

Bundesministerium der Finanzen  
Herrn MDg Dr. Günter Hofmann  
Unterabteilungsleiter III C  
Wilhelmstr. 97  
10117 Berlin

per E-Mail: [IIC2@bmf.bund.de](mailto:IIC2@bmf.bund.de)

**Kürzel**  
DE/Gi – S 02/18

**Telefon**  
+49 30 27876-520

**Telefax**  
+49 30 27876-799

**E-Mail**  
ebert@dstv.de

**Datum**  
16.02.2018

## EU-Kommissions-Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Mehrwertsteuersätze COM(2018) 20 final

Sehr geehrter Herr Ministerialdirigent Dr. Hofmann,

der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) nimmt die o.g. Vorschläge der EU-Kommission zum Anlass, auf wichtige Punkte zu deren Umsetzung hinzuweisen. Der DStV freut sich, wenn die nachfolgenden Überlegungen bei der Beratung der Vorschläge der EU-Kommission, insbesondere im ECOFIN, einbezogen werden.

### Vorwort

Der DStV unterstützt die Pläne der EU-Kommission, einen einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraum zu schaffen. Die EU-Kommission nimmt die Reformpläne zum Anlass, den Mitgliedstaaten größere Flexibilität bei der Festlegung der Mehrwertsteuersätze zu ermöglichen. Dadurch, dass die Besteuerung im endgültigen System nach dem Bestimmungslandprinzip erfolgen soll, hält die Kommission aneinander angenäherte Mehrwertsteuersätze nicht weiter für notwendig ([COM\(2018\) 20 final, S. 2f.](#)).

Der ECOFIN hat bereits in 2016 ein [Fazit](#) zu der vorgegebenen Richtung des Mehrwertsteuer-Aktionsplans der EU-Kommission veröffentlicht. Hierin begrüßt er zwar die Absicht der Kommission, den Mitgliedstaaten mehr Flexibilität bei der Bestimmung der Mehrwertsteuersätze einzuräumen. Gleichzeitig betont er aber, dass es weiterhin eines ausreichenden Maßes an Harmonisierung in der EU bedarf. Die gewählte Lösung müsse ausgewogen sein, um Wettbewerbsverzerrungen, einen Anstieg der Kosten für die Unternehmen und negative Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts zu vermeiden.

Der DStV kann diese ersten Bedenken des Rates nur unterstützen. Er bittet, die nachfolgenden Ausführungen bei der weiteren Diskussion zu berücksichtigen:

#### **I. Verkomplizierung durch Flexibilisierung der Steuersätze; Art. 98 MwStSystRL-E**

Gem. Art. 98 Abs. 1 MwStSystRL-E könnten Mitgliedstaaten höchstens zwei ermäßigte Steuersätze anwenden. Diese müssen mindestens 5 % der Bemessungsgrundlage betragen. Insofern ergeben sich keine Neuerungen zu den bestehenden Regelungen aus Art. 98 Abs. 1 und Art. 99 Abs. 1 MwStSystRL. Mitgliedstaaten sollen gem. Art. 98 Abs. 2 MwStSystRL-E zusätzlich zu den beiden ermäßigten Steuersätzen einen weiteren ermäßigten Steuersatz unterhalb von 5 % sowie eine Steuerbefreiung mit Recht auf Vorsteuerabzug einführen können. Das macht bei 28 Mitgliedstaaten und jeweils 4 Möglichkeiten (Regelsteuersatz, 2 ermäßigte Steuersätze, 1 zusätzlich ermäßigter Steuersatz) 112 mögliche Steuersätze plus der Prüfung auf etwaige Steuerbefreiungen.

Die Ausweitung der möglichen Mehrwertsteuersätze führt in der Praxis zu schwerwiegenden Folgen: Unternehmer und ihre Berater müssten aufgrund der künftig geplanten Besteuerung im Bestimmungsland alle mitgliedstaatlich spezifischen Steuersätze überblicken. Hinzu käme die Prüfung auf etwaige Steuerbefreiungen. Unternehmen bzw. ihre Berater können Waren jedoch unmöglich nach sämtlichen landesspezifisch einschlägigen Kategorien bestimmen. Auch etwaige Rechtsänderungen müssten sie dabei berücksichtigen. Dies ist schlichtweg nicht leistbar. Es drohen daher vermehrt fehlerhafte Steueranmeldungen.

