Stellungnahme des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses zum „Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem im Hinblick auf die befristete generelle Umkehrung der Steuerschuldnerschaft auf Lieferungen bestimmter Gegenstände und Dienstleistungen über einem bestimmten Schwellenwert“

(COM(2016) 811 final — 2016/0406 (CNS))

(2017/C 288/06)

Berichterstatter: **Giuseppe GUERINI**

Befassung	Europäischer Rat, 25.1.2017
Rechtsgrundlage	Artikel 113 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union
Beschluss des Plenums	13.12.2016
Zuständige Fachgruppe	Wirtschafts- und Währungsunion, wirtschaftlicher und sozialer Zusammenhalt
Annahme in der Fachgruppe	6.4.2017
Verabschiedung auf der Plenartagung	31.5.2017
Plenartagung Nr.	526
Ergebnis der Abstimmung (Ja-Stimmen/Nein-Stimmen/Enthaltungen)	142/1/1

1. **Schlussfolgerungen und Empfehlungen**

1.1. Der Europäische Wirtschafts- und Sozialausschuss (EWSA) begrüßt die Maßnahmen der Europäischen Union zur Bekämpfung aller Arten von Steuerbetrug und ist der Auffassung, dass die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft für die Erhebung der Mehrwertsteuer ein nützliches Instrument zur Bekämpfung des Karussellbetrugs und der Hinterziehung von Mehrwertsteuern (MwSt) sein kann.

1.2. Gleichwohl darf die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft, die eine Ausnahmeregelung von den bewährten Grundsätzen im MwSt-Bereich ist, den Binnenmarkt nicht beeinträchtigen; überdies muss sie befristet sein und von der Kommission mit Blick auf negative Auswirkungen auf den Binnenmarkt sorgfältig bewertet werden. Der EWSA ist besorgt über die Gefahr einer möglichen Fragmentierung des MwSt-Systems aufgrund der vorgeschlagenen Maßnahmen, auch angesichts der in der ersten Phase des MwSt-Aktionsplans der Kommission anvisierten Schritte, die derzeit nur für bestimmte Warenlieferungen, nicht aber für Dienstleistungen gedacht sind ([1]).

1.3. Insbesondere wird zu bewerten sein, ob die Vorteile der Betrugsbekämpfung nicht durch mögliche negative Auswirkungen bezüglich des Zusammenhalts des Binnenmarkts zunichte gemacht werden. Deshalb sollte die Kommission das Funktionieren der generellen Umkehrung der Steuerschuldnerschaft laufend überwachen und sich ein Eingreifen im Falle negativer Effekte vorbehalten.

1.4. Der EWSA empfiehlt, dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit besondere Aufmerksamkeit zu widmen, da die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft einen erhöhten Aufwand für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) sowohl bezüglich der Befolgungskosten als auch mit Blick auf den Cashflow zur Folge haben könnte. Die generelle Umkehrung der Steuerschuldnerschaft könnte insbesondere für KMU zu Liquiditätsproblemen führen.

1.5. Der EWSA verweist auf Untersuchungen ([2]), die gezeigt haben, dass die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft und Systeme fraktionierter Zahlungen dort, wo sie bislang angewendet wurden, häufig zu Cashflow-Problemen für ordnungsgemäß ihre Steuern entrichtende Unternehmen geführt haben. Anders ausgedrückt: die Bekämpfung des Steuerbetrugs einer kleinen Zahl unredlicher Unternehmen hat zu erheblichen Problemen im Geschäftsbetrieb von Wirtschaftsakteuren geführt, die das Steuerrecht einhalten und Beschäftigung und Wohlstand im Binnenmarkt schaffen.

([1]) ABl. C 389 vom 21.10.2016, S. 43, Ziffer 1.3.

([2]) Siehe die Untersuchung des italienischen Handwerkverbands CNA: Reverse Charge e Split Payment: in Fumo la Liquidità delle Imprese (*Umkehrung der Steuerschuldnerschaft und fraktionierte Zahlung: das Aus für die Liquidität der Betriebe*), 2015.

