

Unterrichtung

durch die Bundesregierung

Vorschlag für eine Vollendung des Binnenmarktes: Einführung eines Clearingmechanismus für die Mehrwertsteuer im innergemeinschaftlichen Handelsverkehr – KOM (87) 323 endg./2 – »Rats-Dok. Nr. 8202/87«

Einleitung

Ihren umfassenden Ansatz zur Vollendung des Binnenmarktes bezüglich der indirekten Steuern hat die Kommission in ihrer Gesamtmittelung an den Rat¹⁾ dargelegt. Diese Mitteilung enthält eine Schilderung der Gründe und Argumente, die für die Kommissionsvorschläge sprechen. Aus diesem Grunde sollte das vorliegende Dokument unbedingt im Zusammenhang mit der allgemeinen Mitteilung gesehen werden.

In der vorliegenden Mitteilung soll in großen Zügen ein Kommissionsvorschlag für ein Clearingsystem unterbreitet werden. Dieser Vorschlag ist im Zusammenhang mit den in Artikel 1 und Artikel 4 des Vorschlags zur Beseitigung der Steuergrenzen²⁾ enthaltenen Vorschläge zu sehen.

Zum besseren Verständnis des Problemkreises werden in der vorliegenden Mitteilung auch die vorangegangenen technischen Diskussionen kurz zusammengefaßt.

1. Vorgeschichte

- 1.1 Die Notwendigkeit, ein Mehrwertsteuer-Clearingsystem einzurichten, resultiert aus dem Vorschlag, die Steuergrenzen abzuschaffen und folglich Verkäufe und Käufe über die innergemeinschaftlichen Grenzen hinweg ge-

nauso zu behandeln wie die Verkäufe und Käufe innerhalb der Mitgliedstaaten, ein Ziel, das bereits seit der Annahme der allerersten MwSt-Richtlinie in 1967 beständig ins Auge gefaßt wird.

Nach diesem Vorschlag wird die Mehrwertsteuer von dem steuerpflichtigen Verkäufer im Ausfuhrmitgliedstaat in Rechnung gestellt und von dem steuerpflichtigen Käufer im Einfuhrmitgliedstaat abgezogen. Ein solches System ermöglicht die Abschaffung innergemeinschaftlicher Grenzformalitäten bezüglich der Mehrwertsteuer. Da jedoch die auf Waren erhobene Gesamtsteuer auch weiterhin dem Lande des Endverbrauchs zufließen muß (aus Gründen, die mit den nationalen Haushalten zusammenhängen, und entsprechend den Grundsätzen der Mehrwertsteuer als einer allgemeinen Steuer auf den Verbrauch) und da die innergemeinschaftlichen Waren- und Dienstleistungs-Handelsströme niemals ausgeglichen sein können, daß die auf Ausfuhrumsätze in einem Mitgliedstaat erhobene Umsatzsteuer den anderen Mitgliedstaaten, in denen die Vorsteuer abgezogen wird und der Endverbrauch stattfindet, zumindest in etwa erstatten wird.

- 1.2 Die Grundzüge eines Clearingsystems sind in der Ad-hoc-Gruppe des Rates „Abschaffung

¹⁾ KOM (87) 320

²⁾ KOM (87) 322

Gemäß Artikel 2 Satz 2 des Gesetzes vom 27. Juli 1957 zugeleitet mit Schreiben des Chefs des Bundeskanzleramtes vom 23. September 1987 – 121 – 680 70 – E – Fi 525/87.

Diese Vorlagen sind mit Schreiben des Präsidenten der Kommission der Europäischen Gemeinschaften vom August 1987 dem Präsidenten des Rates der Europäischen Gemeinschaften übermittelt worden.

Die Anhörung des Europäischen Parlaments und des Wirtschafts- und Sozialausschusses zu den genannten Kommissionsvorlagen ist vorgesehen.

Mit der unmittelbar bevorstehenden Beschlußfassung durch den Rat ist zu rechnen.

Gemäß § 93 Satz 3 GO-BT vom 24. November 1987 angefordert, siehe auch Drucksache 11/1181 Nr. 2.5.

der Steuergrenzen“, die von Februar bis Juni 1986 zusammengetreten ist, erörtert worden. Das in Betracht gezogene System sieht im wesentlichen folgendermaßen aus: Einem Steuerpflichtigen, der Käufe in einem anderen Mitgliedstaat tätigt, wird die Steuer berechnet und eine Rechnung ausgestellt. Er macht die Steuer in seinem eigenen Mitgliedstaat als Vorsteuer geltend. Der Steuerpflichtige hat seine Käufe in der Weise aufgegliedert darzustellen, daß der Gesamtwert der aus den einzelnen Mitgliedstaaten bezogenen Waren und der entsprechende Steuerbetrag, der an Steuerpflichtige in jedem dieser Staaten gezahlt worden ist, ersichtlich werden. Diese Angaben sind entweder auf einem erweiterten Mehrwertsteueranmeldungs-Vordruck oder in einem gesonderten Dokument, das der normalen Mehrwertsteueranmeldung beizufügen ist, beizubringen. Die Verwaltungen der Mitgliedstaaten addieren diese Vorsteuerbeträge für jeden der anderen Mitgliedstaaten, und zu einem bestimmten Zeitpunkt (vielleicht einmal jährlich) findet ein Ausgleich zwischen den Forderungen der Mitgliedstaaten statt. Netto-Ausfuhr-Mitgliedstaaten leisten monatliche Abschlagszahlungen, um zu vermeiden, daß es in der Zwischenzeit zu Störungen in den nationalen Einkommensströmen kommt. Die Transferzahlungen zwischen den Mitgliedstaaten werden in ECU ausgedrückt, um das Problem von Kursschwankungen auf ein Mindestmaß zu begrenzen, und der Umrechnungskurs zwischen Landeswährung und ECU wird nach einer vereinbarten Formel festgesetzt. Im Interesse einer effizienten Abwicklung wird der jährliche Ausgleich zentral, unter Aufsicht der Kommissionsdienststellen, vorgenommen. Im wesentlichen bleibt es jedoch ein System, mit dessen Hilfe die Einkommensströme auf der Grundlage der von den einzelnen Mitgliedstaaten beigebrachten Vorsteuerangaben bilateral geregelt werden.