Gem. Art. 98 Abs. 3 1. HS MwStSystRL-E wird darüber hinaus festgelegt, dass „...*die ermäßigte[n] Steuersätze und etwaige Steuerbefreiungen [...] ausschließlich dem Endverbraucher zugute[kommen müssen]*“. Die EU-Kommission führt ergänzend dazu aus,

dass zur Begrenzung der Komplexität, die Mitgliedstaaten dafür sorgen sollen, ermäßigte Sätze „soweit wie möglich“ auf Lieferungen an Endverbraucher zu beschränken ([COM\(2018\), 20 final, S. 7](#)). Die EU-Kommission erläutert weiterhin, dass die ermäßigten Sätze nicht auf Gegenstände und Dienstleistungen angewendet werden sollen, die nur als Zwischenprodukt genutzt würden. Allerdings würde die Anwendung der ermäßigten Steuersätze auf Zwischenprodukte nicht gänzlich ausgeschlossen. Voraussetzung wäre, dass diese „in der Regel“ an Endverbraucher verkauft würden ([COM\(2018\), 20 final, S. 8](#)).

Der Wortlaut des Art. 98 Abs. 3 MwStSystRL enthält die ergänzend ausgeführte Einschränkung – die Beschränkung der ermäßigten Steuersätze bei Leistungen an den Endverbraucher - nur indirekt. Zwar heißt es, dass „...ermäßigte Steuersätze und Steuerbefreiungen [...] ausschließlich dem Endverbraucher zugute[kommen sollen]“. Jedoch ist auch eine ermäßigt ausgewiesene Umsatzsteuer an einen Unternehmer aufgrund des Vorsteuerabzugs bei ihm neutral. Ein ermäßigter Steuersatz käme, trotz dass er einem Unternehmer in Rechnung gestellt wird, diesem folglich nicht „zugute“. Sofern keine Vorsteuerabzugsbeschränkungen bestehen, ist immer nur der Endverbraucher mit der Mehrwertsteuer belastet. Im Sinne der Rechtsklarheit sollte die EU-Kommission ihren Vorschlag präzisieren. Soweit mit den vorgenannten Passagen gemeint ist, dass die Mitgliedstaaten für die Festlegung der Steuersätze nicht nur an den Gegenstand der Besteuerung, sondern auch an den Empfänger der Leistungen anknüpfen können, würde dies das Mehrwertsteuersystem weiter verkomplizieren. Ein solches Verständnis würde der DStV nachdrücklich ablehnen.

Gem. Art. 98 Abs. 3 2. HS MwStSystRL dürfen die ermäßigten Steuersätze darüber hinaus nur angewendet werden, um ein „...Ziel von allgemeinem Interesse zu verfolgen“. Hier fordert der DStV im Zuge der Rechtsklarheit ebenfalls nähere Erläuterungen, wie diese Forderung zu verstehen ist. Wenn eine rechtsklare Präzisierung nicht möglich ist, sollte dieser Zusatz ersatzlos gestrichen werden.

## **II. Verkomplizierung durch Einführung einer Negativliste zur Bestimmung der Steuersätze; Anhang IIIa MwStSystRL-E**

Die Sichtweise der EU-Kommission lässt gravierende Praxisfolgen der Neuerungen unberücksichtigt: Die Umstellung auf das endgültige Mehrwertsteuersystem hat zur Folge, dass der Lieferer bei einer grenzüberschreitenden Lieferung die Mehrwertsteuer schuldet. Die Höhe

---

der Steuer richtet sich nach den Regelungen des Bestimmungsmitgliedstaates. Der Steuerpflichtige muss die Steuer über einen One-Stop-Shop anmelden und abführen.

