

87. Berliner Steuergespräch

TAGUNGSBERICHT

DIE MEHRWERTSTEUER
IM DIGITALEN ZEITALTER

12. Juni 2023

87. Berliner Steuergespräch

Die Mehrwertsteuer im digitalen Zeitalter

Tagungsbericht von Berthold Welling und Dr. Andreas Richter. Beide Autoren sind geschäftsführende Vorstandsmitglieder des Berliner Steuergespräche e.V.

Berthold Welling | Rechtsanwalt, Geschäftsführer des VCI e.V., Berlin und für Recht, Steuern und Nachhaltigkeit verantwortlich

Dr. Andreas Richter, LL.M. | Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Partner bei POELLATH, Berlin

GESPRÄCHSLEITUNG

Prof. Dr. Thomas Stapperfend | Präsident des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg und Honorarprofessor an der Humboldt-Universität zu Berlin

REFERENTEN

Prof. Dr. Roland Ismer | Inhaber des Lehrstuhls für Steuerrecht und Öffentliches Recht an der Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg mit den Forschungsschwerpunkten nationales und internationales Steuerrecht, Rechtsprobleme des Klimaschutzes sowie die ökonomische Analyse des öffentlichen Rechts

Karl-Heinz Haydl | Global VAT/GST Practitioner bei V@T Policy GmbH und Mitglied der VAT Expert Group der EU-Kommission

PODIUM

Andreas Treiber | Richter im XI. Senat des Bundesfinanzhofs

Andreas Kruchen | Referatsleiter des Umsatzsteuerreferats beim Hessischen Ministerium der Finanzen

Alexander Kollmann | Head of Tax Technology bei der Schwarz Gruppe

A. Referate

I. Entwicklungen MwSt & elektronische Rechnungen auf EU Ebene

Karl-Heinz Haydl führte mit einer Übersicht über die Entwicklungen hinsichtlich der Mehrwertsteuer und elektronischer Rechnungen auf EU-Ebene ein. 1993 sei der EU-Binnenmarkt eingeführt worden und zu diesem Zeitpunkt sei die Papierform die herkömmliche Art der Rechnung gewesen. Bereits Ende der 90er Jahre seien auf Drängen der Wirtschaft aufgrund des technologischen Wandels die EU-Kommission und die Mitgliedstaaten gebeten worden, für die elektronische Rechnungsstellung einen Rechtsrahmen zu schaffen. Es habe sich die Frage ergeben, was dies, für durch Steuerpflichtige ausgeübten Betrug, im Rahmen der Mehrwertsteuer bedeute. Diese könne man an der Richtlinie 2001/115/EG des Rates vom 20. Dezember 2001 erkennen, bei der sich die Mitgliedstaaten nicht auf einen gangbaren Weg haben einigen können, sondern Wahlrechte hinsichtlich der Rechnungsübermittlung erhalten hätten. Es habe ein Sammelsurium an Optionen in den verschiedenen Mitgliedstaaten gegeben. So habe sich etwa Deutschland für die fortgeschrittene Variante mit qualifizierter Signatur entschieden. In anderen Mitgliedstaaten sei den Unternehmen freie Hand gelassen worden und es sei lediglich geprüft worden, ob das Vorgehen des Unternehmens sinnvoll oder betrugsanfällig sei. Den Unternehmen sei deutlich geworden, dass die unterschiedlichen Umsetzungen in den verschiedenen Mitgliedstaaten für sie zu teuer und risikoreich seien. So habe das Schreckgespenst Betrug eine effiziente und simple Mehrwertsteuerabführung erschwert.

Zum Thema Betrug sei darauf hinzuweisen, dass 2006 Österreich und Deutschland einen Ermächtigungsantrag bei der Kommission gestellt hätten, um den Umsatzsteuerbetrug zu bekämpfen. Sie hätten angeregt, bei B2B auf ein generelles Reverse-Charge-Verfahren umzustellen. Die Kommission habe dies unter anderem mit der Begründung abgelehnt, dass dadurch den Unternehmen und der Verwaltung neue Administrationsbürden auferlegt würden. Man dürfe nicht vergessen, dass damals bereits im Deutschen System eine transaktionsbezogene Übermittlung auf Papier beim Reverse-Charge-Verfahren angedacht gewesen sei. Jetzt, 17 Jahre später, sei wegen des technischen Fortschritts eine transaktionsbezogene Übermittlung möglich. Damals habe er selbst eine transaktionsbezogene Übermittlung auf Papier für praktisch nicht umsetzbar gehalten.

Nach kritischer Überprüfung der ersten Richtlinie habe die Richtlinie 2010/45/EU des Rates vom 13. Juli 2010 den Steuerpflichtigen das Wahlrecht eröffnet, mit dem die Unternehmen zwischen qualifizierter elektronischer Signatur, innerbetrieblichen Steuerungsverfahren mit verlässlichem Prüfpfad oder EDI haben wählen dürfen. 2014 sei die Richtlinie 2014/55/EU des Rates vom 16. April 2014 über die elektronische Rechnungsstellung bei öffentlichen Aufträgen

verabschiedet worden. Damit seien die Mitgliedstaaten verpflichtet worden, für öffentliche Aufträge im B2G-Bereich die transaktionsbezogene elektronische Rechnung einzuführen. 2017 sei die CEN Norm EN 16931 für B2G elektronische Rechnungen veröffentlicht worden. Es stelle sich die Frage, ob sie eins zu eins oder in gewissen Punkten auf den B2B-Bereich anzuwenden sei. 2017/18 habe die EU-Kommission einen großen Wurf hinsichtlich eines endgültigen Mehrwertsteuersystems versucht. Die Vorschläge vom 4. Oktober 2017 und vom 25. Mai 2018 seien politisch getrieben gewesen, stießen bei den Unternehmen und Mitgliedstaaten jedoch auf geringe Resonanz, da sie für nicht ausreichend durchdacht erachtet worden seien, den Betrug eher begünstigt als verhindert und neue Verwaltungslasten begründet hätten. Daher hätten einige Mitgliedstaaten wie beispielsweise Italien damit begonnen, zum Thema Umsatzsteuerbetrug Ermächtigungsanträge zu stellen. Bei diesem Thema sei die Wahrscheinlichkeit generell hoch, dass die Mitgliedstaaten ermächtigt würden. Dies habe zur Folge, dass nun einige Mitgliedstaaten wie Italien, Polen oder Ungarn ihre eigenen technologischen Ansätze hätten. Dies widerspreche dem Ziel eines harmonisierten Umsatzsteuersystems. Insofern sei der aktuelle Vorschlag der Kommission begrüßenswert. Da wir immer noch ein temporäres Umsatzsteuersystem und nun nationale technologische Ansätze hätten, stelle sich die Frage, ob darin die Chance liege, durch die Technologie den regulatorischen Rahmen zu ändern.

