

**Unterrichtung**

durch die Bundesregierung

**Bericht der Bundesregierung über die Erfahrungen mit der befristeten umsatzsteuerlichen Übergangsregelung und den Auswirkungen auf den innergemeinschaftlichen Warenverkehr sowie über den Stand der Bemühungen, zu einer endgültigen Umsatzsteuer-Regelung im Europäischen Binnenmarkt zu kommen**

Der Bundesminister der Finanzen  
IV C 2 — S 7056 a — 106/94

Bonn, den 30. Juni 1994

An den  
Präsidenten des Bundesrates

Zur Unterrichtung übersende ich eine Ausfertigung des vom Deutschen Bundestag erbetenen Berichts über die Erfahrungen mit der befristeten umsatzsteuerlichen Übergangsregelung und den Auswirkungen auf den innergemeinschaftlichen Warenverkehr sowie über den Stand der Bemühungen, zu einer endgültigen Umsatzsteuer-Regelung im europäischen Binnenmarkt zu kommen.

**Dr. Theo Waigel**

**Bericht der Bundesregierung über die Erfahrungen mit der befristeten umsatzsteuerlichen Übergangsregelung und den Auswirkungen auf den innergemeinschaftlichen Warenverkehr sowie über den Stand der Bemühungen, zu einer endgültigen Umsatzsteuer-Regelung im europäischen Binnenmarkt zu kommen**

**I. Gegenstand des Berichts**

Der Deutsche Bundestag hat in seiner Sitzung am 26. Juni 1992 im Zusammenhang mit der Annahme des Entwurfs des Umsatzsteuer-Binnenmarktgesetzes, durch das die Gemeinschafts-Rechtsakte zur befristeten Übergangsregelung in deutsches Recht umgesetzt wurde, die Bundesregierung gebeten, ihm unabhängig von den Berichten der Europäischen Kommission bis zum 30. Juni 1994 über die Erfahrungen mit der Übergangsregelung und die Auswirkungen auf den innergemeinschaftlichen Warenverkehr sowie über den Stand der Bemühungen, zu einer endgültigen Umsatzsteuer-Regelung im europäischen Binnenmarkt zu kommen, zu berichten (BT-Drucksache 12/2906).

**II. Erfahrungen mit der Übergangsregelung und den Auswirkungen auf den innergemeinschaftlichen Warenverkehr**

**1. Allgemeines**

Aufgrund der Entscheidungen des EG-Ministerrates aus den Jahren 1991 und 1992 konnten die steuerlichen Grenzkontrollen im Bereich der Umsatzsteuer beseitigt werden. Damit kann ab 1. Januar 1993 der private Verbraucher — ohne wertmäßige Beschränkung — Waren, die er in einem anderen EG-Mitgliedstaat mit der dortigen Mehrwertsteuer belastet erworben hat, in sein Heimatland mitbringen. Im gewerblichen Handel in der Europäischen Gemeinschaft

gelangen die Waren ohne jede umsatzsteuerliche Kontrolle an der Grenze in einen anderen EG-Mitgliedstaat. Im gewerblichen Bereich erfolgt allerdings während der bis 1996 befristeten Übergangsregelung eine Besteuerung weiterhin erst im Bestimmungsland.

Die Umsetzung der EG-Rechtsakte erfolgte durch das Umsatzsteuer-Binnenmarktgesetz vom 25. August 1992 (BGBl. I S. 1548). Die ergänzenden Regelungen in der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung wurden mit der Neunten Verordnung zur Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung am 3. Dezember 1992 im Bundesgesetzblatt I S. 1982 verkündet. Damit war die Bundesrepublik Deutschland einer der ersten EG-Mitgliedstaaten, die die EG-Rechtsakte in nationales Recht umgesetzt haben. In den meisten anderen EG-Mitgliedstaaten erfolgte die Umsetzung zum Teil erst kurz vor Ende des Jahres 1992.

Sicherlich ist es für eine abschließende Bewertung über das Funktionieren der neuen Regelungen im Binnenmarkt auch nach eineinhalb Jahren zu früh. Dazu gibt es noch zu wenig Erkenntnisse, insbesondere aus dem Bereich der Länderfinanzverwaltungen. Hier liegen bisher nur die Umsatzsteuer-Voranmeldungen des Jahres 1993 und von Anfang 1994 vor. Die Betriebsprüfungs- und Umsatzsteuer-Sonderprüfungsdienste beginnen überwiegend erst jetzt mit der Prüfung von Sachverhalten im innergemeinschaftlichen Waren- und Dienstleistungsverkehr der Jahre 1993 und 1994. Auch wird seit kurzem mit der Überprüfung der Daten der Unternehmer in den Zusammenfassenden Meldungen über ihre innergemeinschaftlichen Lieferungen begonnen.

Allgemein läßt sich aber folgendes feststellen:

Die Erwartungen von Unternehmern und Finanzverwaltung an den europäischen Binnenmarkt haben sich im Bereich der Umsatzsteuer nicht erfüllt. Die erhofften finanziellen und personellen Entlastungen der Unternehmen und der Finanzverwaltung werden insgesamt nicht erreicht. So sind nach der Abschaffung der Grenzkontrollen substantielle Kostenreduzierungen im EG-weiten Warenverkehr bei der Mehrzahl der deutschen Unternehmer ausgeblieben, weil die Neuregelungen zu einem erheblichen Umstellungsaufwand führten. Insbesondere hat das umsatzsteuerliche Übergangssystem zu einer Komplizierung des materiellen Rechts und einem erhöhten administrativen Aufwand für Wirtschaft und Verwaltung geführt, die von Unternehmen und Steuerberatern zum Teil als kaum noch nachvollziehbar angesehen werden.

Die Bundesregierung war sich bewußt, daß die erheblichen Änderungen des Umsatzsteuerrechts bei grenzüberschreitenden Warenbewegungen in der Anfangszeit zu einigen Anwendungsproblemen führen. Sie hat deshalb noch im Jahr 1992 und Anfang des Jahres 1993 ausführliche Broschüren herausgegeben, in denen sich die Betroffenen rasch über die Behandlung innergemeinschaftlicher Umsätze ab 1. Januar 1993 informieren konnten. Weiterhin sind zur Klärung von Zweifelsfragen seit Beginn des Jahres 1993 eine Vielzahl von bundeseinheitlichen Verwaltungsanweisungen ergangen. Weitere Anweisungen sind in Vorbereitung. Von Wirtschaftsseite war der Vorwurf erhoben worden, die Verwaltungsanweisungen würden zu spät ergehen. Bei der Beurteilung ist aber zu berücksichtigen, daß vor einer Veröffentlichung einer bundeseinheitlichen Regelung eine Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder erforderlich ist. Ferner besteht nach wie vor Abstimmungsbedarf auf Gemeinschaftsebene, damit es nicht zu einer Mehrfach- oder Nichtbesteuerung kommt.

Auf Gemeinschaftsebene sind die EG-Mitgliedstaaten bemüht, Unebenheiten der Übergangsregelung, die aufgrund der raschen Beratung und Verabschiedung der EG-Rechtsakte nicht ausbleiben konnten, so schnell wie möglich zu beseitigen. So hat der Rat bereits am 14. Dezember 1992 die sog. Vereinfachungs-Richtlinie im Bereich der Mehrwertsteuer verabschiedet, die wesentliche Ergänzungen und Klärstellungen der Übergangsregelung für den innergemeinschaftlichen Handelsverkehr erhält. Auch in Zukunft sind weitere ergänzende Regelungen nötig. So steht noch eine Gemeinschaftsregelung für alle Reihengeschäfte (insbesondere mit mehr als drei Beteiligten) aus. Auch bei bestimmten sonstigen Leistungen (Be- und Verarbeitungen an beweglichen körperlichen Gegenständen und Beförderungsleistungen im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen) soll eine einfachere Besteuerung gefunden werden. Mit den vorgesehenen Bestimmungen soll die Übergangsregelung für Wirtschaft und Verwaltung praktikabler ausgestaltet und somit die Akzeptanz bei den Betroffenen erhöht werden.

## 2. Auswirkungen der befristeten Übergangsregelung im unternehmerischen Bereich

Nach Darstellung der Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft wird der durch den Wegfall der Grenzformalitäten eingesparte Aufwand für die Mehrzahl der Unternehmen durch die zusätzlichen Meldepflichten im Zusammenhang mit dem innergemeinschaftlichen Kontrollverfahren sowie einer Fülle von Rückfragen zur Feststellung und Klärung ausländischer Umsatzsteuer-Identifikationsnummern überkompensiert. In den Unternehmen ergibt sich ein Mehraufwand im Vergleich zum früheren Rechtszustand, der aus der Notwendigkeit herrührt,

- quartalsweise alle steuerfreien innergemeinschaftlichen Leistungen an die zuständige Finanzbehörde zu melden,
- die Eingangsrechnungen unter den neuen umsatzsteuerlichen Gegebenheiten besonders sorgfältig zu kontrollieren und die Angaben zum Zwecke der Erwerbsbesteuerung gesondert zu buchen,
- die Umsatzsteuer-Identifikationsnummern der Kunden ggf. zu prüfen und erneut abzustimmen sowie
- aufgrund von Rechts- und Satzungsänderungen in den Mitgliedstaaten die EDV-Programme laufend zu aktualisieren und betriebliche Abläufe anzupassen.