1.6. Der EWSA betont, dass die Lösungen zur Bekämpfung von MwSt-Betrug nicht zur übermäßigen und unverhältnismäßigen Belastung der ordnungsgemäß ihren Steuerpflichten nachkommenden Unternehmen, insbesondere KMU, führen dürfen. Wie bereits vom EWSA mit Blick auf den MwSt-Aktionsplan der Kommission festgestellt, sollten redliche Unternehmen geschützt und nicht zum Ziel neuer überzogener Maßnahmen werden ([3]).

1.7. Der EWSA stellt fest, dass aufgrund der nationalen Dimension der Bekämpfung von Steuerbetrug jeder Mitgliedstaat voll und ganz für das Funktionieren des eigenen Steuersystems verantwortlich ist und Instrumente zur Bekämpfung des MwSt-Betrugs vorzusehen hat, die das Funktionieren der Steuersysteme der anderen Mitgliedstaaten nicht stören oder beeinträchtigen.

1.8. Alles in allem sollten nach Auffassung des EWSA die vorgeschlagenen Maßnahmen weder die Ziele des MwSt-Aktionsplans beeinträchtigen noch seine vollständige und rechtzeitige Umsetzung behindern oder verzögern. Seiner Meinung nach ist es nun an der Zeit, in diesem Bereich qualitative Fortschritte (einen Quantensprung) zu machen, um den Binnenmarkt zu stärken und einen Beitrag zu Beschäftigung, Wachstum, Investitionen und Wettbewerbsfähigkeit zu leisten. Der EWSA hält es zudem für wichtig, alle Elemente des Aktionsplans als ein untrennbares Ganzes umzusetzen ([4]).

1.9. Im Sinne eines reibungslosen Funktionierens des Vorschlags und um künftig weitere Ausnahmen von etablierten Grundsätzen und Vorschriften bezüglich des MwSt-Systems der EU zu vermeiden wäre es sinnvoll, dass die Mitgliedstaaten, die die Anwendung der generellen Umkehrung der Steuerschuldnerschaft beantragen, konkrete und spezifische Vorschriften für die elektronische Rechnungsstellung festlegen, um die lückenlose Rückverfolgbarkeit der Zahlungen sicherzustellen.

2. **Vorschlag der Kommission**

2.1. Die Europäische Kommission hat in der Mitteilung vom 7. April 2016 ihren Aktionsplan im Bereich der Mehrwertsteuer vorgelegt. Auf diese Mitteilung wird im Laufe des Jahres 2017 ein Legislativvorschlag für eine Reform und Modernisierung des derzeitigen MwSt-Systems der EU folgen.

2.2. Mit dem Aktionsplan der Kommission und dem künftigen, für 2017 erwarteten Legislativvorschlag soll u. a. die sogenannte Mehrwertsteuerlücke, d. h. die Differenz zwischen den erwarteten und den tatsächlich erhobenen MwSt-Einnahmen, mittels Eindämmung des MwSt-Betrugs verringert werden.

2.3. In Erwartung des Abschlusses der Reform des MwSt-Systems sowie auf Antrag einiger nationaler Regierungen hat die Kommission anerkannt, dass einigen Mitgliedstaaten unbedingt die befristete generelle Umkehrung der Steuerschuldnerschaft (Reverse-Charge-Verfahren) gestattet werden muss.

2.4. Das Reverse-Charge-Verfahren wird von der Europäischen Kommission in dem Richtlinienvorschlag (2016/0406 — CNS) zur Änderung der geltenden Richtlinie 2006/112/EG ausgeführt, der Gegenstand dieser Stellungnahme ist.

2.5. Da das Reverse-Charge-Verfahren eine Ausnahme von einem der Grundsätze des EU-Rechts im Bereich der MwSt — der fraktionierten Zahlung — darstellt, hat die Kommission beschlossen, die Anwendung eines solchen Verfahrens seitens der Mitgliedstaaten nur unter spezifischen Bedingungen zu gestatten.

2.6. Insbesondere muss: a) der Mitgliedstaat eine MwSt-Lücke aufweisen, die mindestens fünf Prozentpunkte über dem Medianwert der MwSt-Lücke der EU liegt; b) der Anteil des Karussellbetrugs an der MwSt-Lücke des Mitgliedstaats sich auf mehr als 25 % belaufen; c) festgestellt werden, dass andere Gegenmaßnahmen nicht ausreichen, um den Betrug auf seinem Hoheitsgebiet zu bekämpfen.

