



Rat der
Europäischen Union

006546/EU XXVI. GP
Eingelangt am 20/12/17

Brüssel, den 20. Dezember 2017
(OR. en)

15907/17

FISC 367
ECOFIN 1136

ÜBERMITTLUNGSVERMERK

| | |
|----------------|--|
| Absender: | Herr Jordi AYET PUIGARNAU, Direktor, im Auftrag des Generalsekretärs der Europäischen Kommission |
| Eingangsdatum: | 18. Dezember 2017 |
| Empfänger: | Herr Jeppe TRANHOLM-MIKKELSEN, Generalsekretär des Rates der Europäischen Union |

| | |
|----------------|--|
| Nr. Komm.dok.: | COM(2017) 780 final |
| Betr.: | BERICHT DER KOMMISSION AN DEN RAT UND DAS EUROPÄISCHE PARLAMENT Achter Bericht gemäß Artikel 12 der Verordnung (EWG, Euratom) Nr. 1553/89 über Verfahren zur Erhebung und Kontrolle der Mehrwertsteuer |

Die Delegationen erhalten in der Anlage das Dokument COM(2017) 780 final.

Anl.: COM(2017) 780 final



Brüssel, den 18.12.2017
COM(2017) 780 final

**BERICHT DER KOMMISSION AN DEN RAT UND DAS EUROPÄISCHE
PARLAMENT**

**Achter Bericht gemäß Artikel 12 der Verordnung (EWG, Euratom) Nr. 1553/89 über
Verfahren zur Erhebung und Kontrolle der Mehrwertsteuer**

Inhaltsverzeichnis

| | | |
|--------|---|----|
| 1. | Einleitung | 3 |
| 2. | Die Bedeutung der MwSt. als Einnahmequelle für die EU | 3 |
| 3. | Zentrale Erkenntnisse..... | 4 |
| 3.1. | Allgemeine Anmerkungen | 4 |
| 3.1.1. | Organisation der Steuerverwaltung..... | 4 |
| 3.1.2. | Digitalisierung und Informationstechnologie (IT)..... | 6 |
| 3.1.3. | Analyse der MwSt.-Erhebungslücke..... | 7 |
| 3.2. | MwSt.-Registrierung und Löschung derselben..... | 8 |
| 3.2.1. | MwSt.-Registrierung..... | 8 |
| 3.2.2. | Löschung der MwSt.-Identifikationsnummer | 11 |
| 3.2.3. | Vergabe und Löschung von MIAS-Identifikationsnummern | 11 |
| 3.3. | Meldung und Entrichtung der MwSt..... | 12 |
| 3.3.1. | Einreichung | 12 |
| 3.3.2. | Zahlung | 14 |
| 3.4. | Beitreibung von MwSt.-Schulden..... | 14 |
| 3.5. | MwSt.-Erstattung | 16 |
| 3.6. | MwSt.-Prüfung..... | 17 |
| 4. | Umsetzung von Empfehlungen aus dem Siebenten Bericht gemäss Artikel 12 und der diesbezüglichen Arbeitsunterlage | 19 |
| 5. | Hin zu einer besseren (Mehrwert-)Steuerverwaltung durch Zusammenarbeit | 21 |

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Gesamteinnahmen aus MwSt.-Eigenmitteln der EU im Berichtszeitraum (2013-2015)..... 3

Tabelle 2: Entwicklung der MwSt.-Erklärungen in den EU-Mitgliedstaaten im Zeitraum 2013-2015..... 13

Abbildungsverzeichnis

Schaubild 1: MwSt.-Erhebungslücke in der EU 2011-2015 (in Prozent der MwSt.-Gesamtschuld, in Mrd. EUR)..... 5

Schaubild 2: Entwicklung der MwSt.-Registrierungsanträge in 21 EU-Mitgliedstaaten (2013-2015)..... 9

Schaubild 3: Verfügbarkeit wesentlicher Merkmale bei Registrierungsverfahren in den 28 EU-Mitgliedstaaten (2016) 10

Schaubild 4: Zeitbedarf für die Erlangung einer MwSt.- bzw. einer MIAS-Identifikationsnummer in 22 EU-Mitgliedstaaten (2013-2015)..... 12

Schaubild 5: Möglichkeit zur elektronischen Einreichung in den 28 EU-Mitgliedstaaten (2013-2015)..... 14

Schaubild 6: Quote der elektronischen Einreichung in den 28 EU-Mitgliedstaaten (2013-2015)..... 14

Schaubild 7: Möglichkeit zur elektronischen MwSt.-Entrichtung in den 28 EU-Mitgliedstaaten (2013-2015)..... 15

Schaubild 8: Mahnungen bei Zahlungsverzug in den 28 Mitgliedstaaten (2013-2015)..... 15

Schaubild 9: Beitreibung von MwSt.-Schulden – die Hauptwerkzeuge und -verfahren, die in den 28 EU-Mitgliedstaaten zum Einsatz gelangen (2016)..... 16

Schaubild 10: Erhobene MwSt. und MwSt.-Schätzungen nach Buchprüfungen in 22 EU-Mitgliedstaaten (2013-2015)..... 19

Schaubild 11: Quote der Umsetzung der einzelnen Empfehlungen pro Abschnitt durch die 27 Mitgliedstaaten..... 20

Schaubild 12: Gesamtumsetzungsquote vorangegangener Empfehlungen..... 21

Empfehlungsliste

Empfehlung 1: Organisation der Steuerverwaltung..... 6

Empfehlung 2: Digitalisierung und IT 8

Empfehlung 3: Berechnung und Analyse der MwSt.-Erhebungslücke..... 8

Empfehlung 4: MwSt.-Registrierung für ausländische Steuerpflichtige 10

Empfehlung 5: MwSt.-Identifikationsnummern 11

Empfehlung 6: Gültigkeit der MwSt.- und der MIAS-Registrierung 11

Empfehlung 7: Kontrollen im Nachgang der Registrierung 13

Empfehlung 8: Kontrollen im Nachgang der Registrierung 17

Empfehlung 9: Verspätete MwSt.-Erstattungen..... 18

Empfehlung 10: Prüfungs- und Vorschriftenbefolgungsstrategie..... 19

Empfehlung 11: Zollverfahren 42 22

1. EINLEITUNG

Gemäß Artikel 12 der Verordnung 1553/89 des Rates über die endgültige einheitliche Regelung für die Erhebung der Mehrwertsteuer-(MwSt.-)Eigenmittel legt die Kommission alle drei Jahre dem Parlament und dem Rat einen Bericht über die in den Mitgliedstaaten angewandten Verfahren zur Erfassung der Steuerpflichtigen, zur Ermittlung und Einziehung der MwSt. sowie über die Natur und die Ergebnisse ihrer Kontrollsysteme auf dem Gebiet dieser Steuer vor.

Der vorliegende achte Bericht erfasst die Entwicklungen im Zeitraum 2013 bis 2016. Die Zahlenangaben beziehen sich auf den Zeitraum zwischen 2013 und 2015. Zur Abfassung dieses Berichts hat die Kommission von den Steuerbehörden aller Mitgliedstaaten Informationen anhand eines Fragebogens angefordert. Zur Erlangung präziserer Angaben sowie zur Klärung einzelner im Fragebogen gegebener Antworten haben die Dienststellen der Kommission zehn Mitgliedstaaten einen Besuch abgestattet.

In Kapitel 2 des Berichts werden die Bedeutung der MwSt. sowie die Herausforderungen dargelegt, die sich aus der MwSt.-Erhebungslücke für die Steuerverwaltungen ergeben. Die zentralen Erkenntnisse werden in Kapitel 3 dieses Berichts entsprechend den Kerntätigkeiten der MwSt.-Verwaltung vorgestellt: MwSt.-Registrierung und Löschung derselben, Meldung und Entrichtung der MwSt., Beitreibung von MwSt.-Schulden, MwSt.-Erstattung, MwSt.-Prüfung. Die Erkenntnisse lassen gewisse Trends bei der MwSt.-Verwaltung erkennen und münden in Empfehlungen als Beitrag zur derzeitigen Modernisierung des Mehrwertsteuersystems innerhalb der Union. Die Darlegung der Empfehlungen wird von den diesen zugrunde liegenden Erkenntnissen begleitet. Gegenstand von Kapitel 3 ist die Umsetzung der im vorangegangenen Bericht gemäß Artikel 12 gegebenen Empfehlungen mit konkreten Vorschlägen für Verbesserungen in der Steuerverwaltung. Abschließend wird in Kapitel 4 die MwSt.-Verwaltung unter strategischen Aspekten beleuchtet.

Dieser Bericht beruht auf Angaben, die von den einzelstaatlichen Steuerverwaltungen übermittelt wurden. Qualität und Genauigkeit dieser Angaben weisen eine erhebliche Streuung auf. Da zudem die Steuerverwaltungen in zunehmendem Maße nach integrierten Prozessen in Bezug auf Steuern aller Art organisiert sind, ließen sich spezifische MwSt.-bezogene Aspekte mitunter nur mit Mühe aus der weitergehenden Steuerverwaltungsstruktur heraus aussondern. Abschließend sei angemerkt, dass sozialpolitische, geografische, wirtschaftliche und geschichtliche Besonderheiten, die Einfluss auf den Aufbau und die Organisation der MwSt.-Erhebung in den einzelnen Mitgliedstaaten nehmen, im Rahmen dieses Berichts nicht behandelt werden.

2. DIE BEDEUTUNG DER MWST. ALS EINNAHMEQUELLE FÜR DIE EU

Das MwSt.-Aufkommen stellt für die Haushalte der Mitgliedstaaten wie auch den der EU eine bedeutende Einnahmequelle dar. Die Einnahmen aus MwSt.-Eigenmitteln stiegen von 14,019 Mrd. EUR im Jahr 2013 auf **18,087 Mrd. EUR** 2015 an. Bezogen auf den relativen Anteil der von den Mitgliedstaaten entrichteten Einnahmen aus MwSt.-Eigenmitteln am Gesamtbetrag der Eigenmittel entspricht dies im gleichen Zeitraum einem Anstieg um drei Prozentpunkte von 9,4 % auf 12,4 %.