Diese Aufgaben erfordern zusätzlichen personellen Aufwand, der insbesondere kleinere und mittlere Unternehmen dauerhaft belastet, die nach dem Gedanken des Binnenmarktes in den innergemeinschaftlichen Wirtschaftsverkehr besser integriert werden sollten. Die rechtlichen, wirtschaftlichen und tatsächlichen Schwierigkeiten bei der Anwendung der Übergangsregelung werden zum Teil als Handelshemmnisse angesehen.

Für die Unternehmen ist es oft auch problematisch, eine zutreffende Besteuerung bei unterschiedlich ausgestalteten Regelungen zu demselben Sachverhalt in den verschiedenen berührten EG-Mitgliedstaaten durchzuführen. So können an die Verwaltungen herangetragene Zweifelsfragen aufgrund der erforderlichen Abstimmungen auf nationaler bzw. auf Gemeinschaftsebene nicht kurzfristig gelöst werden, obwohl dies zur Abwicklung der entsprechenden Sachverhalte erforderlich wäre.

Große Unsicherheiten bestehen bei der Frage der Durchführung des Besteuerungsverfahrens bei einem ausländischen Unternehmen und der für dieses Unternehmen zuständigen Behörde. Erschwernisse ergeben sich auch dadurch, daß die Voraussetzungen für die Bestellung eines steuerlichen Vertreters unterschiedlich gestaltet sind und es in den Mitgliedstaaten keine für Mehrwertsteuerzwecke des Binnenmarktes einheitliche Rechtsfigur des Steuervertreters gibt. Hier fehlt noch eine Gemeinschaftsregelung. Der von der Europäischen Kommission hierzu angekündigte Bericht mit Vorschlägen zu diesem Bereich liegt bisher noch nicht vor.

Darüber hinaus sind im Zusammenhang mit der befristeten umsatzsteuerlichen Übergangsregelung grundsätzliche Probleme im materiell-rechtlichen und verfahrensrechtlichen Bereich aufgetreten. Diese werden in Anlage 1 dargestellt.

### 3. Anwendung der befristeten Übergangsregelung aus Sicht der Finanzverwaltung

Der mit den Änderungen des Umsatzsteuer-Binnenmarktgesetzes zwangsläufig verbundene Informations-, Aus- und Fortbildungsbedarf hat zu erheblichen Mehrbelastungen der Landesfinanzbehörden geführt. Im zweiten Halbjahr 1992 und im ersten Halbjahr 1993 wurden insbesondere Finanzämter und Oberfinanzdirektionen, aber auch die Landesfinanzministerien und das Bundesministerium der Finanzen mit schriftlichen und telefonischen Anfragen von Unternehmen und Steuerberatern „überschüttet“. Ursache hierfür war insbesondere, daß zu zahlreichen materiell-rechtlichen Fragen noch keine Verwaltungsanweisungen vorlagen. Die Anfragen verursachten einen erheblichen Zeit- und Arbeitsaufwand. Seit Mitte 1993 ist die Zahl der allgemeinen Anfragen zurückgegangen. Bitten um Auskünfte beziehen sich jetzt weitgehend auf einzelne Bereiche, wie Fahrzeugeinzelbesteuerung, Beleg- und Buchnachweis bei der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen, auf Reihengeschäfte und besonders gelagerte Sachverhalte. Hiervon sind auch die Umsatzsteuer-Sonderprüfer betroffen. Die daraus resultierende erhebliche Arbeitsmehrbelastung geht zwangsläufig zu Lasten der eigentlichen Aufgaben. Im Interesse einer bürgernahen Durchführung und Bewältigung der Umsatzbesteuerung bei innergemeinschaftlichen Umsätzen wird diese Zusatzbelastung bisher von den Landesfinanzverwaltungen hingenommen. Eine Verstärkung des Personals war aus haushaltsmäßigen Gründen und den in anderen Bereichen bestehenden Personalengpässen nur in einigen Ländern und allenfalls in unbedeutendem Umfang möglich.

Es ist zu erwarten, daß sich die Zahl der Prüfungsaufträge von innergemeinschaftlichen Umsätzen im Rahmen der Umsatzsteuer-Sonderprüfung in Zukunft erhöhen wird, wenn mehr Erfahrungen mit der Anwendung der Übergangsregelung vorliegen. Hier besteht die Gefahr, daß notwendige Sonderprüfungen in anderen Bereichen nicht zeitnah durchgeführt werden können. Zur Zeit läßt sich jedenfalls feststellen, daß Erkenntnisse über neue Arten von Steuerhinterziehungen aufgrund der Übergangsregelung bisher nicht vorliegen.

Im übrigen ist damit zu rechnen, daß sich ein zusätzlicher Personalbedarf ergeben wird, wenn das Informationsaustauschverfahren zwischen den EG-Mitgliedstaaten (vgl. nachfolgend unter Nummer 4 Buchstabe d) in vollem Umfang in Anspruch genommen wird.

Eine weitere Mehrbelastung ergibt sich durch die Neuaufnahme von Institutionen der öffentlichen Hand, die ihre innergemeinschaftlichen Erwerbe der Besteuerung unterwerfen müssen, sowie von auslän-

dischen Unternehmen, die im Inland Umsätze erbringen. Insbesondere bei diesen kommt es zu einer Zunahme des Scheckverkehrs und Problemen bei der Festsetzung und Beitreibung der fälligen Steuern.

Zu den Schwierigkeiten im einzelnen bei der Anwendung der befristeten umsatzsteuerlichen Übergangsregelung wird auf Anlage 1 verwiesen.

### 4. Kontrolle und Informationsaustausch zwischen den EG-Mitgliedstaaten

Die Verordnung (EWG) Nr. 218/92 vom 27. Januar 1992 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der indirekten Steuern (MWSt) (ABl. EG 1992 Nr. L 24 S. 1) regelt den EDV-gestützten Informationsaustausch sowie die Möglichkeit von Einzelauskunftsersuchen zwischen den EG-Mitgliedstaaten im Bereich der Umsatzsteuer. Dadurch soll sichergestellt werden, daß innergemeinschaftliche Erwerbe im Bestimmungsmitgliedstaat ordnungsgemäß umsatzsteuerlich erfaßt werden. Zu diesem Zweck muß die inländische Steuerverwaltung bei den übrigen EG-Mitgliedstaaten nachfragen können, ob die dort ansässigen Unternehmen an den jeweiligen inländischen Abnehmer Umsätze bewirkt haben. Ohne derartige Kontrollmöglichkeiten wäre die Finanzverwaltung bei der Durchführung und Überprüfung der Umsatzbesteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs allein auf die Angaben des Erwerbers der Gegenstände angewiesen.

Neben diesen Daten werden auch Angaben über den umsatzsteuerlichen Status von am innergemeinschaftlichen Handel Beteiligten in diesem Rahmen ausgetauscht. Dadurch sind die Finanzbehörden der EG-Mitgliedstaaten auch in der Lage, Unternehmen im Inland die Unternehmereigenschaft von Abnehmern aus anderen EG-Mitgliedstaaten zu bestätigen. Der Informationsaustausch wird über eine von den EG-Mitgliedstaaten eingerichtete zentrale Behörde abgewickelt.

Zuständige zentrale Behörde ist in der Bundesrepublik Deutschland die speziell für den Informationsaustausch geschaffene Außenstelle des Bundesamtes für Finanzen in Saarlouis. Sie bereitet die von den Unternehmen in den Zusammenfassenden Meldungen erklärten Daten über die innergemeinschaftlichen Warenlieferungen und Warenbewegungen (vgl. § 18 a UStG) datenmäßig auf und stellt sie den anderen EG-Mitgliedstaaten auf Anfrage oder unmittelbar zur Verfügung. Einzelauskunftsersuchen anderer EG-Mitgliedstaaten werden vom Bundesamt für Finanzen in Zusammenarbeit mit den Hauptzollämtern erledigt. Außerdem vergibt sie auf Antrag die für innergemeinschaftliche Umsätze benötigte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (vgl. § 27 a UStG) und führt das Bestätigungsverfahren (vgl. § 18 e UStG) durch.

Die Erledigung der Aufgaben im einzelnen durch die zentrale Behörde ist — wie nachfolgend dargestellt — personal- und kostenintensiv. Ob damit allerdings das Ziel, eine zutreffende umsatzsteuerliche Erfassung aller innergemeinschaftlichen Warenbewegungen im Bestimmungsmitgliedstaat, erreicht werden kann,

läßt sich derzeit abschließend nicht beurteilen, weil die entsprechenden Überprüfungen im Rahmen des Informationsaustauschs nach Vorliegen der entsprechenden Daten erst jetzt vermehrt anlaufen.