2.7. Um zu vermeiden, dass die Anwendung des Reserve-Charge-Verfahrens unter Umständen zu einer Fragmentierung des Binnenmarkts führt, worauf im Übrigen bereits einige Mitgliedstaaten hingewiesen haben, hat die Kommission die Möglichkeit vorgesehen, die Anwendung dieses Verfahrens zu überdenken, sollten sich negative Auswirkungen auf den Binnenmarkt herausstellen, die den allgemeinen Zielen der Union widersprechen.

3. **Allgemeine Bemerkungen**

3.1. Der MwSt-Betrug ist eine europaweite Plage, die bekämpft werden muss. Die bedenklichste Form des MwSt-Betrugs ist der sogenannte „Karussellbetrug“, der mit der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft bekämpft werden soll.

([3]) ABl. C 389 vom 21.10.2016, S. 43, Ziffer 1.9.
([4]) ABl. C 389 vom 21.10.2016, S. 43, Ziffern 1.1 und 1.2.

3.2. Daher begrüßt der EWSA die Einführung angemessener Verfahren zur Bekämpfung des Steuerbetrugs. Er merkt indes an, dass jede Ausnahme von der Einheitlichkeit des europäischen MwSt-Systems befristet und verhältnismäßig sein muss und im Hinblick auf eventuelle negative Auswirkungen auf den Binnenmarkt angemessen bewertet werden muss. Dies vor allem mit Blick darauf, dass der dem Legislativvorschlag zugrundeliegende Artikel 113 des Vertrags die Möglichkeit eines Eingreifens im Steuerbereich mittels Harmonisierungsmaßnahmen vorsieht, die das reibungslose Funktionieren des Binnenmarkts sicherstellen und Wettbewerbsverzerrungen verhindern.

3.3. Insgesamt betrachtet sollten die vorgeschlagenen Maßnahmen weder die Ziele des MwSt-Aktionsplans beeinträchtigen noch seine vollständige und rechtzeitige Umsetzung behindern oder verzögern. Nun ist es an der Zeit, qualitative Fortschritte (einen Quantensprung) zu machen, um den Binnenmarkt zu stärken und einen Beitrag zu Beschäftigung, Wachstum, Investitionen und Wettbewerbsfähigkeit zu leisten.

3.4. Außerdem ist es wichtig, alle Teile des Aktionsplans als ein untrennbares Ganzes umzusetzen, da dadurch ein Großteil des MwSt-Betrugs im Rahmen eines umfassenden Ansatzes bekämpft werden könnte.

3.5. Der im Kommissionsvorschlag erwähnte Grundsatz der Verhältnismäßigkeit muss daher unter angemessener Berücksichtigung der verschiedenen abzuwägenden öffentlichen Interessenslagen sowie nicht zuletzt des Gemeinwohls gewahrt werden, ohne die Harmonisierung der nationalen MwSt-Systeme im Hinblick auf die Vollendung des Binnenmarkts zu beeinträchtigen.

3.6. Vor diesem Hintergrund muss daran erinnert werden, dass die Bekämpfung von Steuerflucht, u. a. mittels harmonisierter Steuern, vorwiegend den Mitgliedstaaten überlassen bleibt, und dass die Finanzverwaltungen stark innerstaatlich orientiert sind. Gleichzeitig sind sowohl der statistische Kenntnisstand über das Phänomen des Steuerbetrugs als auch die Vorgehensweisen und Formen der Steuerhinterziehung und ihrer Bekämpfung stark national verhaftet.

3.7. Unter diesem Gesichtspunkt steht ein Instrument zur Bekämpfung der Steuerflucht, das von den Mitgliedstaaten mit einer Ausnahmeregelung von den EU-Vorschriften angewandt wird, im Einklang mit den einzelstaatlichen Aufgaben und Zuständigkeiten bei der Bekämpfung von Steuerbetrug. In dieser Perspektive wird der Kommissionsvorschlag dem Subsidiaritätsprinzip gerecht, da den Staaten die Bekämpfung illegaler Aktivitäten im Steuerbereich auf nationaler Ebene ermöglicht wird.