II. Richtlinienentwurf ViDA (VAT in the Digital Age)

Prof. Dr. *Roland Ismer* schloss mit Ausführungen zu dem sehr weitreichenden Richtlinienentwurf COM/2022/701 an, der am 8. Dezember 2022 final veröffentlicht wurde. Dieser habe drei wesentliche Inhalte. Es solle erstens auf die Leistungskettenfiktion für Online-Marktplätze, die kurzfristige Unterkunftsvermietung und die Personenbeförderung ausgeweitet werden. Zweitens gehe es um die einheitliche Mehrwertsteuerregistrierung und drittens um die Kombination aus elektronischer Rechnungsstellung und der Einführung eines Meldesystems. Mit dem dritten Punkt würden mehrere Ziele verfolgt. Es solle die Mehrwertsteuerlücke verringert werden. Der für die Mehrwertsteuerlücke ausgerechnete dreistellige Milliardenbetrag sei zwar nicht präzise, dennoch signifikant hoch. Er sei nicht vollständig durch Betrug verursacht, sondern ebenfalls etwa durch Insolvenzen. Ferner gehe es um die Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs sowohl als Unterfall zur Mehrwertsteuerlücke als auch zum Abfluss von staatlichen Geldern in nicht intendierte Richtungen, wie der organisierten Kriminalität. Darüber hinaus gehe es um Effizienzvorteile für die Wirtschaft, die ein gemeinsames Umsatzsteuersystem verspreche. Schließlich solle die Gefahr der Fragmentierung des Binnenmarktes abgewendet werden. Diese Ziele würden von verschiedenen Akteuren unterschiedlich gewichtet. Dass es entlang des politischen Spektrums unterschiedliche Vorstellungen von der Gewichtung einzelner Aspekte gebe, spiegele sich in Gesprächen mit der Politik. Am Ende müsse mit den nötigen

Mehrheiten im Parlament in Deutschland ein Kompromiss gefunden werden, der alle Aspekte abbilde.

Prof. Dr. *Roland Ismer* kam zu den Grundzügen der elektronischen Rechnung des Richtlinienvorschlages. Die elektronische Rechnung müsse künftig strukturiert erfolgen, wie dies bereits jetzt bei B2G der Fall sei. Die Übermittlung im europäischen Standard, dem CEN-Format, sei jedenfalls möglich, im Papierformat hingegen nur noch, wo dies von Mitgliedstaaten zugelassen sei. Im Unterschied zur jetzigen Situation sei keine Zustimmung des Empfängers zur E-Rechnung mehr erforderlich. Langfristig werde es zu einer Zwei-Tage-Frist für die Ausstellung der Rechnung kommen. Eine derartige Frist gebe es aktuell nicht. Nach dem Richtlinienvorschlag solle es keine zusammenfassenden Rechnungen nach Art. 223 MwStSystRL mehr geben. Es sei abzuwarten, ob dieser Punkt das Verfahren überlebe und sich mit dem Anliegen der Wirtschaft und der Kommission vereinbaren lasse. Schließlich existiere keine vorherige Clearance, d.h. es müsse nicht vor Rechnungsausstellung und Übermittlung die Zustimmung des Finanzamts eingeholt werden. Unklar sei, was dies mit Blick auf die italienischen Regelungen bedeute. Seiner Einschätzung nach werde die EU nichts verabschieden können, was das italienische System grundlegend verändere. Insofern werde der letzte Punkt vermutlich restriktiv gelesen werden.

Der zweite Aspekt sei die fiskalische Prägung des elektronischen Meldesystems. Die zusammenfassende Meldung sei gestrichen worden, was gutzuheißen sei, da sie schlecht funktioniert habe. Stattdessen gebe es in dem Richtlinienvorschlag einen eigenen Abschnitt über das elektronische Meldesystem. Dies solle für innergemeinschaftliche Umsätze verpflichtend sein. Die Übermittlung im CEN-Format solle jedenfalls möglich sein. Für innerstaatliche Umsätze hingegen sei ein Meldesystem nicht verpflichtend. Wenn Mitgliedstaaten dies dennoch praktizierten, dann nach dem harmonisierten System. Dies sei ein vernünftiger Ansatz.

Nach jetzigem Stand sei eine gestaffelte Einführung vorgesehen. Ab dem 1. Januar 2024 seien sowohl elektronische Rechnungen als auch andere Formen weiterhin möglich. Im nächsten Schritt gebe es ab dem 1. Januar 2028 den Übergang zum zwingenden Meldesystem. Die elektronische Rechnung sei dann grundsätzlich zwingend, die Papierrechnung werde stark zurückgedrängt.

Es bestünden jedoch gewisse Herausforderungen im Prozess. Zunächst sei Einstimmigkeit erforderlich. Ferner müsse man es schaffen, Unternehmen, die bereits massiv in elektronische Rechnungssysteme investiert hätten, in ihrem Vertrauen auf den Fortbestand der Nutzbarkeit zu schützen, insbesondere bei EDI-Systemen. Es sei kritisch zu beleuchten, ob man wirklich die Ausweitung der Angaben auf Rechnungen, wie etwa die Bankverbindung wolle. Schließlich sei sich mit einem Bestandsschutz für Staaten wie Italien, die bereits ein System eingeführt hätten, auseinanderzusetzen.

