

Die hybride Rechnung und das Kartoffeltheorem

Eine kritische Auseinandersetzung mit dem Konzept der hybriden Rechnung im Allgemeinen und deren spezieller Ausprägung bei Zugferd

Gerhard Schmidt¹

Von der hybriden Rechnung sind alle spontan begeistert. Verspricht sie doch einen geschmeidigen Einstieg und Übergang in die digitale Transformation des Rechnungsaustauschs. Doch kann die hybride Rechnung – insbesondere ihre Ausprägung bei Zugferd – die in sie gesetzten Hoffnungen und Erwartungen auch erfüllen? Seit Veröffentlichung von Zugferd 1.0 sind mehr als dreieinhalb Jahre vergangen, die Zugferd zugrunde liegenden Konzepte sind sogar über fünf Jahre alt, im Zeitmaß der digitalen Transformation eine kleine Ewigkeit. Genug Zeit für die hybride Zugferd-Rechnung, um sich in der Praxis zu bewähren. Zeit für eine kritische Bestandsaufnahme.

Rechnungsdatenstandards bei der digitalen Transformation

Notwendigkeit von Rechnungsdatenstandards

Der Austausch strukturierter Rechnungsdaten funktioniert in der Fläche nur auf der Basis von Rechnungsdatenstandards. Müssten jeweils zwei Geschäftspartner sich bilateral auf ein Rechnungsdatenformat verständigen, würde sofort eine babylonische Sprachverwirrung herrschen.

Drei Rechnungsdatenstandards sind aktuell in der Diskussion relevant: Zugferd in den Versionen 1.0 und 2.0, die CEN-Norm EN 16931-1 für die Kernelemente einer elektronischen Rechnung und das nationale Format XRechnung der öffentlichen Verwaltung. Die hybride Rechnung spielt in diesen Formaten eine sehr unterschiedliche Rolle.

Begriff der elektronischen und der hybriden Rechnung

Für den Begriff der elektronischen Rechnung lassen sich zwei Definitionen finden.

Eine ältere Definition aus dem Umsatzsteuerrecht:

Eine elektronische Rechnung ist eine Rechnung, die in einem elektronischen Format ausgestellt und empfangen wird.

Bei dieser Definition liegt der Fokus auf Papier vs. Datei, so dass auch Rechnungen im PDF-Format mit eingeschlossen sind.

Eine neuere Definition aus dem E-Rechnungsgesetz des Bundes:

Eine Rechnung ist elektronisch, wenn

- *sie in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt, übermittelt und empfangen wird und*
- *das Format die automatische und elektronische Verarbeitung der Rechnung ermöglicht.*

¹ Gerhard Schmidt, COMPARIO Media-Edition-Consult, Mariannenstraße 15a, 12209 Berlin, Fon: 030 / 893 45 42, Mobil: 0171 / 144 99 42, Email: gerhard.schmidt@compario.de

Bei dieser Definition liegt der Fokus auf Medienbruchfreiheit, so dass Rechnungen im PDF-Format ausgeschlossen sind.

Im Kontext dieses Artikels gilt für den Begriff der elektronischen Rechnung die modernere Definition aus dem E-Rechnungsgesetz. Im Gegensatz dazu wird unter einer analogen Rechnung eine bildhaft dargestellte Rechnung auf Papier oder elektronischem Papier (PDF) verstanden.

Als hybride Rechnung soll ein Paar von zwei inhaltlich identischen Rechnungen in jeweils elektronischem Format verstanden werden, wobei ein Format die Rechnung bildhaft repräsentiert (analoge Rechnung), das andere Format als strukturierte Daten (elektronische Rechnung). Da bei Zugferd das bildhafte Format PDF ist, das für strukturierte Daten XML wird nachfolgend oft auch von PDF-Rechnung und XML-Rechnung gesprochen.

Eine hybride Rechnung kann technisch auf drei Arten umgesetzt werden.

1. PDF und XML werden als separate Dateien übermittelt.
2. Das XML wird in das PDF eingebunden.
3. Das PDF wird in das XML eingebunden.
4. Für die allgemeinen Betrachtungen zur hybriden Rechnung ist die Art der Umsetzung nicht relevant. Beim Blick auf Zugferd als spezieller Ausprägung der hybriden Rechnung später dann schon.

Digitale Transformation – ein „Naturgesetz“

Die digitale Transformation ist quasi ein Naturgesetz. Ein irreversibler Prozess von der analogen in die digitale Welt.