3.8. Der EWSA stellt gleichwohl fest, dass die nationale Dimension der Bekämpfung von Steuerbetrug es auch erforderlich macht, dass jeder Mitgliedstaat voll und ganz für das Funktionieren des eigenen Steuersystems verantwortlich ist und Instrumente zur Bekämpfung des MwSt-Betrugs vorsieht, die das Funktionieren der Steuersysteme der anderen Mitgliedstaaten nicht stören oder beeinträchtigen.

3.9. Die von der Kommission vorgeschlagene Ausnahmeregelung in Form der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft ist keine allgemeingültige Maßnahme, sondern unterliegt spezifischen Voraussetzungen. Die Mitgliedstaaten können diese Ausnahmeregelung unter spezifischen Bedingungen beantragen, aber dies ist vollkommen freiwillig.

3.10. Mitgliedstaaten, die die Ausnahmeregelung der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft beantragen, müssen eine MwSt-Lücke aufweisen, die mindestens 5 % über dem Medianwert der MwSt-Lücke in der EU liegt. Bei einem Medianwert der gemeinschaftlichen MwSt-Lücke von 14 % stellt ein Überschreiten um fünf Prozentpunkte einen ausreichenden und substanziellen Grund für außerordentliche Maßnahmen zur Verringerung der MwSt-Lücke dar ([5]).

3.11. Ebenso erscheint die von der Kommission vorgeschlagene Vorschrift, dass der Anteil des Karussellbetrugs an der MwSt-Lücke eines Mitgliedstaats mindestens 25 % betragen muss, angesichts der bisherigen Datenlage bei einem EU-Durchschnittswert von 24 % als gerechtfertigt ([6]).

3.12. Der EWSA unterstützt auch die allgemeine Bedingung, wonach der Mitgliedstaat verwaltungsbedingte Schwierigkeiten bei der Bekämpfung des MwSt-Betrugs haben muss. Denn dadurch wird belegt, dass die Einführung einer generellen Umkehrung der Steuerschuldnerschaft das wirksamste und verhältnismäßigste Mittel ist, um das Ziel der Verringerung der MwSt-Lücke zu erreichen. Dies liegt im öffentlichen Interesse sowohl der EU als auch der Mitgliedstaaten.

3.13. Der Kommissionsvorschlag sieht vor, dass die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft bei Transaktionen oberhalb eines Rechnungsschwellenwerts von 10 000 EUR angewandt werden kann. Der Ausschuss hält diese De-minimis-Regel für annehmbar, da bei der Bekämpfung von Steuerumgehung, der Harmonisierung von Steuersystemen und der Vereinfachung von Verwaltungslasten aufgrund steuerlicher Pflichten unterschiedliche und häufig diametral gegensätzliche Interessen berücksichtigt werden müssen.

([5]) SWD(2016) 457 final, S. 18.
([6]) SWD(2016) 457 final, S. 15.

4. **Besondere Bemerkungen**

4.1. Aus der von der Kommission durchgeführten Folgenabschätzung geht hervor, dass mit einem Reverse-Charge-Verfahren nicht unbedingt alle Betrugsmöglichkeiten ausgeräumt werden. Vielmehr könnten neue Betrugsarten in neuem Gewand oder in anderen als den derzeit am meisten betroffenen Mitgliedstaaten entstehen. Daher muss die Kommission die Funktionsweise des Reverse-Charge-Verfahrens angemessen überwachen, und sie muss die Befugnis zum Eingreifen im Falle negativer Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts behalten.

4.2. Im Sinne eines reibungslosen Funktionierens des Legislativvorschlags, der Gegenstand dieser Stellungnahme ist, und um einer künftigen Notwendigkeit weiterer Ausnahmen von den bewährten Grundsätzen und Vorschriften bezüglich des MwSt-Systems der EU vorzubauen wäre es sinnvoll, dass die Mitgliedstaaten, die die Anwendung der generellen Umkehrung der Steuerschuldnerschaft beantragen, den Steuerpflichtigen spezifische Vorschriften bezüglich der elektronischen Rechnungsstellung auferlegen, um die lückenlose Rückverfolgbarkeit der Zahlungen sicherzustellen.