- 1.3 Die Ad-hoc-Gruppe „Abschaffung der Steuergrenzen“ ist zu dem Schluß gelangt, daß Maßnahmen der oben geschilderten Art notwendig wären, wenn Geschäfte über die innergemeinschaftlichen Grenzen hinweg genauso behandelt werden sollen wie die Geschäfte innerhalb eines Mitgliedstaates. Sie war jedoch der Auffassung, man müsse einige Punkte, vor allem im Bereich der Kontrollen, überdenken, um eine gesunde Basis für die umfangreichen Einkommensströme, um die es dabei gehe, zu schaffen¹⁾.
- 1.4 Im Anschluß an die Diskussionen in der Ad-hoc-Gruppe hat die Kommission weiter die Möglichkeit geprüft, die Überprüfungen und Kontrollen im Rahmen des von der Ad-hoc-Gruppe ursprünglich erörterten Systems mit Hilfe von Listensystemen zu verstärken, wie sie einige Mitgliedstaaten verwenden, um sich

einen Überblick über die Tätigkeit der einzelnen Händler zu verschaffen. Auf den ersten Blick bieten derartige Systeme eine attraktive Möglichkeit, die Sicherheit des Clearingmechanismus zu erhöhen, ohne einschneidende administrative Änderungen vornehmen zu müssen. Das Listensystem soll nämlich eine Basis für die Aufrechnung der Vorsteuer gegen die Bruttoumsatzsteuer der einzelnen Händler liefern, ohne daß einzelne Rechnungen geprüft würden. Die Mitgliedstaaten könnten von den Händlern verlangen, ihre Ausfuhren und Einfuhren in Listen zu erfassen, die zwischen den Verwaltungen ausgetauscht und dazu benutzt würden, die in einem Mitgliedstaat berechnete Ausfuhr-Mehrwertsteuer der in einem anderen Mitgliedstaat abgezogenen entsprechenden Vorsteuer gegenüberzustellen.

- 1.5 Die Schwierigkeit bei einem solchen System besteht darin, daß es in Anbetracht der großen Anzahl von Mehrwertsteuer-Transaktionen, die zu erfassen sind, trotz allem einen beachtlichen Verwaltungsaufwand mit sich brächte. Außerdem ist es höchst unwahrscheinlich, daß man einen angemessenen Grad an Übereinstimmung zwischen den einzelnen Listen erreichen könnte. Wegen der Unsicherheit der Ergebnisse eines Listensystems, das zudem einen großen Verwaltungsaufwand sowohl für die Händler als auch für die Verwaltungen mit sich brächte, ist die Kommission zu der Auffassung gelangt, daß ein derartiges System als grundlegendes Kontrollelement der Einkommensströme im Clearingmechanismus nicht zu empfehlen ist.
2. **Kriterien, die dem Ansatz der Kommission zugrunde liegen**
- 2.1 Vor diesem Hintergrund hat die Kommission die Probleme im Zusammenhang mit der Einführung und Verwendung eines Clearingsystems erneut geprüft, um schließlich eine Lösung zur Billigung unterbreiten zu können.
- 2.2 Bevor diese Vorschläge im einzelnen dargelegt werden, soll klar herausgestellt werden, von welchen Kriterien die Kommission dabei ausgegangen ist.
- 2.2.1 Das Hauptziel besteht darin, nach Abschaffung der Steuergrenzen über ein solides, zuverlässiges System zur Verteilung der auf den innergemeinschaftlichen Handelsverkehr erhobenen Mehrwertsteuer an die entsprechenden Mitgliedstaaten zu verfügen. Grob gesprochen muß dieses System eine Umverteilung der in einem Verkaufs-Mitgliedstaat erhobenen Mehrwertsteuer an einen Verbrauchs-Mitgliedstaat ermöglichen.
- 2.2.2 Ein weiteres wichtiges Ziel ist, ein System vorzuschlagen, das den Händlern ein Mindestmaß an zusätzlicher Belastung auferlegt. Ein gewisser Grad zusätzlicher Verwaltungskontrolle

¹⁾ Ratsdokument 6499/86 vom 4. Juni 1986

kann als Gegenleistung für die Vorteile akzeptiert werden, die die Abschaffung der Grenzkontrollen einschließlich der Beseitigung der Formalitäten für die Nullbesteuerung bei der Ausfuhr mit sich bringt, doch muß das Gleichgewicht der Vor- und Nachteile gewahrt bleiben.