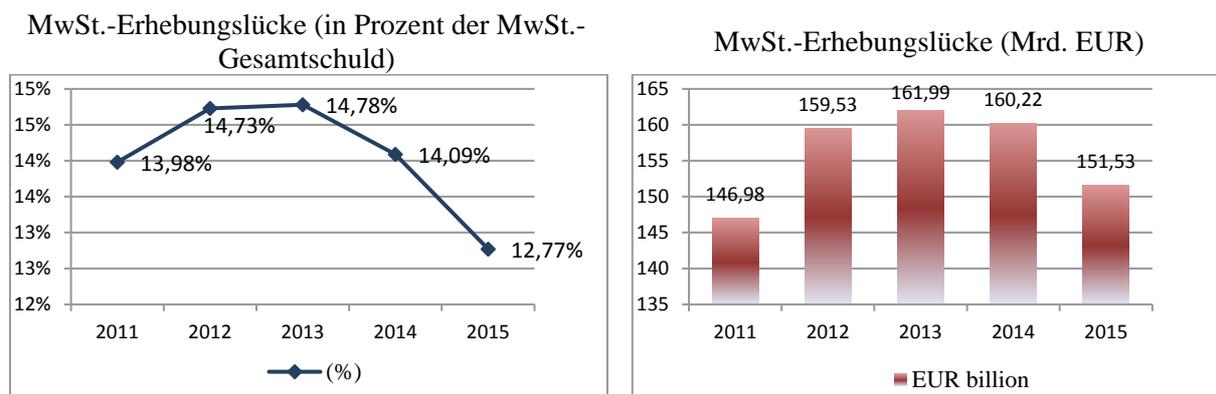
Tabelle 1: Gesamteinnahmen aus MwSt.-Eigenmitteln der EU im Berichtszeitraum (2013-2015)

| <u>MwSt.-EIGENMITTEL</u> (Mio. EUR) | Gesamteinnahmen der EU aus der MwSt. | Anteil an den Gesamteinnahmen der EU |
|--|---|---|
| 2013 | 14 019 | 9,4 % |
| 2014 | 17 667 | 12,3 % |
| 2015 | 18 087 | 12,4 % |

Quelle: Haushalt der EU (Finanzberichte der GD Haushalt 2013, 2014, 2015)

Allerdings besteht innerhalb der EU eine erhebliche **MwSt.-Erhebungslücke**, d. h. Unterschiede zwischen den tatsächlich vereinnahmten und den theoretisch zu erwartenden Gesamteinnahmen aus der MwSt. Im Zeitraum 2011-2015 ist die MwSt.-Erhebungslücke zunächst angewachsen, hat 2013 ihren Höchststand erreicht und ist danach wieder zurückgegangen, wobei 2015 (mit rund **152 Mrd. EUR**) der niedrigste Prozentwert verzeichnet wurde.

Schaubild 1: MwSt.-Erhebungslücke in der EU 2011-2015 (in Prozent der MwSt.-Gesamtschuld, in Mrd. EUR)



Quelle: Studie und Berichte zur MwSt.-Erhebungslücke in den Mitgliedstaaten der EU der 28: Abschlussbericht 2017¹

Die Erhebung der MwSt. wird u. a. von Effizienz und Effektivität der Steuerverwaltungsprozesse beeinflusst. Dementsprechend wirkt sich die Leistung der Steuerverwaltung auf die Höhe der MwSt.-Eigenmittel aus, die von den Mitgliedstaaten an die EU abzuführen sind. Das Management des MwSt.-Systems stellt von daher eine entscheidende Komponente der Steuerverwaltung dar.²

¹ https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/study_and_reports_on_the_vat_gap_2017.pdf (in englischer Sprache)

² Der Begriff Steuerverwaltung lässt sich umschreiben als ein Satz von Maßnahmen, Verfahren und Instrumenten, die eine Steuerbehörde bei der Umsetzung und Verwaltung der steuerpolitischen Entscheidungen mit dem Ziel der Einziehung des korrekten Betrags an Einnahmen nach den gesetzlichen Bestimmungen in möglichst effektiver Weise und zu den geringsten Verwaltungskosten zur Anwendung bringt.

3. ZENTRALE ERKENNTNISSE

3.1. Allgemeine Anmerkungen

3.1.1. Organisation der Steuerverwaltung

Im Zeitraum 2013-2016 haben mehrere **Mitgliedstaaten ihre Steuerverwaltung (oder Teile hiervon) reformiert oder haben eine solche Reform in Angriff genommen**. Der Trend einer Umstellung von einer Verwaltung, die sich nach der Art der Steuer richtet, zu einer nach Art der Steuerpflichtigen (Großunternehmen, KMU und Privatpersonen) oder auch funktionell (nach Registrierung, Einreichung, Zahlung usw.) gegliederten Verwaltung setzt sich weiter fort. Hierbei werden anstelle gesonderter Prozesse für Mehrwertsteuer, Körperschaftssteuer, Einkommenssteuer usw. all diese Prozesse zu einem für alle Steuerformen gemeinsamen zusammengeführt. Daher impliziert die Messung der Effektivität der MwSt.-Verfahren nach der Definition in Artikel 12 der Verordnung eine Beurteilung der Hauptaufgaben einer Steuerverwaltung unabhängig von der Art der erhobenen Steuer.

Die Steuerbehörden sehen sich in zunehmendem Maße Herausforderungen gegenüber, die häufig als Risiken wahrgenommen werden; Beispiele hierfür sind die Komplexität der Geschäftsmodelle und die Neuerungen auf diesem Gebiet (insbesondere im Bereich der sogenannten kollaborativen Wirtschaft), neue Finanzprodukte, eine Vielzahl an Steuerpflichtigen und steuerpflichtigen Dienstleistungen, die Digitalisierung der Wirtschaft und der florierende elektronische Handel. Gleichzeitig werden an die Steuerverwaltungen Forderungen gerichtet, ihre Effizienz zu steigern und ihre Rechenschaftslegung zu verbessern und dabei Mittel und Personal einzusparen. Dies zwingt die Steuerverwaltungen zur Suche nach neuen, flexiblen Maßnahmen und Konzepten für den Einzug von Steuern, darunter auch der Mehrwertsteuer.

Zur Schaffung von Synergien wie auch zur Kostensenkung haben mehrere Mitgliedstaaten die Steuerverwaltung mit den für die Zollverwaltung und/oder die Finanzermittlung zuständigen Abteilungen zusammengelegt. Des Weiteren verfolgen alle Steuerbehörden in mehr oder weniger großem Umfang bei der Wahrnehmung ihrer zentralen Steuerverwaltungsfunktionen einen risikobasierten Ansatz. Mehrere Steuerverwaltungen haben eine spezielle Datenanalytik- und Risikomanagement-Funktion eingerichtet, zu deren Aufgaben die Ermittlung von Risiken sowie für die Ausarbeitung und Umsetzung einer Strategie zu deren Management gehört. Andere wiederum haben risikobasierte Verfahren in sämtliche oder einem Teil der zentralen Funktionen der Steuerverwaltung aufgenommen, um Ressourcen besser zuweisen zu können und zu höherer Effektivität und Effizienz zu gelangen.

Ferner machten Gesetzesänderungen (beispielsweise die Einführung der Kleinen einzigen Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer³, die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens in

³ Die gesetzlichen Regelungen zur Kleinen einzigen Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer sind zum 1. Januar 2015 in Kraft getreten. Sie betreffen den Ort der Bereitstellung von Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie auf elektronischem Wege bereitgestellter Dienstleistungen. Verordnung (EU) Nr. 967/2012 des Rates vom 9. Oktober 2012 zur Änderung der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 hinsichtlich der Sonderregelungen für nicht ansässige Steuerpflichtige, die Telekommunikationsdienstleistungen, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen oder elektronische Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige erbringen.

gewissen Sektoren, Änderungen der MwSt.-Sätze oder die Cash-Accounting-Regelung⁴) Anpassungen des MwSt.-Systems auf einzelstaatlicher Ebene erforderlich.

Empfehlung 1: Organisation der Steuerverwaltung

Zur Beurteilung der Auswirkung von Änderungen bei der Verwaltung des MwSt.-Systems (d. h. Reformen bei der Organisation, bei Prozessen und Verfahren), sollten die Mitgliedstaaten über ein Überwachungs- und Bewertungssystem verfügen, das über die Effizienz und Effektivität der getroffenen Maßnahmen Auskunft gibt.

3.1.2. Digitalisierung und Informationstechnologie (IT)

Die aktuellen Verwaltungsprozesse sind durch Digitalisierung und IT gekennzeichnet. Diese Entwicklungen sind nicht ohne Folgen für die Beziehung zwischen Steuerzahlern und Steuerverwaltungen, machen sie es doch einerseits dem Steuerzahler einfacher, seinen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen, und andererseits den Steuerbehörden, MwSt.-Risiken aufzuspüren und zu analysieren. Infolge eines Bedarfs nach höheren Einnahmen, gesteigerter Effizienz und besserer Einhaltung in einem Umfeld schwindender Ressourcen setzen die Steuerbehörden in zunehmendem Maße auf eine digitale Erfassung und Auswertung steuerlicher Daten. Diese ermöglicht den Steuerbehörden die Sammlung steuerlicher Daten nahezu in Echtzeit insbesondere dann, wenn sich die Daten unmittelbar aus den dem Steuerzahler eigenen Systemen beziehen lassen. Die MwSt. stellt eine der ersten umfassend digitalisierten Steuern dar. E-Dienstleistungen, Steuerpflichtigenkonten, elektronische Fakturierung und die Nutzung nationaler Kontrollmitteilungen⁵ stellen Beispiele für diese Entwicklungen dar.

Im Berichtszeitraum ist dieser **Trend zur zunehmenden Nutzung von IT** deutlich erkennbar, wenn auch der Grad dieser Nutzung sich von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterscheidet. Die selektive Suche nach und die Analyse von Daten spielen bei auf die Einhaltung der Vorschriften und die Durchführung von diesbezüglichen Kontrollen zielenden Initiativen eine wachsende Rolle. Auf Grundlage der von den Steuerpflichtigen erhaltenen Daten sind die Steuerbehörden besser in der Lage, verflochtene Geschäftsbeziehungen zu entwirren und betrügerische Handlungen aufzudecken, die beispielsweise Anlass zu einer Buchprüfung oder zur Einstellung von Erstattungen geben können.

Datenanalytik gelangt zunehmend zu Zwecken einer strikteren Einhaltung der Vorschriften zum Einsatz. Auf dem Gebiet der MwSt. haben mehrere Mitgliedstaaten im Bestreben, die Transparenz von Transaktionen innerhalb ihres Steuergebiets zu steigern oder Daten über Warenströme zu sammeln, Initiativen zur Erfassung von Informationen auf Rechnungsebene entweder bereits ergriffen oder sind dabei, solche in Angriff zu nehmen. Während IT den Steuerverwaltungen dabei hilft, mehr und mehr Daten zu sammeln, führt eine wachsende Mengen an Informationen nicht zwangsläufig zu einer besseren Risikobewertung: Ein Übermaß an Informationen kann unter Umständen gar den Blick auf die maßgeblichen Daten verstellen und zu einer Verschlechterung der Einhaltung der Vorschriften führen. Die

⁴ Die Regelung eröffnet dem Steuerzahler die Möglichkeit, die MwSt. erst nach Eingang des Rechnungsbetrags und nicht bereits zum Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnung abführen zu müssen.

⁵ Die Kontrollmitteilungen erstrecken sich auf die in Rechnungen ausgewiesene MwSt. und ermöglichen den Steuerbehörden damit einen Kontrollabgleich von Transaktionen.

