnahmen festzuhalten, die der Sicherung von Integrität und Authentizität dienen. Weitere diesbezügliche Ausführungen enthält Abschnitt 4.1.3.

Sicher sind die EDIFACT-immanenten Sicherungsmerkmale nur, wenn sie auch vom Empfänger der Nachricht überprüft werden. Als prüfungsrelevant zur Gewährleistung der Echtheit der Herkunft gelten insbesondere

- die eindeutige Identifikationsnummer des Leistungserbringers (z. B. ILN/GLN) im Segment UNB,
- die eindeutige Identifikationsnummer des Leistungserbringers (z. B. ILN/GLN) im Segment NAD und
- die dem Versender von der Finanzbehörde vergebene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer im Segment RFF+VA oder die Steuernummer im Segment RFF-FC.

Die übermittelten Informationen können vom System Telenüp mit den Stammdatenen abgeglichen werden. Sofern Fehler/Unstimmigkeiten bei der Prüfung erkannt werden, wird die gesamte Übertragungsdatei nicht weiterverarbeitet. Betreffen die Fehler nur einzelne Belege, könnten fehlerfreie Belege weiterverarbeitet werden, wenn dies entsprechend vereinbart wird. Es ist bei den vorgegebenen Rahmenbedingungen allerdings davon abzuraten. Die erkannten Fehler sollten vom System Telenüp protokolliert und die Fehlerprotokolle komplett dem Absender übergeben werden.

Prüfungsrelevant zur Gewährleistung der Unversehrtheit von Nachrichten sind insbesondere

- Anzahl der enthaltenen Segmente im Segment UNT sowie
- Anzahl enthaltener Nachrichten im Segment UNZ.

System Telenüp unterstützt diese Prüfungen.

Darüber hinaus sind bestimmte Plausibilitätsprüfungen durchführbar, die beispielsweise die rechnerische Richtigkeit, die richtige Umsatzsteuer zum angegebenen Umsatzsteuersatz sowie die Vollständigkeit der gesetzlich geforderten Pflichtangaben für Rechnungen überprüfen. Zur Vermeidung von Rechnungsdoppeln kann außerdem der Mix aus Sender-ID, Rech-

nungsnummer, Rechnungsanschrift, Belegart und Rechnungsdatum mit den bereits vorliegenden Belegen verglichen werden. Sofern Fehler/Unstimmigkeiten bei der Prüfung erkannt werden, wird die gesamte Übertragungsdatei nicht weiterverarbeitet. Betreffen die Fehler nur einzelne Belege, könnten fehlerfreie Belege weiterverarbeitet werden, wenn dies entsprechend vereinbart wird. Wir raten allerdings bei den vorgegebenen Rahmenbedingungen auch davon ab. Die erkannten Fehler sind zu protokollieren und die Fehlerprotokolle dem Absender zu übermitteln.

Die vollständigen Anforderungen sind der Europäischen EDI-Mustervereinbarung zu entnehmen.

Eine weitere Erhöhung der Geschäftsprozesssicherheit kann durch den Einsatz von Empfangsbestätigungen, insbesondere im Sinne der Europäischen Mustervereinbarung, erzielt werden.

Zwischenfazit

- Von System Telenüp unterstützte EDI-Beziehungen sind typische EDI-Anwendungen im Sinne der Europäischen Kommission. Sie sind beispielsweise längerfristiger Art, gut koordiniert und häufig vertraglich geregelt.
- Authentizität und Integrität der EDI-Nachrichten wird daher bereits durch die Basistechnologie unterstellt.
- System Telenüp kann die EDIFACT-immanenten Funktionen zur Gewährleistung des Nachweises von Herkunft und Echtheit prüfen. Es sind weitere Plausibilitätsprüfungen zur Gewährleistung eines hohen Schutzniveaus möglich.
- Durch die Integration von X.400-spezifischen Funktionsmerkmalen kann ein höheres Sicherheitsniveau der Anwender von System Telenüp erzielt werden.