- 2.2.3 Ein weiteres Ziel muß sein, daß sich der Clearingmechanismus in die vorhandene Mehrwertsteuer-Verwaltungsstruktur der Mitgliedstaaten einfügt, ohne mehr als ein Mindestmaß an Störungen zu verursachen. Dies bedeutet, daß man bei dem Clearingmechanismus von den bestehenden nationalen Steuer-Erhebungssystemen ausgehen muß, die auf periodischen Erklärungen der – selbst veranlagten – Steuer basieren. Auch hier muß man versuchen, die zusätzliche Belastung der nationalen Steuer-verwaltungen auf ein Mindestmaß zu beschränken.
- 2.2.4 Während ein Clearingmechanismus, der nicht auf einer Kompensation einzelner Transaktionen beruht, nicht völlig genau sein kann, ist es unwahrscheinlich, daß ein auf einem rein makroökonomischen Ansatz basierendes System einen annehmbaren Grad an Genauigkeit erbrächte, da es sich nicht auf Zahlen über die tatsächlichen Steuereinnahmenströme stützen würde. Glaubwürdige Kontrollverfahren wären im Rahmen eines solchen Systems sehr schwer aufzustellen.
- 2.2.5 Schließlich muß sich jedes Clearingsystem, das vorgeschlagen wird, finanziell selbst tragen, d. h. daß – im Laufe der Zeit und unter Berücksichtigung von „Leads and Lags“ im System – die Erstattung von Forderungen den Zustrom von Mitteln in das System nicht übersteigen darf.

3. Vorschlag der Kommission

- 3.1 Nach Ansicht der Kommission bildet ein System der Art, wie es in der Ad-hoc-Gruppe „Abschaffung der Steuergrenzen“ erörtert wurde, einen zufriedenstellenden Ausgangspunkt für die Ausarbeitung eines brauchbaren Clearingsystems. Es lassen sich jedoch beträchtliche Verbesserungen vornehmen, um, unter Beibehaltung einer angemessenen Kontrolle und Überwachung, die Verpflichtungen sowohl der Händler als auch der Verwaltungen zu vereinfachen. Diese Ansicht deckt sich auch mit der Empfehlung des Ausschusses des Europäischen Parlaments in diesem Bericht zur Abschaffung der Steuergrenzen¹⁾.
- 3.2 In diesem Zusammenhang muß man sich von Anfang an darüber im klaren sein, daß hier zwei getrennte aber voneinander abhängige Probleme gelöst werden müssen. Das eine ist das Funktionieren des Clearingmechanismus selbst, das andere das Funktionieren eines Systems von Kontrollen, mit dem die von den

Verwaltungen der Mitgliedstaaten und letztlich von den Steuerpflichtigen der einzelnen Mitgliedstaaten geltend gemachten Forderungen validiert werden sollen. Diese beiden Funktionen können getrennt und nach unterschiedlichen Zeitplänen arbeiten. Das Clearing als solches basiert auf einer mechanischen Erfassung der Forderungen der Mitgliedstaaten, unter Anwendung von Standard-Rechnungsprüfungen, muß jedoch mit einem komplizierten Kontrollsystem verbunden werden, damit Clearingforderungen jederzeit geprüft und erforderlichenfalls nachträglich im einzelnen kontrolliert werden können. Angemessene, detaillierte Aufzeichnungen und regelmäßige Kontrollen sind wesentliche Voraussetzungen dafür, daß eine zuverlässige Grundlage für die Einkommensströme vorhanden ist, die aus dem Funktionieren des Clearingsystems resultieren werden.

- 3.3 Unter diesen Voraussetzungen können die zwei Hauptbestandteile des Systems getrennt erörtert werden.

4. Der Clearingmechanismus selbst

- 4.1 Die Kommission ist zu dem Schluß gekommen, daß das Clearingsystem nicht auf der Basis von bilateralen Strömen zwischen Mitgliedstaaten arbeiten muß. Es kann einfach auf der Grundlage von Schulden gegenüber oder Guthaben bei einem zentralen Clearingkonto funktionieren. Nettoexportierende Staaten haben auf das Konto einzuzahlen, während nettoimportierende Staaten Anzahlungen von dem Konto erhalten. Ein solches System stellt die einfachste Form eines Clearingmechanismus dar und wäre sowohl für die Händler als auch für die Verwaltungen weniger kompliziert und verwaltungsaufwendig als die vorher von der Ad-hoc-Gruppe diskutierte Lösung. Diese Lösung unterscheidet sich auch grundlegend von der vorherigen, indem jeder Mitgliedstaat für die Weitergabe seiner eigenen Nettoposition gegenüber dem Clearingmechanismus verantwortlich wäre. So stellt unter dem neuen System jeder Mitgliedstaat fest, wieviel er unter dem Clearingmechanismus schuldet oder wieviel ihm geschuldet wird, ohne Berücksichtigung dessen, was von anderen Mitgliedstaaten gefordert wird. Vorher wurde die endgültige Position allein auf Basis der von den importierenden Mitgliedstaaten geforderten Vorsteuerbeträgen bestimmt und war offensichtlich jeder Kontrolle durch die exportierenden Mitgliedstaaten entzogen.
- 4.2 Unter dem vorliegenden System liefert jeder Mitgliedstaat den Dienststellen der Kommission eine monatliche Aufstellung, die die Gesamtbeträge der Vor- und Bruttoumsatzsteuer, die im innergemeinschaftlichen Handel für den entsprechenden Monat angefallen sind, enthalten. Diese Beträge ergeben sich aus der Summierung sämtlicher Mehrwertsteuerbeträge, die Steuerpflichtige für Verkäufe an anderen