#### a) Vergabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

Eines der Hauptprobleme zu Beginn des Jahres 1993 war die Vergabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer. Seit dem 1. Januar 1993 sind Lieferungen von einem in einen anderen EG-Mitgliedstaat — bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen — nur dann als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei, wenn der Abnehmer den innergemeinschaftlichen Erwerb des Liefergegenstandes in einem anderen EG-Mitgliedstaat versteuern muß. Um den Lieferanten eine Möglichkeit zu eröffnen, das Vorliegen dieser Voraussetzungen zu überprüfen, erhalten alle Wirtschaftsbeitragsnehmer, die am innergemeinschaftlichen Handel beteiligt sind, eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer. Darüber hinaus benötigen Unternehmen, die bestimmte sonstige Leistungen, insbesondere innergemeinschaftliche Güterbeförderungen und Vermittlungsleistungen, durchführen oder in Auftrag geben, diese Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

Obwohl seit Mitte des Jahres 1992 verstärkt auf die Notwendigkeit einer derartigen Nummer für den innergemeinschaftlichen Handel hingewiesen worden war, wurden Anträge auf Erteilung der Nummer in großem Umfang erst Ende 1992 und Anfang 1993 gestellt. Dadurch entstanden kurzfristig Arbeitsspitzen beim Bundesamt für Finanzen, die zu längeren Bearbeitungszeiten bei der Erteilung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer führten. Diese konnten bis Ende Februar 1993 abgebaut werden. Auch in den anderen EG-Mitgliedstaaten gab es Schwierigkeiten im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer. Um Behinderungen des innergemeinschaftlichen Handelsverkehrs zu vermeiden, hatte das Bundesministerium der Finanzen auf Gemeinschaftsebene eine Übergangsregelung erwirkt, nach der innergemeinschaftliche Lieferungen bis zum 28. Februar 1993 trotz fehlender Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers steuerfrei erfolgen konnten. Eine Verlängerung dieser Regelung war nicht erforderlich, weil die Vergabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummern in allen EG-Mitgliedstaaten bis zu diesem Termin weitgehend abgeschlossen wurde. Die Daten zur Vergabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummern ergeben sich im einzelnen aus Anlage 2.

Ungeachtet dessen werden weiterhin regelmäßig Anträge auf Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer gestellt. So werden derzeit ca. 11 000 Umsatzsteuer-Identifikationsnummern monatlich neu erteilt. Die Vergabe der Nummer erfolgt zur Zeit durchschnittlich nach 15 Arbeitstagen; in dringenden Fällen wird sie aber auch umgehend erteilt. Die auf den ersten Blick lange Bearbeitungsdauer beruht darauf, daß Anträge zum Teil mehrfach gestellt werden oder unvollständig sind und weitere Nachfragen bei den betroffenen Unternehmen bzw. bei den Finanzämtern zur Folge haben.

#### b) Umsatzsteuer-Bestätigungsverfahren (§ 18e UStG)

Jeder EG-Mitgliedstaat speichert in einer Datei alle von ihm erteilten Umsatzsteuer-Identifikationsnummern sowie Namen und Anschrift des Inhabers. Das leistende Unternehmen kann sich an seine Finanzbehörde wenden und sich bestätigen lassen, daß sein Abnehmer wirklich unter der angegebenen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer in einem anderen EG-Mitgliedstaat umsatzsteuerlich erfaßt ist. Das Bestätigungsverfahren war ursprünglich nur für Zweifelsfälle konzipiert. Ungeachtet dessen sandten viele Unternehmen Anfang 1993 ganze Kundendateien zur Überprüfung an das Bundesamt für Finanzen. Dies führte kurzfristig zu Verzögerungen bei der Bestätigung von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern, konnte aber durch vorübergehende Personalverstärkung abgebaut werden. Allerdings sind derartige Verzögerungen auch zukünftig nicht ganz auszuschließen. Zur Zeit wird ein Verfahren konzipiert, um den Unternehmen über Bildschirmtext eine noch schnellere Möglichkeit zu eröffnen, kurzfristig Bestätigungen von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern zu erhalten.

Derzeit sind die eingehenden Bestätigungsanfragen konstant. Tagesdurchschnittlich werden ca. 800 ausländische Umsatzsteuer-Identifikationsnummern im Bestätigungsverfahren bearbeitet. Listenanfragen zur vollständigen Überprüfung des Kundenstammes werden nur noch vereinzelt an das Bundesamt für Finanzen übermittelt. Die Daten zum Bestätigungsverfahren ergeben sich im einzelnen aus Anlage 3.

#### c) Die Zusammenfassende Meldung (§ 18a UStG)

Die Unternehmen haben nach § 18a UStG bis zum zehnten Tag nach Ablauf jedes Kalendervierteljahres, in dem sie innergemeinschaftliche Warenlieferungen oder innergemeinschaftliche Warenbewegungen ausgeführt haben, beim Bundesamt für Finanzen eine Zusammenfassende Meldung abzugeben. Soweit dem Unternehmen die Frist für die Abgabe der Voranmeldungen um einen Monat verlängert worden sind (vgl. §§ 46 bis 48 UStDV), gilt diese Fristverlängerung auch für die Abgabe der Zusammenfassenden Meldung. Insbesondere Klein- und Mittelunternehmen mit geringen innergemeinschaftlichen Warenbewegungen brauchen die Zusammenfassende Meldung nur jährlich abzugeben.

Bei den bisher eingegangenen Meldungen hat ein großer Teil der Unternehmen die Abgabefristen nicht eingehalten. Inzwischen hat sich der Umfang der verspätet abgegebenen Meldungen verringert. Dennoch müssen zahlreiche aufwendige Mahnverfahren durchgeführt werden. Die Zahlen über die Abgabe der Zusammenfassenden Meldungen sind aus Anlage 4 ersichtlich.

Bemerkenswert ist im übrigen, daß viele Zusammenfassende Meldungen fehlerhaft sind, so daß Ermittlungen erforderlich werden. Die Zahlen über die Fehlerhäufigkeit ergeben sich im einzelnen aus Anlage 4.

*d) Informationsaustausch mit den anderen Mitgliedstaaten nach Artikel 5 der Verordnung (EWG) Nr. 218/92*

Das Verfahren des Informationsaustauschs im Wege von Einzelauskunftsersuchen an andere Mitgliedstaaten läuft erst an. Bisher sind nur wenige Anfragen von anderen EG-Mitgliedstaaten gestellt worden. Diese konnten in der Bearbeitungsfrist von drei Monaten erledigt werden.

Auch die von deutscher Seite gestellten Anfragen wurden zeitgerecht erledigt.

*e) Zusammenarbeit zwischen Bundes- und Landesfinanzbehörden*

In einzelnen Bereichen war die Zusammenarbeit zwischen den Landesfinanzbehörden und dem Bundesamt für Finanzen noch nicht reibungslos. Es wurde deutlich, daß der Datenbestand der Finanzämter den notwendigen Anforderungen des Bundesamtes für Finanzen nicht immer gerecht wurde. Insoweit war z. B. die Einführung einer sog. Euro-Adresse notwendig, d. h. das Bundesamt für Finanzen mußte eine eigene Adressendatei anlegen. Des Weiteren hat sich die Notwendigkeit einer engen und damit auch aufwendigen Zusammenarbeit mit den Landesfinanzverwaltungen ergeben, was zwangsläufig die Flexibilität der Verfahren nicht unerheblich beeinträchtigt.

*f) Personal- und Sachkosten*

Die Außenstelle des Bundesamtes für Finanzen in Saarlouis ist nach den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit und der sparsamen Verwendung von Haushaltsmitteln personell und sachlich so ausgestattet, daß die gestellte Aufgabe insgesamt sachgerecht erledigt werden kann. Die Vielfalt der Aufgaben im Rahmen der Überwachung der umsatzsteuerlichen Erfassung innergemeinschaftlicher Umsätze macht jedoch einen erheblichen Sach- und Personalaufwand erforderlich. Die Angaben über Personal- und Sachkosten ergeben sich im einzelnen aus den Anlagen 5 bis 7.

## 5. Schlußfolgerung

Die überwiegend negative Einschätzung der Übergangsregelung durch Unternehmen und Finanzverwaltung ergibt sich weitgehend aus der Kompliziertheit der materiell- und verfahrensrechtlichen Regelungen und dem hohen Personal- und Sachaufwand, der durch die Verlagerung des umsatzsteuerlichen Grenzausgleichs in die am innergemeinschaftlichen Waren- und Dienstleistungsverkehr beteiligten Unternehmen sowie durch die verstärkten Kontrollmaßnahmen zusätzlich entstanden ist. Dabei ist kein wirklicher Fortschritt bei der Umsatzsteuerharmonisierung zu erkennen. Selbst wenn offenkundige Mängel beseitigt werden können, bleibt ein erhöhter administrativer Aufwand für Wirtschaft und Verwaltung. Damit wäre eine dauerhafte Belastung durch zusätzlichen personellen Aufwand erforderlich. Auch

wenn noch kein abschließendes Votum über das Funktionieren der Übergangsregelung abgegeben werden kann, so zeigen die dargestellten Probleme bereits jetzt, daß die Übergangsregelung auf vier Jahre beschränkt bleiben muß.