Steuerverwaltungen müssen daher zwischen dem Bedarf nach Informationen und deren korrekter Verarbeitung und Auswertung auf der einen Seite und dem den Unternehmen bereiteten Verwaltungsaufwand auf der anderen Seite einen Interessenausgleich herstellen.

Überdies sehen sich die Steuerbehörden beim Thema Investitionen in IT Hindernissen gegenüber. Häufig sind IT-Systeme (Hardware wie Software) kostspielig und nicht immer untereinander kompatibel, mit der möglichen Folge von Beeinträchtigungen beim Austausch von Informationen zwischen Steuerbehörden und/oder mit anderen staatlichen Stellen. Den **Mitgliedstaaten können aus einer engeren Zusammenarbeit untereinander Nutzen ziehen**, indem unnötige Verdopplungen bei Aufwand und Systemausstattung vermieden und IT-Kosten vermindert werden, wobei Investitionen in kompatible IT-Lösungen allen Beteiligten zum Vorteil gereichen.

Empfehlung 2: Digitalisierung und IT

Da die Digitalisierung und IT zu kritischen Elementen der Steuerverwaltung geworden sind, sollten die Mitgliedstaaten mit der Digitalisierung und Automation von Daten und Aufgaben fortfahren. Sodann sollten sie gemeinsam mit anderen Mitgliedstaaten erkunden, wie sich ihre jeweiligen Inlandsdaten am besten dazu nutzen lassen, einander Unterstützung zu leisten. Hierbei könnte das laufende Projekt Transaction Network Analysis (TNA)⁶ als hilfreicher Bezugspunkt dienen.

3.1.3. Analyse der MwSt.-Erhebungslücke

Im Berichtszeitraum zeigte die MwSt.-Erhebungslücke sowohl beim Volumen als auch beim prozentualen Anteil einen leichten Rückgang (vgl. Abb. 1). Dessen ungeachtet bestehen auf einzelstaatlicher Ebene diesbezüglich (mit Werten zwischen 0 % und 36,9 %) erhebliche Unterschiede fort. Zwar mag es für den Rückgang des Umfangs der MwSt.-Erhebungslücke verschiedene Gründe wie etwa eine verbesserte Datengrundlage oder ein vermehrtes Wirtschaftswachstum geben, ebenso jedoch kann dieser auf eine verbesserte Steuerverwaltung zurückzuführen sein. Im Bewertungszeitraum (2013-2016) haben zahlreiche Steuerbehörden eine Reihe von mitunter weit reichenden Maßnahmen ergriffen, die auf eine Verringerung der MwSt.-Lücke zielen.⁷ Wenn es auch für eine Auswirkung dieser Maßnahmen auf die Größe der MwSt.-Erhebungslücke keine belastbaren Anhaltspunkte gibt, so ist es gleichwohl wahrscheinlich, dass diese auf das Maß der Einhaltung der Vorschriften und damit den Umfang der MwSt.-Erhebungslücke Einfluss nehmen. Zusätzlich zum von der Kommission veröffentlichten Bericht zur MwSt.-Erhebungslücke stellen immer mehr Mitgliedstaaten eigene diesbezügliche Berechnungen an und treffen dabei weiter gehende Differenzierungen etwa nach Wirtschaftssektor oder geografischer Region.

⁶ Der mit der TNA-Software verfolgte Zweck besteht in der Anwendung einer Technik zur selektiven Suche nach MwSt.-bezogenen Daten bei der Nachbildung betrügerischer Netzwerke. Mit diesem Instrument soll die gegenwärtige Arbeitsweise von Eurofisc verbessert werden.

⁷ Beispiele hierfür sind: inländische Kontrollmitteilungen in Bulgarien, Estland und der Slowakischen Republik oder auch eine Transaktionsnetzwerkanalyse zur Ermittlung von Mehrwertsteuerbetrug in Belgien.

Empfehlung 3: Berechnung und Analyse der MwSt.-Erhebungslücke

Die Mitgliedstaaten sollten weiterhin in die Berechnung ihrer eigenen MwSt.-Erhebungslücke und deren Aufschlüsselung investieren bzw. solche Maßnahmen in Angriff nehmen.

3.2. MwSt.-Registrierung und Löschung derselben

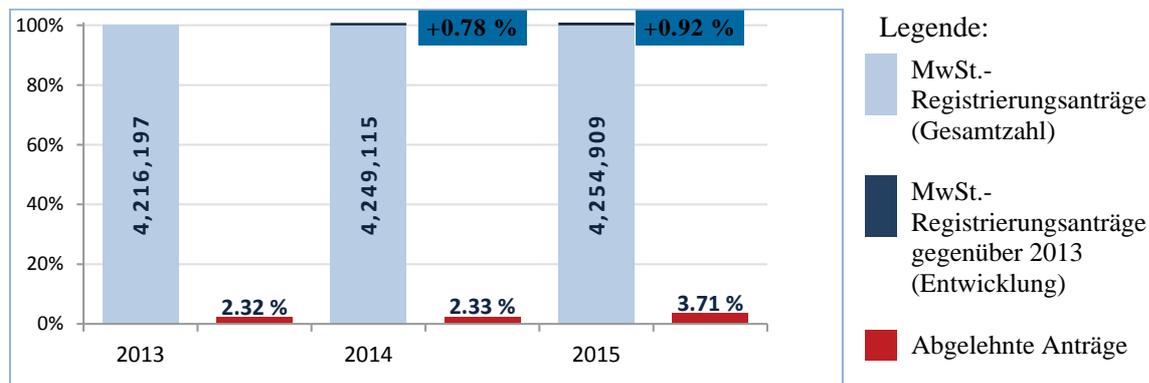
Die Mitgliedstaaten müssen über ein Steuerregistrierungssystem verfügen, in dem die Mehrwertsteuerpflichtigen⁸ verzeichnet sind, und die maßgeblichen Daten über innerhalb der EU getätigte steuerbare Transaktionen im MIAS⁹ speichern.

3.2.1. MwSt.-Registrierung

Ein effizientes Registrierungsverfahren und die korrekte Zuweisung von MwSt.-Identifikationsnummern bedeuten eine Stärkung wesentlicher im Zusammenhang mit der Einreichung, Zahlung, Veranlagung, Erhebung und Konfliktbeilegung stehender Verwaltungsverfahren. Hierzu sollten die zum Zeitpunkt der Registrierung erfassten Angaben vollständig, zutreffend und aktuell sein. Eine strikte Befolgung der Verfahren zur MwSt.-Registrierung und Löschung derselben durch die Steuerbehörden ist von entscheidender Bedeutung, da **Nichterfüllung in diesem Bereich erhebliche Folgen für die MwSt.-Erhebung in anderen Mitgliedstaaten mit sich bringt.**

Während der Registrierungsprozess rasch ablaufen muss, damit die Geschäftsabläufe der steuerpflichtigen Person nicht beeinträchtigt werden, ist unbedingt zu vermeiden, dass MwSt.-Registrierungsnummern an Steuerpflichtige mit betrügerischen Absichten vergeben werden. Von daher ist es wichtig, eine Herangehensweise zu wählen, bei der Schnelligkeit nicht zulasten einer sicheren Verwahrung geht.

Schaubild 2: Entwicklung der MwSt.-Registrierungsanträge in 21 EU-Mitgliedstaaten (2013-2015)¹⁰



Quelle: Antworten der Mitgliedstaaten auf den Fragebogen 2017

⁸ Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, Artikel 214.

⁹ Die Abkürzung MIAS steht für „Mehrwertsteuer-Informationsaustauschsystem“. Die über das MIAS bereitgestellten Informationen und die Verwendung des Systems sind in Kapitel V der Verordnung (EU) Nr. 904/2010 geregelt.

¹⁰ Daten liegen lediglich zu 21 der 28 Mitgliedstaaten vor (es fehlen Datensätze zu Deutschland, Finnland, Frankreich, Kroatien, Luxemburg, Österreich und Schweden).

Im Berichtszeitraum ist die Gesamtzahl der Anträge auf Erteilung einer MwSt.-Identifikationsnummer in den 21 Mitgliedstaaten in der Grafik im großen Ganzen stabil, während die Zahl der Löschungen aus dem MIAS im Jahr 2015 deutlich angestiegen ist. Für diesen Anstieg ließen sich keine besonderen Gründe feststellen.

In allen Mitgliedstaaten ist die Registrierung durch ein Verfahren geregelt. In manchen Ländern stehen hierfür zentrale Anlaufstellen bereit. Anstelle einer Registrierung, bei der sich die zuständige Stelle (beispielsweise Handelskammer, Handelsgericht und Steuerbehörde) nach dem Antragstyp richtet, haben Unternehmen hierbei die Möglichkeit, ihren Antrag an einem zentralen Ort einzureichen. Dies impliziert integrierte Datenbanken und einen Informationsaustausch zwischen den betreffenden Behörden.

Schaubild 3: Verfügbarkeit wesentlicher Merkmale bei Registrierungsverfahren in den 28 EU-Mitgliedstaaten (2016)



Quelle: Antworten der Mitgliedstaaten auf den Fragebogen 2017

Dem Trend hin zu besseren Dienstleistungsangeboten gegenüber Steuerzahlern folgend wird auch die Online-Registrierung immer mehr zur gängigen Praxis.¹¹

Informationen über Registrierungsverfahren und die diesbezüglichen Obliegenheiten werden den Steuerpflichtigen überwiegend über die Website der Steuerverwaltung mitgeteilt. Allerdings stehen in manchen Mitgliedstaaten diese Angaben **in einer anderen als der Landessprache nicht zur Verfügung oder sind in einer solchen nicht zugänglich**, was Steuerpflichtigen mit Wohnsitz außerhalb des betreffenden Landes Probleme dabei bereiten kann, die Registrierungsvoraussetzungen zu erfüllen.

¹¹ In 25 Mitgliedstaaten besteht die Möglichkeit zur Online-Beantragung einer MwSt.-Identifikationsnummer (gegenwärtig bieten Kroatien, Rumänien und Zypern keine solche Möglichkeit an).

Empfehlung 4: MwSt.-Registrierung für ausländische Steuerpflichtige

Obwohl eine entsprechende Empfehlung bereits im vorangegangenen Bericht erteilt wurde, besteht in manchen Mitgliedstaaten nach wie vor Bedarf nach einer stärkeren Unterstützung ausländischer Steuerpflichtiger dabei, ihren Verpflichtungen zur MwSt.-Registrierung nachzukommen.