¹⁾ EP 109.227 (Para. 13)

Mitgliedstaaten berechnet haben, und sämtliche Vorsteuerbeträge, die auf Käufe in anderen Mitgliedstaaten geltend gemacht worden sind. Eine Aufschlüsselung der Vor- oder Bruttoumsatzsteuer nach Mitgliedstaat ist dabei nicht erforderlich. Der monatlichen Aufstellung wird entweder eine Erstattungsforderung oder eine Zahlung beigelegt, je nachdem, ob der entsprechende Mitgliedstaat für den in Frage kommenden Monat gegenüber dem Clearingkonto ein Nettogläubiger oder ein Nettoschuldner ist.

4.3 Es muß in diesem Zusammenhang gesagt werden, daß die monatlichen Aufstellungen der Mitgliedstaaten und die daraus resultierenden Zahlungen an und von dem Clearingkonto niemals einen endgültigen Ausgleich der Mehrwertsteuerkonten darstellen können, sondern als Teil eines immer weiterlaufenden Prozesses gesehen werden müssen. Dies entsteht aus den unterschiedlichen Mehrwertsteuer-Erklärungs- und -Buchhaltungsperioden in den Mitgliedstaaten und daraus, daß die Mehrwertsteueranmeldungen nach einem gestaffelten wiederkehrenden Programm bearbeitet werden, um die Arbeitsbelastung gleichmäßig zu verteilen. Zusätzlich können in einigen Fällen die Mehrwertsteuererklärungen von Abschlagszahlungen begleitet sein, anstatt der letztlich festgestellten Steuerschuld. Diese Faktoren und die saisonale Beschaffenheit der Handelsströme müssen zwangsläufig die Höhe der regelmäßigen Forderungen gegenüber der Mitgliedstaaten oder Zahlungen an das Clearingkonto beeinflussen. Das Clearingsystem wird trotz allem strengen und regelmäßigen Buchhaltungs- und internen Rechnungsprüfungen unterworfen sein.

4.4 Ein weiteres Merkmal des vorgeschlagenen Systems ist folgendes: Während es auf der Output-Seite praktisch die gesamte auf innergemeinschaftliche Verkäufe berechnete Mehrwertsteuer erfaßt, werden die Vorsteuererstattungen aus dem Clearingkonto sich nur auf Forderungen von Steuerpflichtigen in jedem Mitgliedstaat beziehen. Damit verbleibt auf dem Konto ein Überschuß etwa in Höhe der Mehrwertsteuer auf innergemeinschaftliche Verkäufe an von der Mehrwertsteuer befreite Unternehmen und sonstige Körperschaften sowie an Privatpersonen. Dieser Überschuß soll regelmäßig an die Mitgliedstaaten ausgeschüttet werden. Aufgrund des Fehlens von genauen Daten über die Höhe und Verteilung solchen Handels muß jedoch das Timing und die Methode für die Verteilung dieses Überschusses noch näher untersucht werden. Es muß noch darauf hingewiesen werden, daß alle Einzelhandelsumsätze innerhalb der Mitgliedstaaten vom Clearing ausgeschlossen sind, daß aber andererseits Versandhandelsumsätze zwischen den Mitgliedstaaten eingeschlossen sind.

4.5 In seiner vereinfachten Form wird das vorge-

schlagene System die Möglichkeit geben, die für das Clearing erforderlichen Meldungen direkt in die existierenden periodischen Mehrwertsteuererklärungen der Unternehmen einzufügen. Die Unternehmen müssen jedoch nicht wie in dem früher erörterten System vorgesehen gesonderte Vorsteuerangaben für Käufe in jedem einzelnen anderen Mitgliedstaat erbringen. Ein gesondertes Formular ist nicht notwendig.

Jedes steuerpflichtige Unternehmen hat lediglich zwei Extrafelder in seiner Erklärung auszufüllen und hier seine Bruttoumsatz- und Vorsteuer auf den gesamten innergemeinschaftlichen Handel (d. h. die auf seine innergemeinschaftlichen Ausfuhren erhobene Mehrwertsteuer und die für seine innergemeinschaftlichen Einfuhren abgezogene Mehrwertsteuer) einzutragen.

4.6 Für die zentrale Verwaltung ist vorgesehen, daß die Dienststellen der Kommission für die Bearbeitung des Clearingkontos verantwortlich sind sowie, soweit wie nötig, für die Überwachung und Koordinierung der begleitenden Kontroll- und Überprüfungsmaßnahmen (siehe Paragraph 10). Das Konto wird ausschließlich in ECU geführt, der wegen seiner relativen Stabilität und seinem Gemeinschaftscharakter die geeignetste Währungseinheit ist. Jede nationale Verwaltung ist daher verpflichtet, die aus den Erklärungen der Unternehmen enthaltenen Informationen zu summieren und in ECU umzurechnen, bevor sie ihre monatliche Aufstellung den Dienststellen der Kommission übermittelt. Die Methode für die Umrechnung der notwendigen Informationen von nationaler Währung in ECU werden standardisiert und in der Durchführungsverordnung festgelegt. Innerhalb ihrer allgemeinen Verwaltungsaufgaben führen die Kommissionsdienststellen für jeden Mitgliedstaat ein Saldenbuch über die Clearingvorgänge auf monatlicher Basis. Die Saldenbücher spiegeln die effektive Position jedes Mitgliedstaates in dem betreffenden Monat wider und werden monatlich angepaßt, um den Veränderungen in Forderungen oder Zahlungen Rechnung zu tragen. Die monatliche Forderungs-/Zahlungsperiode sollte ausreichend kurz sein, um mögliche nachteilige Einkommenseffekte in Nettogläubigerländern zu minimieren, und entsprechend sind Zahlungen auf das Konto, so wie es in den vorhergehenden Diskussionen vorgesehen war, nicht notwendig.

