

eInvoicing: Elektronische Fakturierung anhand zweier Dienstleistungsvarianten

Klassische Ausgangssituation: Die XY-GmbH will neben der herkömmlichen Möglichkeit der Papierrechnung künftig über das Instrument der elektronischen Rechnungsübertragung weiteres Einsparpotential bei den Eingangsrechnungen nutzen. Hierbei werden zwei Varianten betrachtet:

Variante 1

Bei der Variante 1 übermittelt der Rechnungssteller/Lieferant seine Rechnungsdaten an einen externen Dienstleister. Beim Dienstleister werden die Daten auf das XY-GmbH-Format übertragen, die Rechnung erstellt und mit einer qualifizierten Signatur - derjenigen des externen Dienstleisters - versehen, die dann wiederum nach Weiterleitung an die XY-GmbH von dieser im Wege der Signaturprüfung nachgeprüft und weiterverarbeitet wird.

Da die meisten Lieferanten nicht die technischen Voraussetzungen zum signieren haben, soll die Möglichkeit bestehen, dass der Lieferant per Vertretungsvollmacht (§ 164 ff. BGB und § 14 Abs. 2 Satz 5 UStG) die Rechnungsstellung an einen Dritten abgeben kann. Die Rolle dieses Dritten wird in der Variante 1 komplett von einem von der XY-GmbH beauftragten, aber vom Lieferanten bevollmächtigten externen Anbieter übernommen. Die Übermittlung der Rechnungsdaten vom Lieferanten an diesen „beauftragten Dritten“ muss nicht mit einer qualifizierten digitalen Signatur erfolgen (BMF-Schreiben vom 29.01.2004, Rdn. 29). Möglich ist auch eine Übermittlung per Email.

Variante 2

Nach der zweiten Variante übernimmt die Aufgabe des Signierens die XY-GmbH selbst, sämtliche benötigte Hard- und Software zur Abwicklung wird inhouse betrieben. Bei der XY-GmbH werden die Daten sodann XY-GmbH-spezifisch konvertiert, mit einer - eigenen - digitalen Signatur versehen, dort erfolgt aber auch die Signaturprüfung und die weitere Verarbeitung der Rechnung, da die XY-GmbH selbst Rechnungsempfänger ist. Die Rolle des „Dritten“ wird in Variante 2 also auch von der XY-GmbH selbst übernommen.

Da damit die Rechnung formell erst bei der XY-GmbH entsteht, muss der Lieferant sie entweder in einem für ihn archivierbaren Format zugestellt bekommen, um seine Aufbewahrungspflichten erfüllen zu können oder der Dienstleister übernimmt die Archivierung ebenfalls. Dann muss der Lieferant aber die Möglichkeiten des Zugriffs und der Prüfung erhalten, z.B. über ein Portal, um die GoBS zu erfüllen. Die für ihn ebenfalls zu erfüllenden GDPdU-Vorgaben muss er eventuell über seine Ursprungsdaten erfüllen, wenn der Dienstleister ihm keine entsprechenden Auswertungsmöglichkeiten zur Verfügung stellen kann.

Bevor wir uns den Detailproblemen dieser Varianten zuwenden, wollen wir kurz rekapitulieren, was unter einer elektronischen Rechnung verstanden wird:

Was ist eine elektronische Rechnung?

Als auf elektronischem Weg übermittelt gelten alle Rechnungen, die nicht auf Papier, sondern mit Hilfe elektronischer Medien übermittelt werden. Dazu gehört vor allem die Übermittlung der Rechnung per E-Mail. Erstellung und Versand solcher Rechnungen ist wesentlich einfacher und deutlich billiger als die Versendung und Eingangsbearbeitung einer Papierrechnung. Allerdings besteht ein - gegenüber der Papierrechnung - höheres Manipulationsrisiko. Deshalb erfordert § 14 Abs. 3 UStG in Übereinstimmung mit Artikel 22 Abs. 3 c Satz 1 der Rechnungsrichtlinie 2001/115/EG vom 20.12.2001, dass die

Echtheit und die Versehrtheit des Inhalts der elektronischen Rechnungen über eine so genannte qualifizierte Signatur gewährleistet sein muss.

