

## EU-Änderungsrichtlinie

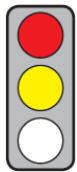
**MEHRWERTSTEUER –  
„REVERSE CHARGE“-VERFAHREN**

Stand: 07.12.09

**KERNPUNKTE**

**Ziel der Richtlinie:** Durch die freiwillige und befristete Einführung des „Reverse Charge“-Verfahrens sollen die Mitgliedstaaten besser gegen Mehrwertsteuerbetrug vorgehen können.

**Betroffene:** Hersteller und Händler von Mobilfunkgeräten, Mikrochips, Parfums und Edelmetallen; Emittenten und Händler von Treibhausgasemissionszertifikaten; Finanzbehörden.



**Pro:** Das „Reverse Charge“-Verfahren soll nur innerhalb einer sachlich und zeitlich eng begrenzten Testphase als Mittel zur Bekämpfung des „Karussell“-Betrugs erprobt werden.

**Contra:** (1) Das „Reverse Charge“-Verfahren birgt die Gefahren, dass sich der bestehende „Karussell“-Betrug lediglich verlagert und dass neue Formen des Steuerbetrugs entstehen.

(2) Zwei parallel bestehende Systeme der Mehrwertsteuererhebung belasten Unternehmen und Finanzverwaltung durch Umstellungsmaßnahmen und damit verbundenen Kosten.

**INHALT****Titel**

**Vorschlag KOM(2009) 511** vom 29. September 2009 für eine **Richtlinie** des Rates zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG im Hinblick auf eine fakultative und befristete **Anwendung des Reverse Charge-Verfahrens auf Lieferungen bestimmter betrugsanfälliger Gegenstände und Dienstleistungen**

**Kurzdarstellung**► **Ziel**

Mit der vorgeschlagenen Änderung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSyst-Richtlinie; 2006/112/EG) soll das „Reverse Charge“-Verfahren auf den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten und betrugsanfälligen Gegenständen befristet bis zum 31. Dezember 2014 ausgeweitet werden, um Mehrwertsteuerbetrug besser bekämpfen zu können.

► **Hintergrund**– **Mehrwertsteuererhebung**

- Innerhalb einer Lieferkette vom Hersteller über Zwischenhändler bis zum Endverbraucher wird der vom jeweiligen Unternehmer erwirtschaftete Mehrwert besteuert. Steuerschuldner sind grundsätzlich die Unternehmen, die als Leistungserbringer Waren oder Dienstleistungen vertreiben und damit Umsätze erzielen (Art. 193 MwStSyst-Richtlinie).

- Jeder Leistungserbringer, der Mehrwertsteuer an den Fiskus abzuführen hat, stellt seinem steuerpflichtigen Abnehmer den auf den gesamten Rechnungsbetrag entfallenden Steuerbetrag in Rechnung.

- Um sicherzustellen, dass effektiv nur der Mehrwert auf einer Stufe der Lieferkette besteuert wird, kommt das Vorsteuerabzugsverfahren zum Tragen: Der jeweilige Steuerschuldner zieht die ihm von seinem Zulieferer in Rechnung gestellten Mehrwertsteuerbeträge, die sich im Verlauf der Lieferkette addiert haben, als Vorsteuer ab.

- Kennzeichnend für das in der EU allgemein angewendete System der Mehrwertsteuererhebung sind daher die auf allen Stufen der Produktions- und Vertriebskette abzuführenden Teilbeträge durch den Leistungserbringer („Grundsatz der fraktionierten Zahlung“).

– **„Missing Trader“- und „Karussell“-Betrug**

- „Missing Trader“-Betrug lebt davon, dass ein steuerpflichtiger Leistungserbringer bei der Lieferung die Mehrwertsteuer in Rechnung stellt, ohne aber den entsprechenden Betrag an den Fiskus abzuführen, und anschließend untertaucht. Der belieferte Unternehmer macht sein Recht auf Vorsteuerabzug geltend und erhält den ausgewiesenen Mehrwertsteuerbetrag erstattet.