4.1.3 Vereinbarung über den elektronischen Datenaustausch

Mit Electronic Data Interchange existiert ein UStG-konformes Verfahren, das nach heutigem Kenntnisstand die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit von EDI-Rechnungen, gemäß Artikel 2 der Empfehlung 94/820/EG der Kommission vom 19. Oktober 1994 über die rechtlichen Aspekte des elektronischen Datenaustausches (ABl. EG Nr. L 338 S. 98), gewährleistet. Nach § 14 Abs. 3 Nr. 2 UStG ist der Einsatz dieses Verfahrens im Rahmen der Euro-

päischen EDI-Mustervereinbarung ausdrücklich festzuhalten. Diese EDI-Vereinbarung ist zwischen den EDI-Partnern zu treffen und nicht Aufgabe der Bodo Peters TK-Management GmbH. Diese kommt mit ihrer Informationspflicht mit einem Schreiben an alle Kunden nach.

Zwischenfazit

- Die steuerrechtliche Anerkennung von EDI-Rechnungen ist nur bei Vorhandensein eines Vertrags nach der Europäischen EDI-Mustervereinbarung zwischen den Austauschpartnern gegeben.
- Die Bodo Peters TK-Management GmbH ist für den Abschluss der Vereinbarung nicht verantwortlich, informiert aber ihre Kunden über ihre Pflichten.

4.2 Rechtssichere Archivierung von EDI-Nachrichten

Die revisionssichere Archivierung und das Retrieval von Nachrichten im Falle einer Prüfung durch die Finanzbehörde ist nicht originäre Aufgabe von System Telenüp, sondern sollte durch spezialisierte Lösungen von Drittanbietern erfolgen. Im Rahmen dieses Gutachtens werden die genauen steuerrechtlichen Vorschriften bezüglich der Archivierung daher nicht tiefergehend erläutert. Die Bodo Peters TK-Management GmbH hat allerdings eine gewisse Informationspflicht gegenüber ihren Kunden und sollte diese daher auf die steuerrechtlichen Anforderungen hinweisen. An dieser Stelle wird analysiert, ob System Telenüp die archivierungsrelevanten Informationen aus steuerrechtlicher Sicht bereitstellen kann.

System Telenüp kopiert die über FileWork eingegangenen EDIFACT-Nachrichten vor der Verarbeitung in ein separates Verzeichnis, auf das ein Archivierungssystem zugreifen kann. Darüber hinaus sind nach den GDPdU unter Punkt II 2 nicht nur die EDI-Nachrichten, sondern auch die Unterlagen im Inhouse-Format revisionssicher abzulegen.

Nach der Konvertierung schreibt System Telenüp die Beleginformationen in eine zentrale Datenbank. Diese Prozedur ist für EDI-Systeme etwas ungewöhnlich, da normalerweise wieder direkt ein Flatfile im Inhouse-Format generiert wird. Grundsätzlich wäre dieses wieder zu archivieren. Grundsätzlich bestehen zwei Möglichkeiten für Archivierungssysteme die konvertierten EDI-Belege aufzubewahren. Entweder werden die Beleginformationen aus der Telenüp-Datenbank direkt archiviert oder es wird die Funktionalität von System Telenüp genutzt, aus der Datenbank wieder Flatfiles für die Übergabe an die betriebswirtschaftlichen

Applikationen zu generieren und diese zu archivieren. Wichtig ist es laut GDPdU in diesem Zusammenhang, sowohl die archivierte EDIFACT-Datei als auch die archivierte Inhouse-Datei mit demselben Index zu verwalten und die konvertierte Datei jeweils als solche zu kennzeichnen.

Zu archivieren sind auch Fehlermeldungen an den Leistungserbringer, sofern Rechnungen aus formalen oder inhaltlichen Gründen nicht akzeptiert oder verarbeitet wurden. Die Sendedaten werden dazu vom System Telenüp in ein definiertes Verzeichnis abgelegt.

Die GDPdU fordern außerdem die Erstellung von Verarbeitungsprotokollen. Insbesondere wird Nachweis über den Eingang der elektronischen Abrechnung, ihre Archivierung und ggf. Konvertierung sowie die weitere Verarbeitung“ gefordert. System Telenüp protokolliert diese und weitere Informationen datenbankbasiert ab. Auf Wunsch können belegorientierte Protokolle in Textdateien generiert werden. Eine revisionssichere Archivierung der Protokolle wird gesetzlich nicht explizit gefordert, ist aber anzuraten.