Die Mitgliedstaaten praktizieren hinsichtlich der Erfassung der Steuerpflichtigen unterschiedliche Zählverfahren. Einer gemeinsamen MwSt.-Identifikationsnummer für alle Steuern einschließlich der MwSt. stehen dabei Systeme mit unterschiedlichen Nummern je nach Art der Steuer gegenüber. In einigen Mitgliedstaaten wird eine gesonderte MIAS-Registrierungsnummer vergeben, die sich von der MwSt.-Identifikationsnummer unterscheidet. **Diese Fragmentierung der MwSt.-Identifizierungspraxis kann für Unternehmen, die in mehreren Mitgliedstaaten tätig sind, zusätzlichen Verwaltungsaufwand bedeuten.**

Empfehlung 5: MwSt.-Identifikationsnummern

Im Hinblick auf eine Verringerung dieses Verwaltungsaufwands sollten sich die Mitgliedstaaten und die Kommission über die bestehenden Verfahren der Vergabe von MwSt.- und MIAS-Identifikationsnummern Gedanken machen.

Um einen Missbrauch der MwSt.-Identifikationsnummer zu unterbinden, haben die Steuerverwaltungen sicherzustellen, dass die vom Steuerpflichtigen gemachten Angaben authentisch, zutreffend und vollständig sind. Hierzu verfügen zahlreiche Mitgliedstaaten über einen umfassenden Prozess, der die Prüfung der Identität des Steuerzahlers, Vorabkontrollen vor der Vergabe einer Identifikationsnummer auf Grundlage einer Risikoanalyse, Kontrollabgleiche mit von dritter Seite stammenden Informationen, Programme zur Überwachung risikobehafteter Gewerbetreibender nach erfolgter Registrierung sowie Verfahren zur Löschung der MwSt.-Identifikationsnummer für den Fall vorsieht, dass der Steuerpflichtige die Registrierungsvoraussetzungen nicht länger erfüllt. Zwar hat eine Reihe von Mitgliedstaaten einen solchen umfassenden Prozess bereits eingeführt, die begleitenden Tätigkeiten erfolgen jedoch vielfach noch unplanmäßig, was die Gefahr eines Vorliegens unzuverlässiger Daten im Registrierungssystem erhöht. Mit einer systematischeren Herangehensweise wären die Steuerverwaltungen für die Risiken im Registrierungsverfahren besser gewappnet.

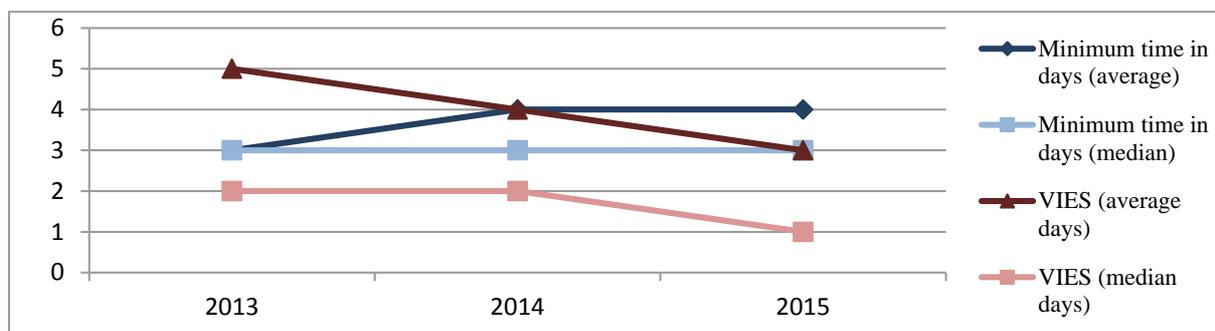
Empfehlung 6: Gültigkeit der MwSt.- und der MIAS-Registrierung

Die Mitgliedstaaten sollten die Gültigkeit der MwSt.- bzw. MIAS-Daten systematischer kontrollieren.

Die Mitgliedstaaten bewegen sich überwiegend in Richtung eines Registrierungsverfahrens, das sich auf eine Risikobewertung stützt. Um zu vermeiden, dass ein solches Konzept bei der Vergabe von MwSt.-Identifikationsnummern zu Verzögerungen führt, haben mehrere Steuerverwaltungen Verfahren zur Eindämmung dieses

Risikos eingeführt.¹² Den Antworten der Mitgliedstaaten zufolge bewegt sich der Zeitbedarf für die Erteilung einer MwSt.- und/oder MIAS-Identifikationsnummer im Bereich einer Woche, wobei Zeiträume von einem Tag bis zu fünf Tagen genannt wurden. **Von daher hat es nicht den Anschein, dass das Konzept einer Risikobewertung zu größeren Verzögerungen bei der Erteilung von Identifikationsnummern für die MwSt.- bzw. MIAS-Registrierung führte.**

Schaubild 4: Zeitbedarf für die Erlangung einer MwSt.- bzw. einer MIAS-Identifikationsnummer in 22 EU-Mitgliedstaaten (2013-2015)¹³



Quelle: Antworten der Mitgliedstaaten auf den Fragebogen 2017

In allen Mitgliedstaaten steht die MwSt.-Registrierungsdatenbank in einem elektronischen Format zur Verfügung, was den Steuerbehörden eine Verknüpfung der Registrierungsangaben mit anderweitigen IT-Teilsystemen gestattet, die für die Meldung und die Entrichtung bzw. für die Erhebung und Kontrolle der MwSt. vorgesehen sind.

Abschließend ist anzumerken, dass die große Mehrheit der Steuerverwaltungen im Hinblick auf die Einhaltung der Vorschriften über Strategien verfügt, die Initiativen zur Ermittlung nicht registrierter Steuerpflichtiger beinhalten. Beispiele für solche Initiativen stellen Informationskampagnen¹⁴, Besuche vor Ort und Kontrollen der inländischen Kontrollmitteilungen¹⁵ dar.

3.2.2. Löschung der MwSt.-Identifikationsnummer

In allen Mitgliedstaaten nehmen die Steuerverwaltungen Löschungen der MwSt.-Identifikationsnummer von Steuerpflichtigen auf deren Antrag oder auch von Amts wegen vor, wenn diese ihre Wirtschaftstätigkeit einstellen. Einige wenige Mitgliedstaaten haben eine Möglichkeit zur Löschung für den Fall eingeführt, dass die betreffenden Steuerpflichtigen über mehrere Monate keine MwSt.-Erklärung eingereicht haben. In anderen Fällen wie bei

¹² Eine solche Risikobewertung kann die Form einer Unterteilung der Registrierungsanträge in eine grüne (unbedenklich – unverzügliche Registrierung) und eine rote Kategorie (potenzielles Risiko – vor der Vergabe einer MwSt.-Identifikationsnummer bedarf es einer weiter gehenden Prüfung) annehmen.

¹³ Daten liegen zu 22 der 28 Mitgliedstaaten vor (es fehlen Datensätze zu Estland, Finnland, Frankreich, Irland, Spanien und Zypern).

¹⁴ So werden im Tourismussektor die Steuerpflichtigen medial auf ihre Pflicht zur Registrierung für den Fall aufmerksam gemacht, dass sie ihr Apartment in der Ferienzeit vermieten.

¹⁵ Von Mehrwertsteuerpflichtigen eingereichte inländische Kontrollmitteilungen beinhalten Erklärungen zu im Registrierungsterritorium getätigten Ein- und Verkäufen.

Betrugsverdacht verfügen die meisten Mitgliedstaaten über keine rechtliche Möglichkeit zur Löschung der betreffenden Steuerzahler aus dem MwSt.-System.

3.2.3. Vergabe und Löschung von MIAS-Identifikationsnummern

Hinsichtlich der Registrierung von Mehrwertsteuerpflichtigen im MIAS werden unterschiedliche Ansätze verfolgt. In einigen Mitgliedstaaten werden sämtliche nationalen MwSt.-Registrierungen automatisch in das MIAS-System aufgenommen. Andere Mitgliedstaaten wiederum nehmen nur solche Steuerpflichtige in das MIAS auf, die zum Zeitpunkt der Registrierung oder danach erklären, innerhalb der EU Transaktionen zu tätigen.

Aus den Antworten der Mitgliedstaaten geht hervor, dass **mehr als dreißig Prozent der Steuerverwaltungen kein Kontrollverfahren im Nachgang der Registrierung eingeführt haben.**¹⁶ Andere Mitgliedstaaten wiederum führen lediglich unsystematische Kontrollen dieser Art durch.

Empfehlung 7: Kontrollen im Nachgang der Registrierung

Mitgliedstaaten, die vor der Registrierung lediglich vorläufige Überprüfungen vornehmen, sollten im Nachgang der Registrierung Kontrollen zur Gewährleistung der Zuverlässigkeit der MIAS-Daten durchführen.

3.3. Meldung und Entrichtung der MwSt.

Bei der MwSt. handelt es sich um eine Verbrauchssteuer. Sie wird vom Endverbraucher an den Anbieter entrichtet, der eine MwSt.-abführungspflichtige Person darstellt, welche die Ausgangs-MwSt. auf die verkaufte Ware oder Dienstleistung vereinnahmt, diese mit der auf deren Einkäufe entrichtete Eingangs-MwSt. verrechnet und den geschuldeten MwSt.-Saldo an die Staatskasse abführt. Da die steuerpflichtige Person als Steuereintreiber für die Staatskasse fungiert, ist es wichtig, dass die MwSt.-Erklärungen ebenso wie die Zahlungen pünktlich getätigt werden.

3.3.1. Einreichung

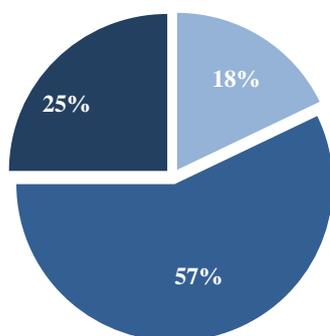
Für eine verbesserte Einhaltung der Vorschriften bieten nahezu alle Mitgliedstaaten die Möglichkeit, die MwSt.-Erklärung auf elektronischem Wege einzureichen. In den meisten Mitgliedstaaten hat die Einreichung durch alle MwSt.-abführungspflichtigen Unternehmen zwingend auf elektronischem Wege zu erfolgen. Eine Reihe von Mitgliedstaaten sieht diesbezügliche Ausnahmen beispielsweise für Kleinunternehmen vor.

Alle Mitgliedstaaten bieten die Möglichkeit zur elektronischen Einreichung, und zahlreiche Mitgliedstaaten schreiben diese für viele Mehrwertsteuerpflichtige zwingend vor. Die Quote der elektronischen Einreichung ist von über 83 % im Jahr 2013 auf fast 95 % 2015 angestiegen.

¹⁶ Nach Artikel 22 der Verordnung (EU) Nr. 904/2010 des Rates sind die Mitgliedstaaten zur Durchführung von Kontrollen im Nachgang der Registrierung verpflichtet, falls sie davor lediglich vorläufige Überprüfungen durchführen.