Bezogen auf den Rechnungsaustausch bedeutete dies:

- Jeden Tag werden mehr Rechnungen elektronisch ausgetauscht als am Tag zuvor.
- Jeden Tag werden mehr elektronische Rechnungen ausgetauscht als am Tag zuvor.

Wird eine elektronische Rechnung in einem bestimmten Format ausgetauscht, dann gilt das Naturgesetz auch für dieses Format. Gestern war es noch eine Rechnung weniger in diesem Format. Lässt sich aus dieser Gesetzmäßigkeit folgern, dass es sich bei dem Format um ein erfolgreiches Format handelt? Sicherlich nicht.

Erfolgsmaßstab: Beseitigung des Medienbruchs beim Rechnungsaustausch

Ziel jeden Rechnungsdatenstandards ist es, den Medienbruch (siehe folgenden Abschnitt) beim Rechnungsaustausch zu beseitigen.

Erfolgskriterium für ein Rechnungsdatenformat ist daher, wie weit es dieses Ziel erreicht. Relevant ist die Anzahl der Fälle, in denen dank des Standards ein Medienbruch beseitigt werden konnte.

Kein Erfolgskriterium für ein Rechnungsdatenformat dagegen ist die Anzahl der in diesem Format verschickten Rechnungen. Dies gilt insbesondere für hybride Rechnungen, bei denen eine elektronische Rechnung mit einer analogen nebenbei mitgeschickt wird.

Der Erfolg eines hybriden Rechnungsdatenformats zeigt sich darin, wie viele der bei einem Rechnungsempfänger ankommenden elektronischen Rechnungen tatsächlich auch für die Beseitigung des Medienbruchs genutzt werden.

Valide Zahlen zu diesem Erfolgskriterium zu erheben, ist schwierig. Daher werden im Folgenden die Rahmenbedingungen und Wahrscheinlichkeiten für einen Erfolg untersucht. Das bedeutet nichts anderes, als die Annahmen, die dem Konzept der hybriden (Zugferd-)Rechnung zugrunde liegen, auf ihre Stichhaltigkeit zu überprüfen.

Medienbruch

Medienbruch beim Rechnungsaustausch bedeutet, dass der Rechnungsversender aus den strukturierten Daten seiner rechnergestützten Software eine Rechnung in einem bildhaften Format erzeugt, aus dem der Rechnungsempfänger für seine rechnergestützte Software manuell oder halbautomatisch wieder strukturierte Daten rekonstruiert.

Perspektive Rechnungsempfänger

Der Medienbruch beim Rechnungsaustausch tritt beim Rechnungsempfänger auf. Es ist sein Problem. Er muss das Problem lösen.

Das Problem kann er lösen, wenn er bei seinen Lieferanten darauf besteht, dass sie ihm nur elektronische Rechnungen schicken. Dabei müssen die strukturierten Daten so umfassend sein, dass sie den unternehmensspezifischen Umfang des Medienbruchs vollständig abdecken. Für einen Steuerberater mit Auftragsbuchführung genügt es, wenn die Daten, mit denen eine Buchungszeile befüllt wird, strukturiert vorliegen. Wer die Rechnung weitestgehend gegenüber den im ERP-System vorhandenen Bestelldaten prüfen möchte, benötigt erheblich mehr Daten.

Der Empfänger erstellt ein Konzept für die medienbruchfreie Rechnungsverarbeitung. Darin werden die Rechnungsdatenformate festgelegt, in denen die Lieferanten ihre Rechnungen zu übermitteln haben. Daraus ergeben sich Forderungen in zwei Richtungen:

- An die rechnergestützte Software, die in der Lage sein muss, Rechnungen in den konzipierten Formaten zu verarbeiten.
- An den Rechnungsversender, der zukünftig nur noch Rechnungen in den gewünschten Formaten stellen darf.

Damit der Rechnungsversender die an ihn gestellten Anforderungen erfüllen kann, muss er wiederum Anforderungen an seine rechnergestützte Software stellen. Diese muss in der Lage sein, Rechnungen in dem geforderten Format zu erstellen.

Der Rechnungsempfänger steht also an der Spitze einer Forderungshierarchie. Wenn viele Rechnungsempfänger ein Rechnungsdatenformat als das aktuell beste identifizieren, dann entstehen starke Forderungsbündel mit entsprechend starker Wirkkraft, die dann auch die Hersteller rechnergestützter Software (direkt) und rechnergestützter Software (indirekt über den Rechnungsersteller) zu spüren bekommen. Ohne Nachfragedruck vom Markt werden sich die Softwarehersteller kaum bewegen.