Zu empfehlen ist außerdem, die Archivierung der Konvertierungsregeln (Mappings), um eine Wiederherstellung der aufbewahrten EDIFACT-Nachrichten auch nach einer möglichen Änderung dieser Regeln zu ermöglichen.

Nach den GoBS müssen Belege zeitnah und unkompliziert visualisiert werden können. Neben der automatischen Prüfung von Rechnungsdaten sind die Visualisierung von Rechnungen sowie umfangreiche Analyse- und Auswertungsfunktionen originäre Grundaufgaben von System Telenüp. Darüber hinaus besteht die Möglichkeit, die Belege zu drucken oder im PDF-Format auszugeben. Eine Archivierung im COLD-Verfahren ist empfehlenswert.

Die Archivierungspflichten der Leistungserbringer sind nicht Gegenstand dieses Gutachtens, da kein unmittelbarer Bezug zu System Telenüp gegeben ist.

System Telenüp ist kein Archivierungssystem. Im Sinne der umsatzsteuerlichen Anforderungen muss das EDI-System grundsätzlich die Archivierung von EDIFACT- und zugehörigen Inhouse-Nachrichten erlauben und bestimmte Protokolldaten in auswertbarer und archivierbarer Form bereitstellen. Diese Aufgabe wird erfüllt. Archivierungskonzept und Archivierung selbst sind Aufgaben des Leistungsempfängers. Die Bodo Peters TK-Management GmbH sollte allerdings in diesem Zusammenhang ihre Kunden über die ihnen obliegenden Archivierungspflichten informieren.

Zwischenfazit

- System Telenüp kann grundsätzlich alle Informationen in geeigneter Weise bereitstellen, die von den Kunden benötigt werden, um eine rechtskonforme Archivierung durchzuführen.
- System Telenüp stellt die EDIFACT-Nachrichten und die aus diesen konvertierten Inhouse-Dateien zur Archivierung bereit. Die vom Gesetzgeber geforderte Protokollierung wird durchgeführt. Die Protokolle können ebenfalls archiviert werden.
- Die Archivierung selbst sowie die Verfolgung einer geeigneten Archivierungsstrategie sind nicht Aufgabe von System Telenüp.
- System Telenüp stellt mehrere Varianten zur Visualisierung archivierter Belege bereit. Alternativ können auch Funktionen des Archivierungssystems genutzt werden.

5 Management Summary

Der Lehrstuhl für BWL und Wirtschaftsinformatik Prof. Dr. Rainer Thome der Julius-Maximilians-Universität Würzburg hat dieses Gutachten über die sicherheitsrelevanten Aspekte des Datenaustauschs von EDIFACT-Rechnungen mittels X.400 im Zusammenhang mit der Lösung System Telenüp der Bodo Peters TK-Management GmbH nach dem neuesten Stand seiner Forschungen erstellt. Die Ergebnisse sind keine verbindliche rechtliche Bewertung für den konkreten Einzelfall. Eine solcher erfordert eine konkrete Beurteilung durch einen qualifizierten Rechtsberater. Die Ergebnisse beruhen auf Systemtests und Anbieterbefragungen.

System Telenüp ist eine Software-Lösung zum Abruf und zur Verarbeitung (Konvertierung) von elektronischen Fernmelderechnungen im EDIFACT-Format. Darüber hinaus werden eine Vielzahl von Auswertungs- und Analysefunktionen angeboten. Von System Telenüp unterstützte EDI-Beziehungen sind typische EDI-Anwendungen im Sinne der Europäischen Kommission. Sie sind beispielsweise längerfristiger Art, gut koordiniert und häufig vertraglich geregelt.

Die Europäische Kommission unterstützt gezielt die modernen digitalen Austauschverfahren und trägt durch entsprechende Richtlinien zur Gleichstellung von Papier und elektronischer Rechnung bei. Mit dem Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), zuletzt geändert durch Artikel 8 des Gesetzes vom 20. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2850) greift der Gesetzgeber diese Entwicklung auf und passt das nationale Recht an. Erforderlich ist dabei nach § 14 Abs. 3 UStG, dass bei einer auf elektronischem Weg übermittelten Rechnung die Echtheit der Herkunft (Authentizität) und die Unversehrtheit des Inhalts (Integrität) entweder durch eine qualifizierte elektronische Signatur oder durch den Elektronischen Datenaustausch gewährleistet sein müssen.