Qualifizierte elektronische Signaturen sind nach § 2 Nr. 3 Signaturgesetz nur solche, die alle Merkmale „fortgeschrittener“ Signaturen aufweisen, auf einen zum Zeitpunkt ihrer Erzeugung gültigen qualifizierten Zertifikat beruhen und mit einer „sicheren Signaturerstellungseinheit“ erzeugt werden. Viele verwirrende Begriffe, die letztendlich in der Praxis bedeuten, dass man zum Signieren eine SmartCard eines bei der Bundesnetzagentur registrierten „Zertifizierungsdiensteanbieters“ benötigt.

Massensignatur

Diese Vorgaben schließen es nicht aus, die Erzeugung qualifizierter elektronischer Signaturen auch für den Massenverkehr zu automatisieren. Sie müssen jedoch dann die Definition des § 2 Nr. 3 Signaturgesetz erfüllen. Die „sichere Signaturerstellungseinheit“, d.h. die SmartCard, muss nach § 15 Abs. 1 Signaturverordnung gewährleisten, dass der (geheime) Signaturschlüssel erst nach Identifikation des Inhabers durch Besitz und Wissen angewendet werden kann. Dies erfordert jedoch nicht die Wissensdaten, d.h. PIN, für jede Signatur einzugeben. Um auch bei Massensignaturen die alleinige Kontrolle durch den Signaturschlüsselinhaber sicherzustellen, kann es – gemäß amtlicher Begründung der Signaturverordnung – erforderlich sein, die Freischaltung des Signaturschlüssels auf einen kontrollierbaren Zeitrahmen oder eine kontrollierbare Anzahl von Signaturen zu beschränken.

Weiterhin kann die im Gesetz geforderte „alleinige Kontrolle“ über die SmartCard auch durch Verschießen der zugehörigen Reader bzw. Server-Systeme erfolgen, wenn der Eigentümer dann die Schlüsselgewalt hat. In diesem Fall kann dann auch ein sehr langes Zeitintervall eingestellt werden, weil kein unbefugter Zugang zur Karte und damit zur Manipulation erhält.

Dass der Signaturkarte keine ungewollten Dokumente „untergeschoben“ werden, die dann über die Signatur eine rechtliche Wirksamkeit bekämen, wird auf unterer Ebene dadurch vermieden, dass die Anwendungssoftware zum Signieren über eine Zulassung der Bundesnetzagentur verfügen muss. Auf der Prozessebene geschieht dies einerseits durch eine hohe Automatisierung, klare Arbeitsanweisungen und rigide Kontrolle, inkl. Protokollierung des Verfahrens. Außerdem kann über spezielle Attribute im benutzten Zertifikat klar definiert werden, für welche Zwecke das Zertifikat eingesetzt werden darf und damit auch für welche eben nicht. Beispielsweise können über dieses Verfahren auch Wertgrenzen vorgegeben werden, so dass ein bestimmtes Zertifikat nur für Rechnungen bis zu einer bestimmten Höhe benutzt werden darf.

Da der Empfänger verpflichtet ist, die Signatur zu prüfen und diese Angaben ebenfalls zu beachten, hängt die Gültigkeit der Signatur, damit auch die Erfüllung der Formvorschrift der Rechnung und schlussendlich auch die Möglichkeit des Vorsteuerabzuges beim Empfänger von diesem Attribut ab.

Automatisierte Massensignaturen sind also auch in qualifizierter Form möglich, setzen aber gewisse technische und organisatorische Vorkehrungen voraus. Daher werden diese Aufgaben aus verschiedenen Gründen oft auf Dienstleister ausgelagert.

Fremdsignatur

Ein Dienstleister erstellt Rechnungen mit der Signatur des Auftraggebers. Hierfür verwendet er die sichere Signaturerstellungseinheit, die PIN und das Zertifikat des Auftraggebers, die dieser ihm zur Verfügung stellt. Für den Empfänger der Rechnung wird nicht erkennbar, dass ein anderer die Signatur für den im Zertifikat genannten Signaturschlüsselinhaber erzeugt hat. Da für die Erzeugung der Signatur die Signatur des Schlüsselinhabers benutzt wird, entsteht eine echte Signatur des Schlüsselinhabers, obwohl er sie nicht erzeugt hat. Diese Variante wird Fremdsignaturmodell genannt.