In gleicher Weise ist die vorher vorgesehene jährliche Abstimmung nicht notwendig, da das System auf den effektiven Einnahmen der Mitgliedstaaten basiert.

5. Vorteile des Clearingvorschlags

5.1 Nach Ansicht der Kommission bietet das revidierte System folgende wichtige Vorteile:

- 5.1.1 Erstens hat dieses System den nicht unbeachtlichen Vorteil, daß es jedem einzelnen Mitgliedstaat die Verantwortung für die Ermittlung seiner eigenen Nettoposition gegenüber dem Clearingkonto auf der Basis seiner eigenen Mehrwertsteuereinnahmen, ohne direkte Bezugnahme auf die Einnahmen oder Forderungen anderer Mitgliedstaaten, überträgt.
- 5.1.2 Zweitens legt das System den Unternehmen nur ein Minimum an zusätzlichem Verwaltungsaufwand auf. Es verlangt nur zwei zusätzliche Angaben, die sich leicht in die vorhandenen Mehrwertsteuererklärungsformulare einbeziehen lassen.
- 5.1.3 Drittens fällt mit dem System die Notwendigkeit weg, durch Abschlagszahlungen für Nettogläubigerländer Einkommensverluste in dem Zeitraum zwischen den Abrechnungen auszugleichen. Nach der vorgeschlagenen Regelung wird jeder Mitgliedstaat auf monatlicher Basis bei dem Clearingsystem einen Betrag einzahlen oder anfordern, der auf den in seinem eigenen Buchungssystem erfaßten tatsächlichen Mehrwertsteuereinnahmen basiert.
- 5.1.4 Viertens verlangt das System, wie oben dargelegt, keine jährliche Abstimmung zur Berechnung der Nettoposition der einzelnen Mitgliedstaaten. Vorgesehen sind jedoch regelmäßige Buch- und interne Rechnungsprüfungen.
- 5.1.5 Fünftens wird sich das revidierte System finanziell selbst tragen; die Zahlungen, die jeden Monat geleistet werden, werden strikt auf den eingegangenen oder angesammelten Mitteln basieren.
- 5.1.6 Wie bereits dargestellt, berücksichtigt das System die von steuerbefreiten Personen der Organisationen getragene Bruttoumsatzsteuer, die in der in anderen Mitgliedstaaten geltend gemachten Vorsteuer keinen Niederschlag findet. Eine Wiederverteilung dieser Mehrwertsteuer an die Mitgliedstaaten ist vorgesehen.
- 6. Kontrollmaßnahmen**
- 6.1 Wie bereits festgestellt wurde, gehören Kontrollmaßnahmen eigentlich nicht zu dem Clearingsystem. Funktionieren könnte es ohne Kontrollen – bis auf einfache Rechnungsprüfungen, die gewährleisten sollen, daß die Berechnungen korrekt und in Übereinstimmung mit dem vorgesehenen Verfahren erfolgt sind.
- 6.2 Die Kommission gibt jedoch zu, daß in der Praxis Kontrollmaßnahmen in den Clearingmechanismus aus folgenden Gründen eingebaut werden müssen:
- 6.2.1 Es geht um bedeutende Einkommensströme, und den Mitgliedstaaten müssen angemessene Zusicherungen dafür gegeben werden, daß diese für die nationalen Haushalte wichtigen Einkünfte gewahrt sind. Eine Schätzung des Umfangs dieser Ströme – auf der Basis der Zahlen von 1986 – ist für die einzelnen Mitgliedstaaten in Anhang A aufgeführt.
- 6.2.2 Bei allen Aspekten der Mehrwertsteuerbuchhaltung sind betrügerisches Verhalten der Steuerpflichtigen oder bloße Irrtümer möglich. Die Öffnung des Binnenmarktes macht eine engere Zusammenarbeit zwischen den Verwaltungen der Mitgliedstaaten notwendig.
- 6.3 Das Kontrollsystem muß so detailliert sein, daß es glaubwürdig ist, andererseits aber darf es den Steuerpflichtigen und Verwaltungen keine allzu schweren neuen Aufgaben auferlegen. Eine gewisse Verstärkung der Kontrollen sollte jedoch sowohl vom Handel als auch von den Verwaltungen zu akzeptieren sein, da sie von der Abschaffung der Grenzkontrollen einschließlich der Abschaffung der Formalitäten für die Steuerbefreiung bei der Ausfuhr profitieren. In diesem Zusammenhang sind allerdings zwei allgemeine Feststellungen in Erinnerung zu rufen. Erstens beruhen die vorhandenen Kontrollen der inländischen Mehrwertsteuer, entsprechend dem Konzept dieser Steuer, weitgehend darauf, daß sich das System selbst reguliert. Die Kommission ist daher der Auffassung, daß die Kontrollverfahren für den innergemeinschaftlichen Handelsverkehr dem gleichen Grundsatz folgen sollten. Zweitens wird mit der Beseitigung des Nullsatzes für die innergemeinschaftlichen Ausfuhren eine der Hauptbetrugsmöglichkeiten, die heute noch im Ausfuhrland gegeben sind, wegfallen.
- 6.4 Die Kommission schlägt koordinierte Kontrollmaßnahmen vor, die folgende Elemente enthalten sollten: Klar definierte Buchprüfungsvorschriften, eine intensivere administrative Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten, ein verstärkter Einsatz vereinbarter Stichprobentechniken und Glaubwürdigkeitsprüfungen im Rahmen des grenzüberschreitenden Handels sowie eine gewisse zentrale Koordination.
- 6.5 Die ersten Bestimmungen, die die Kommission vorschlägt, lassen sich unter vier Stichworten zusammenfassen: In den Clearingmechanismus selbst eingebaute Kontrollen, standardisierte Aufzeichnungspflichten und Informationsvorschriften, verbesserte Kontrolle und Zusammenarbeit auf der Ebene der Verwaltungen und zentrale Überwachung auf Gemeinschaftsebene. Diese einzelnen Punkte werden nachstehend kurz ausgeführt, aber sie werden im Laufe der weiteren Diskussionen sicher weiter ausgeführt.
- 7. In den Clearingmechanismus eingebaute Kontrollen**
- 7.1 Mit der Beseitigung des Nullsatzes für innergemeinschaftliche Ausfuhren wird der Charakter der Selbstregulierung des inländischen Mehrwertsteuersystems auch auf die innergemein-