- Ausgenutzt wird dabei der Umstand, dass eine Lieferung im Wege des EU-internen Erwerbs steuerfrei bleibt (Art. 138 MwStSyst-Richtlinie): Die Mehrwertsteuer fällt erst beim Abnehmer im Land des Erwerbs an. Eine grenzüberschreitende Transaktion ist für den „Missing Trader“-Betrug zwar nicht zwingend erforderlich, erleichtert ihn aber erheblich, da begünstigt wird, Betrugsvorgänge zu verschleiern und den Finanzbehörden Kontrollen und Ermittlungen zu erschweren.

- „Karussell“-Betrug stellt eine erweiterte Form des „Missing Trader“-Betrugs dar, indem dieselben Gegenstände zwischen den Mitgliedstaaten zirkulieren und mehrfach Steuerbeträge unterschlagen werden.

- Durch „Missing Trader“- und „Karussell“-Betrug entgehen dem Fiskus in Deutschland jährlich etwa 12–14 Mrd. €. In der EU beziffert sich der Verlust auf insgesamt 60–70 Mrd. €.

#### - „Reverse Charge“ als Instrument der Betrugsbekämpfung

- Das „Reverse Charge“-Verfahren verlagert die Steuerschuld vom Leistungserbringer auf den Leistungsempfänger. Steuerschuld und Berechtigung zum Vorsteuerabzug treffen dadurch in der Person des Leistungsempfängers zusammen und saldieren sich unmittelbar auf Null. Die Mehrwertsteuer fällt erst am Ende der Lieferkette beim Übergang an den – nicht vorsteuerabzugsberechtigten – Endverbraucher an. Der letzte Leistungserbringer (meist ein Einzelhändler) stellt dem Endverbraucher die Mehrwertsteuer in Rechnung und führt den Gesamtbetrag an den Fiskus ab.
- Durch „Reverse Charge“ werden Zahlungsströme vermieden, die bei der fraktionellen Zahlung entstehen und Mehrwertsteuerbetrug begünstigen.
- Sowohl beim herkömmlichen System der Mehrwertsteuererhebung als auch beim „Reverse Charge“-Verfahren gilt das Bestimmungslandprinzip, indem der Umsatz mit dem Steuersatz des Bestimmungslandes der Lieferung belastet wird.

#### ► Anwendungsbereich

- Der Richtlinienvorschlag sieht ein Verzeichnis der Gegenstände und Dienstleistungen vor, auf die das „Reverse Charge“-Verfahren anwendbar sein soll (Art. 199a Abs. 1, Anhang VI A neu):
  - Mobilfunkgeräte, Mikrochips, Parfums und Edelmetalle, da diese als besonders betrugsanfällig gelten, weil sie klein und werthaltig sind.
  - Treibhausgasemissionszertifikate, bei denen in den letzten Monaten mehrere Fälle von „Karussell“-Betrug in der EU beobachtet wurden.
- Jeder Mitgliedstaat darf das „Reverse Charge“-Verfahren auf Treibhausgasemissionszertifikate und zusätzlich auf bis zu zwei Gegenstände anwenden. Die Mindestdauer für eine Einführung beträgt zwei Jahre (Art. 199a Abs. 3 neu).
- Der begrenzte Anwendungsbereich des „Reverse Charge“-Verfahrens soll sicherstellen, dass der Grundsatz der fraktionierten Zahlung mit dem Leistungserbringer als Steuerschuldner als Regel bestehen bleibt.

#### ► Verfahrensvorgaben

- Ein Mitgliedstaat muss bei der Einführung des „Reverse Charge“-Verfahrens folgende Vorgaben berücksichtigen (Art. 199a Abs. 2 lit. a–d neu):
  - Sowohl der Leistungserbringer als auch der Leistungsempfänger müssen eine individuelle Kennnummer erhalten, damit sie ihre Unternehmereigenschaft ausweisen können. Diese Anforderung erfüllt beispielsweise die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer (Art. 214 MwStSyst-Richtlinie).
  - Die Mitgliedstaaten müssen „zweckmäßige und wirksame“ Mitteilungspflichten für jeden Leistungserbringer und Leistungsempfänger vorsehen, um die getätigten Umsätze und die daran beteiligten Parteien identifizieren zu können.
  - Von den Mitgliedstaaten einzuführende „zweckmäßige und wirksame“ Kontrollmaßnahmen der Finanzbehörden sollen dazu beitragen, aktuelle Betrugsformen zu erfassen und einzudämmen.
- Auf eine im Vorfeld diskutierte Schwelle, wonach bei inländischen Umsätzen das „Reverse Charge“-Verfahren erst ab 5.000 € anwendbar sein soll, wurde im Richtlinienvorschlag verzichtet [vgl. KOM-Arbeitsdokument SEK(2008) 249, S. 19].