Die Frage ist, ob dadurch, dass beim Fremdsignieren der Signaturschlüsselhaber nicht selbst die Signatur erzeugt, sondern ohne sein aktuelles Zutun erzeugen lässt, eine qualifizierte elektronische Signatur und damit eine elektronische Rechnung erzeugt wird, die den Anforderungen des § 14 Abs. 3 Nr. 1 UStG entspricht. Wenn eine sichere Signaturerstellungseinheit und ein qualifiziertes Zertifikat verwendet werden, könnte allein fraglich sein, ob die Signatur durch Mittel erzeugt wird, die der Signaturschlüsselhaber tatsächlich unter seiner alleinigen Kontrolle halten kann. Dies würde nach der amtlichen Begründung erfordern, dass er seine Signaturerstellungseinheit vor unbefugter Nutzung schützen können muss. Diese Ausschlussmöglichkeit muss faktisch gegeben sein. Sie ist nicht mehr erfüllt, wenn der Schlüsselhaber sowohl seine sichere Signaturerstellungseinheit als auch seine Wissensdaten an einen Dritten weitergegeben hat. Der Inhaber verliert die tatsächliche Sachherrschaft. So verliert er durch die Mitteilung der Wissensdaten das Monopol des Wissens über die Wissensdaten, er hat jetzt nur noch mit anderen geteiltes Wissen und kann daher den Einsatz des Wissens nicht mehr kontrollieren. Beim Fremdsignierungsmodell sind somit die beiden Sicherheitsanker „Besitz“ und „Wissen“, die einen doppelten faktischen Nachweis, dass die Signatur vom Signaturschlüsselhaber stammt, ermöglichen, verloren gegangen.

Auch eine faktische Kontrolle durch vertragliche Absprachen hilft zunächst nicht weiter. Denn im Verhältnis des Schlüsselhabers zum Dienstleister bietet die Vertragsabsprache keine faktische Sicherheit, sondern nur einen normativen Schutz. Signierte Rechnungen sind jedoch darauf angewiesen, dass der Nachweis der Zuordnung der Signatur zum Schlüsselhaber zweifelsfrei feststeht. Und auch die Steuerverwaltung und viele weitere Stellen müssen sich auf die Integrität und Authentizität der Signatur verlassen können. Im Streitfall muss die Rechnung ein taugliches Beweismittel sein. Dies schließt es grundsätzlich aus, diese Sicherheit abhängig von einer nur zweiseitigen Absprache zu gewähren. Das Fremdsignierungsmodell bedeutet daher ein deutlich geringeres Maß an Sicherheit als das vom Gesetz vorgesehene Modell, bei dem der Inhaber der Karte selbst signiert.

Selbst wenn man im Fremdsignierungsmodell die Rechnung dem Signaturschlüsselhaber auf Grund einer bewussten und gewollten Delegation unmittelbar und analog den Regeln der Stellvertretung zurechnen wollte, trifft dies nicht die hier entscheidende Frage ausreichende Gewährleistung der Echtheit und Unversehrtheit der Rechnung selbst. Die Zurechnung ist bei nicht signierten sowie einfach fortgeschritten und qualifiziert signierten Rechnungen immer die gleiche. Hier geht es jedoch um die Frage der Qualität der Signatur!

Denn zwar ist der Rechtscharakter einer Rechnung umstritten. Im Zivilrecht ist die Rechnung die Abrechnung über das Entgelt für eine Leistung. Sie hat keine rechtsbegründende oder rechtsgestaltende Wirkung. Der Bundesfinanzhof hat sie als realaktähnliche Mitteilung bezeichnet, der im Regelfall der rechtsgeschäftliche Erklärungswille fehle. In der Literatur wird dagegen vertreten, dass die Rechnung neben der Dokumentation der Abrechnung gegenüber dem Leistungsempfänger eine spezifisch steuerrechtliche Willenserklärung enthält. Wegen der Rechtsfolge des § 15 Abs. 1 UStG erklärt danach der leistende Unternehmer, der die Umsatzsteuer in der Rechnung für den Leistungsempfänger ausweist, sowohl dem Empfänger gegenüber als auch dem Finanzamt gegenüber, dass er die Steuer an sein Finanzamt abgeführt hat oder abführen wird. Erst diese Erklärung bildet die Grundlage für den Steuerabzug durch den Rechnungsempfänger. Nach der Neufassung des § 14 UStG spricht mehr dafür, die Rechnung im steuerrechtlichen Sinne als Willenserklärung anzusehen, weil jetzt nach Abs. 2 Satz 2 eine öffentlich-rechtliche Pflicht besteht, eine Rechnung zu erstellen, auch wenn sie vom Empfänger nicht eingefordert wurde. Ziel dieser Pflicht ist es, die Bezahlung von Umsatzsteuer besser kontrollieren und Steuerverkürzungen verhindern zu können, also ein Gleichgewicht zwischen Steuer und Vorsteuerabzug zu überprüfen, sodass viel dafür spricht, in der Rechnung auch eine Erklärung

gegenüber dem Finanzamt zu sehen, dass die eingemommene Umsatzsteuer vom Rechnungssteller bezahlt wird.