## III. Der Weg zu einer endgültigen Umsatzsteuer-Regelung im europäischen Binnenmarkt

### 1. Die Rechtslage auf Gemeinschaftsebene

Die seit dem 1. Januar 1993 geltende Übergangsregelung für die Umsatzbesteuerung im europäischen Binnenmarkt ist nach Artikel 281 der 6. EG-Richtlinie grundsätzlich bis Ende des Jahres 1996 befristet. Ab 1. Januar 1997 ist eine endgültige Regelung für die Besteuerung des Handelsverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten vorgesehen, die von dem Grundsatz ausgeht, daß die gelieferten Gegenstände und die erbrachten Dienstleistungen im Ursprungsmitgliedstaat zu besteuern sind. Die Europäische Kommission hat sich verpflichtet, dem Rat bis zum 31. Dezember 1994 einen Bericht über das Funktionieren der Übergangsregelung mit Vorschlägen für die endgültige Regelung vorzulegen. Der Rat der Europäischen Union soll vor dem 31. Dezember 1995 einstimmig über die für das Inkrafttreten und die Anwendungen der endgültigen Regelung erforderlichen Maßnahmen beschließen.

### 2. Die Ursprungslandkommission

#### a) Einrichtung der Ursprungslandkommission

Um die Europäische Kommission bei ihren Bemühungen um eine endgültige Lösung zu unterstützen und der Aufforderung des Deutschen Bundestages vom 26. Juni 1992 nachzukommen, hat der Bundesminister der Finanzen auf nationaler Ebene eine hochrangige Kommission aus Vertretern von Wirtschaft, Wissenschaft und Verwaltung eingerichtet, die einen Vorschlag für eine endgültige Umsatzbesteuerung nach dem Ursprungslandprinzip und insbesondere für ein funktionsfähiges Clearing-System ausarbeiten sollte. Ein derartiges System müßte es ermöglichen, die Bedenken der anderen Mitgliedstaaten gegen die angestrebte Besteuerung nach dem Ursprungslandprinzip wegen befürchteter Haushaltsausfälle durch ein vermindertes Umsatzsteueraufkommen auszuräumen.

#### b) Das Gutachten der Ursprungslandkommission

Im März 1994 hat die Ursprungslandkommission ihre Arbeiten beendet und ihren Abschlußbericht vorgelegt. Das Gutachten der Kommission „Umsatzbesteuerung in Europa nach dem Ursprungslandprinzip ab 1997“ ist der Europäischen Kommission, den zuständigen Stellen in den anderen EG-Mitgliedstaaten, den Spitzenverbänden der deutschen Wirtschaft sowie dem Deutschen Bundestag und dem Bundesrat übergeben worden. Inzwischen wurde es auch veröf-

fentlicht (BMF-Schriftenreihe Heft 52) und liegt darüber hinaus in englischer und französischer Sprache vor.

In ihrem Gutachten stellt die Ursprungslandkommission fest, daß die derzeit geltende Übergangsregelung bei der Umsatzsteuer mit Mehrbelastungen für Wirtschaft und Verwaltung verbunden ist, die bei einer Besteuerung nach dem Ursprungslandprinzip vermieden werden können. Die deutschen Unternehmen — und anscheinend auch die große Mehrheit der Unternehmen in der Europäischen Gemeinschaft — lehnen deshalb eine Beibehaltung des derzeitigen Übergangssystems über den 31. Dezember 1996 hinaus selbst unter der Voraussetzung ab, daß offenkundige Mängel dieses Systems beseitigt werden können. Zum 1. Januar 1997 müsse die derzeitige Übergangsregelung durch eine endgültige Lösung ersetzt werden.

Die Ursprungslandkommission empfiehlt, für diese endgültige Lösung grundsätzlich weiterhin eine Besteuerung am Ort des Umsatzes vorzunehmen, zugleich aber dem Leistungsempfänger in seinem Sitzland den Vorsteuerabzug aus allen Bezügen aus dem Gemeinschaftsgebiet zu ermöglichen. Damit besteht beim Vorsteuerabzug eine völlige Gleichstellung zwischen inländischen Bezügen und solchen aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet.

Die endgültige Besteuerungsmethode muß aber auch den fiskalischen Interessen der beteiligten Mitgliedstaaten Rechnung tragen. Eine Besteuerung nach dem Ursprungslandprinzip darf nicht zu einer Schmälerung des Umsatzsteueraufkommens führen. Die Ursprungslandbesteuerung bedarf deshalb der Ergänzung durch ein sog. Clearing-Verfahren. Ein solches Clearing muß eine zeitnahe Abwicklung der Umsatzsteuer-Ausgleichszahlungen zwischen den Mitgliedstaaten gewährleisten. Es ist zudem sicherzustellen, daß jeder Mitgliedstaat die ihm zustehenden Ausgleichszahlungen selbst überprüfen kann und so die Kontrolle über sein Steueraufkommen behält.

Hier zeigt die Ursprungslandkommission Lösungsmöglichkeiten auf. Sie erklärt ein Clearing-Verfahren auf der Grundlage der von den Unternehmen in ihren regelmäßigen Umsatzsteuer-Voranmeldungen zu erklärenden Daten für sachgerecht. Dadurch kann eine genaue Datenermittlung und ein weitgehender Ausgleich von Differenzen erreicht werden, so daß dem Verbrauchsmitgliedstaat die ihm zustehende Steuer zufließt. Es erlaubt darüber hinaus den Mitgliedstaaten anhand der ihren Unternehmen in Rechnung gestellten Vorsteuern die Prüfung der ihnen zustehenden Ausgleichszahlungen mit der erforderlichen Genauigkeit. Mit einem bilateralen Abgleich werden schließlich die Interessen der einzelnen Mitgliedstaaten am ehesten berücksichtigt. Der Aufwand der Unternehmen wird gegenüber der Übergangsregelung erheblich vermindert, weil die derzeitige vierteljährliche Meldung entfällt und in den regelmäßigen Umsatzsteuer-Voranmeldungen nur noch wenige zusätzliche Angaben erforderlich sind.

Insgesamt führt eine Besteuerung nach dem Ursprungslandprinzip für Unternehmen und Verwaltung zu einem erheblichen Abbau der administrativen Verpflichtungen und zu einer wesentlichen Vereinfachung

der Besteuerung, verglichen mit dem bisherigen Übergangssystem. Da die innergemeinschaftlichen Lieferungen nicht mehr umsatzsteuerfrei sind, bietet das endgültige System auch weniger Ansätze für Steuerhinterziehungen. Es ist daher auch aus der Sicht der nationalen Haushalte vorteilhaft. Etwaige Steuerhinterziehungen wären bei einer engen Zusammenarbeit zwischen den Finanzverwaltungen der Mitgliedstaaten rasch aufklärbar.

Die Vorschläge der Ursprungslandkommission sind zusammengefaßt in Anlage 8 dargestellt.

### **3. Ursprungslandprinzip als ein steuerpolitischer Schwerpunkt während der deutschen Ratspräsidentschaft im zweiten Halbjahr 1994**

Die Beratungen über das endgültige Mehrwertsteuersystem nach dem Ursprungslandprinzip gehören zu den steuerpolitischen Schwerpunkten der deutschen Ratspräsidentschaft im zweiten Halbjahr 1994. Dafür sind vor allem folgende Gründe maßgebend:

- Der Binnenmarkt muß auch im Bereich der Umsatzsteuer verwirklicht werden, indem inländische und innergemeinschaftliche Umsätze weitgehend gleichbehandelt werden.
- Der rasche Übergang zum endgültigen System nach dem Ursprungslandprinzip entspricht der in Artikel 281 der 6. EG-Richtlinie festgeschriebenen Rechtslage auf Gemeinschaftsebene. Ein früherer Beratungsbeginn soll sicherstellen, daß das Ursprungslandprinzip auch tatsächlich zum 1. Januar 1997 eingeführt wird.
- Die Besteuerung nach dem Ursprungslandprinzip ist ein wichtiger Schritt zur Steuervereinfachung. Die damit verbundene Kostenersparnis insbesondere für die Unternehmen fördert den europäischen Wirtschaftsstandort. Die Unternehmen müssen nur noch zwei statt drei unterschiedliche „Rechtsschienen“ — EG-Umsätze einschließlich inländische Umsätze, Drittlandsumsätze — kennen. Sie brauchen sich weitgehend nicht mehr in anderen Mitgliedstaaten steuerlich erfassen zu lassen. Der grenzüberschreitende Vorsteuerabzug vermeidet das unbeliebte Vergütungsverfahren.
- Das Ursprungslandprinzip erleichtert die Kontrolle der ordnungsgemäßen Besteuerung aller Umsätze und damit auch des Umsatzsteuer-Aufkommens. Dies ist für die Haushalte aller Mitgliedstaaten und — da Grundlage der Mehrwertsteuer-Eigenmittel — auch für den der Europäischen Gemeinschaft von großer Bedeutung.

Bei den Beratungen in Brüssel wird die Bundesregierung auch das Gutachten der Ursprungslandkommission in geeigneter Weise einbeziehen. Ziel der Bundesregierung ist es, im Rat der Europäischen Union eine Einigung über die Grundzüge der Ausgestaltung des endgültigen Mehrwertsteuersystems nach dem Ursprungslandprinzip zu erreichen. Damit soll es der Europäischen Kommission ermöglicht werden, dem Rat rechtzeitig bis Ende 1994 Vorschläge vorzulegen, die weitgehend konsensfähig sind.