Darüber hinaus ist ein weiterer grundlegender Richtungswechsel geplant: Derzeit regelt Anhang III der MwStSystRL, welche Gegenstände und Dienstleistungen mit den ermäßigten Steuersätzen gem. Art. 98 besteuert werden dürfen. Dies soll sich ändern. Statt die Gegenstände und Dienstleistungen zu normieren, die ermäßigt besteuert werden dürfen, würden mittels einer Negativliste in Anhang IIIa MwStSystRL-E die Güter erfasst, die **nicht** ermäßigt besteuert werden dürften. Im Umkehrschluss dürften die Mitgliedstaaten die übrigen Güter dann ermäßigt besteuern. Gem. Art. 99a MwStSystRL-E müssten die Mitgliedstaaten lediglich sicherstellen, dass der gewogene mittlere Steuersatz stets mehr als 12 % beträgt. Die EU-Kommission müsste gem. Art. 100 MwStSystRL-E dem Rat alle fünf Jahre einen Bericht über diese festgelegte Negativliste vorlegen. Dieser Bericht könnte auch Änderungsvorschläge enthalten.

Die mehrwertsteuerliche Beurteilung nach dem Bestimmungslandprinzip wäre für den Steuerpflichtigen und seinen Berater vor allem aufgrund der Negativliste kaum leistbar: Die Besteuerung mit dem Regelsteuersatz wäre nur noch für die in der Negativliste aufgezählten Güter zwingend. Es könnte daher künftig vorkommen, dass ein und derselbe Gegenstand in einem Land mit dem Regelsteuersatz zu versteuern ist, während er in einem anderen Land mit einem ermäßigten Steuersatz von mindestens 5 % und in einem weiteren mit einem Steuersatz von weniger als 5 % versteuert wird.

Solange nicht eindeutig geklärt ist, in welchen Fällen im B2B-Bereich der ermäßigte Steuersatz zum Tragen kommen kann, erhöht sich die Rechtsunsicherheit für die Beteiligten. Dies würde zu vermehrten Ungenauigkeiten bei der Mehrwertbesteuerung führen. Die Besteuerung im B2C-Bereich wäre durch die neue Vielzahl an möglichen Steuersätzen außerdem äußerst komplex. In der Summe dürften sich dadurch die Befolgungskosten für die Betroffenen erhöhen. Zweifellos könnten entsprechende Computersysteme die richtige Zuordnung erleichtern. Jedoch dürften diese nicht zweifelsfrei jede Lieferung oder sonstige Leistung ins europäische Ausland qualifizieren können. Es dürfte mithin nach wie vor Abgrenzungsschwierigkeiten bei der Wahl des richtigen Steuersatzes geben.

---

Der DStV sieht die Gefahr, dass die Vorschläge der EU-Kommission zu einer starken Verkomplizierung führen. Er lehnt daher den Vorschlag der EU-Kommission mangels Praktikabilität ab.

Allerdings erkennt er an, dass auch das jetzige System verbesserungswürdig ist. Die Mitgliedstaaten konnten sich zwar einst auf einen Mehrwertsteuernormalsatz von mindestens 15 % einigen. Auch konnten sie sich auf einen ermäßigten Steuersatz für eine bestimmte Liste von Gegenständen und Dienstleistungen von mindestens 5 % verständigen. Einige Mitgliedstaaten haben jedoch darüber hinaus aus historischen EU-Beitrittsverhandlungen noch das Recht, einige weitere ermäßigte Steuersätze anzuwenden. In Zahlen bedeutet das: Es gibt rund 250 bestehende ermäßigte Sätze und Steuerbefreiungen mit Recht auf Vorsteuerabzug ([COM\(2018\) 20 final, S. 4](#)).

Das führt bereits heute zu einem unübersichtlichen Regelungswirrwarr. Würde dieser Regelungswirrwarr in das künftige System nach dem Bestimmungslandprinzip übertragen, wäre ebenfalls wenig gewonnen. Steuerberater müssten dann ihre Mandanten hinsichtlich sämtlicher Mehrwertsteuersatzregelungen innerhalb der EU beraten.

Um dem Problem der nicht beherrschbaren Anzahl an unterschiedlichen Steuersätzen entgegenzuwirken, regt der DStV eine stärkere Harmonisierung der Steuersätze an. Nur ein stärkeres Angleichen der Steuersätze in Europa kann dazu führen, dass die Hemmnisse des Binnenmarkts abgebaut werden. Will die EU-Kommission insbesondere kleine und mittlere Steuerpflichtige beim grenzüberschreitenden Warenverkehr nicht benachteiligen, sollte sie daher dringend ihren eingeschlagenen Kurs korrigieren.