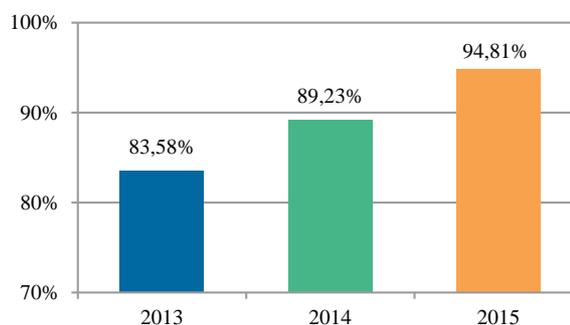
Schaubild 5: Möglichkeit zur elektronischen Einreichung in den 28 EU-Mitgliedstaaten (2013-2015)

- Verfügbar (optional)
- Zwingend vorgeschrieben
- Zwingend vorgeschrieben (nur für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen)



Quelle: Antworten der Mitgliedstaaten auf den Fragebogen 2017

Schaubild 6: Quote der elektronischen Einreichung in den 28 EU-Mitgliedstaaten (2013-2015)



Quelle: Antworten der Mitgliedstaaten auf den

Alle Mitgliedstaaten überwachen die Einreichungsfristen in automatisierter Form. Im Zeitraum 2013-2015 ist die Quote bei der Einhaltung der Vorschriften zur pünktlichen Einreichung der MwSt.-Erklärungen auf nahezu 89 % angestiegen. Nimmt man die MwSt.-Erklärungen hinzu, die innerhalb von 30 Tagen nach Ablauf der gesetzten Frist eingereicht wurden, erreichte diese Quote mehr als 96 %.

Tabelle 2: Entwicklung der MwSt.-Erklärungen in den EU-Mitgliedstaaten im Zeitraum 2013-2015¹⁷

| | 2013 | 2014 | 2015 |
|--|-------|-------|-------|
| Zahl des erwarteten Erklärungsvolumens in den EU-Mitgliedstaaten (in Mio.) | 127,9 | 130,1 | 132,3 |
| Quote der pünktlich eingereichten MwSt.-Erklärungen (%) | 87,1 | 88,6 | 88,9 |
| Quote der mit <u>weniger</u> als 30-tägiger Verspätung eingereichten MwSt.-Erklärungen (%) | 4,6 | 4,4 | 4,7 |
| Quote der Einhaltung der Vorschriften bei den MwSt.-Erklärungen (empfangen/erwartet; %) | 91,2 | 95,9 | 96,4 |

Quelle: Antworten der Mitgliedstaaten auf den Fragebogen 2017

Im Falle einer verspäteten Einreichung versenden die meisten Mitgliedstaaten (automatisiert oder manuell) nach Ablauf der Frist eine Mahnung. Einige wenige Mitgliedstaaten senden Erinnerungen noch vor dem jeweiligen Stichtag. Nach Angaben dieser Mitgliedstaaten konnte durch diese Praxis die Zahl der verspäteten Einreichungen verringert werden.

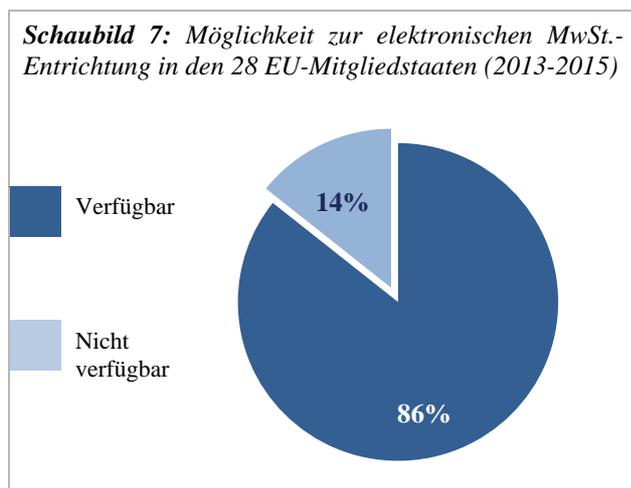
¹⁷ Auf Grundlage vollständiger Datensätze aus 21 Mitgliedstaaten sowie sechs unvollständiger Datensätze; zu Kroatien lagen keine Datensätze vor. Die Datenerfassung erfolgte 2017 für die Jahre 2013-2015. Was die EU-weiten Zahlen anbelangt, werden Median-Werte verwendet.

Alle Mitgliedstaaten verfügen über ein Sanktionssystem, das die Steuerpflichtigen zur rechtzeitigen Einreichung ihrer Erklärungen anhält. Werden keine MwSt.-Erklärungen eingereicht, nehmen die meisten Mitgliedstaaten eine Schätzung der fälligen MwSt. vor und verhängen zusätzlich eine Geldbuße. Ein vereinfachtes System zur Meldung der zu entrichtenden MwSt. für kleingewerbliche Steuerzahler gelangt in der Hälfte der Mitgliedstaaten zur Anwendung.

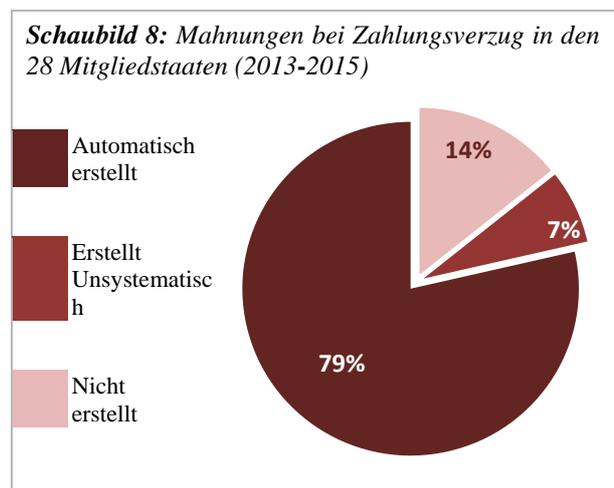
3.3.2. Zahlung

In den meisten Mitgliedstaaten bieten die Steuerbehörden die Möglichkeit zur Abführung der geschuldeten MwSt. auf elektronischem Wege. Allerdings ist in lediglich der Hälfte der Mitgliedstaaten eine solche elektronische Entrichtung der MwSt.-Schuld zwingend vorgeschrieben. Einige wenige Mitgliedstaaten bieten weiterhin die Möglichkeit, die geschuldete MwSt. bar zu entrichten, werben jedoch für die Nutzung elektronischer Wege.

Auch die Zahlungsfristen werden elektronisch überwacht. Gängige Praxis ist es dabei, dass nach Fristablauf durch die Steuerbehörden ein automatischer Mahnungsversand erfolgt. Für kleingewerbliche Steuerpflichtige bieten die Steuerbehörden eine besondere vereinfachte Zahlungsregelung an.¹⁸



Quelle: Antworten der Mitgliedstaaten auf den Fragebogen 2017



Quelle: Antworten der Mitgliedstaaten auf den

Bei Zahlungsverzug bringen alle Mitgliedstaaten ein Geldbußen- und Verzugszinssystem zur Anwendung. **Die Kommission ermittelt derzeit die von den Mitgliedstaaten bei der Verhängung von Geldbußen verfolgte Praxis im Bestreben, rechtliche Beschränkungen und die Wirksamkeit von Bußgeldern in Bezug auf die Einhaltung der Vorschriften zu beurteilen.**¹⁹

¹⁸ Ein Beispiel hierfür stellt die MwSt.-Cash-Accounting-Regelung dar, die es Kleinbetrieben ermöglicht, ihre MwSt.-Schuld erst dann begleichen zu müssen, nachdem diese das Geld von ihren Käufern erhalten haben (was in der Praxis zu einem späteren Zeitpunkt der Fall ist als beim Standardverfahren, bei dem die Abführung bereits zum Zeitpunkt der Rechnungsstellung erfolgen muss).

¹⁹ Vgl.: *Twenty measures to tackle the VAT Gap (20 Maßnahmen, das Problem der MwSt.-Erhebungslücke anzugehen)*
https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/tax_cooperation/vat_gap/2016-03_20_measures_en.pdf (in englischer Sprache).

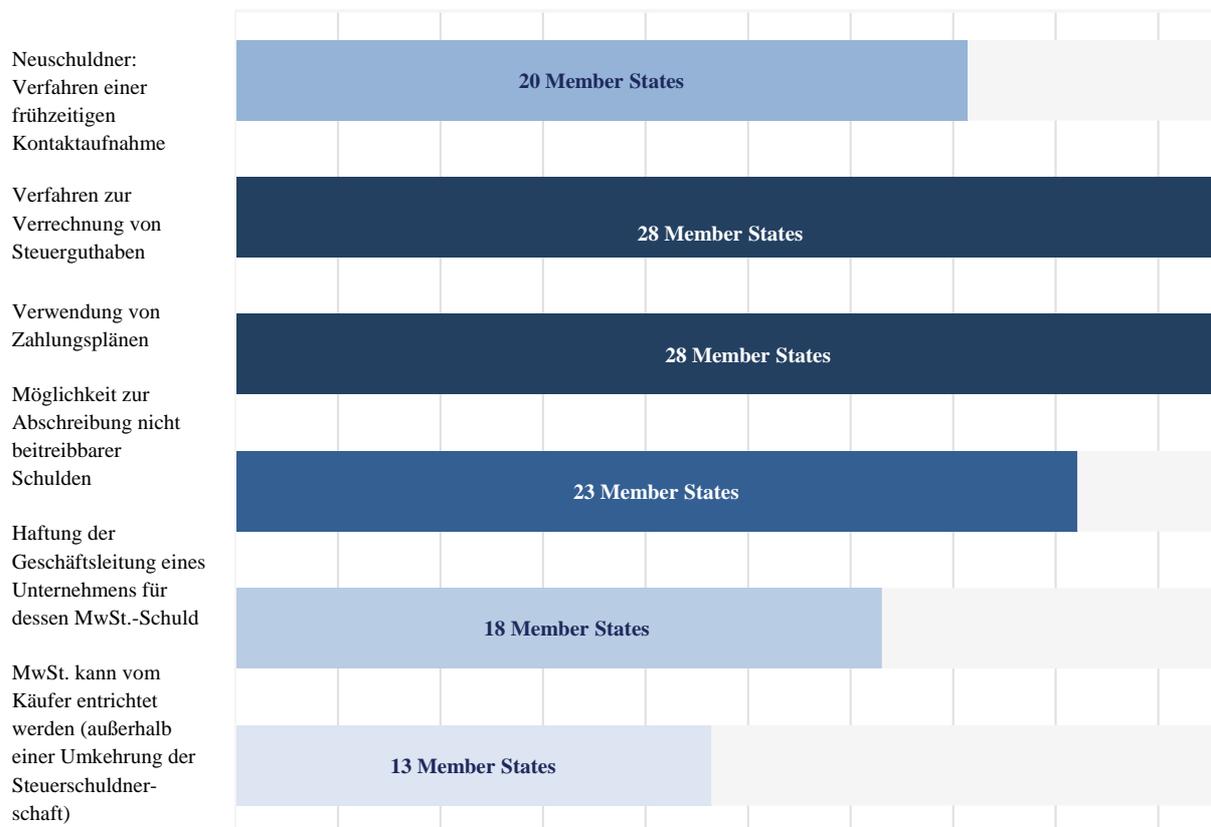
3.4. Beitreibung von MwSt.-Schulden

Die Erhebung der MwSt. beruht auf Selbstveranlagung und freiwilliger Entrichtung. Die Steuerverwaltungen sind bestrebt, eine höhere Quote an pünktlichen freiwilligen Entrichtungen sowie geringere Volumina an Steuerrückständen zu erreichen. Hierzu bedarf es sowohl eines hohen Maßes an pünktlich eingereichten MwSt.-Erklärungen zur Feststellung der geschuldeten MwSt.-Beträge als auch rascher Folgemaßnahmen im Falle einer überfälligen Zahlung. Zumeist bestehen Letztere in einer Verhängung von Geldbußen und Strafzinsen sowie der Ausführung eines Plans zur Beitreibung der Schuld.