Perspektive: Rechnungsversender

Für den Rechnungsversender gibt es beim Rechnungsaustausch keinen Medienbruch. Er ist die Ursache für den Medienbruch beim Rechnungsempfänger. Und dadurch indirekt passiv an der Lösung des Medienbruchproblems des Rechnungsempfängers beteiligt, wenn dieser elektronische Rechnungen fordert.

Bilaterale Absprachen beim Rechnungsaustausch

Explizite Absprache

„Bilaterale Absprache“ beim Rechnungsaustausch sieht auf den ersten Blick aus wie eine Verständigung zwischen zwei gleichgestellten Partnern. Beim elektronischen Rechnungsaustausch ist dies bezüglich der Medienbruchfreiheit wie gesehen nicht der Fall. Da bedeutet bilaterale Absprache eine Forderung(hierarchie), bei der der Rechnungsempfänger eine elektronische Rechnung vom Rechnungssteller einfordert.

Implizite Absprache

Gibt es für den elektronischen Rechnungsaustausch keine explizite bilaterale Absprache zwischen zwei Geschäftspartnern, dann hat der Rechnungsaussteller dennoch eine implizite Information vom Rechnungsempfänger: Er fordert keine elektronische Rechnung. Schickt der Rechnungsversender via einer hybriden Rechnung dennoch eine mit, was bedeutet das dann für den Rechnungsempfänger?

Ganz allgemein werden Dateien, die einem Empfänger unverlangt zugestellt werden, als Spam bezeichnet. Nun sind die Absichten des Versenders einer hybriden Rechnung aber gutmeinend. Zumindest dann, wenn ihm bewusst ist, dass er hybride Rechnungen verschickt und nicht die Fakturasoftware ohne sein Wissen Rechnungen standardmäßig als hybride Rechnung ausliefert.

Doch wie sieht es auf Seiten des Rechnungsempfängers aus. Kann es ihm gleichgültig sein, ob er nur ein PDF empfängt oder zusätzlich auch noch ein XML? Das wird noch näher zu untersuchen sein. Und es wird sich zeigen, dass dem Rechnungsempfänger mit einer unverlangt erhaltenen elektronischen Rechnung steuerrechtliche Verpflichtungen ins Haus flattern, die es aus seiner Sicht rechtfertigen, von Spam zu reden und sich dagegen zu verwehren.

Steuerrechtliche Anforderungen an den Rechnungsempfänger

Steuerrechtliche Vorschriften für empfangene Rechnungen sind insbesondere im Umsatzsteuerrecht sowie in den GoBD festgeschrieben und konkretisiert.

Die Vorschriften müssen für jede Art von Rechnungen eingehalten werden. Ein ordnungsgemäß arbeitendes Unternehmen hat dafür Lösungen. Diese Lösungen hatte das Unternehmen bereits bevor es hybride Rechnungen gab. Wenn das Unternehmen nun auch hybride Rechnungen empfängt, dann existieren bereits etablierte Verfahren für

- den Empfang von Rechnungen als Anhang einer Email,
- für den Umgang mit beliebigen PDF-Rechnungen
- für den Umgang mit rechnungsbegleitenden Unterlagen, sei es, dass diese in ein PDF eingebunden sind, sei es, dass diese als separate Dateien der Email beigefügt sind, sei es, dass diese Referenzen auf externe Dokumente sind.

Noch keine Lösungen existieren in vielen Fällen für den Umgang mit Rechnungen in Formaten mit strukturierten Daten.

Die steuerrechtlichen Vorschriften betreffen bei Eingangsrechnungen insbesondere folgende Punkte:

- Aufbewahrung
- Datenzugriff auf maschinell auswertbare Daten
- Lesbarmachung

Aufbewahrung

Rechnungen müssen nach GoBD in dem Format aufbewahrt werden, in dem sie empfangen wurden. Bei einer hybriden Rechnung muss auf jeden Fall das XML aufbewahrt werden, da es im Gegensatz zum PDF maschinell auswertbar ist. Damit bringt die hybride Rechnung eine zusätzliche Aufbewahrungspflicht ins rechnungsempfangende Unternehmen.

Datenzugriff auf maschinell auswertbare Daten

Da das XML maschinell auswertbare Daten enthält, müssen diese einem Außenprüfer des Finanzamts auf Anforderung zusammen mit Strukturinformationen zur Verfügung gestellt werden. Das gilt auch für die Unternehmen, die die XML-Rechnung gar nicht nutzen, denen vielleicht gar nicht bewusst ist, dass sie eine hybride Rechnung mit XML-Rechnung erhalten haben.