## Schwierigkeiten bei der Anwendung der befristeten umsatzsteuerlichen Übergangsregelung

### 1. Materiell-rechtliche Probleme

#### a) *Versendungslieferungen an Endverbraucher* (§ 3 c UStG)

Der Bestimmungsmitgliedstaat hat derzeit keine Überwachungsmöglichkeit darüber, ob sich Unternehmen, die die Lieferschwelle von 100 000 ECU bzw. 35 000 ECU überschreiten, pflichtgemäß im Bestimmungsmitgliedstaat regelmäßig registrieren lassen und die Umsätze der Steuer unterwerfen. Die Anwendung der Lieferschwelle ist durch Verteilung, z. B. auf mehrere verbundene Unternehmen, beliebig zu vervielfachen und damit praktisch zu umgehen. Weitere Schwierigkeiten ergeben sich durch die national unterschiedlich hohen Lieferschwellen sowie dadurch, daß die Einhaltung bzw. Überschreitung der Lieferschwelle von den Unternehmen überwacht werden muß, wenn sie zum Beginn eines Kalenderjahres zunächst davon ausgehen konnten, daß sie die Schwelle nicht überschreiten würden, und sie nicht auf deren Anwendung verzichtet haben. Weiterhin müssen die Unternehmen beachten, daß die Lieferschwellen bei Versendungslieferungen verbrauchersteuerpflichtiger Waren nicht anwendbar sind.

Für den Fiskus besteht die Gefahr von Steuerausfällen, insbesondere wenn verbrauchersteuerpflichtige Waren (z. B. Heizöl) an Endverbraucher geliefert werden, ohne daß eine Besteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat erfolgt.

#### b) *Unternehmensinternes Verbringen* (§ 3 Abs. 1 a Nr. 1 UStG)

Die Behandlung des unternehmensinternen Verbringens von Gegenständen wie Lieferungen an Dritte führt bei den Unternehmen wegen der damit verbundenen Aufzeichnungspflichten und der Aufnahme in die vierteljährliche Zusammenfassende Meldung zu einem zusätzlichen Verwaltungsaufwand. Hinzu kommen Aufzeichnungs- und Überwachungspflichten bei vorübergehenden Verbringungen (z. B. von Baumaschinen und Messegegenständen), die ohne steuerliche Auswirkung bleiben. Die Regelung ist in der praktischen Anwendung auch deshalb kaum durchführbar, weil es trotz einer relativ klaren Definition des Tatbestandes in Artikel 28a Abs. 5 Buchstabe b der 6. EG-Richtlinie erhebliche Unterschiede bei der Umsetzung in nationales Recht gibt. Derartige Rechtsunterschiede führen zu Rechtsunsicherheiten in den Unternehmen und zu steuerlichen Risiken, Beratungsaufwand und Kosten bei der Registrierung in einem anderen EG-Mitgliedstaat.

#### c) *Fahrzeugeinzelbesteuerung* (§§ 1b, 16 Abs. 5a und § 18 Abs. 5a UStG)

Mit der Sonderregelung für innergemeinschaftliche Umsätze neuer Fahrzeuge durch Nichtunternehmer sollten Wettbewerbsverzerrungen und Aufkommensverschiebungen vermieden werden, die sich wegen unterschiedlicher Steuersätze in der Gemeinschaft bei der Lieferung neuer Fahrzeuge an Letztverbraucher ergeben könnten. Die zutreffende umsatzsteuerliche Erfassung dieser Vorgänge, einschließlich der Einbeziehung von Lieferungen durch Nichtunternehmer, ist mit einem erheblichen Verwaltungsaufwand verbunden. Darüber hinaus kann bei Fahrzeugen, die in den Mitgliedstaaten keiner Registrierungspflicht unterliegen, wie z. B. bestimmte Wasserfahrzeuge, die Erwerbsbesteuerung selbst mit einem aufwendigen Kontrollverfahren nicht sichergestellt werden.

#### d) *Inneregemeinschaftliche Reihengeschäfte*

Bisher steht die vom Deutschen Bundestag und vom Bundesrat geforderte EG-einheitliche Regelung für alle Reihengeschäfte noch aus. Die sog. Vereinfachungs-Richtlinie vom 14. Dezember 1992 enthält lediglich eine Regelung für Umsatzgeschäfte, an denen drei Unternehmer aus drei verschiedenen Mitgliedstaaten beteiligt sind. Mit der in der Richtlinie getroffenen Regelung soll vermieden werden, daß sich Unternehmen, soweit sie im Bestimmungsmitgliedstaat des gelieferten Gegenstandes nicht ansässig sind, dort umsatzsteuerlich erfassen lassen müssen. Völlig offen ist dagegen noch eine Regelung für Reihengeschäfte mit mehr als drei Beteiligten bzw. mit Beteiligten aus weniger oder mehr als drei Mitgliedstaaten. Hier bestehen derzeit bei den Unternehmen erhebliche Unsicherheiten, welche Vorschriften in der EG für derartige Umsatzgeschäfte anzuwenden sind, weil die EG-Mitgliedstaaten unterschiedliche Regelungen vorsehen. Dies kann dazu führen, daß Unternehmen Umsätze im Rahmen von Reihengeschäften in einem Mitgliedstaat der Besteuerung unterwerfen, obwohl dieser Umsatz bereits in einem anderen EG-Mitgliedstaat der Besteuerung unterliegt.

Eine rasche, einfache und praktikable Lösung für die umsatzsteuerliche Behandlung innergemeinschaftlicher Reihengeschäfte ist deshalb dringend geboten. Die Bundesregierung wird sich im Rahmen der Beratungen über die sog. 2. Vereinfachungs-Richtlinie für die Aufnahme einer entsprechenden Regelung einsetzen.

e) *Innergemeinschaftliche Lohnveredelungen (§ 3 Abs. 1 a Nr. 2 UStG)*

Auch in diesem Bereich fehlt es noch an einer abschließenden EG-einheitlichen Behandlung. Derzeit müssen Unternehmer bei jedem einzelnen Umsatz entscheiden, ob es sich um eine einer Lieferung gleichgestellte innergemeinschaftliche Lohnveredelung oder eine als sonstige Leistung zu behandelnde Be- und Verarbeitung an beweglichen körperlichen Gegenständen handelt. Zwar sind beide Umsätze in der Regel steuerfrei. Die Unterscheidung ist dennoch erforderlich, weil die Steuerbefreiungen von unterschiedlichen Voraussetzungen abhängen und darüber hinaus bei Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lohnveredelung Angaben in der Zusammenfassenden Meldung erforderlich sind. Der administrative Aufwand der Unternehmen wird damit nicht verringert. Probleme bereitet auch die zutreffende Erfassung der Warenbewegung der vom Auftraggeber an den Auftragnehmer zur Be- oder Verarbeitung übergebenen Gegenstände in den Aufzeichnungen und in den Zusammenfassenden Meldungen.

f) *Innergemeinschaftliche Güterbeförderungen und Vermittlungsleistungen (§ 3 a Abs. 2 Nr. 4 und § 3 b Abs. 2 bis 6 UStG)*

Hier muß sich das leistende Unternehmen wegen der unterschiedlichen Bedingungen für die Festlegung des Ortes der Dienstleistung möglichst schon bei Geschäftsanbahnung darüber informieren, ob es selbst oder der Leistungsempfänger Steuerschuldner ist oder ob eine Gesamtschuldnerschaft vorliegt. Erst danach kann es beurteilen, ob es in der Rechnung die Umsatzsteuer gesondert ausweisen muß oder eine Nettorechnung ohne Umsatzsteuer erstellen kann. Dazu kommen Unsicherheiten durch das in einigen Mitgliedstaaten geltende Verbot der Abrechnung der Leistung in Form von Gutschriften. Die Regelung führt insgesamt im Vergleich zum Rechtszustand vor dem 1. Januar 1993 zu einem erheblichen Mehraufwand, weil bis dahin die im Zusammenhang mit Ausfuhrumsätzen erbrachten Dienstleistungen in der Regel steuerfrei gestellt wurden.

g) *Nichtbesteuerung innergemeinschaftlicher Erwerbe (§ 1 a UStG)*

Im Rahmen von Umsatzsteuersonderprüfungen wurde wiederholt festgestellt, daß innergemeinschaftliche Erwerbe nicht besteuert wurden. Steuerbefreiungen sind aber dabei nicht eingetreten, da die betroffenen Unternehmer insoweit zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt waren.

h) *Erteilung unrichtiger Rechnungen nach § 14 a UStG*

Bei der Ausstellung von Rechnungen über innergemeinschaftliche Lieferungen fehlt häufig der Hinweis auf die Steuerfreiheit der Lieferung. Auch die Angabe

der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Unternehmens und/oder des Leistungsempfängers wurde vielfach unterlassen. Das Fehlen dieser Angaben stellt zwar lediglich einen Ordnungsmangel dar, jedoch können vom Leistungsempfänger unter Umständen falsche Schlüsse daraus gezogen werden (z. B. Behandlung des leistenden Unternehmens als Kleinunternehmer und daher keine Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs im Bestimmungsland). Umsatzsteuerliche Folgen wie z. B. die Versagung der Steuerbefreiung nach § 6 a UStG können daraus aber nicht entstehen.

i) *Durchführung der Beförderungseinzelbesteuerung (§ 16 Abs. 5 und 5 b, § 18 Abs. 5 und 5 b UStG)*

Seit dem Wegfall der innergemeinschaftlichen Grenzkontrollen kann die Umsatzsteuer für Personenbeförderungen mit nicht im Inland zugelassenen Omnibussen nur noch dann unmittelbar an der Grenze erhoben werden, wenn bei der Ein- oder Ausreise eine Drittlandsgrenze überschritten wird. Für Personenbeförderungen, die nicht der Beförderungseinzelbesteuerung unterliegen, ist die auf den inländischen Streckenanteil entfallende Umsatzsteuer im allgemeinen Besteuerungsverfahren (§ 16 Abs. 1 bis 4, § 18 Abs. 1 bis 4 UStG) zu erheben. Die Besteuerung kann nur dann durchgeführt werden, wenn sich der jeweilige Beförderungsunternehmer bei einem deutschen Finanzamt meldet. Die umsatzsteuerliche Erfassung der — in der Regel ausländischen — Unternehmer, die mit nicht im Inland zugelassenen Omnibussen Personenbeförderungen durchführen, kann nur mit Hilfe eines aufwendigen Kontrollverfahrens sichergestellt werden. Eine lückenlose Kontrolle ist zur Zeit nicht möglich.