Prof. Dr. *Roland Ismer* verwies auf die Lage in Deutschland. Im Koalitionsvertrag gebe es eine Klausel, die erfreulicherweise nicht etwa auf das italienische System abstelle, sondern eine gewisse Offenheit beinhalte. Danach solle ein elektronisches Meldesystem eingeführt werden, welches für die Erstellung, Prüfung und Weiterleitung von Rechnungen verwendet werden solle. Es gehe einerseits um Betrugsanfälligkeit, andererseits um Modernisierung und Entbürokratisierung. Das Reverse-Charge-Verfahren stehe dort ebenfalls bereits im Raum. Deutschland habe eine Ausnahmegenehmigung beantragt, um nicht auf einen Konsens auf EU-Ebene warten zu müssen. Zunächst gebe es nur eine Regelung zur elektronischen Rechnung für inländische Umsätze. Der Vorschlag orientiere sich am Vorschlag der Kommission. Nach wie vor sei eine Vielzahl an Aspekten noch zu klären.

Ein für den politischen Prozess besonders wichtiger Punkt sei das Erwartungsmanagement. Das Ganze sei ein IT-Projekt, das regelmäßig nicht perfekt funktioniere. Langfristig sei die Umstellung lohnend, auch wenn einzelne Schwierigkeiten blieben. Anfangsprobleme würden existieren, die gelte es, zu antizipieren, weitgehend zu lösen aber vor allem am Beginn auszuhalten.

Prof. Dr. *Roland Ismer* schloss mit der Anmerkung zum Reverse-Charge-Verfahren, dass deutsche Vorschläge zur Einführung eines generellen Reverse-Charge-Verfahrens in den Nullerjahren am Widerstand der Kommission gescheitert seien. Er könne sich jedoch eine Wiederbelebung der Vorschläge durch den technologischen Wandel vorstellen.

B. Eingangsstatement der Finanzverwaltung

Prof. Dr. *Thomas Stapperfend* richtete sich an *Andreas Kruchen*, um mit der nationalen Sicht zu beginnen. Zwar gebe es den Richtlinienvorschlag auf EU-Ebene, jedoch ebenfalls seit längerem Überlegungen auf nationaler Ebene. Interessant sei zu erfahren, was für Deutschland angedacht sei.

Andreas Kruchen bestätigte, dass die Überlegungen auf Bund-Länder-Ebene bereits 2020 begonnen hätten. Im Bericht des Bundesrechnungshofs von Oktober 2020 seien viele Punkte angesprochen worden, die die Finanzverwaltung optimieren könne. Ein zentraler Aspekt seien die Chancen der Digitalisierung gewesen. Dazu habe im weitesten Sinne die Einführung von E-Rechnungen und Meldesystemen gehört. Die Finanzverwaltung habe reagiert und eine entsprechende Bund-Länder-Gruppe eingerichtet. Bei der Frage, in welche Richtung es für Deutschland gehe, hätten einige Herausforderungen bestanden. Zum einen sei es kein rein umsatzsteuerliches Thema, sondern sehr IT-lastig, was für einen Umsatzsteuerfachmann mitunter schwierig zu verstehen sei. Vor diesem Hintergrund seien in den Beratungsgruppen entsprechende IT-Experten vertreten. Zum anderen gebe es unterschiedliche Wege, eine Lösung zu finden. Daher habe man sich die Systeme der anderen EU-Staaten angeschaut und sich mit diesen Staaten ausgetauscht. Das Spektrum sei jedoch enorm groß. Italien habe einen

staatlichen Anbieter, der die Hauptaufgaben übernehme. In Frankreich gebe es Planungen zu privaten Plattformen. Ferner sei 2020 unklar gewesen, wo die EU-Vorgaben hingehen würden. Daher seien einige anfängliche Ideen im Laufe des Prozesses verworfen worden. Es seien viele verschiedene Ansätze aufgegriffen und zurückgenommen worden, bis 2021 mit dem Koalitionsvertrag ein Meldesystem explizit vorgegeben worden, jedoch ohne klare Maßgaben geblieben sei. Der Kommissionsvorschlag habe eine deutlich präzisere Richtung vorgegeben, woraufhin die Arbeitsgruppe versucht habe, die, bis dahin, ausgearbeiteten Ansätze in einem Grobkonzept zusammenzufassen.

Dieses Grobkonzept wurde von *Andreas Kruchen* vereinfacht dargestellt. Die Idee sei, dass ein Unternehmer eine elektronische Rechnung an eine entsprechende Plattform übermittle. Es solle nicht wie in Italien lediglich eine staatliche Plattform zugelassen werden, sondern privatwirtschaftliche Plattformen. Wenn die übermittelten Rechnungsdaten bei der Plattform angekommen seien, hätten zwei Prozesse zu erfolgen. Zum einen seien bestimmte Rechnungsangaben – nicht die ganze Rechnung – an den Staat zu übermitteln, zum anderen sei die Rechnung an die Plattform des Empfängers weiterzuleiten. Die Plattform wiederum habe die Rechnung an den Rechnungsempfänger weiterzugeben. Ziel sei es, dass die Finanzverwaltung die für sie relevanten Daten nicht vom Steuerpflichtigen erhalte, sondern im Zuge des Rechnungsweges für die Finanzverwaltung „abgezweigt“ würden. Ein Vorteil der aktuellen Überlegungen sei, dass weniger Arbeitsaufwand entstehe, wenn nicht jeder Steuerpflichtige selbst, sondern eine Plattform automatisiert die Übermittlung erledige. Ferner sei das Risiko, dass die Daten nicht korrekt oder vollständig seien, bei der Übermittlung durch eine professionelle Plattform geringer, als bei der Übermittlung durch den Steuerpflichtigen. Die Idee für das nationale System sei, dass nur eine Meldung erforderlich sei. Wenn aktuell im Rahmen des Erwerbskontrollverfahrens zwei nicht übereinstimmende Meldungen vom Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger vorlägen, habe ab gewissen Beträgen die Finanzverwaltung Nachforschungen anzustellen, die viel Arbeit aber in aller Regel wenig Ertrag mit sich brächten. Mit dem erörterten Konzept seien weniger Fehler und eine erhöhte Datenqualität zu erwarten. Aus umsatzsteuerlicher Sicht sei die Finanzverwaltung besonders auf die Funktionsweise des Meldesystems fokussiert. Neben den privaten Anbietern wolle die Finanzverwaltung zusätzlich eine staatliche Plattform anbieten, um eine kostengünstige Alternative für kleinere Anbieter zu ermöglichen. Die komplette Verantwortung einer staatlichen Plattform aufzubürden, wie Italien es täte, würde indes stark angezweifelt. Private Plattformen seien besser in der Lage, den gesamten Prozess abzubilden als ein staatlicher Anbieter, der größere Schwierigkeiten habe, im Rechnungsablauf alle erforderlichen Maßnahmen IT-technisch umzusetzen. Natürlich gebe es noch weitere Fragen wie etwa die nach dem Format. Dazu könne er in allen Details leider noch keine Antwort geben. Auch der Umgang mit Sammelrechnungen und Kleinbetragsrechnungen sei zu erörtern. Insofern sei aus Sicht der Finanzverwaltung interessant zu erfahren,