schaftliche Ebene übertragen. Das neue System wird den Steuerpflichtigen einen Anreiz geben, ihre Käufe in anderen Mitgliedstaaten anzumelden, um die Vorsteuer geltend machen zu können.

- 7.2 Auch in den Clearingmechanismus selbst ist eine automatische Selbstkontrolle eingebaut. Wie oben dargelegt, wird das Clearing einen laufenden Überschuß erbringen, da die Steuer auf steuerbefreite Händler, sonstige Körperschaften und Nichtsteuerpflichtige stets im Ausfuhrland erhoben, aber nicht im Einfuhrland abgezogen wird. Veränderungen in diesem Überschuß (natürlich unter Berücksichtigung der Ausschüttungen, die auf der oben beschriebenen Basis vorgenommen werden sollen) und insbesondere Verminderungen des Überschusses können im Laufe der Zeit verfolgt werden, um Fehlertrends zu ermitteln. Auf diesem Gebiet muß noch weitere Arbeit geleistet werden, um zu testen, ob das Erkennen und Nutzen von Fehlertrends als Management-Instrument dienen kann.

8. **Standardisierte Aufzeichnungspflichten und Informationsvorschriften**

- 8.1 Unter dieser Überschrift stellt sich die Kommission weniger die Notwendigkeit vor, neue Vorschriften für die Steuerpflichtigen zu erlassen, als vielmehr die Notwendigkeit, die „besten Verfahren“, die sich aus der Erfahrung verschiedener Mitgliedstaaten ableiten lassen, auf Gemeinschaftsebene zu standardisieren. Auf diese Weise soll erreicht werden, daß die gleichen hohen Standards in allen anderen Mitgliedstaaten Anwendung finden. Eine – selbst ganz allgemeine – Koordinierung der Rechnungsprüfungspraktiken wird ferner die Grundlage für eine bessere administrative Zusammenarbeit schaffen, denn jeder Verwaltung wird dann bekannt sein, welche Rechnungsprüfungselemente für Kontrollen in den anderen Mitgliedstaaten zur Verfügung stehen.
- 8.2 Als erster Schritt in diesem Bereich wird deshalb vorgeschlagen, standardisierte Leitlinien bezüglich der Aufzeichnungen aufzustellen, die über die in der Sechsten Richtlinie vorgesehene sehr allgemeine Regelung hinausgehen, und die Einhaltung dieser Leitlinien auf Gemeinschaftsebene zu überwachen. Auf diesem Gebiet muß weitere Arbeit in Konsultation mit den Verwaltungen der Mitgliedstaaten geleistet werden, doch steht das Grundprinzip fest: Jeder Steuerpflichtige, der unter den Clearingmechanismus fällt, sollte ein wirksames Buchführungssystem haben, das, wenn erforderlich, vollständige und genaue Angaben zu jeder steuerpflichtigen Transaktion (auf der Output- und auf der Input-Seite) mit steuerpflichtigen Kunden oder Lieferanten in jedem Mitgliedstaat liefern kann. Teile dieser Rech-

nungsprüfungsstruktur befinden sich in den normalen Buchführungsvorschriften und nationalen MwSt-Regelungen der Mitgliedstaaten wieder. Aus diesem Grund betrachtet die Kommission die Festlegung solcher Buchführungsvorschriften nicht als eine neue Verpflichtung, zumal da heutzutage Mikrocomputer mit hochentwickelten Buchführungsprogrammen für alle bis auf die kleinsten Unternehmen erreichbar sind. Wie oben dargelegt, ist das Ziel nicht, neue Belastungen aufzuerlegen, sondern die besten bestehenden Verpflichtungen zu standardisieren, so daß die innergemeinschaftliche Kooperation bei der Buchprüfung erleichtert wird.