Zur Vermeidung von Steuerausfällen bei Personenbeförderungen mit nicht im Inland zugelassenen Omnibussen und der dadurch für deutsche Unternehmen drohenden Wettbewerbsnachteile ist eine EG-einheitliche Regelung dringend erforderlich. Die Bundesregierung setzt sich daher bei den Beratungen des Richtlinienvorschlages für eine EG-einheitliche Behandlung von Personenbeförderungen aus dem Jahr 1992 dafür ein, daß baldmöglichst eine wettbewerbsneutrale Regelung für Beförderungsleistungen aller Verkehrsträger in der Europäischen Gemeinschaft gefunden wird.

## 2. Verfahrensrechtliche Probleme

a) *Nachweise bei der Inanspruchnahme der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 6 a Abs. 3 UStG, §§ 17 a bis 17 c UStDV)*

Mit dem Wegfall der Grenzkontrollen zum 1. Januar 1993 ist die Nachweismöglichkeit durch eine Bestätigung der Grenzzollstellen, daß die Ware in einen anderen EG-Mitgliedstaat gelangt ist, entfallen. Dieses Tatbestandsmerkmal kann nur noch in Form handelsüblicher Belege ohne amtliche Bestätigung

nachgewiesen werden. Damit wächst die Gefahr von Steuerhinterziehungen. Die Finanzverwaltung ist gehalten, die Unternehmen verstärkt zu überprüfen, um den Mißbrauch möglichst gering zu halten. Die Unternehmen müssen zu diesem Zweck ein aufwendiges Belegwesen führen. Die Unternehmen beklagen, daß Bestätigungen der Abnehmer und Versender oftmals nur durch wiederholte schriftliche oder mündliche Rückfragen zu erhalten sind. Bei ersten Prüfungen durch die Finanzämter hat sich gezeigt, daß der belegmäßige Nachweis über das Gelangen der gelieferten Gegenstände in einen anderen EG-Mitgliedstaat zum Teil mit erheblichen Mängeln behaftet war.

Die steuerlichen Risiken für das liefernde Unternehmen und auch die Unsicherheiten über die korrekte Abwicklung des innergemeinschaftlichen Warenverkehrs sind mit dem Abbau der Grenzkontrollen insgesamt gestiegen.

*b) Bestätigung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummern der Kunden*

Voraussetzung für die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferung ist u. a., daß der Erwerb des gelieferten Gegenstands beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung unterliegt (§ 6a Abs. 1 Nr. 3 UStG). Hier kommt der Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer durch den Erwerber besondere Bedeutung zu. Ihre Vorlage soll dem liefernden Unternehmer signalisieren, daß diese Voraussetzung erfüllt ist. Die bloße Angabe der Nummer führt aber nicht zwangsläufig zur Gewährung der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen. Kennt der liefernde Unternehmer seinen Kunden nicht, kann er nicht sicher sein, ob die verwendete Nummer diesem tatsächlich zuzuordnen ist. Um sein steuerliches Haftungsrisiko einzuschränken, kann er sich beim Bundesamt für Finanzen die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer bestätigen lassen. Dieses Verfahren bedeutet sowohl für die Unternehmen als auch für die

Finanzverwaltung einen erheblichen Aufwand. Erschwerend kommt dazu, daß die Umsatzsteuer-Identifikationsnummern in der EG nicht einheitlich aufgebaut sind, sondern sich erheblich unterscheiden. Außerdem veröffentlichen verschiedene EG-Mitgliedstaaten den Aufbau der von ihnen verwendeten Nummern nicht oder weichen in bestimmten Fällen davon ab. Vorprüfungen durch die Unternehmen und damit eine Verringerung des Verwaltungsaufwandes werden dadurch praktisch unmöglich gemacht.

*c) Durchführung der Erwerbsbesteuerung auf der Grundlage der Eingangsrechnungen*

Die Steuer auf den innergemeinschaftlichen Erwerb hat der Unternehmer selbst zu berechnen und gegenüber dem zuständigen Finanzamt zu erklären. Die Bearbeitung von Lieferantenrechnungen stellt — insbesondere bei Großunternehmen — ein Massenverfahren dar. Hier sind nicht nur Rechnungen von Unternehmen aus anderen EG-Mitgliedstaaten, sondern sämtliche Rechnungen aller Handelspartner zu bearbeiten. Für die steuerliche Beurteilung muß der Unternehmer den Warenweg heranziehen. Er muß erkennen, ob und zu welchem Zeitpunkt der Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs vorliegt. Als Unterstützung hierzu ist die Verpflichtung des Lieferanten vorgesehen, in seiner Rechnung auf die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung hinzuweisen (vgl. Artikel 22 Abs. 3 Buchstabe b zweiter Unterabsatz der 6. EG-Richtlinie und § 14a Abs. 1 UStG).

Nach den Feststellungen der Unternehmen ist es aber in einer Reihe von EG-Mitgliedstaaten nicht zwingend erforderlich, einen Hinweis auf die Steuerbefreiung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen auf der Rechnung zu vermerken. Damit fehlt ein wichtiger Anhaltspunkt für das Erkennen eines steuerpflichtigen Erwerbsvorgangs, was wiederum aufgrund der Mitteilungen aus anderen EG-Mitgliedstaaten zu Kontrollen durch die Finanzverwaltung führen kann.

## Anlage 2

**Vergabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummern durch das Bundesamt für Finanzen**

1. Verteilte Nummern — Stichtag 31. Dezember 1993	
insgesamt:	778 003
davon	
— Antrag über das Finanzamt:	398 510
— Antrag unmittelbar an das Bundesamt für Finanzen:	379 493
2. Verteilte Nummern — Stichtag 1. Juni 1994	
insgesamt:	837 989
davon	
— Antrag über das Finanzamt:	414 797
— Antrag unmittelbar an das Bundesamt für Finanzen:	423 192

## Anlage 3

**Bestätigung von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern**

1. Bearbeitete Anfragen — Stichtag 31. Dezember 1993	
insgesamt:	ca. 354 000
davon in der Zeit vom 6. April bis 1. Juni 1993 (mit 12 Aushilfskräften):	134 055
2. Bearbeitete Anfragen — Stichtag 8. April 1994	
insgesamt:	405 430
davon	
— qualifizierte Abfragen:	374 828 (= 92 %)
— Einfachabfragen:	30 612 (= 8 %)
3. Statistisch auswertbare qualifizierte Bestätigungen	
insgesamt:	227 650
davon	
— mit gültig bestätigt:	178 773 (= 78 %)
— mit ungültig bestätigt:	48 877 (= 22 %)
4. Einfachabfragen	
insgesamt:	30 612
davon	
— mit gültig bestätigt:	24 758 (= 81 %)
— mit ungültig bestätigt:	5 801 (= 19 %)
5. Telefonische Anfragen	
insgesamt:	ca. 10 % aller Anfragen = rd. 40 000
davon	
bearbeitet außerhalb der Regelarbeitszeit:	3 830

**Die Zusammenfassende Meldung**

(Stand: April 1994)

1. Abgabe in 1993 (einschließlich Berichtigungen)	
insgesamt:	460 348
davon	
— auf Vordruck	448 660
— auf Datenträger	11 688
2. Verspätete Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen	
1. Quartal 1993	20 615
2. Quartal 1993	23 429
3. Quartal 1993	19 930
4. Quartal 1993	12 658
3. Fehlerhafte Zusammenfassende Meldungen	
a) Erstmeldungen	
1. Quartal 1993	ca. 42 %
2. Quartal 1993	ca. 36 %
3. Quartal 1993	ca. 26 %
4. Quartal 1993	ca. 24 %
b) Berichtigungen	
1. Quartal 1993	ca. 21 %
2. Quartal 1993	ca. 18 %
3. Quartal 1993	ca. 16 %
4. Quartal 1993	ca. 17 %
c) Beanstandungen einzelner Zeilen von Erstmeldungen	
1. Quartal 1993	ca. 13 %
2. Quartal 1993	ca. 10 %
3. Quartal 1993	ca. 7 %
4. Quartal 1993	ca. 5 %
d) Beanstandungen einzelner Zeilen von Berichtigungen	
1. Quartal 1993	6,4 %
2. Quartal 1993	6,2 %
3. Quartal 1993	5,1 %
4. Quartal 1993	6,1 %
4. Anmahnung von Zusammenfassenden Meldungen	
a) Erinnerung an die Abgabe	
1. Quartal 1993	24 894 Fälle
2. Quartal 1993	21 055 Fälle
3. Quartal 1993	17 254 Fälle
4. Quartal 1993	12 033 Fälle