Das nicht erbetene Zusenden einer XML-Rechnung ist für diese Unternehmen Spam und sie sollten zum Selbstschutz hybride Rechnungen ablehnen.

Lesbarmachung

Um eine Datei eines bestimmten Formats lesen zu können, ist eine formatspezifische Anzeigesoftware (Viewer) nötig. Jedes Dateiformat ist letztlich ein Binärformat und besteht aus einer Folge von Nullen und Einsen, die in dieser Form nicht lesbar ist. Da gibt es keine Unterschiede beispielsweise zwischen PDF und XML.

Unterschiede gibt es bezüglich der Verbreitung von Viewern für einzelne Formate. Praktisch auf jedem Rechner ist ein PDF-Viewer installiert oder lässt sich mit wenigen Klicks installieren. Bei neuen Formaten, wie XML-basierten Rechnungsdatenformaten gibt es ganz zu Beginn noch keine Viewer. Diese müssen erst entwickelt und verbreitet werden.

Nach GoBD müssen bei einer hybriden Rechnung beide Formate (PDF und XML) lesbar gemacht werden können. Der Rechnungsempfänger muss also in der Lage sein, das XML als lesbare Rechnung darzustellen. Solange ein Rechnungsempfänger über keinen XML-Viewer verfügt, bedeutet für ihn die hybride Rechnung auch in Bezug auf die Lesbarmachung Spam und er sollte zum Selbstschutz hybride Rechnungen ablehnen.

Abhilfe könnte hier beispielsweise schaffen, wenn im Rechnungs-PDF ein deutlich sichtbarer Hinweis enthalten ist, dass es sich um eine hybride Rechnung mit eingebettetem XML handelt, ergänzt um einen Link, unter dem ein XML-Viewer heruntergeladen werden kann. So wie das auch bei PDF-Dateien oft praktiziert wird, wenn ein Link beispielsweise auf den Adobe Acrobat Reader angegeben wird.

Annahme, dass das Kartoffeltheorem gilt

Die hybride Rechnung ist ein Konzept, den Medienbruch beim Rechnungsaustausch in Geschäftsbeziehungen zu beseitigen, bei denen der Rechnungsempfänger keine expliziten Forderungen nach elektronischen Rechnungen in einem bestimmten Format stellt. Zugrunde liegt die Annahme, dass dabei das Kartoffeltheorem gilt.

Als Kartoffeltheorem bezeichnet man die Redewendung „Nun sind die Kartoffeln da, nun werden sie auch gegessen“, in dem Sinne, dass ein Bedarf befriedigt wird, der gar nicht bestanden hat, sondern erst nachträglich erzeugt wurde.

Übertragen auf die hybride Rechnung bedeutet dies:

Für den Rechnungsversender: Wenn meine Software schon hybride Rechnungen erzeugen kann, dann verschicke ich zu meinem eigenen Nutzen auch an all meine Kunden hybride Rechnungen.

Für den Rechnungsempfänger: Wenn ich schon strukturierte Rechnungsdaten bekomme, dann werde ich diese auch nutzen und – was mir bisher noch nicht in den Sinn gekommen ist – den Medienbruch beim Rechnungsaustausch beseitigen.

Wie realistisch sind diese Annahmen?

Perspektive Rechnungsversender

Bei der Optimierung des Rechnungsaustauschs geht es für den Rechnungsversender um die Fragen:

- Wie können die Prozesskosten gesenkt werden?
- Durch welche Maßnahmen werden die Rechnungen schneller bezahlt?

Prozesskosten können gesenkt werden durch die Umstellung von Papier auf elektronisches Papier (PDF). Keinen Einfluss auf die Prozesskosten hat, ob eine reine PDF-Rechnung verschickt wird oder eine hybride Rechnung.

Wird eine hybride Rechnung schneller bezahlt als eine PDF-Rechnung? Von den Rechnungsempfängern, die effiziente, auf elektronischen Rechnungen basierte Verarbeitungsprozesse haben, durchaus. Doch Rechnungsempfänger, die diese Prozesse haben, haben ihren Lieferanten längst mitgeteilt, dass sie elektronische Rechnungen bekommen wollen. Damit ist die hybride Rechnung für den Versender keine Stellschraube, an der er drehen kann, um die Bezahlung der Rechnung zu beschleunigen.

Einen greifbaren Nutzen hat der Versand hybrider Rechnung für den Rechnungsversender nicht. Daher gilt auch das Kartoffeltheorem in diesem Fall nicht.