Zur Steigerung der Effizienz verfügen alle Mitgliedstaaten in ihrer jeweiligen Steuerverwaltung über spezielle Inkassoabteilungen oder aber in der Beitreibung von Schulden speziell geschulte Mitarbeiter, oder sie haben das Inkasso an eine halbstaatliche Stelle ausgelagert. „Hausinterne“ Inkassotätigkeiten werden überwiegend auf einzelstaatlicher Ebene verfolgt.

Die große Mehrheit der Steuerverwaltungen verfügt über einen genauen Überblick über die MwSt.-Rückstände, der dabei vielfach nach Jahr, Betrag und Ursprung (d. h. aufgrund einer Selbstveranlagung oder einer Buchprüfung) gegliedert ist. Bei einigen Mitgliedstaaten steht diese Übersicht in Echtzeit zur Verfügung.

Schaubild 9: *Beitreibung von MwSt.-Schulden –Hauptwerkzeuge und -verfahren, die in den 28 EU-Mitgliedstaaten zum Einsatz gelangen (2016)*



Quelle: Antworten der Mitgliedstaaten auf den Fragebogen 2017

Die rechtlichen Instrumente und Vorgehensweisen beim Inkasso unterscheiden sich zwischen den Mitgliedstaaten. Der hierbei überwiegend verfolgte Ansatz besteht darin, Ressourcen auf

diejenigen Fälle zu verwenden, in denen Aussicht auf Beitreibung des ausstehenden Betrags besteht. Viele Mitgliedstaaten verfügen über ein Verfahren, das eine frühzeitige Kontaktaufnahme mit Neuschuldnern²⁰ (telefonisch oder per E-Mail) entweder systematisch oder fallweise vorsieht. Ferner konzentriert man sich auf noch „junge“ Ansprüche, hinsichtlich derer Vermögenswerte ermittelt worden sind. Tatsächlich erweist sich in der Praxis, dass die Aussicht auf Beitreibung älterer Schulden eher begrenzt ist.²¹ Allerdings sind einige Steuerverwaltungen gesetzlich dazu verpflichtet, *all* ihre Forderungen geltend zu machen, und beigetriebene Beträge werden zunächst auf die ältesten Forderungen angerechnet.

Ratenzahlungsvereinbarungen und die Verrechnung von Ansprüchen auf Steuergutschriften (z. B. MwSt.-Erstattungen) mit ausstehenden MwSt.-Schulden sind gängige Praxis. **Weniger üblich und Gegenstand von Diskussionen ist die Verrechnung einer ausländischen Steuerschuld mit einer ausländischen MwSt.-Erstattung.**

Im Falle von nicht beitreibbaren Steuerschulden verfügen zahlreiche Steuerverwaltungen über die Möglichkeit, im Rahmen ihres Umgangs mit Steuerschulden gegenüber dem Staat auf Abschreibungsverfahren zurückzugreifen. Zwar verfügen mehrere Mitgliedstaaten über die gesetzliche Möglichkeit zur Zwangsvollstreckung von MwSt.-Rückständen, jedoch lässt sich dieses Instrument nur schwierig einsetzen, da die Beweislast bei der jeweiligen Steuerverwaltung liegt.

Die Kommission veröffentlicht dieser Tage eine Bewertung der Richtlinie über die wechselseitige Unterstützung auf dem Gebiet der Beitreibung. Die Mitgliedstaaten sind aufgefordert, von diesem Bericht Kenntnis zu nehmen.

Empfehlung 8: Kontrollen im Nachgang der Registrierung

Da die Beitreibung zur Steuergerechtigkeit beiträgt, sollten alle Mitgliedstaaten auf alle hierzu zur Verfügung stehenden Instrumente, u. a. auch den Mechanismus einer wechselseitigen Unterstützung, verstärkt zurückgreifen.

3.5. MwSt.-Erstattung

Die begrenzten Ressourcen auf Seiten der Steuerverwaltung und die Notwendigkeit, den Unternehmen geschuldete Beträge innerhalb einer angemessenen Frist zu überweisen, bringen für die Steuerbehörden das Erfordernis mit sich, eine Lösung zu finden, bei der einerseits seriöse Unternehmen mit einer raschen Rückerstattung überzahlter MwSt. rechnen können und andererseits sorgfältige Kontrollen für den Fall unterlaufener Fehler oder von Betrugsfällen vorgenommen werden.

In fast allen Mitgliedstaaten verfügen die Steuerverwaltungen über risikobewertungsgestützte Verfahren, mit denen sichergestellt wird, dass ein Großteil der mit einem geringem Risiko

²⁰ Neuschuldner sind Mehrwertsteuerpflichtige, die erstmals in die Inkassodatenbank aufgenommen werden.

²¹ Vgl.: OECD, Forum on Tax administration, *Working smarter in tax debt management*, September 2013 (in englischer Sprache).

verbundenen MwSt.-Erstattungsanträge unverzüglich bearbeitet werden, während die stärker risikobehafteten eine eingehendere Prüfung erfahren. In den meisten Mitgliedstaaten sind diese Verfahren mittels elektronischer Prozesse automatisiert. In einigen wenigen Mitgliedstaaten besteht die Vorschrift, Anträge auf MwSt.-Erstattung grundsätzlich einer Prüfung zu unterziehen, ehe eine Zahlung erfolgen darf (systematische Vorschaltung eines Kontrollverfahrens), was bei der Erstattung zu Verzögerungen führen kann. Auch Haushaltszwänge können sich negativ auf den Zeitrahmen für eine Rückerstattung von MwSt. auswirken. **Beide Fälle (die systematische Vorschaltung eines Kontrollverfahrens ebenso wie verspätete Erstattungen infolge von Haushaltszwängen) bedeuten eine Bürde für seriös agierende Unternehmen und schaffen ein Hindernis für den grenzüberschreitenden Handel.**

Empfehlung 9: Verspätete MwSt.-Erstattungen

Die Kommission hat eine Studie über inländische und grenzüberschreitende MwSt.-Erstattungen in Auftrag gegeben. Im Kontext dieser Studie wird sie gemeinsam mit den Mitgliedstaaten nach Möglichkeiten suchen, diesen Prozess zu verbessern und zu beschleunigen.

3.6. MwSt.-Prüfung

Sämtliche Steuerverwaltungen verfügen innerhalb ihrer Organisation über Buchprüfungsabteilungen, die vielfach auch spezielle Stellen zur Betrugsbekämpfung aufweisen. Darüber hinaus haben alle Steuerverwaltungen ergänzend zur herkömmlichen Form der Buchprüfung elektronische Prüfungsverfahren eingerichtet.²²

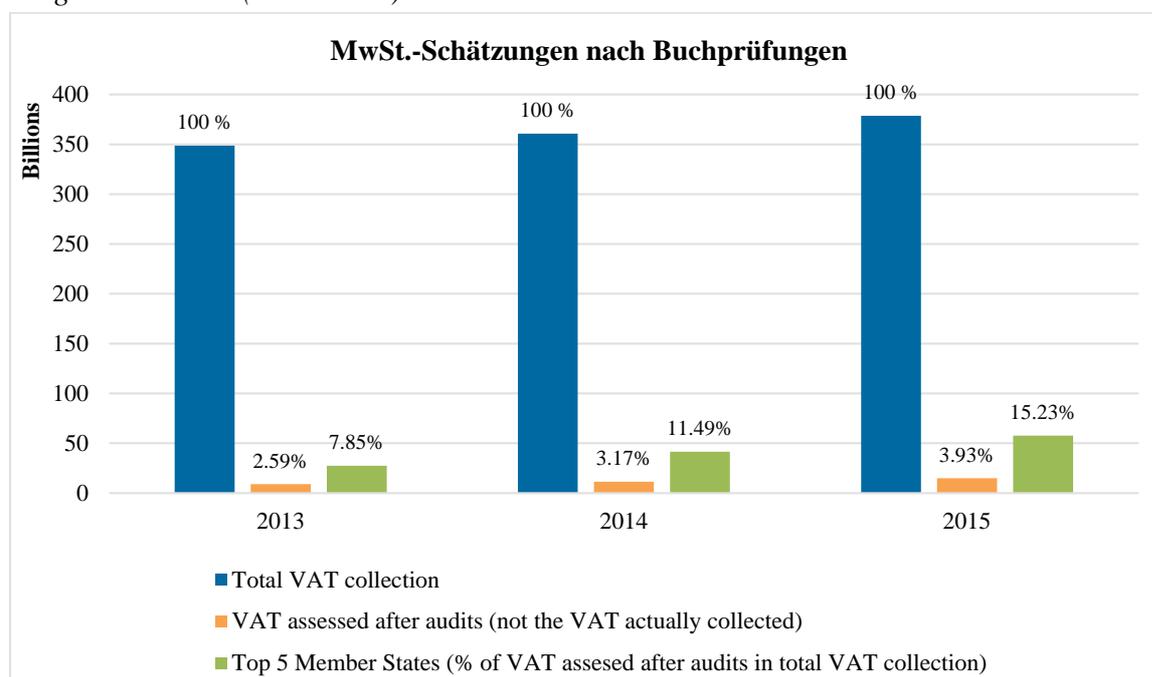
Dabei werden allgemeine Prüfungsstrategien und/oder -programme konzipiert und vielfach durch auf den Themenkreis MwSt. zielgerichtete ergänzt. Zur Kontrolle der Korrektheit der in den MwSt.-Erklärungen gemachten Angaben werden verschiedenerlei MwSt.-Prüfungen (umfassende Außenprüfungen, problembezogene Prüfungen, abgekürzte Außenprüfungen usw.) durchgeführt. Allerdings stellen solche Prüfungen ein kostspieliges und zeitaufwendiges und zudem personalintensives Instrument dar. Zudem ist der auf diesem Wege der insgesamt erhobenen MwSt. zufließende Beitrag prozentual betrachtet eher bescheiden.