Folgt man der Meinung, dass die Rechnung eine Willenserklärung darstellt, besteht kein Grund die qualifizierte elektronische Signatur im Umsatzsteuerrecht anders zu behandeln als im allgemeinen Zivil- und Verwaltungsrecht.

Bei der Rechnung als realaktähnliche Mitteilung kommt es zu keinen abweichenden Beurteilungen, auch hier bleibt es dabei, dass der Gesetzgeber mit den Formanforderungen sicherstellen will, dass der Aussteller und das Dokument entweder dadurch nachweisbar sind, dass die Rechnung von Anfang an in Papier vorliegt und derjenige, der den Vorsteuerabzug geltend macht, über das Original verfügt, oder bei Kommunikation zwischen Standardfaxgeräten einen Kopie des Originals besitzt und der Aussteller das Original vorlegen kann. In allen Fällen elektronischer Rechnungen besteht jedoch das Risiko, dass der Rechnungsempfänger, der den Vorsteuerabzug durchführen will, die Veränderbarkeit elektronischer Dokumente für Steuerverkürzungen missbrauchen könnte. Entsprechend dem höheren wahrgenommenen Risiko bei elektronischen Rechnungen wird für diese auch eine höhere Sicherheit für Authentizität und Integrität als Papierrechnungen gefordert. Entsteht die Rechnung unter einem Formmangel, entfällt der Anspruch gegenüber dem Finanzamt, Umsatzsteuer erstattet zu bekommen. Er ist nicht mehr im Besitz eines tauglichen Beweismittels für seinen Anspruch gegenüber dem Finanzamt, um seine Vorsteuer einbehalten oder einfordern zu dürfen.

Dies angestrebte faktische Beweissicherheit darf von ihrer Zielsetzung her nicht von der Einhaltung von Verträgen abhängig sein, die der Signaturschlüsselhaber im Fremdsignierungsmodell geschlossen hat und die weder der Empfänger noch das Finanzamt kennen oder überprüfen können. Für die Erstellung elektronischer Rechnungen im Fremdsignierungsmodell kann daher festgehalten werden, dass eine Weitergabe der sicheren Signaturerstellungseinheit und der Wissensdaten (PIN) durch den Schlüsselhaber an den Dienstleister die alleinige Kontrolle des Schlüsselhabers über die Erzeugung von Signaturen verhindert und damit die Erzeugung von qualifizierten elektronischen Signaturen ausschließt. In diesem Fremdsignierungsmodell werden daher keine qualifizierten elektronischen Signaturen und damit auch keine formgültigen elektronischen Rechnungen erzeugt.

Damit wird aber die Möglichkeit, die Erstellung elektronischer Rechnungen auszulagern, nicht ausgeschlossen. Dieses Bedürfnis wird vielmehr von § 14 Abs. 2 Satz 4 UStG explizit anerkannt. Die Vorschrift ermöglicht, dass eine Rechnung im Namen und für Rechnung des Unternehmers von einem Dritten ausgestellt wird. Diese Möglichkeit gilt auch für elektronisch übermittelte Rechnungen. Für das Fremdsignierungsmodell gibt es eine vollwertige, funktional äquivalente Alternative, nämlich das Vertretungsmodell.

Vertretungsmodell

Hier tritt der Dienstleister selbst als Signierender auf. Auf der Grundlage einer vertraglichen Vollmacht signiert er die Rechnung des Auftraggebers mit seiner (!) Signatur unter Verwendung seines (!) Zertifikats im Namen des Auftraggebers.

In Deutschland sind qualifizierte Zertifikate zwar immer personengebunden, dennoch können sie auf ein Pseudonym ausgestellt werden (das Trust Center kennt die zugehörige Person), so dass direkt deutlich wird, für welche Organisation das Zertifikat ausgestellt wurde.

