Referentenentwurf

des Bundesministeriums der Finanzen

Zweite Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen

A. Problem und Ziel

Im Verlauf des Jahres hat sich in mehreren Bereichen des deutschen Steuerrechts fachlich notwendiger Verordnungsbedarf ergeben. Die vorliegende Verordnung greift diesen Bedarf zusammenfassend auf.

B. Lösung

Änderungen mehrerer Verordnungen werden zur Verfahrenserleichterung in einer Mantelverordnung vorgenommen. Betroffen sind folgende Regelungsbereiche:

– Einführung von normativen Vorgaben für die Ausgestaltung der von den Landesfinanzbehörden bei der Verwaltung der Gemeinschaftssteuern eingesetzten automationsgestützten Risikomanagementsysteme in der Verordnung über Art und Umfang der steuerlichen Ermittlungen der Landesfinanzbehörden bei Einsatz automationsgestützter Risikomanagementsysteme (Steuer-Ermittlungs-Verordnung - StErmV).

– Anpassung der Nachweispflichten für Ausfuhrlieferungen an die seit 1. Juli 2009 bestehende EU-einheitliche Pflicht zur Teilnahme am elektronischen Ausfuhrverfahren (Artikel 787 ZK-DVO) sowie Schaffung einfacherer und eindeutigerer Nachweisregelungen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, §§ 9 bis 11, 13, 17, 17a, 17b und 17c der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV).

– Anpassung der Erleichterungen bei der Aufteilung der Vorsteuern nach § 15 Absatz 4 UStG beim An- und Verkauf von in- und ausländischen Banknoten und Münzen im Rahmen von Sortengeschäften, § 43 Nummer 3 UStDV.

– Anpassung der Vereinfachungen bei der Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG, § 44 Absatz 3 und 4 und § 74a UStDV.

– Anpassung der Verordnung zur Durchführung des § 5 Abs. 2 des Finanzverwaltungsgesetzes an die Rechtsgrundlagen, mit denen das für die Aufteilungen der Länderanteile am Erstattungsvolumen maßgebende Aufkommen bestimmt wird.

C. Alternativen

Keine

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Keine

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Bürgerinnen und Bürger sind durch die Regelungen nicht betroffen.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Es werden vier Informationspflichten geändert und zwei Informationspflichten abgeschafft.

Die Änderung der Informationspflichten führt zu keiner bezifferbaren Veränderung der Bürokratiekosten. Durch die Aufhebung von zwei Informationspflichten verringern sich die Bürokratiekosten um 28 000 Euro.

Darüber hinaus verändert sich der Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft nicht.

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Die neue Steuer-Ermittlungs-Verordnung regelt die grundsätzlichen Anforderungen für den Einsatz automationsgestützter Risikomanagementsysteme in den Landesfinanzverwaltungen. Ein bezifferbarer Mehr- oder Minderaufwand entsteht damit nicht.

Die Änderungen der Regelungen zum beleg- und buchmäßigen Nachweis bei Ausfuhrlieferungen, Lohnveredelungen an Gegenständen der Ausfuhr und für innergemeinschaftliche Lieferungen führen zu nicht bezifferbarem Minderaufwand bei den Finanzämtern auf Grund einfacherer Prüfung der Voraussetzungen der Steuerbefreiungen.

F. Weitere Kosten

Kosten für die Wirtschaft einschließlich der mittelständischen Unternehmen entstehen nicht.

Genaue Angaben zur Struktur der Be- und Entlastungen für einzelne Sektoren der Volkswirtschaft sind nicht bekannt. Deren Größenordnung wird insgesamt jedoch als zu gering eingeschätzt, um in Einzelfällen oder im Allgemeinen volkswirtschaftliche Effekte auszulösen.

Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau sind nicht zu erwarten.

Referentenentwurf für eine

Zweite Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen

Vom ...