System Telenüp enthält eine Lösung für Elektronischen Datenaustausch. Hier wurde untersucht, ob diese den Anforderungen nach § 14 Abs. 3, Satz 2 UStG gerecht wird und ob die Anforderungen an eine gesetzeskonforme Archivierung der Rechnungsdaten erfüllt sind.

Der Forderung nach Authentizität und Integrität bei der Datenübertragung wird durch den gewählten Kommunikationsdienstleister in Verbindung mit dem geeigneten Kommunikationsprotokoll erfüllt. BusinessMail X.400 der Deutschen Telekom AG entspricht den im § 14 Abs. 3 Nr. 2 UStG formulierten Anforderungen. Bei einer auf elektronischem Weg über-

mittelten Rechnung sind die Echtheit der Herkunft (Authentizität) und die Unversehrtheit des Inhalts (Integrität) systemimmanent gewährleistet.

Hinsichtlich der Authentizität und Integrität der Nachrichtenverarbeitung gilt nach Auffassung der Europäischen Kommission eine sichere elektronische Datenübertragung zwischen Unternehmen per se durch die Verwendung von EDI-Technologie als gewährleistet. Allerdings sind die Unternehmen gefordert, kontinuierlich die Gültigkeit von Rechnungen zu prüfen. Solche Prüfungen sind durch die Überwachung von in EDIFACT-Nachrichten integrierten Kontrollmechanismen sowie durch Plausibilitätsprüfungen möglich. System Telenüp kann die Kontrollmechanismen von EDIFACT (z. B. Segmentzähler) und die Plausibilität von Inhalten (z. B. Überschreitung einer bestimmten plausiblen Rechnungshöhe) prüfen. System Telenüp entspricht damit den Anforderungen der Europäischen Kommission. Der Anwender muss sich aber selbst um den gesetzeskonformen Einsatz von System Telenüp kümmern.

Grundvoraussetzung für die steuerrechtliche Anerkennung von EDI-Rechnungen ist eine Vereinbarung zwischen den Austauschpartnern gemäß Artikel 2 der Empfehlung 94/820/EG der Kommission vom 19. Oktober 1994 über die rechtlichen Aspekte des elektronischen Datenaustausches. In dieser ist das Verfahren zur Gewährleistung von Authentizität und Integrität ausdrücklich zu fixieren. Der Abschluss einer derartigen Vereinbarung ist nicht Aufgabe der Bodo Peters TK-Management GmbH. Diese weist aber ihre Kunden auf die Notwendigkeit einer solchen Vereinbarung hin.

An eine steuerrechtliche Anerkennung von EDI-Rechnungen sind besondere Archivierungspflichten gebunden. Die revisionssichere Archivierung als solche ist nicht Aufgabe von System Telenüp. Die Bodo Peters TK-Management GmbH hat ihre Kunden dementsprechend zu informieren. Das System muss allerdings bestimmte Daten zur Archivierung bereitstellen. Dazu gehören nach den Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) die empfangenen EDIFACT-Nachrichten sowie die aus diesen konvertierten Inhouse-Dateien. Darüber hinaus ist über alle zentralen Verarbeitungsschritte im EDI-System Protokoll zu führen. System Telenüp erfüllt diese Anforderungen. Der Gesetzgeber fordert außerdem Unterstützung beim Zugriff auf die archivierten Informationen. Wenngleich das Retrieval zentrale Aufgabe des Archivierungssystems ist, kann hier System Telenüp aufgabengemäß wertvolle Unterstützung leisten.

Das System Telenüp der Bodo Peters TK-Management GmbH erfüllt damit grundsätzlich die gesetzlichen Anforderungen zur Anerkennung von EDI-Rechnungen. Die Anwender müssen die gesetzeskonforme Einstellung und Funktionsweise des Systems jedoch kontrollieren und durch flankierende Maßnahmen komplettieren.

Würzburg, 11. November 2009

Professor Dr. Rainer Thome

Lehrstuhl für BWL und Wirtschaftsinformatik

Julius-Maximilians-Universität Würzburg