ob die Podiumsteilnehmer Lösungsideen hinsichtlich der praktischen Abwicklung hätten. Dem Grunde nach sei es sicherlich gut, wenn alle Rechnungen über die E-Rechnung automatisch und einheitlich abliefen. Aber in bestimmten Bereichen könne man darüber nachdenken, Ausnahmen zu schaffen. In der vorangegangenen Diskussion wurden bereits einige Möglichkeiten aufgezeigt. In Österreich könne man etwa eine App im Supermarkt vorzeigen, um sich zu identifizieren und darzulegen, dass man für ein Unternehmen einkaufe.

Andreas Kruchen wandte sich der Frage zu, wie nun weiter vorzugehen sei. Im April dieses Jahres habe das BMF die Verbändeanhörung gestartet und einen Diskussionsentwurf zur Änderung des § 14 UStG vorgelegt. Dies sei ein wichtiger Schritt, um zu signalisieren, dass der Prozess in vollem Gange sei. Eine Frage, die das BMF in seinem Schreiben bereits adressiert habe, sei, ob man erst eine E-Rechnung und in einem zweiten Schritt ein Meldesystem einführen möchte. Dafür spreche die vermehrte Zeit, die der Finanzverwaltung zur Vorbereitung zur Verfügung stünde. Vielleicht könne man so bereits früher die Vorteile der Digitalisierung nutzen. Denn dieses Projekt sei nicht nur ein Gesetz zur Bekämpfung von Steuerbetrug, sondern enthalte aus seiner Sicht ebenfalls enorme Chancen für die Wirtschaft. Diese Chancen gelte es möglichst frühzeitig zu nutzen. Allerdings sei doppelter Umstellungsaufwand zu vermeiden, der entstünde, wenn man eine E-Rechnung einführe, ohne zu wissen, wie das Meldesystem ausgestaltet sei. Er persönlich sei auf die Meinung der Wirtschaft zu den Vor- und Nachteilen hinsichtlich des weiteren Vorgehens sehr gespannt. Auch Kleinunternehmer seien in der vorangegangenen Diskussion bereits thematisiert worden. Für sie könne man regeln, dass ab einem bestimmten Zeitpunkt alle Unternehmen in der Lage sein müssten, elektronische Rechnungen zu empfangen, zur Ausstellung jedoch zunächst nur große Unternehmen verpflichtet seien. Diese sogenannte Staffelung gebe es in verschiedenen Varianten.

Die Arbeitsgruppe habe den Fokus auf nationale B2B-Umsätze gelegt. Insofern bestehe ein Vorbehalt. Gerade die grenzüberschreitenden Meldesysteme sähen eine Doppelmeldung vor. Die weiteren Diskussionen würden zeigen, ob die Ausarbeitungen der Arbeitsgruppe mit den EU-Vorgaben exakt vereinbar seien. Es gebe noch kein EU-Recht, sondern lediglich einen Vorschlag. Er sei froh über den engen Austausch mit dem BMF und den Ländern, wodurch Ideen eingebracht würden und eine Beteiligung auf EU-Ebene stattfände. Dieses Projekt habe enorme Chancen. So werde nach dem französischen Modell ein Einsparpotential von EUR 7 bis EUR 9 pro Rechnung gesehen. Dies führe bei grob geschätzten 3 Milliarden nationalen B2B-Rechnungen in Deutschland pro Jahr zu gewaltigen Summen. Das deutsche System werde Bezugspunkte zu anderen Mitgliedstaaten aufweisen, aber ein eigenes System darstellen.

C. Podiumsdiskussion

Alexander Kollmann betonte zu Beginn, dass Standardisierung eine riesige Chance sei. Die Wirtschaft könne daher mit den Initiativen auf EU- und nationaler Ebene im Großen und Ganzen zufrieden sein. Ohne sie würde die Fragmentierung der Systeme in den Mitgliedstaaten weiter voranschreiten. Das Regelungsvakuum, welches man jahrelang zugelassen habe, werde jetzt geschlossen. Jetzt bedeute in diesem Zusammenhang ab dem 1. Januar 2028. Dennoch werde bereits heute mitunter die Ansicht vertreten, die Einführung um ein Jahr auf 2029 zu verschieben. Es bestehe ein Digitalisierungsrückstand in Deutschland und Europa gerade mit Blick auf Asien und den arabischen Raum. Daher sei für Deutschland und Europa unter Berücksichtigung der föderalen Strukturen und des Einstimmigkeitsprinzips entscheidend, dass nicht zehn weitere Jahre diskutiert werde, um jeden Sonderfall abzudecken. Es bedürfe eines guten Willens, um anzufangen. Daher freue er sich über die deutsche Initiative. Nach dieser wolle Deutschland in der zweiten Stufe Plattformen haben. Hinsichtlich der Plattformen bestünden auf EU-Ebene noch keine Regelungen. Es zeige sich, dass die Formate vorgegeben würden aber noch kein Statement zur Plattform bestehe. Interessant sei zu erfahren, ob sich Deutschland auch auf EU-Ebene dafür einsetze, zwingend solche Plattformen einzuführen und welche Gestaltung Deutschland auf EU-Ebene vorschlage. Da Deutschland der größte Nettozahler in der EU sei, hätten deutsche Vorschläge vielleicht ein höheres Gewicht.