Vielleicht ist der Rechnungsversender aber Idealist, der den Austausch elektronischer Rechnungen in Wirtschaft und Verwaltung fördern möchte und glaubt an die Gültigkeit des Kartoffeltheorems auf Seiten des Rechnungsempfängers. Dann hängt es wesentlich von der rechnergestützten Software ab, ob er hybride Rechnungen versendet. Nur wenn in dieser der Versand hybrider Rechnungen als Standardfall vorgesehen ist, ist für den Versender kein zusätzlicher manueller Aufwand nötig. Für manuellen Zusatzaufwand für etwas, was dem eigenen Unternehmen keinen Nutzen bringt, wäre schon sehr viel Idealismus nötig.

Perspektive Rechnungsempfänger

Wie geht ein Rechnungsempfänger mit zufällig erhaltenen elektronischen Rechnungen um?

Er wird sie ignorieren,

- weil er den Medienbruch in seinem Unternehmen nicht als Problem sieht,
- weil er sie gar nicht bemerkt,

- weil seine rechnungsverarbeitende Software die Daten nicht nutzen kann,
- weil seine rechnungsverarbeitende Software die Daten zwar nutzen könnte, doch die Anzahl elektronischer Rechnungen zu gering ist, um diese Option für einen spürbar effizienteren Prozess tatsächlich auch zu nutzen.

Er wird sie nutzen,

- weil die Daten schon einmal da sind (Kartoffeltheorem).

Der Rechnungsempfänger muss in letzterem Fall folgende Voraussetzungen erfüllen:

- Er muss die Daten bemerken,
- Ihm muss der Wert der Daten bewusst sein
- Die Daten müssen der Anstoß für die unternehmerische Entscheidung sein, die Daten zukünftig zur Überwindung des Medienbruchs zu nutzen.

Dass zufällig ins Haus geflatterte Daten Anstoß für eine unternehmerische Entscheidung sind, ist zwar denkbar, doch höchst unwahrscheinlich. Die Gültigkeit des Kartoffeltheorems auf Seiten des Rechnungsempfängers ist damit für die Praxis widerlegt.

Ausprägung der hybriden Rechnung bei Zugferd

Das Konzept der hybriden Rechnung kann sehr unterschiedlich ausgestaltet sein. Bei Zugferd werden hybride Rechnungen so um gesetzt, dass die XML-Rechnung in eine PDF/A-3-Rechnung eingebettet wird.

Zugferd meint im Folgenden Zugferd 1.0, da Zugferd 2.0 zwar angekündigt, teilweise verabschiedet, doch noch nicht veröffentlicht und somit einem allgemeinen Diskurs nicht zugänglich ist.

Bei Zugferd bekommt die hybride Rechnung zusätzliche Eigenschaften, die über die allgemeine Eigenschaft der hybriden Rechnung ein Paar aus analoger und elektronischer Rechnung zu sein, hinausgehen:

1. Zusätzlich zum Medienbruch sollen weitere Probleme gelöst werden.
2. Der Empfänger wird im Unklaren darüber gelassen, dass er eine XML- Rechnung bekommt.
3. Durch die Einbettung des XML in das PDF kann die Zugferd-Rechnung als trojanisches Pferd wirken.
4. Es wird davon ausgegangen, dass das XML kein lesbares Format ist.
5. Ziel ist nicht die digitale Transformation (weg von der analogen bildhaften Rechnung und hin zur elektronischen Rechnungen aus strukturierten Daten) sondern lediglich die Digitalisierung (hin zu elektronischen Rechnungen aus strukturierten Daten unter Beibehaltung der analogen bildhaften Rechnung).
6. Es gilt das Prinzip „analog first“.

Zusätzlich zum Medienbruch sollen weitere Probleme gelöst werden

Der Entscheidung für PDF/A-3 als PDF-Format für die Einbettung der XML-Rechnung liegt die Annahme zugrunde, dem Rechnungsempfänger bei der Aufbewahrung der Rechnung etwas Gutes zu tun. Denn PDF/A ist als Format für die Langzeitarchivierung gegenüber einfachem PDF das bessere PDF. Braucht der Rechnungsempfänger aber eine höhere PDF-Qualität? Nein, denn er bekommt

bereits viele Rechnungen als einfaches PDF und weiß, dass es bei Betriebsprüfungen noch nie Probleme mit der Lesbarkeit von einfachen PDFs gegeben hat. PDF/A löst also ein Pseudoproblem.