### **III. Flexibilität der Mehrwertsteuersätze als Gefahr für kleine und mittlere Steuerberatungskanzleien**

Für die Frage, mit welchem Steuersatz der Unternehmer seine Waren grenzüberschreitend verkaufen muss, wird er sich an seinen Steuerberater wenden. Für den Berufsträger heißt das: Er muss künftig vermehrt damit rechnen, seine Mandanten hinsichtlich sämtlicher Mehrwertsteuersätze der EU-Mitgliedstaaten beraten zu müssen. Entsprechend würden die Anforderungen an die Beratungsleistung für den grenzüberschreitenden Warenverkehr und die Haftungsrisiken steigen.

Darüber hinaus würde den Berufsstand ein weiterer negativer Effekt treffen: Unternehmen sind auf eine möglichst rechtssichere mehrwertsteuerliche Beratung angewiesen. Um eine rechtssichere Beratung in diesen Fällen garantieren zu können, werden Steuerberater verstärkt auf die Expertise von Berufskollegen im europäischen Ausland zurückgreifen müssen. Gerade kleine und mittlere Kanzleien haben hierfür in der Regel nicht das erforderliche Netzwerk. Im Gegensatz zu großen Beratungskanzleien haben sie oftmals keine direkten Ansprechpartner etwa in ausländischen Niederlassungen, die sie in die Beratung des Mandanten einbeziehen können. Die Kontaktaufnahme zu Berufskollegen im europäischen Ausland für etwaige Kooperationen wird zudem durch Sprachbarrieren erschwert. Was hat das zur Folge?

Mandanten, die bisher von kleinen und mittleren Kanzleien im jetzigen Mehrwertsteuersystem rechtssicher beraten werden, bliebe künftig oftmals keine andere Möglichkeit, als einen Berater zu wählen, der über ein ausreichend großes grenzüberschreitendes Beratungsnetzwerk verfügt. Diese Entwicklung benachteiligt kleine und mittlere Steuerberatungskanzleien in großem Maße. Dies ist schlichtweg nicht tolerierbar.

Der DStV spricht sich auch aus diesem Grund nachdrücklich gegen die Verkomplizierung des Mehrwertsteuersystems aus, die mit der flexibleren Ausgestaltung der Mehrwertsteuersätze einhergehen würde.

#### **IV. Fazit**

Der freie europäische Warenverkehr ist eine wichtige Errungenschaft. Die Pläne der EU-Kommission, das derzeitige Übergangssystem zur Besteuerung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten abzulösen, ist ein Schritt in die richtige Richtung. In diesem Zusammenhang jedoch die Regelungen der Mehrwertsteuersätze derart zu ändern, dass die Mitgliedstaaten noch mehr Möglichkeiten haben, ermäßigte Steuersätze festzusetzen, hält der DStV für den falschen Weg. Zur Stärkung des Binnenmarkts bedarf es – ganz im Gegenteil – einer stärkeren Harmonisierung der Mehrwertsteuersätze. Nur so können Unternehmen beziehungsweise ihre Berater die tatsächlich entstandene Mehrwertsteuer planungssicher abführen. Auch die zu befürchtende Wettbewerbsverzerrung auf dem Beratungsmarkt, die durch die Umsetzung der Pläne der EU-Kommission droht, spricht ganz klar dafür, dass diese Pläne neu überdacht

werden müssen. Der DStV plädiert dafür, auch im endgültigen Mehrwertsteuersystem auf eine Harmonisierung der Mehrwertsteuersätze hinzuwirken.

Für ergänzende Erörterungen zu vorstehenden Überlegungen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.

RAin/StBin Sylvia Mein  
(Leiterin der Steuerabteilung)

gez.

Daniela Ebert, LL.M.  
(Referentin für Steuerrecht)

\*\*\*\*\*

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) repräsentiert bundesweit rund 36.500 und damit über 60 % der selbstständig in eigener Kanzlei tätigen Berufsangehörigen. Er vertritt ihre Interessen im Berufsrecht, im Steuerrecht, der Rechnungslegung und dem Prüfungswesen. Die Berufsangehörigen sind als Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und Berufsgesellschaften, in den uns angehörenden 16 regionalen Mitgliedsverbänden freiwillig zusammengeschlossen.

\*\*\*\*\*