Andreas Kruchen bestätigte, dass sich auch Deutschland aktiv in die Diskussion auf EU-Ebene einbringe. Die Plattformlösung sei etwas, was Deutschland vorschwebe. Da er selbst bei den Verhandlungen auf EU-Ebene nicht dabei sei, könne er leider nichts Konkretes sagen. Dennoch könne man davon ausgehen, dass die Punkte, die auf Bund-Länder-Ebene diskutiert würden, von Deutschland auch auf EU-Ebene eingebracht würden. Allerdings seien die Ergebnisse der Bund-Länder-Gruppe nicht in Stein gemeißelt. Was auf EU-Ebene an Ergebnissen herauskomme, könne er nicht beurteilen.

Tatsächlich sei es nach *Alexander Kollmann* nicht vorhersehbar, was auf EU-Ebene herauskomme. Jedoch könne man es aus den Lösungen, die die Mitgliedstaaten (Rumänien, Serbien, Polen, Frankreich, Spanien, Slowakei, Dänemark, Schweden, Belgien) bereits geschaffen hätten oder im Begriff seien zu schaffen, ableiten. Alle diese Länder schafften eine Plattform als Paket mit der Formatvorgabe. Die Effizienz komme aus dem Paket zustande. Ein zweistufiges Vorgehen in Deutschland habe zugegebenermaßen den Vorteil, dass man im ersten Schritt das Format regulieren könne und damit der hybriden Lösung Vorschub leiste. In diesem Szenario könne dann jedes Unternehmen entscheiden, ob es zwei Umstellungen innerhalb von ein paar Jahren vornehmen wolle und vorerst nur für hybride Rechnungen

empfangsbereit sei. Oder ob es sich bereits frühzeitig freiwillig einen privaten Plattformanbieter suche, um später keinem Umstellungsaufwand mehr ausgesetzt zu sein.

Karl-Heinz Haydl warf ein, dass seiner Meinung nach, die Art und Weise, mit der Deutschland das Projekt angegangen habe, richtig sei. Es sei begrüßenswert, zunächst zu warten, was auf EU-Ebene auf uns zukomme und in einem zweiten Schritt genau zu analysieren, was die anderen Mitgliedstaaten machten. Erforderlich sei eine gewisse Flexibilität, um große wie kleine Unternehmen mitzunehmen. Er habe vollstes Vertrauen darin, dass die Kollegen aus Deutschland geschickt in den Verhandlungen auf europäischer Ebene vorgehen. Hinsichtlich des Zeitrahmens solle man natürlich nichts verschlafen, gleichzeitig sei es wichtig, keinen Schnellschuss zu tätigen. Sowohl Wirtschaft als auch Verwaltung bräuchten Zeit für die Umsetzung. Der Prozess müsse interaktiv sein, sodass die Wirtschaft, die Technologieanbieter, die Länder und der Bund inhaltlich mitgenommen würden. Dann sei es eine große Chance, als Deutschland eine Lösung zu erarbeiten, die international als Vorbild dienen könne.

Alexander Kollmann ergänzte, dass es seiner Meinung nach erforderlich sei, ein System hinsichtlich der nationalen Transaktionen ein bis zwei Jahre vor dem 1. Januar 2028 zu etablieren, um sich nicht gleichzeitig um innerdeutsche und EU-Rechnungen am 1. Januar 2028 kümmern zu müssen.

Prof. Dr. *Thomas Stapperfend* hegte Zweifel, ob dies zeitlich umsetzbar sei.

Alexander Kollmann fuhr fort, dass der Hauptverzögerungsgrund in den anderen Mitgliedstaaten die Vorbereitung eines Systems durch die Administration selbst gewesen sei. Diese IT-Projekte seien nicht pünktlich fertig geworden, wodurch die zeitlichen Vorgaben zu einem beweglichen Ziel geworden seien. Dies sei der Albtraum für jedes IT-Projekt. Wenn in Deutschland die Zweistufigkeit angestrebt werde, wo auf der ersten Ausbaustufe kein staatliches System vorgesehen sei, könne dies auch keinen Verzögerungsgrund darstellen. Dies sei der Vorteil der Zweistufigkeit.

Prof. Dr. *Thomas Stapperfend* erinnerte sich an den Umsatzsteuertag des BDI, bei dem geäußert worden sei, dass man keine Probleme mehr mit der Rechnung habe, wenn das neue System einmal eingeführt werde. Danach seien etwa unzureichende Leistungsbeschreibungen nicht weiter problematisch, da man wisse, wo die Rechnung hingehöre. Er wollte von *Andreas Treiber* wissen, ob dies tatsächlich der Fall sei oder man es sich so zu leicht mache.

Andreas Treiber nahm vorweg, dass man es sich nicht so leicht machen könne. Als Richter sehe man Fälle, bei denen etwas schiefgelaufen sei. Insofern stelle sich auch hier die Frage, wie in der Anfangsphase mit Unstimmigkeiten umzugehen sei. Dazu müsse man sich klarmachen, dass die Rechnungserteilungspflicht ein zivilrechtliches Problem sei. Es gebe zwei Vertragsparteien, die bestimmten wie die zu erbringenden Leistungen abgerechnet würden. So