Je spezieller die Anforderungen an ein Format sind, desto höher ist der Aufwand, das Format zu implementieren und desto langsamer findet das Format den Weg in die Praxis. Genau das ist bei Zugferd zu beobachten. PDF/A-3 bedeutet bei der Implementierung einen höheren Aufwand als einfaches PDF und verzögert so das Ankommen von Zugferd-Rechnungen in der Praxis.

Der Empfänger wird im Unklaren darüber gelassen, dass er eine elektronische Rechnung bekommt
Dadurch, dass die XML-Rechnung in die PDF-Rechnung eingebettet ist, ist sie auf den ersten Blick unsichtbar. Das bedeutet für die meisten Rechnungsempfänger, dass sie überhaupt nicht mitbekommen, dass sie eine XML-Rechnung erhalten.

Bezüglich der Pflicht, das XML aufzubewahren ist dies von Vorteil. Denn wer das PDF aufbewahrt, bewahrt dadurch auch das XML mit auf.

Bezüglich der Zugferd zugrunde liegenden Annahme, dass das Kartoffeltheorem gilt, ist dies kontraproduktiv. Denn nur diejenigen, die die XML-Rechnung bewusst wahrnehmen, können auf die Idee kommen, sich des Medienbruchproblems anzunehmen.

Wenn der Rechnungsempfänger nicht selbst bemerkt, dass er eine XML-Rechnung empfängt, dann könnte das seine rechnungsverarbeitende Software merken, sofern diese Zugferd implementiert. Wie wahrscheinlich ist es aber, dass ein Unternehmen eine solche Software im Einsatz hat? Das ist nur dann der Fall, wenn es ein kostenloses Update seiner rechnungsverarbeitenden Software installiert hat, das die Software um Zugferd-Funktionalität erweitert.

Trojanisches Pferd

Bemerkt der Rechnungsempfänger aufgrund der Einbettung der XML-Rechnung in die PDF-Rechnung nicht, dass er eine XML-Rechnung erhält, dann ist die Zugferd-Rechnung für ihn ein trojanisches Pferd. Sie trägt ihm ungefragt die Pflicht zur Lesbarmachung der XML-Rechnung und zum Datenzugriff auf diese ins Unternehmen. Da er davon keine Ahnung hat, kann er sich auch nicht gegen die Zusendung einer XML-Rechnung wehren.

Es wird davon ausgegangen, dass das XML kein lesbares Format ist

„Zugferd bietet die Möglichkeit, sowohl strukturierte Rechnungsdaten (XML) als auch das Rechnungsbild (PDF) gleichzeitig zu übermitteln.“ So eine Kernaussage zu Zugferd. Daraus folgt: XML ist kein lesbares Format. Dies ist falsch, wie oben ausgeführt. Aus dieser falschen Behauptung folgt bei Zugferd die Unverzichtbarkeit des PDF.

Die Lesbarmachung ist eine Pflicht des Rechnungsempfängers. Will er dieser Pflicht gewissenhaft nachkommen, dann muss er selbst die entsprechenden Maßnahmen dazu ergreifen und darf dies nicht an den Rechnungssteller outsourcen. Denn nichts anderes würde es bedeuten, wenn er die Lesbarmachung des XML durch ein PDF dem Rechnungssteller überlässt.

Könnte sich der Rechnungsempfänger wirklich darauf verlassen, dass das PDF eine lesbare Darstellung des XML ist? Das führt zur umsatzsteuerlich relevanten Frage: Handelt es sich bei PDF und XML um inhaltlich identische Mehrstücke? Das ist, untersucht man die verschiedenen Implementierungsansätze für die hybride Zugferd-Rechnung, in manchen Fällen zweifelhaft.

Nicht digitale Transformation sondern nur Digitalisierung

Die Unterstützer einer Hybridtechnik können zwei diametral gegensätzliche wirtschaftliche Interessen verfolgen.

1. Als Anbieter der neuen Technik:
 - diese schon dann verkaufen zu können, wenn sie für sich alleine noch nicht flächendeckend marktfähig ist
 - die alte Technik möglichst rasch entbehrlich zu machen.
2. Als Anbieter der alten Technik:
 - diese noch lange verkaufen zu können
 - möglichst lange zu verhindern, dass sich die neue Technik für sich alleine am Markt durchsetzt.

Bei den Unterstützern von Hybridfahrzeugen beispielsweise macht es einen gewaltigen Unterschied, ob diese alte Dieselmotortechnik oder neue Elektromotortechnik verkaufen wollen.