Für den Empfänger wird durch das Pseudonym, eine Vertretungsfloskel oder durch ein Attribut im Zertifikat deutlich, dass die Rechnung durch einen Vertreter im Auftrag und im Namen des vertretenden Auftraggebers signiert wird. Der Vertreter verwendet dabei seine sichere Signaturerstellungseinheit, seine PIN und sein Zertifikat und erzeugt damit

eine eigene qualifizierte Signatur. Diese zulässige Form der Auslagerung des Signierens kann durch entsprechende Attributszertifikate unterstützt werden: Der Zertifikatsinhaber kann zusätzliche Attribute einsetzen. Ein Attribut kann zum Beispiel lauten: (Herr Mustermann ist Handlungsbevollmächtigter des Unternehmens A und berechtigt, für Unternehmer A Rechnungen bis zu einer Höhe von ... EUR Gesamtbetrag zu unterzeichnen. Auch Vertretungsregelungen können durch Attribute abgebildet werden.)

Auch dies erleichtert wieder den RZ-Betrieb, denn es muss keine hochrangige Person des Dienstleisters, z.B. Geschäftsführer, die Vertretung übernehmen. Dies kann durchaus beim Operating angesiedelt sein, so dass auch nach technischen Störungen, wenn die Systeme neu initialisiert oder hochgefahren werden müssen, keine Abhängigkeit von Personen besteht, die mit dem Systembetrieb nichts zu tun haben.

Im Ergebnis kann die automatisierte Erstellung elektronischer Rechnungen also an einen Dienstleister ausgelagert werden, allerdings nicht nach jedem beliebigen Geschäftsmodell. Nach dem Fremdsignierungsmodell kann nicht die erforderliche qualifizierte elektronische Signatur erzeugt werden. Auch fehlt das von § 14 Abs. 3 UStG erforderte Maß an Nachweisbarkeit des Inhalts und des Autors der Rechnung. Dagegen ist nach dem Vertretungsmodell eine eindeutige Rechts- und Beweissicherheit für den Empfänger der Rechnung und für die Finanzverwaltung gegeben, wer Aussteller der Rechnung ist und wer die Grundlage für den Vorsteuerabzug verantwortet.

Problem des § 181 BGB

Auch wenn man auf der Ebene der Zurechnung, nämlich bei der Stellvertretung in Namen und auf Rechnung des Lieferanten unter Einhaltung des Offenkundigkeitsgrundsatzes des § 164 BGB - von der Möglichkeit einer Stellvertretung ausgehen wollte, stellt sich bei der Variante 2 im XY-GmbH-Modell das weitere Problem, dass Rechnungsersteller (formell entsteht die Rechnung mit der Signatur) und Rechnungsempfänger personenidentisch sind. Wenn die Rechnung nämlich mit dem Signaturschlüssel des Lieferanten durch den Rechnungsempfänger selbst erstellt wird, ergibt sich also eine extreme Form des Fremdsignierungsmodells, die a priori gegen § 181 BGB (Verbot des Insichgeschäfts) verstoßen könnte.

In umsatzsteuerlicher Sicht handelt es sich somit bei Modellen, in denen der Dienstleister zugleich signiert und verifiziert dem Wesen nach um eine Form des Insichgeschäfts. Im Rahmen einer Betriebsprüfung muss jedoch klar erkennbar sein, wann eine Rechnung den Verfügungsbereich des Erstellers verlassen hat und in den Verfügungsbereich des Rechnungsadressaten eingetreten ist. Das die Prüfung der elektronischen Signatur durch dieselbe Person, die diese "eine juristische Sekunde vorher" selbst hergestellt hat, gestaltet sich für einen Dritten äußerst schwierig und erscheint in rechtlicher Hinsicht problematisch. So hat der BFH in einem Urteil aus 1983 ausgeführt, dass der Leistungsempfänger (also grundsätzlich auch dessen Vertreter) nur ausnahmsweise als "Dritter" für den Leistenden abrechnen kann (Personenidentität), nämlich dann, wenn er "weisungsgemäß eingebunden" als "(technische) Schreibhilfe" an der Ausstellung im Namen und für Rechnung des Geschäftspartners mitwirkt. Nur mit entsprechendem Auftrag des Leistenden wäre es demnach mit dem Wesen einer Rechnung vereinbar, dass der Leistungsempfänger selbst an der Rechnung mitwirkt.