Für das erste Quartal 1993 wurde zusätzlich in 3 606 Fällen ein zweites Erinnerungsschreiben versandt.

b) Erinnerung an die Abgabe unter Androhung eines Zwangsgeldes

1. Quartal 1993	8 088 Fälle
2. Quartal 1993	12 150 Fälle
3. Quartal 1993	5 402 Fälle
4. Quartal 1993	Zahlen liegen noch nicht vor

5. Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen ohne Meldepflicht

1. Quartal 1993	13 830 Fälle
2. Quartal 1993	11 396 Fälle
3. Quartal 1993	10 385 Fälle
4. Quartal 1993	7 405 Fälle

**Aktueller Personalbestand des Bundesamtes für Finanzen für das Kontrollverfahren****1. Außenstelle Saarlouis****a) Fachbereich**

- 1 Beamtin des höheren Dienstes
- 7 Beamte des gehobenen Dienstes
- 49 Beamte des mittleren Dienstes sowie
- 14 Verwaltungsangestellte in Funktionen des mittleren Dienstes

Eine zahlenmäßige Festlegung bezüglich der Aufteilung der Bediensteten auf die verschiedenen Arbeitsbereiche ist nicht möglich, da wechselnde Arbeitsspitzen durch ständige Aufgabenumverteilung aufgefangen werden müssen.

Fünf zusätzliche Kräfte werden ab 1. Mai 1994 zur Erfüllung der Aufgabe „Anforderung von Erwerbsdaten entsprechend Artikel 4 Abs. 2 und 3 der Verordnung (EWG) Nr. 218/92“ eingesetzt.

Zusätzlich zu dem augenblicklichen Personalbestand wurden aufgrund des absehbaren und bereits bestehenden Arbeitsanfalls mit Haushaltsbericht für das Haushaltsjahr 1995 zusätzlich folgende Planstellen beantragt:

- 3 Beamte des gehobenen Dienstes
- 21 Beamte des mittleren Dienstes

**b) Geschäftsstelle**

Zur Aufrechterhaltung des Dienstbetriebes des Fachbereichs wurde eine Außenstelle der Präsidialstelle in Saarlouis eingerichtet. Die Geschäftsstelle besteht aus:

- 1 Beamten des gehobenen Dienstes
- 2 Beamten des mittleren Dienstes
- 3 Verwaltungsangestellten in Funktionen des mittleren Dienstes
- 5 Beamten des einfachen Dienstes
- 2 Verwaltungsangestellten in Funktionen des mittleren Dienstes
- 1 Arbeiter (Bote)
- 1 Kraftfahrer
- 2 Aushilfskräfte (durchgängig) zur Bewältigung von Arbeitsspitzen
- 5 Aushilfskräfte (zeitweise; Zeitanteil pro Jahr 35 v. H.)

**2. Hauptstelle Bonn****a) DV-Personal****aa) Projektführung, Koordination**

Die Projektsteuerung und -koordination des Verfahrens beanspruchte einen Großteil der Arbeitszeit aller Projektbeteiligten. Abstimmungsgespräche mit dem Fachbereich, dem Bundesministerium der Finanzen, den Bundesländern sowie Unterrichtung und Unterstützung der verschiedenen Kontrollinstanzen waren erforderlich. Für die Projekt- bzw. Programmiergruppenleitung mußte deshalb ein eigener Dienstposten eingerichtet werden.

**bb) Programmierung**

Die Hauptlast der Entwicklung trugen eine Programmiererin für den Dialogteil und ein Programmierer für die Stapelverarbeitung. Zeitweise waren zusätzlich je nach Aufgabengebiet noch bis zu drei Programmierern für Nebenaufgaben (Statistiken, Datenübernahme, DB-Design, Zulassungsverfahren u. ä.) eingesetzt.

Die Programmierung der Datenübermittlungsschnittstelle auf dem Großrechner wurde und wird von einer externen Kraft durchgeführt. Zu Beginn des Verfahrens wurde zeitweise die Unterstützung einer italienischen Firma — gegen Kostenerstattung — in Anspruch genommen.

Für externe Unterstützung	
bisher gezahlt:	130 000 DM
Kostenerstattung:	27 000 DM

**cc) Rechenzentrum**

Seit Aufnahme des Produktionsbetriebes ist ein Mitarbeiter der Arbeitsvorbereitung mit der Vorbereitung, Verfolgung und Kontrolle der Verarbeitungsläufe befaßt. Hierzu zählen die regelmäßigen Datenbankaufbauläufe, wenn neue Daten der Bundesländer kommen, sowie die regelmäßigen (überwiegend täglichen) Druck-, Verarbeitungs- und Sicherungsjobs. Verschiedene andere Dienstposten (u. a. Versand, Abstimm- und Kontrollstelle, Magnetbandverwaltung, Ressourcenverwaltung, Datensicherung) werden prozentual je nach Anfall belastet. In Spitzenzeiten können andere Aufgaben nicht mehr wahrgenommen werden. In der Summe wird die Arbeitskraft eines Mitarbeiters dauerhaft benötigt.

**dd) Systembetreuung**

In der Aufbauphase war ein für den Großrechner zuständiger Systemprogrammierer mit der Hälfte seiner Arbeitszeit mit dem Verfahren befaßt. Nach Übergang in den Produktionsbetrieb ver-

bleiben die üblichen Systemanpassungs- und Änderungsarbeiten (ca. 10 %).

Die Generierung, Betreuung und Unterhaltung des EG-eigenen Gatewayrechners, der eigens für die Anbindung an das VIES-Netz beschafft wurde, bindet fast vollständig einen für die Betreuung der UNIX-Maschinen zuständigen Mitarbeiter. Nach Installation des zweiten UNIX-Rechners (als Backupsystem) ist eine Entlastung in diesem Bereich nicht abzusehen.

ee) Datenerfassung

Für die zeitnahe Erfassung der Zusammenfassenden Meldung, insbesondere gegen Ende eines

Quartals, sowie für die Überprüfung der Qualität der fremderfassenden Zusammenfassenden Meldungen sind zehn Erfassungskräfte eingesetzt.

b) Poststelle

Für den Versand von Zusammenfassenden Meldungen, die durch Anstoß der Bearbeiter des Fachbereichs der Außenstelle in Saarlouis im Rechenzentrum in der Hauptstelle in Bonn ausgedruckt werden, ist zusätzlich ein Arbeiter der Poststelle (Präsidualstelle) drei Stunden täglich beschäftigt.

**Sachkosten des Bundesamtes für Finanzen für das Kontrollverfahren****1. Sächliche Verwaltungsausgaben für die Außenstelle Saarlouis**

Die sächlichen Verwaltungsausgaben für die Außenstelle Saarlouis ohne Kosten der Datenverarbeitung betragen bis einschließlich 1994 insgesamt 6 381 550 DM. Die Aufstellung der Kosten sind der Anlage 7 zu entnehmen.

**2. DV-Ausstattung der Außenstelle Saarlouis****a) IT-gestützte Arbeitsplätze**

Für die Sachbearbeiter in Saarlouis waren IT-gestützte Arbeitsplätze zu beschaffen:

einmalige Kosten: 700 000 DM  
monatl. Wartung: 3 000 DM

Für die Datenerfassung wird die Anlage verwendet, die schon für die ehemalige Außenstelle Trier beschafft wurde. Hier fielen lediglich folgende Einrichtungskosten an:

einmalige Einrichtung: 33 000 DM  
monatl. Wartung: 1 100 DM

**b) Gleitzeitanlage**

Die Kosten für die Einrichtung der Gleitzeitanlage betragen 36 000 DM.

**3. Kosten der maschinellen Abwicklung im Rechenzentrum der Hauptstelle in Bonn**

Die Kosten werden nach der relativen Inanspruchnahme der verschiedenen Betriebsmittel errechnet. Die verbrauchten Ressourceneinheiten werden mit einem Kostensatz multipliziert und ergeben so die kalkulatorischen Gesamtkosten. In den Kostensatz jedes Betriebsmittels gehen die jährlichen laufenden Kosten (z. B. Wartung), die Abschreibungen usw. ein.

Danach ergeben sich folgende Kosten (gerundet):

	für das Jahr 1993	für I. Quartal 1994
CPU-Zeit:	510 000 DM	133 000 DM
Magnetplattenplatz:	460 000 DM	170 000 DM
Drucker:	170 000 DM	42 000 DM
Summe:	1 140 000 DM	345 000 DM

**4. Kosten der Datenfernverarbeitung****a) Fernleitungen zur Außenstelle Saarlouis**

für das Jahr 1993: 66 000 DM  
für I. Quartal 1994: 16 500 DM

Für die Ersatzleitung zum Ausweichrechenzentrum, die im Katastrophenfall geschaltet wird, sind monatlich 600 DM (= 7 200 DM pro Jahr) zu zahlen.