Im Konzept von Zugferd ist der Ausstieg aus der alten analogen Rechnung nicht vorgesehen. Das bedeutet, dass Zugferd zwar für Digitalisierung (Einstieg XML-Rechnung) steht, nicht aber für digitale Transformation (zusätzlich Ausstieg aus PDF-Rechnung).

Digitale Transformation ist ein dynamischer Prozess weg von analog hin zu digital. Das kann unternehmensspezifisch ein eher fließender oder eher abrupter Übergang sein. Von analog über hybrid zu digital oder von analog direkt zu digital.

Ein dynamischer Transformationsprozess kann nicht in eine statische Norm abgebildet werden. Doch genau das geschieht bei Zugferd. In einer statischen Norm wird die analoge Rechnung unverrückbar festgeschrieben. Wer nur das Zugferd-XML austauscht, kann dran nicht gehindert werden, doch er darf das, was er austauscht, nicht als Zugferd bezeichnen.

Prinzip „analog first“

Dass bei Zugferd das Prinzip „analog first“ gilt, ist also nicht verwunderlich. Beispiel dafür ist der Umgang mit rechnungsbegleitenden Unterlagen. Diese können entweder der PDF- oder der XML-Rechnung zugeordnet werden. Bei Zugferd werden sie der PDF-Rechnung zugeordnet. Mit der Folge, dass die XML-Rechnung nicht ohne PDF-Rechnung verschickt werden kann, denn sonst würden die rechnungsbegleitenden Unterlagen fehlen.

Die hybride Rechnung und Zugferd im Wettbewerb der Formate

Negative Erfolgsbilanz

Die hybride Rechnung kann wie gezeigt, die in sie setzten Erwartungen nicht erfüllen. Sie ist kein Treiber des Austauschs elektronischer Rechnungen.

In der Praxis kommen hybride Rechnungen in drei Szenarien vor:

1. Der Rechnungsempfänger fordert strukturierte Rechnungsdaten. In vielen Fällen hätten diese genügt, die PDF-Rechnung ist überflüssig.
2. Der Rechnungsempfänger ignoriert die strukturierten Rechnungsdaten, eine PDF-Rechnung hätte genügt.

3. Unabgesprochen erhaltene strukturierte Rechnungsdaten werden durch den Rechnungsempfänger genutzt.

Für das dritte Szenario ist dem Autor bislang kein Praxisbeispiel bekannt. Doch selbst wenn es einige gäbe, wäre dies noch längst kein Beleg dafür, dass die unabgesprochen verschickte hybride Rechnung ein starker Impuls in Wirtschaft und Verwaltung zur Beseitigung des Medienbruchs beim Rechnungsaustausch wäre.

Nach dem zu Beginn identifizierten Erfolgsmaßstab für ein Rechnungsformat, die Beseitigung des Medienbruchs beim Rechnungsaustausch, ist Zugferd als hybrides Format gescheitert. Erfolgsbeispiele aus den Szenarien 1 und 2, bei denen entweder PDF oder XML überflüssig sind, sind Pseudoerfolge und reine Augenwischerei.

Alternative Formate

Kann sich die hybride Rechnung im Allgemeinen und Zugferd als Ausprägung, die auf die möglichst lange Bewahrung der analogen PDF-Rechnung ausgerichtet ist, im Besonderen zukünftig im Wettbewerb der Formate behaupten?

Mit Zugferd im Wettbewerb stehen die europäische CEN-Norm EN 16931-1 für die Kernelemente einer elektronischen Rechnung und das nationale Format XRechnung der öffentlichen Verwaltung, eine Spezialisierung der europäischen Norm. Zugferd meint in diesem Zusammenhang die Zugferd-Version 2.0, die in einem ihrer Profile die CEN-Norm exakt abbildet.

CEN erwähnt zwar die hybride Rechnung, allerdings nicht wie bei Zugferd auf Normebene, sondern in einem unverbindlichen „Leitfaden über die Interoperabilität elektronischer Rechnungen auf der Übertragungsebene“. XRechnung kennt keine hybride Rechnung.

Die Rechnungsempfänger sind wie gezeigt diejenigen, die sich für das für sie beste Format entscheiden. Das wird aktuell erst einmal die CEN-Norm sein, denn sie hat als Normierungsorganisation den bei weitem höchsten Rang.