Informellen Auskünften des BMF zufolge wird zudem eine "organisatorische Trennung" des Empfänger- und Adressatenbereichs notwendig sein. Dies dürfte zumindest eine Trennung der Computersysteme in Absender- und Empfängerbereich (dedizierte Server) sowie eine personelle und organisatorische Trennung der entsprechenden Abteilungen, welche Rechnung einerseits erstellen und andererseits empfangen und prüfen, erfordern. Dabei sind besonders die Funktionen und Rechte für die System- bzw. Anwendungsadministratoren zu beachten. Auf jeden Fall sind die Abläufe im System relativ granular mitzuprotokollieren und diese Protokolle zu

archivieren. Diese Abläufe sind sodann wieder in einer Verfahrensdokumentation niederzulegen.

In beiden oben genannten Varianten ist also dem Vertretungsmodell der Vorzug zu geben. Ersterenfalls ist ein externer Dienstleister der Vertreter, letzterenfalls die XY-GmbH selbst. In jenem letztgenannten Fall muss, wie dargelegt, § 181 BGB einvernehmlich abbedungen werden, was gleichfalls durch eine entsprechende Hinterlegung in den Attributen des Zertifikats geschehen kann, nämlich dergestalt, dass von der Vorschrift des § 181 BGB Befreiung erteilt ist. Dadurch wird die Rechtsfolge des § 181 BGB - schwebende Unwirksamkeit - ausgeschlossen. Die Gestattung des Insigengeschäfts, das dadurch von Anfang an wirksam wird, durch den Vertreter kann schon in der Vollmacht enthalten sein oder durch eine besondere einseitige empfangsbedürftige Willenserklärung, nämlich durch die Einwilligung nach § 183 BGB, erteilt werden. Der erstgenannten Variante ist der Vorzug zu geben, da sie für eine Vielzahl von gleichartigen Rechtsgeschäften gilt und so zu sagen „vor die Klammer gezogen wird“. Zuständig für die Gestattung ist stets der Vertretene. Bei Doppelvertretung ist die Gestattung durch beide Vertretene erforderlich.

Fazit

Die automatisierte Erstellung elektronischer Rechnungen kann grundsätzlich an einen Dienstleister ausgelagert werden.

Allerdings können sich aus dem Erfordernis der Kontrollierbarkeit organisatorische Einschränkungen (insbes. Anzahl Signaturen ohne PIN bzw. für bestimmtes Zeitfenster), namentlich im Zusammenhang mit der quantitativen Konkretisierung der avisierten Massensignaturen, ergeben. Diese können aber auch durch Verschluss der Serverschränke ersetzt oder zumindest unterstützt werden. Weiterhin sind organisatorische Maßnahmen erforderlich, um die Prozesssicherheit zu gewährleisten.

Sofern die Massensignaturen bei einem Dienstleister aufgebracht werden, gilt generell: Auch wenn eine Rechnung keine „Willenserklärung“ im engeren Sinne ist, so wurde oben ausführlich dargelegt, dass auf jeden Fall das so genannte „Vertretungsmodell“ zu bevorzugen ist. Wird sonach dem Vertretungsmodell der Vorzug gegeben, bedarf es einer rechtssicheren Offenlegung der Vertretungsverhältnisse.

Ist die XY-GmbH selbst Vertreterin des Rechnungserstellers, und tritt sie selbst als Signierende auf, wie dies der Variante 2 zugrunde liegt, sind mehrere Probleme aufgeworfen:

Zum einen muss mit dem Lieferant gemeinsam abgestimmt werden, wie er seine Aufbewahrungspflichten nach GoBS und GDPdU erfüllen kann.

Zum anderen könnte die Konstellation des Zusammenfallens von Rechnungsgenerierung (durch Anwendung der Signatur) und Rechnungslegung (Übergabe) Bedenken begegnen. Ähnliches gilt für die Identität des signierenden mit der prüfenden Instanz.

In diesem Zusammenhang - und nach der Maßgabe, dass es sich bei einer Rechnung mit der herrschenden Meinung um eine Willenserklärung handelt - ist sodann auf § 181 BGB hinzuweisen, einer Vorschrift, die für sämtliche Signaturen in dem jeweiligen Rechtsverhältnis in zulässiger Form abbedungen werden müsste, um die Rechtsfolge des § 181 BGB - schwebende Unwirksamkeit - auszuschließen.

Es sei abschließend auf das Erfordernis der organisatorischen, d.h. Trennung der Computersysteme in Absender- und Empfängerbereich, räumlichen, institutionellen (oder zumindest abteilungsbezogenen) und personellen Trennung hingewiesen, wie dieses auch den Erwägungen des BFM zugrunde liegt.