lange keine Rechnung erbracht werde, bestünde ein Zurückbehaltungsrecht nach § 273 BGB. Daraus ergebe sich die Frage, warum das Umsatzsteuerrecht sich der Thematik der Rechnung im UStG und der MwStSysRL annehme. Das sei der Fall, weil die Rechnung ein Formerfordernis sei. Dieses brauche man erstens, damit das Finanzamt des leistenden Unternehmers diesen kontrollieren und Betrug verhindern könne und zweitens, damit das Vorsteuerabzugsrecht beim Leistungsempfänger ausgeübt werden könne. Wenn nun mit der Rechnung etwas schiefgehe, weil etwa der leistende Unternehmer keine Rechnung erteile, passiere, solange kein Meldesystem bestehe, nichts. Er habe seine Pflicht zur Rechnungserteilung nicht erfüllt und bekomme wahrscheinlich das Geld des Leistungsempfängers nicht, aber er habe keine Ordnungswidrigkeit begangen. *Andreas Treiber* gehe davon aus, dass die Finanzverwaltung dies nicht ändern werde. Auf der von den Plänen der Finanzverwaltung vorgesehenen zweiten Stufe werde die Rechnung in ein transaktionsbezogenes Reportingsystem eingebunden. Dies bedeute, dass jeder Umsatz transaktionsbezogen zu melden sei. Dies führe bei ca. 3 Milliarden Rechnungen mit unter Umständen mehreren Umsätzen pro Rechnung zu einer gewaltigen Menge an Umsätzen. Erfülle der Unternehmer seine Meldepflichten gegenüber der Finanzverwaltung nun nicht, und werde unterstellt, dass der jetzige Zustand zur zusammenfassenden Meldung auf das transaktionsbezogene System übertragen werde, erfülle jede falsche oder fehlende Meldung einen Ordnungswidrigkeitentatbestand. Stimme bereits ein Prozent der Rechnungen nicht, käme eine Menge an Ordnungswidrigkeiten zusammen. In dem Moment, in dem die Finanzverwaltung auf das Rechnungserfordernis ein Meldeerfordernis draufsetze, bestünde die Gefahr ordnungswidrigen Handelns. Sobald der Unternehmer innergemeinschaftliche Lieferungen ausführe, sei die Abgabe dessen, was heute die zusammenfassende Meldung darstelle und später die transaktionsbezogene Meldung der innergemeinschaftlichen Lieferung sein werde, Voraussetzung für die Gewährung der Steuerbefreiung nach § 6a UStG. Wenn man demnach die Meldung nicht mache, erhalte man die Steuerbefreiung nicht. Soweit hinsichtlich der Problematiken zum Leistenden.

Die zu den Gerichten getragenen Fälle hinsichtlich Rechnungen, beträfen jedoch häufiger den Leistungsempfänger. Dies liege daran, dass die Rechnung Voraussetzung für die Ausübung des Vorsteuerabzugs sei. Habe man somit keine ordnungsgemäße elektronische Rechnung, habe man (an sich) kein Recht auf Vorsteuerabzug. Er denke, dass die Finanzverwaltung es sich so im Idealfall vorstelle. Daran werde sich wohl nichts ändern, denn schaue man sich den Richtlinienentwurf der Kommission an, sehe man, dass keine Änderung der Art. 168, 178 MwStSysRL vorgeschlagen werde. Er habe bewusst „an sich“ gesagt, da hinter der Regelung des Art. 178 MwStSysRL die Rechtsprechung des EuGH zu beachten sei. Der EuGH sage zum Recht auf Vorsteuerabzug, dass die Rechnung ein Formalerfordernis sei. Verfüge die Finanzverwaltung über alle Informationen, die sie brauche, um das Recht auf Vorsteuerabzug prüfen zu können, dürfe der Vorsteuerabzug nicht versagt werden. Somit sei seiner Meinung

nach der Vorsteuerabzug zu gewähren, wenn fälschlicherweise eine Papierrechnung ausgestellt worden sei. Für den Leistungsempfänger sei es daher erstmal nicht schlimm, wenn ein elektronisches Rechnungserfordernis geschaffen würde, da eine Nichtbeachtung der Form seiner Vermutung nach nicht per se zur Versagung des Vorsteuerabzugs führen werde. Seines Wissens habe sich der BFH zweimal extensiv mit elektronischen Rechnungen beschäftigt. Jedoch nicht sehr intensiv, da ein Altfall behandelt wurde und ein Sachverhalt, bei dem es auf die elektronische Rechnung nicht ankam. Im ersten Fall sei es um die Thematik der Signatur auf einer Rechnung gegangen. Das Streitjahr sei in den 90er Jahren gewesen, in denen es noch kein Art. 226 MwStSysRL gegeben habe. Damals habe der BFH umgekehrt gesagt, die Nichtbeachtung der Papierform wegen Erteilung einer Rechnung in elektronischer Form führe zur Versagung des Vorsteuerabzugs. Darüber hinaus hätten jedoch Schwierigkeiten bei der Frage vorgelegen, ob die Finanzverwaltung über alle erforderlichen Informationen verfügt habe. In dem zweiten Fall habe man über die Frage gestritten, ob die elektronische Rechnung ordnungsgemäß gewesen sei. Dies sei jedoch nicht entschieden worden, da die Leistungsbeschreibung nicht korrekt gewesen sei. Bereits deshalb gebe es keinen Vorsteuerabzug.

Andreas Treiber kam zur Ausgangsfrage zurück. Natürlich werde die Tatsache, dass ein Prüfprogramm bei einer Rechnung eine Plausibilitätsprüfung vornehmen werde, nicht von der Problematik entbinden, ob die Angaben, die dort stünden, inhaltlich richtig und ob sie eine ausreichende Leistungsbeschreibung seien. Einen Vorteil, den es gebe, wenn der deutsche Gesetzgeber die Rechnung in elektronischer Form vorschreiben würde, ohne gleichzeitig ein zwingendes elektronisches transaktionsbezogenes Meldesystem zu schaffen, wäre, dass sich in der Anfangsphase zunächst alle orientieren könnten, ohne dass die Gefahr einer Ordnungswidrigkeit oder der Versagung des Vorsteuerabzugs bestünde. Ab dem Zeitpunkt, ab dem das transaktionsbezogene Meldesystem eingeführt sei, drohten negative Rechtsfolgen.

Prof. Dr. *Thomas Stapperfend* griff das Thema der Sanktionen und die Tatsache auf, dass ein Vorsteuerabzug auch bei Feststellbarkeit der relevanten Informationen möglich sei. Bei den deutschen Überlegungen fiel auf, dass vom Empfänger keine Meldungen an den Staat stattfänden. Somit werde kein Cross-Check-Verfahren ermöglicht. Dies sei jedoch im Hinblick auf Betrugsbekämpfung und Vorsteuerabzug ein wichtiges Instrument. Er bat *Andreas Kruchen*, dazu vor dem Hintergrund der angedachten Sanktionen bei Wegfall des Vorsteuerabzugs Stellung zu nehmen.