- 8.3 Die Aufzeichnungen für Clearingvorgänge beschränken sich nicht auf Steuerpflichtige. Auch die Verwaltungen der Mitgliedstaaten müssen bereit sein, eine gemeinschaftliche Pflicht zur Aufstellung vollständiger und genauer Angaben zu akzeptieren, wenn das Vertrauen in den Clearingmechanismus erhalten werden soll. Im Einklang hiermit schlägt die Kommission Leitlinien vor, die sicherstellen, daß jeder Mitgliedstaat ein Buchhaltungssystem hat, das die Bestätigung der monatlichen Aufstellungen und erforderlichenfalls die Aufgliederung der darin enthaltenen Steuererklärungen der Steuerpflichtigen ermöglicht. Nochmals, es handelt sich hier um vernünftige Praktiken, deren Annahme für jede Verwaltung von Interesse sein wird; Ziel der Kommission ist es nicht, neue Belastungen und Verpflichtungen aufzuerlegen, sondern eine Transparenz in der Zusammensetzung des Clearingkontos zu sichern. Dies wird sowohl das gegenseitige Vertrauen in das System steigern als auch die Verwaltungs- und Kontrollaufgaben erleichtern.

- 8.4 Bereits in den nationalen MwSt-Systemen bestehen Vorschriften, welche Angaben in den von Steuerpflichtigen erstellten Rechnungen erscheinen müssen. Da nun diese Rechnungen unter dem vorgeschlagenen Clearingsystem gemeinschaftsweit benutzt werden, sollten sie auch einen auf Gemeinschaftsebene festgelegten Standardinhalt haben. Mindestens die folgenden Angaben werden für notwendig gehalten:

Datum der Rechnung
Datum der Transaktion
Laufende Nummer
Beschreibung der gelieferten Waren oder Dienstleistungen
Name, Anschrift und Mehrwertsteuernummer der Lieferanten
Name, Anschrift und Mehrwertsteuernummer des Kunden
Gezahlter Preis
Höhe der berechneten Steuer.

- 8.5 Schließlich, angesichts der Tatsache, daß die Gemeinschaft die administrative Belastung

kleiner und mittlerer Unternehmen vermindern will, wird vorgeschlagen, Unternehmen mit einem Jahresumsatz von weniger als 35 000 ECU¹⁾ vom Clearingmechanismus und den entsprechenden Meldevorschriften auszunehmen. Diese Unternehmen sollen die Steuer auf die Ausfuhren ganz normal berechnen, und diese Steuer würde dann im Einfuhrland ganz normal abgezogen. Die ganze Transaktion würde jedoch beim Clearing nicht berücksichtigt. Auf diese Unternehmen entfällt nur ein sehr kleiner Teil der innergemeinschaftlichen Handelsströme. Selbst wenn sie unberücksichtigt bleiben, dürften die praktischen Auswirkungen auf die grenzüberschreitenden Einkommensströme nicht ins Gewicht fallen. Solche Unternehmen müßten, wenn angemessen, nach wie vor Kopien der Rechnungen in der üblichen Weise aufbewahren, so daß man erforderlichenfalls die Vorgänge bei einer Rechnungsprüfung nachvollziehen kann. Unternehmen, die unter der Freigrenze von 10 000 ECU liegen, werden natürlich ebenfalls aus dem Clearingmechanismus ausgeschlossen.

9. **Verbesserte Zusammenarbeit bei der Kontrolle auf der Ebene der nationalen Verwaltungen**

9.1 Zur Zeit bestehen Vereinbarungen zwischen Mitgliedstaaten über eine gegenseitige Kontrolle der Mehrwertsteuerabrechnungen und über eine bilaterale Untersuchung potentieller Betrugsfälle im Rahmen der Vereinbarungen über gegenseitige Amtshilfe im Bereich der Mehrwertsteuer²⁾. Diese Vereinbarungen liefern einen grundlegenden Rechtsrahmen für eine administrative Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten, werden aber gegenwärtig nur von Fall zu Fall genutzt, wenn ein echter Verdacht auf Betrug besteht. Für das Clearingkontrollsystem und eine allgemeine Kontrolle von Betrugsfällen im Bereich der innergemeinschaftlichen Mehrwertsteuer hält die Kommission ein System multilateraler administrativer Zusammenarbeit für notwendig, das weit hierüber hinausgeht. Infolgedessen wird vorgeschlagen, das vorhandene System der gegenseitigen Amtshilfe durch ein viel weiter entwickeltes und umfassenderes System der Zusammenarbeit zu ergänzen.

9.2 Nach den Vorschlägen der Kommission, deren Einzelheiten natürlich noch in enger Zusam-

menarbeit mit den Verwaltungen der Mitgliedstaaten ausgearbeitet werden müssen, sollen gemeinschaftliche Leitlinien aufgestellt werden, so daß jede Mehrwertsteuerverwaltung das Recht hat, aus den innergemeinschaftlichen Mehrwertsteuererklärungen ihrer eigenen Steuerpflichtigen einen gewissen Prozentsatz für bilaterale Kontrollen auszuwählen. Man wird gemeinschaftliche Leitlinien für die Festsetzung von Kontrollkoeffizienten und für die Standardisierung der Verfahren festlegen. Die Kontrollen werden so konzipiert, daß damit auf Stichprobenbasis die Genauigkeit und Vollständigkeit der den Vorsteuererklärungen in den einzelnen Mitgliedstaaten zugrundeliegenden Informationen getestet werden kann. Die Kontrollen könnten entweder nach einer reinen Zufallsauswahl erfolgen oder sich auf spezifische Arten von Waren, spezifische Arten von Unternehmen, einen bestimmten Zeitraum oder eine bestimmte Wertspanne konzentrieren.