#### ► Berichtspflichten der Mitgliedstaaten

- Die Mitgliedstaaten müssen der Kommission mitteilen, ob, wann und unter welchen Begleitmaßnahmen sie beabsichtigen, das „Reverse Charge“-Verfahren einzuführen (Art. 199a Abs. 3 neu).
- Die Mitgliedstaaten müssen der Kommission über ihre Erfahrungen mit der Anwendung des „Reverse Charge“-Verfahrens berichten – insbesondere hinsichtlich der Auswirkungen auf die Betrugsbekämpfung und der Kosten bei betroffenen Unternehmen und der Finanzverwaltung (Art. 199a Abs. 4 lit. a–f neu).

### Änderung zum Status quo

- Die Möglichkeiten der Mitgliedstaaten, in bestimmten Bereichen den Leistungsempfänger als Steuerschuldner festzulegen, werden mit dem Richtlinienvorschlag erweitert. Bislang ist dies etwa für Bauleistungen, Grundstückserwerb oder Lieferung sicherungsübereigneter Gegenstände möglich (vgl. Art. 199 MwStSyst-Richtlinie). Darüber hinaus besteht eine solche Option für Unternehmen, die Leistungen in einem Mitgliedstaat erbringen, aber im Ausland ansässig sind (Art. 194 MwStSyst-Richtlinie).
- Bei anderen Gegenständen konnten die Mitgliedstaaten bislang nur per Sondergenehmigung des Rates die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger verlagern (Art. 395 Abs. 1 MwStSyst-Richtlinie). Für die Gegenstände im Anwendungsbereich des Richtlinienvorschlags entfällt jetzt diese Notwendigkeit.

### Subsidiaritätsbegründung

Laut Kommission steht der Richtlinienvorschlag im Einklang mit dem Subsidiaritätsprinzip, da es sich um eine befristete Maßnahme zur Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs handelt, die von der MwStSyst-Richtlinie als Regelung auf EU-Ebene abweicht und daher deren Änderung erforderlich macht.

## Politischer Kontext

Im Juli 2006 lehnte die Kommission die Anträge Deutschlands und Österreichs zur generellen Einführung einer Umkehr der Steuerschuldnerschaft ab einer Umsatzschwelle von 5.000 bzw. 10.000 € als zu weitgehend ab. Dies sei nur durch eine förmliche Änderung der Richtlinie selbst möglich.

Die Kommission äußerte sich noch im Februar 2008 sehr kritisch gegenüber einem Recht der Mitgliedstaaten zur Verlagerung der Steuerschuldnerschaft [KOM(2008) 109; S. 10]: Es komme zur „Festlegung eines zweiten Systems auf EU-Ebene“, was den Binnenmarkt beeinträchtigt. Der „fakultative Charakter einer allgemeinen Verlagerung der Steuerschuldnerschaft (würde) die Kosten für Unternehmen erhöhen und wesentlich zur Entstehung neuer Betrugsarten innerhalb der EU beitragen.“ Im Mai 2008 konnte auch der Rat der Finanzminister keine Einigung über ein österreichisches Pilotprojekt für eine allgemeine Einführung des „Reverse-Charge“-Verfahrens erzielen. Jüngere Meldungen über „Karussell“-Betrug bei Emissionszertifikaten haben die Vorlage des Richtlinienvorschlags beschleunigt.

Der Rat der Finanzminister hat sich am 2. Dezember 2009 in einer allgemeinen Ausrichtung grundsätzlich über die Einführung des „Reverse Charge“-Verfahrens auf Basis des Richtlinienvorschlags verständigt. Die Anwendung in den Mitgliedstaaten soll danach bis zum 30. Juni 2015 möglich sein.