Nach *Andreas Kruchen* sei das Cross-Check-Verfahren oder die Doppelmeldung abhängig vom System. Wenn, wie angedacht, der Steuerpflichtige seine Rechnungsdaten an eine Plattform weiterleite und von dort aus, d.h. außerhalb der Sphäre des Steuerpflichtigen, die Rechnungsdaten rausgezogen würden und die Rechnung sodann über die Plattform des Empfängers an den Empfänger übermittelt würde, sehe *Andreas Kruchen* keine erhebliche

Veränderbarkeit. Hinsichtlich des Vorsteuerabzugs hege er persönlich den Wunsch, dass ein Vorsteuerabzug nur bei Übermittlung der Rechnung über eine Plattform möglich sei. Bedenken müsse man indes, dass das System nie alle Probleme lösen oder alle Betrugsfälle verhindern werde. Ziel sei eine einmalige Meldung, die einen neutralen Anbieter erforderlich mache. Melde der Steuerpflicht selbst, sei ein Cross-Check-Verfahren sinnvoll. Selbst in diesem Fall sei wegen der schieren Menge an Rechnungen ein Abgleich praktisch schwer vorstellbar.

Andreas Kruchen fuhr mit dem Clearing fort. In Italien würden die Rechnungen zunächst von der Plattform geprüft, sofern er es richtig verstanden habe. In Deutschland solle auch eine gewisse Überprüfung auf Plausibilität stattfinden, etwa ob alle relevante Felder ausgefüllt worden seien. Nicht angedacht sei eine normale Freigabe, d.h. ein Clearing im strengen Sinne. Das Clearing werde unterschiedlich verstanden und hänge am Ende stark von den EU-Vorgaben ab. Dies gelte auch für den Vorsteuerabzug.

Prof. Dr. *Roland Ismer* fügte drei Anmerkungen zu den Ausführungen von *Andreas Treiber* hinzu. Denke man über die zu erwartenden anfänglichen Schwierigkeiten hinaus, gebe es drei Ansätze, wie man selbst mit einer strengen EuGH-Rechtsprechung zu vernünftigen Ergebnissen kommen könne. Der erste Punkt betreffe die Form der Rechnung, hinsichtlich dessen der EuGH nicht ganz klar sei. Würde der EuGH mit einer mündlichen Rechnung konfrontiert, würde er diese, nach Einschätzung *Prof. Dr. Roland Ismers*, zurückweisen und nicht als Rechnung anerkennen. Ein Denkansatz sei, dass nur die elektronische Rechnung eine formgerechte sei. Vielleicht sei in fünf oder zehn Jahren die Papierrechnung ähnlich absurd wie heute die soeben angesprochene mündliche Rechnung. Hinsichtlich der Sanktionen als zweiten Punkt, habe der EuGH betont, die Versagung des Vorsteuerabzugs sei nicht erforderlich, da es andere Sanktionsmöglichkeiten gebe. Wie *Andreas Treiber* richtig ausgeführt habe, sei diese zivilrechtliche Verbindung im Umsatzsteuersystem angelegt und von diesem motiviert, den Vorsteuerabzug zu ermöglichen, indem man den Leistenden und den Leistungsempfänger nachvollziehbar mit einem Papertrail verbinde. Insofern könne man sich durchaus Ordnungswidrigkeiten für unzutreffend ausgestellte Leistungen vorstellen, insbesondere dann, wenn das etablierte System verlassen werde. Bleibe man im elektronischen System, seien Fehler zwar nicht vollständig auszuschließen, verwende man indes Papierrechnungen, solle genauer hingeschaut werden. Als dritter Punkt sei darauf hinzuweisen, dass die Finanzverwaltung die Möglichkeit der Androhung habe, etwas genauer zu prüfen. Einzelfallprüfungen dauerten lange und kämen wirtschaftlich einer Entwertung gleich. Es gebe bestimmte Länder, bei denen im Vorsteuervergütungsverfahren der Marktwert einer Vorsteuervergütungsforderung 50 % des Nennwertes betrage, weil das Verfahren so lange dauere und mit solchen Unsicherheiten behaftet sei, dass man die Forderungen diskontiert verkaufe. Dies sei nicht der anzustrebende Zustand, allerdings könne man eine genauere Prüfung bei Abweichen vom Standardprozedere anstreben. Dadurch würden erhebliche Anreize gesetzt, dem Standardprozedere zu folgen.

Nach *Andreas Treiber* sei es bei einer Meldepflicht des Leistungsempfängers, wie es der Kommissionsvorschlag vorsehe, so, dass die Verletzung dieser Meldepflicht den Vorsteuerabzug erschwere. Aktuell könne den Leistungsempfängern bei keiner Pflicht, die sie treffe, kaum etwas hinsichtlich des Vorsteuerabzugs entgegengehalten werden. Er verstehe die von *Andreas Kruchen* erörterten Schwierigkeiten eines Cross-Check-Verfahrens und den Vorschlag einer Plattform als Auslagerung von Verwaltungsaufgaben auf Private. Es sei nach seiner Auffassung eigentlich eine Verwaltungsaufgabe, die Prüfungen der Angaben des Steuerpflichtigen vorzunehmen, zu verifizieren und zu kontrollieren. Natürlich kenne er auch die Personalsituation der Finanzverwaltung. Diese Auslagerung interpretiere er als Wegräumen eines Gros der Fälle, damit sich die Verwaltung auf die lukrativen Fälle konzentrieren könne und damit hänge auch Risikomanagement zusammen.

Andreas Kruchen erwiderte, dass die Finanzverwaltung sich nicht aus der Verantwortung stehle. Übermittlung von Rechnungen auf Papier erledige auch die Post für Gebühren. Die Frage, wer die Rechnung abzugeben habe, könne man selbstverständlich auch anders sehen, weshalb es nach wie vor Diskussionen gebe. Verpflichte man den Steuerpflichtigen, seien viele Millionen betroffen. Erfolge es automatisiert über eine Plattform, halte er es von der Struktur her für effizienter. Dass es verschiedene Ansätze gebe, zeigten die unterschiedlichen Lösungen der Mitgliedstaaten. Die Finanzverwaltung werde die Daten zur Kontrolle nutzen, die sie erhalte. Konkretes hänge davon ab, welche Daten die Finanzverwaltung innerhalb des Systems bekomme. Momentan sei angedacht, dass nicht die gesamte Rechnung, sondern nur Rechnungsdaten übermittelt würden. Diese müssten die Feststellung ermöglichen, ob etwa die Höhe der Geltendmachung des Vorsteuerabzugs Sinn ergebe. Bei Auffälligkeiten würde die Finanzverwaltung genauer hinschauen und nachfragen. Dennoch sei ein vertiefter Einstieg in die Prüfung zu vermeiden und wahrscheinlich EU-rechtlich nicht zulässig. Bewusst habe man auch einen staatlichen Anbieter angedacht, welcher genutzt werden könne, damit kleine Unternehmen die Möglichkeit hätten, keinen kommerziellen Anbieter zu beauftragen.