Inzwischen **besteht unter vielen Steuerverwaltungen Konsens darüber, dass eine (vollständige) Prüfungsabdeckung heutzutage nicht mehr das wirksamste und effizienteste Mittel dabei darstellt, pflichtwidrigem Verhalten zu begegnen.** Stattdessen sehen diese Verwaltungen in der Buchprüfung eine letzte Zwangsmaßnahme, die erst dann zum Einsatz gelangt, nachdem andere proaktive Initiativen, die auf eine vermehrte freiwillige Einhaltung der Steuergesetze und der daraus erwachsenden Verpflichtungen zielen, sich als (von vornherein oder inzwischen) unwirksam erwiesen haben. Das rechte Gleichgewicht zwischen auf eine vermehrte Einhaltung der Vorschriften zielenden Maßnahmen und der

²² Bei einer herkömmlichen Buchprüfung begibt sich der Buchprüfer zur Kontrolle der Buchführung in die Räumlichkeiten des Steuerpflichtigen oder von dessen Buchhalter. Beim elektronischen Prüfungsverfahren handelt es sich um eine Prüfungsmethodik, bei der die Datenerfassung über Online-Anwendungen erfolgt, sodass die Buchprüfer von ihrem Büro aus auf finanzielle ebenso wie nichtfinanzielle Daten in Echtzeit zugreifen können.

Kontrolle der Mehrwertsteuerabführung zu finden, stellt für die Steuerverwaltungen eine der größten Herausforderungen dar

Schaubild 10: Erhobene MwSt. und MwSt.-Schätzungen nach Buchprüfungen in 22 EU-Mitgliedstaaten²³ (2013-2015)



Quelle: Antworten der Mitgliedstaaten auf den Fragebogen 2017

Andere Steuerverwaltungen wiederum gründen ihr auf die Einhaltung der Vorschriften zielendes Konzept hauptsächlich auf Überwachung und Nachprüfung. Bei diesem Ansatz ist es gängige Praxis, zur Maximierung der Effektivität der durchgeführten Buchprüfungen insbesondere bei der Auswahl der Prüffälle Techniken des Risikomanagements zum Einsatz zu bringen. Es werden Maßnahmen zur Unterstützung der Risikoanalyse getroffen, beispielsweise durch die Einführung von Kontrollmitteilungen, die den Steuerbehörden eine Gegenprüfung von Ein- und Verkäufen auf inländischer Ebene gestatten. Ebenso trägt der vermehrte Rückgriff auf Informationen von dritter Seite zu einer stärkeren Zielausrichtung des Prüfungsansatzes bei. Die aus diesem Ansatz heraus gewonnenen Informationen haben sich als ein wichtiges Element zur Betrugserkennung erwiesen.

Ein Hindernis dabei, sich weg vom Prüfungskonzept hin zu vorbeugenden Maßnahmen zu bewegen, stellt die Art und Weise dar, in der die Effizienz der Steuerverwaltung gemessen wird. Wird die Effizienz anhand von Prüfungs-/Beitreibungsstatistiken gemessen, so macht der Wechsel zu einem Ansatz, der auf der Einhaltung der Vorschriften basiert, den Einsatz anderer Metriken erforderlich, etwa in Gestalt von MwSt.-Erhebungslücken oder auch einer Bewertung seitens der Unternehmen der Fairness, die diese bei der Behandlung durch die Steuerverwaltungen innerhalb des Wettbewerbsumfelds erfahren.

²³ Daten liegen zu 22 der 28 Mitgliedstaaten vor (es fehlen Datensätze zu Belgien, Deutschland, Frankreich, den Niederlanden, Schweden und zum Vereinigten Königreich).

Empfehlung 10: Prüfungs- und Vorschriftenbefolungsstrategie

Die Mitgliedstaaten sollten dafür Sorge tragen, dass ihre Prüfungsstrategie Teil einer auf die Einhaltung der (MwSt.-bezogenen) Vorschriften zielenden Gesamtstrategie ist und nicht etwa ein insulares Konzept darstellt.

Abschließend sei angemerkt, dass die Bekämpfung von Mehrwertsteuerbetrug weiterhin eines der vorrangigen Anliegen gleichermaßen der Steuerverwaltungen wie der Kommission darstellt.²⁴ Insbesondere bei der Bekämpfung von grenzüberschreitendem Mehrwertsteuerbetrug bedarf es zwischen den Steuerbehörden der Mitgliedstaaten einer verstärkten Zusammenarbeit auf Verwaltungsebene. Aus diesem Grund **hat die Kommission die aktuelle Zusammenarbeit einer Bewertung unterzogen und ist nun im Begriff, einen Vorschlag zur Änderung der Verordnung des Rates über die Zusammenarbeit auf Verwaltungsebene auf dem Gebiet der MwSt. einzubringen.**

4. UMSETZUNG VON EMPFEHLUNGEN AUS DEM SIEBENTEN BERICHT GEMÄSS ARTIKEL 12 UND DER DIESBEZÜGLICHEN ARBEITSUNTERLAGE²⁵

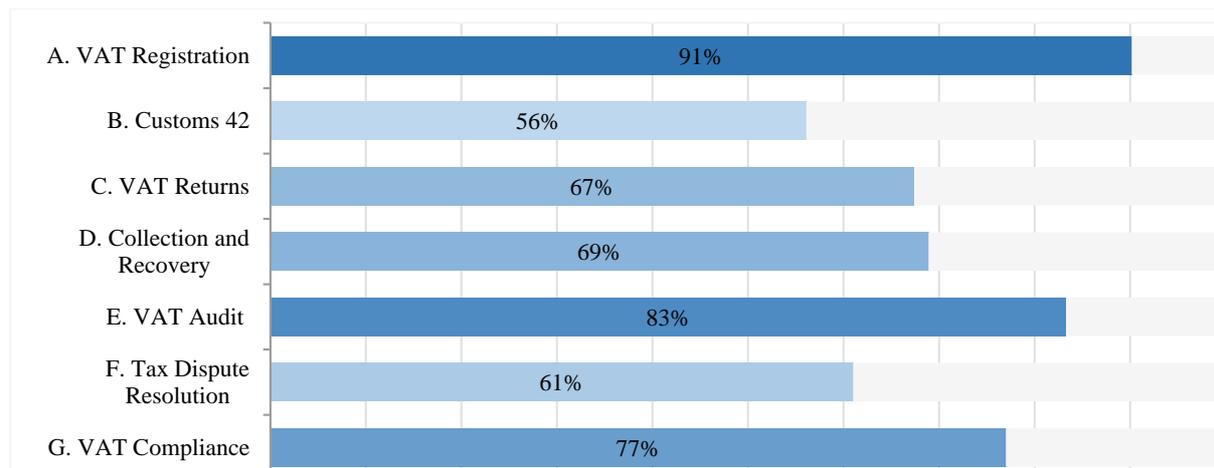
Der Siebente Bericht gemäß Artikel 12 und die begleitende Arbeitsunterlage der Kommissionsdienststellen enthalten 32 Empfehlungen, die sich an 27 Mitgliedstaaten richten.²⁶ Diese Empfehlungen wurden in sieben Abschnitte untergliedert: (a) MwSt.-Identifikation, MwSt.-Registrierung und Löschung derselben; (b) Zollverfahren 42; (c) Einreichung von MwSt.-Erklärungen und Entrichtung der Steuer; (d) MwSt.-Erhebung und Beitreibung diesbezüglicher Schulden; (e) Mehrwertsteuerprüfung; (f) Beilegung von Steuerstreitigkeiten sowie (g) Einhaltung der MwSt.-bezogenen Vorschriften. Die einzelnen Empfehlungen richteten sich an zwei bis siebenundzwanzig Mitgliedstaaten.

²⁴ Die Kommission hat jüngst ein Video (in englischer Sprache) über MwSt.-Karussellbetrug veröffentlicht, das die EU-Bürger für dieses Problem sensibilisieren soll. <https://www.youtube.com/watch?v=7rPzXzCoxkI>

²⁵ Bericht der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament, *Siebenter Bericht gemäß Artikel 12 der Verordnung (EWG, Euratom) Nr. 1553/89 über Verfahren zur Erhebung und Kontrolle der Mehrwertsteuer*, COM (2014) 69 final; die das vorgenannte Dokument begleitende Arbeitsunterlage der Kommissionsdienststellen (in englischer Sprache) *COMMISSION STAFF WORKING DOCUMENT accompanying the document REPORT FROM THE COMMISSION TO THE COUNCIL AND THE EUROPEAN PARLIAMENT Seventh report under Article 12 of Regulation (EEC, Euratom) n° 1553/89 on VAT collection and control procedures*, SWD (2014) 38 final.

²⁶ Kroatien war zu diesem Zeitpunkt noch kein EU-Mitglied.

Schaubild 11: Quote der Umsetzung der einzelnen Empfehlungen pro Abschnitt durch die 27 Mitgliedstaaten²⁷

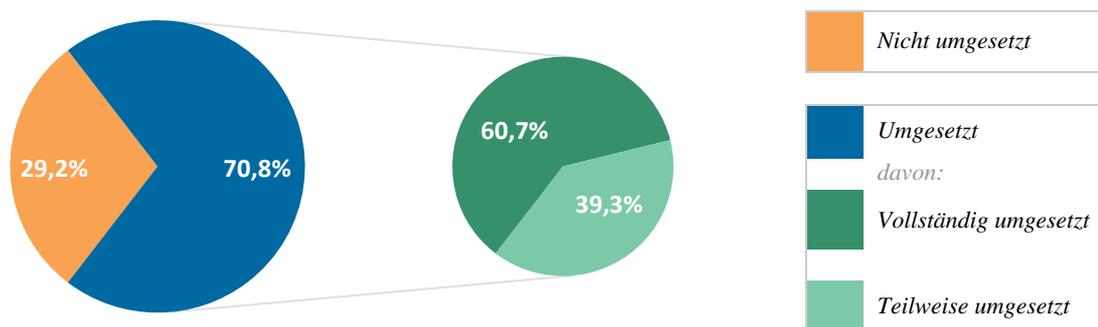


Quelle: Siebenter Bericht gemäß Artikel 12 (vorangegangene Empfehlungen); Antworten der Mitgliedstaaten auf den Fragebogen 2017

Den Antworten der Mitgliedstaaten nach zu urteilen, wurden zwei Drittel der Empfehlungen ganz oder teilweise berücksichtigt. Allerdings bieten sich bei einem näheren Blick auf die Umsetzungsquote nach Mitgliedstaat und Empfehlung beträchtliche Unterschiede dar. Einige Mitgliedstaaten berücksichtigten kaum einen der Vorschläge, während andere wiederum den meisten Empfehlungen folgten. Manche Empfehlungen (etwa zur MwSt.-Registrierung und -Prüfung) stießen auf große Akzeptanz, während andere (so auf dem Gebiet der Beilegung von Steuerstreitigkeiten) von kaum einem Land umgesetzt wurden.