10. **Verbesserte Zusammenarbeit und Koordinierung bei der Kontrolle**

10.1 Wie aus den obigen Ausführungen hervorgeht, verlangt das vorgeschlagene Clearing- und Kontrollsystem eine bessere Zusammenarbeit auf Gemeinschaftsebene und einen gewissen Grad zentralisierter Überwachung. Es wird vorgeschlagen, den Kommissionsdienststellen eine Überwachungsfunktion bezüglich des Clearingsystems und der damit zusammenhängenden Kontrollmaßnahmen zu übertragen.

10.2 Da eine detaillierte Überwachung des Systems notwendig ist, müssen eine Reihe von Managementaufgaben zentral von den Kommissionsdienststellen wahrgenommen werden. Hierbei handelt es sich, grob gesprochen, um folgende Aufgaben:

10.2.1 Rechnungslegung und Anwendung des Clearingmechanismus sowie Analyse der Daten über das Gemeinschafts-Clearing;

10.2.2 Verwaltung und Überwachung der Einhaltung der Regeln und Verfahren für das Clearingkontrollsystem;

10.2.3 Schiedsverfahren bei Streitigkeiten zwischen Mitgliedstaaten;

10.2.4 in Zusammenarbeit mit den Mitgliedstaaten allgemeine Untersuchung von Beschwerden bezüglich des Funktionierens des Clearingsystems und der damit zusammenhängenden Kontrollmaßnahmen;

10.2.5 in Zusammenarbeit mit den nationalen Ermittlungsbehörden Verstärkung und Koordinierung des Vorgehens gegen Mehrwertsteuer-Betrugsfälle, vor allem gegen grenzüberschreitende Betrügereien.

¹⁾ Die Zahlen stimmen überein mit der fakultativen Freigrenze von 35 000 ECU und der obligatorischen Freigrenze von 10 000 ECU, die in dem Vorschlag der Kommission für eine Richtlinie betreffend die Mehrwertsteuer-Sonderregelung für kleine und mittlere Unternehmen [KOM (86) 444 endg.] vorgesehen sind.

²⁾ Richtlinie des Rates 79/1070/EWG, ABl. Nr. L 331 vom 27. Dezember 1979

11. Schlußfolgerungen

11.1 Der oben geschilderte revidierte Clearingmechanismus hat zwei große Vorzüge. Erstens handelt es sich dabei um ein einfaches System, das nur eine minimale zusätzliche Belastung der Unternehmen und Verwaltungen mit sich bringt. Zweitens hat das System als solide Basis die Mehrwertsteuer-Angaben, die jeder Mitgliedstaat für seine inländische Einnahmenerhebung erfaßt. Jeder Mitgliedstaat ermittelt anhand dieser Angaben seine eigene Nettoposition gegenüber dem Clearingkonto und kann somit dem Clearingmechanismus genauso vertrauen wie seinen eigenen Mehrwertsteuer-Erhebungsverfahren.

11.2 Was die Kontrollmaßnahmen betrifft, so bietet das oben geschilderte Mischsystem aus Buchprüfungsvorschriften, Stichprobenverfahren und intensiverer administrativer Zusammenarbeit ein glaubwürdiges, flexibles Kontrollsystem, ohne den Unternehmen und den Verwaltungen der Mitgliedstaaten eine übermäßige Belastung aufzuerlegen.

11.3 Nach Ansicht der Kommission schafft das in dieser Mitteilung vorgeschlagene System eine solide Basis für die Einrichtung eines ausführlichen, umfassenden Clearingsystems, das sofort als ein Teil des Programms zur Vollendung des Binnenmarktes im steuerlichen Bereich angenommen werden kann.

ANHANG A*Schätzung der aus dem Clearingmechanismus resultierenden Einkommensströme¹⁾*

Mitgliedstaat	Nettobetrag, der von dem Mitgliedstaat zu zahlen ist oder ihm zusteht ²⁾ (Mio. ECU)	% du PIB
Belgien/Luxemburg ³⁾	– 747	– 0,62
Bundesrepublik Deutschland	– 3 534	– 0,38
Dänemark	+ 680	+ 0,82
Frankreich	+ 2 421	+ 0,34
Griechenland	+ 437	+ 1,08
Irland	+ 52	+ 0,21
Italien	+ 147	+ 0,03
Niederlande	– 1 509	– 0,86
Portugal	+ 77	+ 0,26
Spanien	+ 132	+ 0,06
Vereinigtes Königreich	+ 1 845	+ 0,33

¹⁾ Auf der Basis der Zahlen von 1986 und bei einem Mehrwertsteuersatz von 16,5 % (normal) bzw. 6,5 % ermäßigt.

²⁾ Bei den Plus-Zahlen handelt es sich um Beträge, die den Mitgliedstaaten aus dem Clearingkonto zustehen, bei den Minus-Zahlen um die Beträge, die die Mitgliedstaaten auf das Clearingkonto einzuzahlen haben (in beiden Fällen für ein ganzes Jahr).

³⁾ Aus technischen Gründen war es nicht möglich, zwischen den Ländern der BLWU eine Unterscheidung zu machen.