## Stand der Gesetzgebung

29.09.09	Annahme durch Kommission
02.12.09	Allgemeine Ausrichtung im Rat
24.02.10	Stellungnahme des Europäischen Parlaments

## Politische Einflussmöglichkeiten

Federführende Generaldirektion:	GD Steuern und Zollunion
Ausschüsse des Europäischen Parlaments:	Wirtschaft und Währung (federführend), Berichterstatter David Casa (EVP-Fraktion, MT)
Ausschüsse des Deutschen Bundestags:	Finanzen
Entscheidungsmodus im Rat:	Einstimmigkeit

## Formalien

Kompetenznorm:	Art. 113 AEUV Finanzen, indirekte Steuern (ex-Art. 93 EGV)
Art der Gesetzgebungszuständigkeit:	Geteilte Zuständigkeit
Verfahrensart:	Besonderes Gesetzgebungsverfahren (Anhörung EP)

# BEWERTUNG

## Ökonomische Folgenabschätzung

### Ordnungspolitische Beurteilung

Das „Reverse Charge“-Verfahren ist durchaus geeignet, in den bislang bekannten Fällen Mehrwertsteuerbetrug zu bekämpfen. **Durch die Anwendung des „Reverse Charge“-Verfahrens ist allerdings mit neuen Betrugsstatbeständen zu rechnen.** Hiervon geht auch die Kommission aus und nennt konkret das Fälschen von Rechnungen, leichteres Ausweichen auf den Schwarzmarkt zu attraktiveren Preisen und der Einsatz gefälschter Mehrwertsteuer-Identifikationsnummern, um die Unternehmereigenschaft vorzutäuschen [SEC(2008) 249, S. 20–22].

Da die Einführung des Verfahrens für die Mitgliedstaaten freiwillig ist, ist damit zu rechnen, dass sich die bisherigen Betrugstatbestände zunächst auf solche Staaten verlagern, die das derzeitige Verfahren beibehalten. Dies könnte Druck zur flächendeckenden Umstellung auf das „Reverse Charge“-Verfahren erzeugen.

### Folgen für Effizienz und individuelle Wahlmöglichkeiten

**Die Beschränkung der Anwendung des „Reverse Charge“-Verfahrens** auf nur wenige Gegenstände sowie handelbare Emissionsrechte ist im Rahmen einer begrenzten Testphase vertretbar, um Erfahrungen mit der Anwendung des Verfahrens zu sammeln. Allerdings **führt dies für betroffene Unternehmen zu einer verstärkten administrativen Belastung**, da sie zwei parallele Systeme der Umsatzsteuererhebung verwenden müssen, sofern sie auch noch andere Güter, die nicht dem „Reverse Charge“-Verfahren unterliegen, vertreiben. Insbesondere für Einzelhändler stellt sich nun das Problem, dass sie überprüfen müssen, ob ihre Abnehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt sind (dann dürfen sie ihnen für die betroffenen Güter keine Mehrwertsteuer berechnen) oder nicht (dann müssen sie die Mehrwertsteuer in Rechnung stellen).

Mit dem „Reverse Charge“-Verfahren ist nur dann ein Sicherheitsgewinn verbunden, wenn es durch umfangreiche Dokumentations- und Berichtspflichten ergänzt wird. Dies ist im Richtlinienvorschlag auch so vorgesehen. Der vermiedene Steuerausfall wird daher mit einer anwachsenden Bürokratielast erkauft.

Obwohl Treibhausgasemissionszertifikate der Mehrwertsteuer unterliegen, entsteht insgesamt kein nennenswertes Steueraufkommen, da der überwiegende Teil der Erwerber der Zertifikate zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Zur wirksamen Bekämpfung des Betrugs wäre es daher einfacher, die Zertifikate von der Mehrwertsteuer zu befreien.

#### Folgen für Wachstum und Beschäftigung

Unproblematisch.

#### Folgen für die Standortqualität Europas

Unproblematisch.

### Juristische Bewertung

#### Kompetenz

Auf der Grundlage von Art. 113 AEUV (ex-Art. 93 EGV) können indirekte Steuern wie die Mehrwertsteuer harmonisiert werden, soweit dies für die Errichtung und das Funktionieren des Binnenmarktes notwendig ist. Steuerbetrug, der durch grenzüberschreitenden Güter- oder Dienstleistungsverkehr begünstigt wird, mindert nicht nur die Steuereinnahmen der Mitgliedstaaten, sondern führt auch zu Wettbewerbsverzerrungen und gefährdet dadurch das ordnungsgemäße Funktionieren des Binnenmarktes.