Reichen den Rechnungsempfängern die strukturierten Daten oder wollen sie zusätzlich vom Rechnungssteller auch noch eine PDF-Rechnung? Und falls ja, nach der Zugferd-Norm? Sie werden es den Rechnungsstellern mitteilen. Und diese werden dann Druck machen gegenüber den Herstellern ihrer rechnungserstellenden Software. Dieser Druck wird wohl relativ schwach ausfallen. Denn CEN-Rechnung und XRechnung funktionieren in der Praxis nur, wenn dazu XML-Viewer zur Verfügung stehen. Und diese werden sehr bald für jedermann verfügbar sein. Der Wunsch nach einem zusätzlichen PDF zur bildhaften Darstellung einer Rechnung wird so immer geringer.

Anzeichen des Abschieds von der hybriden Rechnung bei Zugferd?

Die Tatsache, dass die hybride Rechnung an den praktischen Gegebenheiten und den Anforderungen des Marktes vorbeigeht, scheint den Zugferd-Machern langsam zu dämmern. In der zur Kommentierung veröffentlichten Fassung des Zugferd 2.0-Profiles EN 16931 ist zu lesen, dass es zukünftig zulässig ist, bei einer Zugferd-Rechnung (nach bilateraler Absprache) auch nur die XML-Rechnung zu verschicken Ein Zugeständnis an die Realität, gut versteckt und kaum auffindbar im Kleingedruckten, umgeben von viel Text zur PDF/A-3-basierten Dogmatik der hybriden Rechnung. Ein Anzeichen der Wende im Zugferd-Konzept von der Digitalisierung zur digitalen Transformation?

Allerdings ist bei Zugferd 2.0 auch der Abschied von der hybriden Rechnung in die genau andere, reaktionäre Richtung geplant. Es soll ein neues Profil „Buchungshilfe“ geben, bei dem der XML-Teil nur aus ein paar Datenschnipseln besteht, somit keine elektronische Rechnung ist und das Gesamtkonstrukt demnach keine hybride Rechnung.

Rechnungsempfänger muss im Mittelpunkt stehen

Wirksame Konzepte zur Überwindung des Medienbruchs beim Rechnungsaustausch müssen immer dort ansetzen, wo das Problem auftaucht, beim Rechnungsempfänger. Der Rechnungsempfänger steht an der Spitze einer Forderungshierarchie, an deren Ende die Hersteller rechnungserzeugender und rechnungsverarbeitender Software stehen.

Modellhaft ist diese Logik aktuell bei der öffentlichen Verwaltung zu erleben. Die Forderung nach Rechnungen im Format XRechnung an alle Lieferanten wird zu Forderungen der Lieferanten an deren Faktura-Software führen. Die Forderung nach hybriden Rechnungen ist nicht dabei. Im Gegenteil: Hybride Rechnungen sind in der Verwaltung unerwünscht, weil sie aus steuerrechtlicher Sicht als Spam betrachtet werden, der nur Probleme in die Organisation bringt.

Genauso werden auch andere Branchen, Unternehmen und Organisationen argumentieren.

Die hybride Rechnung als Marketinginstrument

Eine sinnvolle Funktion könnte die hybride Rechnung durchaus haben. Als Marketinginstrument, das dem Rechnungsempfänger die Vorzüge der Medienbruchfreiheit vor Augen führt. Mit der expliziten Botschaft „Wir haben Ihnen neben dem PDF auch eine elektronische Rechnung im XML-Format mitgeschickt. Die könnten Sie für eine effizientere Rechnungsverarbeitung nutzen. Wenn Sie Näheres dazu wissen wollen, schauen Sie unter folgendem Link.“

Die hybride Rechnung müsste dazu konzeptionell entsprechend ausgestaltet sein, also ganz anders, als es aktuell bei Zugferd der Fall ist. So, dass möglichst viele Rechnungssteller als Botschafter der elektronischen Rechnung gewonnen werden und möglichst schnell viele Hersteller rechnungserstellender Software motiviert werden, die hybride Rechnung zu implementieren, dadurch dass mögliche Implementierungshindernisse weitgehend vermieden werden.

Aussichten: Konservativ oder disruptiv?

„Disruption bedeutet, dass wir uns auf ein Ziel zubewegen, das sich selbst bewegt.“ war kürzlich in der Wirtschaftswoche in einem Artikel über den Ökonomen Joseph Schumpeter zu lesen. Wohin wird die hybride Zugferd-Rechnung steuern? Auf dem 2012 festgelegten Kurs, um weitab vom längst an anderer Stelle zu verortenden Ziel zu landen oder auf dem Kurs, der sich aus einer disruptiven Zielbestimmung im Jahr 2018 ergibt?