**b) Fernleitungen zur Europäischen Kommission**

Diese Kosten werden grundsätzlich von der Europäischen Kommission getragen. Noch nicht geklärt ist derzeit, wer die nutzungsabhängigen Kosten der Ersatzleitung trägt. Hierfür waren in 1993 ca. 5 000 DM und in 1994 bisher ca. 1 600 DM zu entrichten.

**c) Anteilige Kosten der Datenübertragungsvorrechner**

Es werden zwei Anschlußpositionen belegt. Hinzuzurechnen sind die anteiligen Kosten der übrigen Einrichtungen (Scanner, Abtastbasen etc.). Hierfür werden pauschal 15 000 DM für das Jahr angesetzt.

**d) Hausinterne Verbindungskosten (Host-Gateway)**

Sowohl für die UNIX-Produktionsmaschine als auch für das Backupsystem sind jeweils eine hausinterne Verbindung zum Vorrechner zu schalten. Diese belegen jeweils zwei Anschlüsse der amtsinternen Telefonanlage. Hinzu kommen jeweils zwei Inhouse-Modem. Die Kosten betragen zusammen ca. 8 000 DM.

**5. Kosten des VIES-Knotenrechners (Gateway)**

Die Kosten für das Produktionssystem, das Backupgerät sowie das zugehörige Kommunikationsgerätezubehör (Umschalter, Verschlüsselungsgerät usw.) werden von der Europäischen Kommission getragen.

**6. Kosten der Fremddatenerfassung**

Die Erfassung eines Großteils der Zusammenfassenden Meldungen wird extern durchgeführt. Hierfür waren 1993 ca. 363 000 DM zu entrichten. In 1994 fielen bisher 161 000 DM an.

## Anlage 7

**Sächliche Verwaltungsausgaben für die Außenstelle Saarlouis des Bundesamtes für Finanzen in den Jahren 1992—1994**

(ohne Kosten der Datenverarbeitung)

	1992	1993	1994
Miete .....	43 300 DM	292 100 DM	324 400 DM
Bewirtschaftung (Heizung, Strom, Reinigung etc.) .....	10 900 DM	86 700 DM	116 100 DM
Unterhaltung .....		11 600 DM	15 000 DM
Geräte, Ausstattungs- und Ausrüstungsgegenstände (Büromöbel und -maschinen, Beleuchtungskörper etc.) .....	406 700 DM	130 500 DM	220 000 DM
Telefonanlage, EDV-Elektroinstallationen und -Verkabelung .....	111 700 DM	212 750 DM	52 500 DM
Büromaterial, Druck der Zusammenfassenden Meldungen .....	10 500 DM	577 000 DM	350 000 DM
Porto .....	121 500 DM	1 690 000 DM	1 205 000 DM
Fernmeldegebühren .....	33 000 DM	130 000 DM	140 000 DM
Dienstreisen .....	10 000 DM	9 000 DM	9 000 DM
Aus- und Fortbildung .....	54 700 DM	4 000 DM	4 000 DM
<b>Insgesamt .....</b>	<b>802 300 DM</b>	<b>3 143 650 DM</b>	<b>2 435 000 DM</b>

## Anlage 8

**Ergebnis und Vorschläge des Gutachtens der Ursprungslandkommission**

Die Ursprungslandkommission ist der Auffassung, daß unter Berücksichtigung der Zielsetzung eines endgültigen Systems die Anwendung des Leistungs-ortmodells mit einem mikroökonomischen Clearing-Verfahren schon deshalb der befristeten Übergangsregelung vorzuziehen ist, weil sie insgesamt zu erheblichen Erleichterungen für Unternehmen und Finanzverwaltung führt. Gleichzeitig werden die Risiken für das Steueraufkommen der Mitgliedstaaten aufgrund besserer Kontrollmöglichkeiten vermindert.

Die Ursprungslandkommission schlägt folgende Ausgestaltung der endgültigen Regelung einer Umsatzbesteuerung entsprechend Artikel 281 Abs. 2 der 6. EG-Richtlinie vor:

1. Innergemeinschaftliche Lieferungen werden wie Inlandslieferungen behandelt. Es entfallen die Steuerbefreiung im Ursprungsmitgliedstaat und die Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat.
2. Die Steuer, die in den Rechnungen gesondert ausgewiesen ist, kann vom vorsteuerabzugsberechtigten Empfänger in dem Mitgliedstaat, in dem er umsatzsteuerlich geführt wird, von seiner Steuerschuld abgesetzt werden.
3. Lieferungen in andere Mitgliedstaaten unterliegen der Umsatzbesteuerung im Ursprungsmitgliedstaat. Der Ort der Lieferung nach Artikel 8 der 6. EG-Richtlinie bleibt unverändert. Das Steueraufkommen aus Abhollieferungen an Endverbraucher steht weiterhin dem Ursprungsmitgliedstaat zu und wird deshalb nicht in das Clearing einbezogen.
4. Die derzeitige Sonderregelung für Versandhandelsumsätze entfällt. Sie ist in der Praxis kaum kontrollierbar und kann außerdem ohne größere Schwierigkeiten umgangen werden.
5. Die Lieferung neuer Fahrzeuge an Endverbraucher in einen anderen Mitgliedstaat unterliegt der Steuer des Ursprungsmitgliedstaates. Eine etwaige Ergänzungsbesteuerung kann vom Bestimmungsmitgliedstaat vorgesehen werden.
6. Lieferungen an juristische Personen, die nicht Unternehmer sind, unterliegen der Besteuerung im Ursprungsmitgliedstaat. Eine etwaige Ergänzungsbesteuerung kann vom Bestimmungsmitgliedstaat vorgesehen werden.

7. Erforderlich ist eine EG-einheitliche Behandlung von Werklieferungen und Werkleistungen, um Doppel- oder Nichtbesteuerungen zu vermeiden. Ferner muß das innergemeinschaftliche Verbringen von Anlagegegenständen einer Lieferung gleichgestellt werden.
8. Für den Ort der Dienstleistungen gelten grundsätzlich die Bestimmungen des Artikels 9 der 6. EG-Richtlinie in der bis zum 31. Dezember 1992 geltenden Fassung. Als Ort der Beförderungsleistungen sollte jedoch der jeweilige Sitzort des leistenden Unternehmers angesehen werden, soweit dieser in der Gemeinschaft ansässig ist. Der Ort der Vermittlungsleistungen sollte am Sitz des Leistungsempfängers liegen, sofern dieser Unternehmer ist.
9. Alle Dienstleistungen an Letztverbraucher werden im Ursprungsmitgliedstaat besteuert. Soweit sie an Unternehmer erbracht werden, erfolgt eine Besteuerung grundsätzlich im Bestimmungsmitgliedstaat. Ist der leistende Unternehmer im Mitgliedstaat der Dienstleistung umsatzsteuerlich nicht erfaßt, so ist der Leistungsempfänger für diesen Umsatz als Steuerschuldner zu bestimmen, wenn er Unternehmer ist.
10. Die mit der Übergangsregelung eingeführte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer bleibt für Unternehmer weiterhin bestehen. Die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer kann wie bisher überprüft werden. Sie ist in der Rechnung aufzuführen und dient dem Empfänger als mit Gutgläubensschutz versehener Nachweis der Unternehmereigenschaft des leistenden Unternehmers. Für den Erbringer einer Dienstleistung an einen in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Unternehmer macht sie ggf. die Verlagerung des Leistungsortes in den Bestimmungsmitgliedstaat und/oder die Übernahme der Steuerschuld durch den Leistungsempfänger erkennbar.
11. Zum Ausgleich der sich aus der Neuregelung ergebenden fiskalischen Verschiebungen wird ein Clearing-Verfahren eingeführt. Das Clearing-Verfahren basiert auf mikroökonomisch ermittelten Werten und wird jeweils bilateral abgewickelt.
12. In das Clearing-Verfahren werden alle Lieferungen und Dienstleistungen an Unternehmer einbezogen, die umsatzsteuerlich in einem anderen Mitgliedstaat als dem erfaßt sind, in dem der Ort des Umsatzes liegt. Unbeachtlich ist, ob und in welchem Umfang der Empfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Zu berücksichtigen sind auch weitgehend Dienstleistungen an private Letztverbraucher, die in einem anderen Mitgliedstaat ansässig sind als dem, in dem der Ort der erbrachten Dienstleistung liegt.
13. Einbezogen werden auch die Fälle des unternehmensinternen Verbringens von Anlagevermögen in einen anderen Mitgliedstaat. Weiterhin sind im Clearing-Verfahren — ohne jede Schwelle — alle Versandungslieferungen an Letztverbraucher in anderen Mitgliedstaaten zu berücksichtigen. Schließlich sind auch Lieferungen neuer Fahrzeuge an Endabnehmer in anderen Mitgliedstaaten sowie Lieferungen an juristische Personen in anderen Mitgliedstaaten einzubeziehen, soweit sie nicht Unternehmer sind.