#### Subsidiarität

Die befristete Einführung der Umkehr der Steuerschuldnerschaft ist darauf gerichtet, Mehrwertsteuerbetrug in der EU zu verhindern. Insbesondere der innergemeinschaftliche „Karussell“-Betrug profitiert davon, dass grenzüberschreitende Umsätze steuerfrei erfolgen. Der Richtlinienvorschlag ermöglicht es allen Mitgliedstaaten auf freiwilliger Basis, mit dem „Reverse Charge“-Verfahren Mehrwertsteuerbetrug entgegenzuwirken. Die fakultative und befristete Einführung einer Umkehr der Steuerschuldnerschaft steht daher im Einklang mit dem Subsidiaritätsprinzip.

#### Verhältnismäßigkeit

Das „Reverse Charge“-Verfahren stellt eine geeignete Möglichkeit dar, „Missing Trader“- und „Karussell“-Betrug zu bekämpfen. Herkömmliche Methoden der Kontrolle und Meldevorschriften haben den Steuerbetrug bislang nicht wirksam unterbinden können. Den Mitgliedstaaten steht frei, „Reverse Charge“ in einem bestimmten Anwendungsbereich einzuführen, um seine Effektivität als Betrugsbekämpfungsinstrument zu evaluieren. Notwendige Umstellungskosten und Umstrukturierungen durch „Reverse Charge“ können sich für Unternehmen einerseits belastend auswirken – insbesondere, wenn ein Unternehmen beide Systeme zur Mehrwertsteuererhebung anwenden muss. Andererseits wirkt „Reverse Charge“ entlastend und liquiditätsschonend, da die Mehrwertsteuer nicht mehr in Teilbeträgen innerhalb der Lieferkette anfällt, sondern erst am Ende. Die befristete ausgeweitete Einführung des Verfahrens in einem beschränkten Anwendungsbereich zum Ziel der Steuerbetrugsbekämpfung verstößt daher nicht gegen das Verhältnismäßigkeitsprinzip.

#### Vereinbarkeit mit EU-Recht

Unproblematisch.

#### Vereinbarkeit mit deutschem Recht

Von den bisher eingeräumten Möglichkeiten, in bestimmten Fällen den Leistungsempfänger als Steuerschuldner vorzusehen, hat Deutschland bereits in § 13b Umsatzsteuergesetz (UStG) Gebrauch gemacht (etwa bei Bauleistungen und Grundstücksverkäufen). Bei einer darüber hinausgehenden Einführung des „Reverse Charge“-Verfahrens auf Grundlage des Richtlinienvorschlags müsste das UStG dennoch in größerem Umfang angepasst werden. Das betrifft etwa die geforderten Mitteilungspflichten für Leistungserbringer und -empfänger und staatlichen Kontrollmaßnahmen.

### Alternatives Vorgehen

Grenzüberschreitendem „Karussell“-Betrug könnte der Boden entzogen werden, wenn die Mehrwertbesteuerung vom Bestimmungslandprinzip auf das Herkunftslandprinzip umgestellt würde. Der Mehrwert einer Lieferung wäre dann bereits im Exportland steuerpflichtig. Verschleierungstaktiken im „Karussell“ wären durch den Wegfall der steuerbefreiten innergemeinschaftlichen Lieferung nicht mehr möglich.

### Mögliche zukünftige Folgemaßnahmen der EU

Bei positiven Erfahrungswerten der Mitgliedstaaten könnte eine weiterreichende Einführung des „Reverse Charge“-Verfahrens erwogen werden, die von einer Befristung absieht und einen erweiterten Kreis von Gütern und Dienstleistungen erfasst.

### Zusammenfassung der Bewertung

Das „Reverse Charge“-Verfahren ist zwar geeignet, bestimmte Formen des Mehrwertsteuerbetrugs zu bekämpfen, es ist aber anfällig für neue Betrugsformen. Außerdem ist damit zu rechnen, dass sich die Betrugsfälle auf jene Mitgliedstaaten verlagern, die das „Reverse Charge“-Verfahren nicht einführen. Für die betroffenen Unternehmen führt das Verfahren zu einer Ausweitung der administrativen Belastung. Auf die erweiterte Einführung des „Reverse Charge“-Verfahrens sollte daher verzichtet werden.