4.3. Insbesondere wird in diesem Zusammenhang auf die Möglichkeit hingewiesen, die Verfahren der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft und fraktionierter Zahlungen im Falle der korrekten und verbreiteten Verwendung elektronischer Rechnungsstellung für die Zertifizierung von Veräußerungserlösen zu verringern oder zu beseitigen. Diese Art der Rechnungstellung würde es ermöglichen, die ordnungsgemäße Zahlung der Mehrwertsteuer in Echtzeit zu überprüfen und negative finanzielle Auswirkungen auf ihre Steuern ordnungsgemäß entrichtende Unternehmen zu verhindern.

4.4. Die Bekämpfung des MwSt-Betrugs ist ohne Zweifel ein Ziel, das mithilfe adäquater legislativer Maßnahmen seitens der Mitgliedstaaten entschlossen verfolgt werden muss. Gleichwohl ist anzumerken, dass die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft in B2B-Beziehungen zwischen privaten Einrichtungen und Verfahren fraktionierter Zahlungen in den Beziehungen zwischen Unternehmen und Behörden Unternehmen, die ihre Steuern ordnungsgemäß entrichten, schwer benachteiligen können.

4.5. Erstens geht aus der Folgenabschätzung zum Kommissionsvorschlag hervor, dass die Befolgungskosten bei der Einführung einer Umkehrung der Steuerschuldnerschaft zu Lasten von KMU für Inlandsgeschäfte sehr hoch und für grenzübergreifende Geschäfte sogar noch höher sein werden. Laut der Folgenabschätzung der Kommission führt die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft zu einem Anstieg der Befolgungskosten für die Unternehmen um 43 % ([7]). Wenngleich davon ausgegangen wird, dass eine generelle Umkehrung der Steuerschuldnerschaft geringere Befolgungskosten verursacht als eine auf einen bestimmten Sektor beschränkte Umkehrung der Steuerschuldnerschaft, so werden die Befolgungskosten doch dramatisch ansteigen.

4.6. Zweitens ist durch Untersuchungen ([8]) belegt, dass die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft und Systeme fraktionierter Zahlungen dort, wo sie bislang angewendet wurden, für viele ihre Steuern ordnungsgemäß entrichtende Unternehmen häufig zu Cashflow-Problemen geführt haben.

4.7. Anders ausgedrückt: die Bekämpfung des Steuerbetrugs einer kleinen Zahl unredlicher Unternehmen hat zu erheblichen Problemen für den Geschäftsbetrieb von Wirtschaftsakteuren geführt, die das Steuerrecht einhalten und Beschäftigung und Wohlstand im Binnenmarkt schaffen.

4.8. Aus diesem Grund weist der EWSA die Kommission und die Mitgliedstaaten darauf hin, dass der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit sowohl im Rahmen des Kommissionsvorschlags als auch innerhalb der einzelstaatlichen Rechtsordnungen eingehalten werden muss. Dabei ist sicherzustellen, dass die angenommenen Maßnahmen in Bezug auf die Bekämpfung des MwSt-Betrugs verhältnismäßig sind, ohne den Binnenmarkt zu beeinträchtigen. Gemäß dem gleichen Grundsatz sollten mit der gewählten Lösung illegale Aktivitäten bekämpft werden, ohne den redlichen Unternehmen und insbesondere den KMU übermäßige und unverhältnismäßige Lasten aufzuerlegen.

4.9. Diese Erwägungen sind weitere Argumente für die Befristung der generellen Umkehrung der Steuerschuldnerschaft. Andernfalls wird es zu einer inakzeptablen Zunahme der Verwaltungslasten — insbesondere für KMU — und gleichzeitig zu einer Verzerrung der Dynamik des EU-Binnenmarkts kommen, da die ernsthafte Gefahr unterschiedlicher Cashflow-Vorgänge für in verschiedenen Mitgliedstaaten niedergelassene Unternehmen besteht.

Brüssel, den 31. Mai 2017

Der Präsident
des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses
Georges DASSIS

([7]) COM(2016) 811 final, S. 43.
([8]) ABl. C 389 vom 21.10.2016, S. 43, Ziffer 1.9.