Alexander Kollmann vertiefte zwei Detailaspekte. Das Prüfen von Pflichtfeldern sei eine simple und exakt vorzunehmende Prüfung. Es könne mit der Prüfung der Gültigkeit der USt-ID durch die privaten Provider eine zweite Ausbaustufe geben. Er wolle von *Andreas Kruchen* wissen, ob dies angedacht sei. Ferner frage er sich, ob sich die Finanzverwaltung an die EU-Vorgaben hinsichtlich der Granularität der für sie relevanten Informationen sklavisch halten werde. Diese bringen Zeilenebenen wie Rechnungen inklusive Artikelpreise mit sich. Er habe ob dieser hochsensiblen Informationen große Sorgen hinsichtlich des Datenschutzes. Alternativ könne sich die Verwaltung mit den Kopfinformationen wie Rechnungsgesamtbeträgen begnügen. Dies habe eine hohe Relevanz für die IT-Landschaft aller Unternehmen, da sie entweder die Daten aus dem Buchhaltungssystem holen müssten, in dem sich nur die Kopfinformationen befinden oder die Vielzahl an transaktionalen Fakturierungssystemen einzeln anzapfen und

Schnittstellen bauen müssten, um die Artikelinformationen herauszuholen. Zweites sei im Verhältnis zu Ersterem fünf- bis zehnfacher Aufwand.

Andreas Kruchen könne hinsichtlich dieser Fragen keine klare Antwort geben. In den Diskussionen sei es Thema, ob und was geprüft werde. Klar sei, dass nicht die ganze Rechnung, sondern nur einzelne Informationen geprüft würden. Welche Informationen genau relevant seien, damit beschäftige sich die Arbeitsgruppe derzeit.

D. Fragen aus dem Publikum

*Jan Körner*¹ ergänzte, dass die Thematik der Rechnung beim nationalen System noch etwas komplexer sei. Schaut man in den Art. 219a MwStSysRL, richte sich die Rechnungsausstellung nach dem Ort der Leistung, es sei denn, der Rechnungssteller sei dort nicht ansässig. Dann gehe es nach dem Recht des Ansässigkeitsstaates. Der Vorschlag des BMF berücksichtige dies, da nach diesem Vorschlag nur inländische Unternehmer, die an andere Unternehmer leisten, zur elektronischen Rechnungsstellung verpflichtet seien. Andere dürften durchaus weiterhin Papierrechnungen verwenden. Daher werde die Situation noch etwas komplexer, insbesondere wenn man betrachte, dass diese Regelung für die Meldesysteme nicht gelte. Der papiersendende, nicht ansässige Rechnungsaussteller müsse demnach berichten. Der zweite Punkt sei die Berichtspflicht des Erwerbers. Diese bestünde auch, wenn dieser keine Rechnung erhalten habe und darüber hinaus innerhalb von zwei Tagen nach Leistungserstattung.

Andreas Treiber warf ein, dass Unmögliches nicht zu leisten sei. Nur die Informationen, die man habe, könne man melden.

Andreas Kruchen gab zu, dass eine Frist von zwei Tagen sehr ambitioniert sei. Er denke, dass solche Punkte auf EU-Ebene noch diskutiert würden. Wenn man die Ausstellung der Rechnung als ersten Schritt sehe, seien zwei weitere Tage für die Meldung in dem vorgestellten System durch die Plattform indes regelmäßig machbar.

*Nils Beckmann*² griff *Andreas Kruchens* Bemerkung hinsichtlich der Verwendung einer App an der Supermarktkasse auf. Er habe ein Störgefühl bei Bargeschäften, die man so abwickle. Lade er beispielsweise *Andreas Kruchen* zum Eis ein, möchte jedoch in diesem Fall keinen Vorsteuerabzug geltend machen und daher keine elektronische Rechnung erhalten, beginge der Eisverkäufer bei Nichterteilen der Rechnung dennoch eine Ordnungswidrigkeit. Dies sei zu viel des Guten. Mit dem hochbewährten System der Kassensfiskalisierung bestünde keine

¹ *Jan Körner* ist Director VAT bei der BASF SE. Er ist zudem Mitglied der Mehrwertsteuer-Arbeitsgruppe von BUSINESSEUROPE sowie der Arbeitskreise Umsatzsteuer des BDI und des VCI. Er vertritt den BDI und den DIHK als Mitglied der „Mehrwertsteuer-Expertengruppe“ bei der Generaldirektion Steuern und Zollunion (TAXUD) der EU-Kommission.

² *Nils Beckmann* ist Steuerberater und Head of Global Tax Policy der Schwarz Gruppe.

Gefahr des Umsatzsteuerbetruges bei Bargeschäften. Ein System genüge dahingehend. Er schlage vor, alle Bargeschäfte, die über eine zu fiskalisierende Kasse abgewickelt werden, aus dem Bereich der elektronischen Rechnung auszuklammern.

Andreas Kruchen stellte klar, dass er hier seine persönliche Auffassung und nicht die des Bundes und der Länder vertrete. Die App-Idee sei aus der vorangegangenen Veranstaltung entstanden. Über den Umgang mit täglichen Bargeschäften gelte es nachzudenken und eine gangbare Lösung für die Praxis zu finden. Insofern sei er für Ideen dankbar. Die App-Lösung habe er in den Raum geworfen, da sie in Österreich praktiziert würde, wie in der vorangegangenen Veranstaltung ausgeführt worden sei. Er selbst strebe diese Lösung indes nicht an. Allerdings sehe er auch Probleme, wenn man zu viele Punkte aus dem Anwendungsbereich herausnehme. Schlussendlich müsse die Lösung praxistauglich sein und am Ende funktionieren.

Impressum

Berliner Steuergespräche e.V.

c/o POELLATH

Potsdamer Platz 5

10785 Berlin

www.berlinersteuergespraech.de

berliner.steuergespraech@pplaw.info