Insbesondere bleibt die **Erhaltung des MIAS auf einem aktuellen Stand ein zentrales Anliegen**. Bis zum heutigen Tag wird in einer Reihe von Mitgliedstaaten die Gültigkeit der im MIAS gespeicherten Daten keiner regelmäßigen Prüfung unterzogen, was Gewerbetreibenden im Binnenmarkt erhebliche Schwierigkeiten bereitet (vgl. a. Absatz 2.2.3).

Schaubild 12: Gesamtumsetzungsquote²⁸ vorangegangener Empfehlungen



²⁷ Zur Berechnung der (prozentualen) „Umsetzungsquote“ wird die Gesamtzahl der vorangegangenen Empfehlungen mit der Zahl der als umgesetzt erscheinenden Empfehlungen in Beziehung gesetzt. Die Grundlage der Berechnung bilden die Antworten der Mitgliedstaaten (Selbstbewertung) unter Berücksichtigung lediglich derjenigen Mitgliedstaaten, die von der jeweiligen Empfehlung betroffen waren.

²⁸ Nicht immer lässt sich eine klare Grenze zwischen „nicht umgesetzt“ und „teilweise umgesetzt“ ziehen, und der Grad der partiellen Umsetzung unterscheidet sich von einem Mitgliedstaat zum anderen. Die Daten resultieren aus einer Eigenbeurteilung durch die Mitgliedstaaten, die auf die Fragen antworteten.

Des Weiteren stellt sich, wie auch vom Europäischen Rechnungshof hervorgehoben wird²⁹, **die Anwendung des Zollverfahrens 42³⁰ weiterhin problematisch dar.** So mangelt es nach wie vor an einer systematischen Überprüfung der MwSt.-Identifikationsnummer im MIAS durch die Zollbehörden, ebenso erfolgen die Weitergabe von Daten an die Staatskasse und die Einbeziehung von Risikogesichtspunkten nur lückenhaft usw.

Die der Funktionsweise des MIAS und des Zollverfahrens 42 eigenen Schwächen haben schwerwiegende Konsequenzen und wirken sich auf die Funktion des Binnenmarkts aus. So ziehen Betrüger Nutzen aus diesen Mängeln, indem sie innerhalb des MwSt.-Systems verbleiben und damit den Haushalten der Mitgliedstaaten Verluste verursachen, die sich wiederum negativ auf die MwSt.-Eigenmittel auswirken.

Dies führt vor Augen, dass die insgesamt 70,8-prozentige Umsetzungsquote bzgl. der Empfehlungen (die sich aus den von den Mitgliedstaaten erhaltenen Antworten ergibt) als solche keinen wirklichen Hinweis auf eine gesteigerte Effizienz der Steuerverwaltungen bei der MwSt.-Erhebung liefert. Anders geartete Instrumente zur Eigenbewertung könnten die Mitgliedstaaten dabei unterstützen, eine systematischere und zuverlässigere Bewertung der Leistung ihrer jeweiligen Steuerverwaltung vorzunehmen. Instrumente wie Leitschemata für Steuern (Fiscal Blueprints)³¹ oder auch das Tax Administration Diagnostic Assessment Tool³² sind öffentlich verfügbar, um den Mitgliedstaaten hierbei Hilfestellung zu leisten.

Empfehlung 11: Zollverfahren 42

Mit Verweis auf die bereits im Vorgängerbericht ausgesprochene Empfehlung sollten die Mitgliedstaaten weiterhin dafür Sorge tragen, dass die Zollbehörden die MIAS-Nummer kontrollieren und ein Austausch der diesbezüglichen Informationen mit den Zollbehörden erfolgt.

5. HIN ZU EINER BESSEREN (MEHRWERT-)STEUERVERWALTUNG DURCH ZUSAMMENARBEIT

In einer sich stetig wandelnden Umgebung stellt die Erhebung von Steuern eine wachsende Herausforderung dar. Digitalisierung, Globalisierung, neue Geschäftsmodelle, Steuerhinterziehung und -vermeidung sowie beschränkte Ressourcen zwingen Steuerverwaltungen zur Überprüfung ihrer Praxis und zur Suche nach alternativen Möglichkeiten der Erhebung von Steuern. Auch sollte die Qualität der Steuerverwaltungen unter Gesichtspunkten der Effektivität und der Effizienz gewährleistet sein, damit die

²⁹ Sonderbericht Nr. 24/2015 des Europäischen Rechnungshofes „Bekämpfung des innergemeinschaftlichen MwSt.-Betrugs: Weitere Maßnahmen sind erforderlich“, Absatz 83.

³⁰ Zollverfahren 42 bezeichnet einen Mechanismus, den EU-Importeuren zur Erlangung einer MwSt.-Befreiung dient. Er gelangt zur Anwendung, wenn aus Staaten außerhalb der EU in einen Mitgliedstaat importierte Waren in einen anderen Mitgliedstaat weitertransportiert werden. In solchen Fällen ist die MwSt. im Mitgliedstaat des Warenverbleibs abzuführen.

³¹ Vgl.: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/info_docs/taxation/fiscal_blueprint_en.pdf (in englischer Sprache)

³² Vgl.: <http://www.tadat.org/> (in englischer Sprache)

Erzielung von MwSt.-Einnahmen weder im eigenen Land noch in anderen Staaten der Gemeinschaft durch diesbezügliche Mängel beeinträchtigt wird.

Es ist somit an der Zeit, zu handeln und hierbei die Zusammenarbeit zu suchen. Immer mehr Steuerverwaltungen werden sich darüber bewusst, dass sie nicht länger getrennt voneinander operieren können. Bereits heute arbeiten die Steuerbehörden kleinerer Mitgliedstaaten (u. a. die Benelux-Länder, die nordischen Staaten und das Baltikum) bei gemeinsamen Anliegen zusammen, um von Skaleneffekten zu profitieren. Themen aus dem Bereich der Informationstechnologie, auf die Einhaltung der Vorschriften zielende Konzepte, Risikomanagement, Bekämpfung von Steuerhinterziehung und der Ausbau der Verwaltungskapazitäten erscheinen auf ihrer jeweiligen Tagesordnung. Allerdings sehen sich die Nutznießer dieser regionalen Initiativen den Grenzen von deren geografischer Reichweite in einer größeren Union gegenüber und sind daher vielfach darum bemüht, ihre Initiativen auf EU-Ebene auszuweiten. Mitunter scheitern die Mitgliedstaaten infolge mangelnder Ressourcen oder unzureichender politischer Unterstützung daran, ihr Engagement mit unverminderter Dynamik weiter zu verfolgen. Des Weiteren haben einzelne Steuerverwaltungen Strukturreformen eingeleitet und würden ihre hierbei gesammelten Erfahrungen gerne weitergeben. Mit der Unterstützung durch die Kommission sind diese Mitgliedstaaten in der Lage, ihre gewonnenen Erkenntnisse anderen Verwaltungen bei deren Organisationsreformen zuteilwerden zu lassen. Zum Ausbau der Kapazitäten ihrer Steuerverwaltungen stehen den Mitgliedstaaten bereits Instrumente wie das Aktionsprogramm zur Verbesserung der Funktionsweise der Steuersysteme in der Europäischen Union für den Zeitraum 2014-2020 (Fiscalis 2020)³³ und das Programm zur Unterstützung von Strukturreformen (SRSP)³⁴ zur Verfügung.

Vor diesem Hintergrund können die Mitgliedstaaten aus einem **strukturierten strategischen Dialog auf EU-Ebene über die zentralen Herausforderungen** Nutzen ziehen, zu denen u. a. die Folgen der Internet-Wirtschaft und neuer Technologien, die Nutzung einer Zusammenarbeit auf Verwaltungsebene zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung, die Investition in Instrumente und Prozesse zur Datenanalytik und in Zusammenarbeit im IT-Bereich, die Weitergabe von Erfahrungen bei der Reform von Steuerverwaltungen und der Bewertung von deren Leistungen, auf die Einhaltung der Vorschriften zielende Konzepte und Risikomanagement zählen.

Gemeinsam mit den Mitgliedstaaten wird die Kommission 2018 eine Tagung veranstalten, die Leitern von Steuerbehörden Gelegenheit geben soll, diese Herausforderungen sowie Wege zu deren Bewältigung zu erörtern.

Des Weiteren sind IT-Systeme für die Umsetzung steuerpolitischer Maßnahmen, die Bekämpfung von Betrug und die Nutzung von Daten für eine bessere Politikgestaltung

³³ Fiscalis 2020 ist ein EU-weites Kooperationsprogramm, innerhalb dessen die einzelstaatlichen Steuerverwaltungen Informationen und Erfahrungen sammeln und austauschen können. Es ermöglicht die Entwicklung und den Betrieb größerer transeuropäischer IT-Systeme in Partnerschaft wie auch die Knüpfung von verschiedenerlei persönlichen Netzwerken, indem sie nationale Beamte aus der ganzen EU zusammenbringen.

³⁴ Das Programm zur Unterstützung von Strukturreformen der EU soll die Mitgliedstaaten dabei unterstützen, Institutions-, Verwaltungs- und Strukturreformen zu planen und umzusetzen und hierbei in effektiverer und effizienterer Weise auf für diese Zwecke vorgesehene EU-Mittel zurückzugreifen.

unverzichtbar. Die Steuerverwaltungen vertrauen in zunehmendem Maße auf aus verschiedenen Quellen (Steuerzahler, andere staatliche Organe und Einrichtungen, andere Mitgliedstaaten usw.) stammende Daten. Der Umgang mit diesen enormen Datenmengen, der nicht länger in der vertrauten Art und Weise erfolgen kann, stellt die Steuerverwaltungen vor erhebliche Herausforderungen. Zur Verarbeitung und Auswertung dieser Daten werden neue Instrumente benötigt. Die Mitgliedstaaten sind von daher gezwungen, weiter in IT-Lösungen zu investieren. Eine weitergehende Zusammenarbeit, Koordination und Transparenz zwischen EU-Mitgliedstaaten auf diesem Gebiet würde es diesen ermöglichen, aus einer gemeinsamen Herangehensweise und Skaleneffekten Vorteil zu ziehen und diesen so zu erheblichen Kostensenkungen verhelfen.³⁵

Die Mitgliedstaaten sind ebenso wie die Kommission dabei, den Einsatz neuartiger technologischer Produkte und digitaler Verfahren zur Weitergabe und Auswertung von Daten zu prüfen. Eine verstärkte Zusammenarbeit zwischen der Kommission und den Steuerverwaltungen stellt das beste Vorgehen zur Schaffung von Vorteilen für alle Wirtschaftsbeteiligten im Binnenmarkt dar. Zudem würde sie die Umsetzung der von den Mitgliedstaaten geleisteten Zusicherungen auf dem Gebiet der Steuerverwaltung befördern.

³⁵ Ein Beispiel für eine solche Zusammenarbeit stellt die Fachgruppe der Kommission IT Catalyst Group dar.