Das Bundesministerium der Finanzen verordnet auf Grund des § 88 Absatz 3 der Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 28. April 2011 (BGBl. I S. 676) geändert worden ist, des § 6 Absatz 4 Satz 2, des § 6a Absatz 3 Satz 2, des § 7 Absatz 4 Satz 2, des § 15 Absatz 5 Nummer 3 sowie des § 15a Absatz 11 Nummer 1 des Umsatzsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), das durch Artikel 6 des Gesetzes vom 16. Juni 2011 (BGBl. I S. 1090) geändert worden ist, des § 5 Absatz 2 Satz 4 des Finanzverwaltungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. April 2006 (BGBl. I S. 846, 1202), das zuletzt durch Artikel 17 des Gesetzes vom 8. Dezember 2010 (BGBl. I S. 1768) geändert worden ist:

Artikel 1

Verordnung über Art und Umfang der steuerlichen Ermittlungen der Landesfinanzbehörden bei Einsatz automationsgestützter Risikomanagementsysteme

(Steuer-Ermittlungs-Verordnung – StErmV)

§ 1

Einsatz von Risikomanagementsystemen im Besteuerungsverfahren

(1) Die Finanzbehörden der Länder können bei der Festsetzung und Erhebung von Steuern automationsgestützte Verfahren zur Erkennung von steuerlichen Risikopotenzialen und zur Bewältigung des Kontrollbedürfnisses (Risikomanagementsysteme) einsetzen.

(2) Wurde ein Fall vom Risikomanagementsystem zur personellen Bearbeitung ausgewählt, sind die nach Lage des Einzelfalls gebotenen Ermittlungen und Prüfungen personell vorzunehmen und zu dokumentieren.

(3) Fälle, die durch das Risikomanagementsystem nicht zur personellen Bearbeitung ausgewählt werden, können vollmaschinell bearbeitet werden.

§ 2

Ziel der Risikomanagementsysteme

(1) Die Risikomanagementsysteme sind darauf auszurichten, die Steuern nach Maßgabe der Gesetze gleichmäßig und unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit sowie des Grundsatzes der Wirtschaftlichkeit der Verwaltung festzusetzen und zu erheben.

(2) Maßstab für die Ausgestaltung der Risikomanagementsysteme ist es, unzutreffende Steuerfestsetzungen und unzutreffende Anrechnungen von Steuerabzugsbeträgen zu Gunsten wie auch zu Ungunsten des Steuerpflichtigen weitgehend zu vermeiden.

§ 3

Ausgestaltung der Risikomanagementsysteme

(1) Im Rahmen der Risikomanagementsysteme werden Risikofilter oder andere Methoden eingesetzt, die insbesondere auf Grund steuerrechtlicher oder verhaltensorientierter Umstände auf personell zu prüfende Sachverhalte hinweisen. Verhaltensorientierte Umstände bestimmen sich nach dem bisherigen Verhalten des betroffenen Steuerpflichtigen im Besteuerungsverfahren. Bestandteile der Risikofilter sind auch Zufalls- und Turnusauswahl sowie personelle Fallauswahl. Elektronisch auswertbare Kontrolldaten sind in den Risikomanagementsystemen zu berücksichtigen.

(2) Wird für die Auswahl der von den Außenprüfungsdiensten zu überprüfenden Steuerfälle ein Risikomanagementsystem eingesetzt, können in einer allgemeinen Verwaltungsvorschrift nach Artikel 108 Absatz 7 des Grundgesetzes mit Zustimmung des Bundesrates Abweichungen von Absatz 1 vorgesehen werden.

(3) Zur Qualitätssicherung der Risikomanagementsysteme sind die eingesetzten Risikofilter und Methoden im Sinne von Absatz 1 und 2 regelmäßig auf ihre Zweckmäßigkeit zu überprüfen und soweit notwendig anzupassen.

(4) Die Ausgestaltung der Risikomanagementsysteme wird nach § 21a Absatz 1 des Finanzverwaltungsgesetzes bundeseinheitlich festgelegt. Länderspezifisch erforderliche Abweichungen sind nur bei Einhaltung bundeseinheitlicher Mindestanforderungen und mit Zustimmung des Bundesministeriums der Finanzen zulässig. Die Gründe für solche Abweichungen sind in bundeseinheitlich festgelegter Weise zu dokumentieren.

(5) Einzelheiten der Ausgestaltung der Risikomanagementsysteme werden nicht veröffentlicht.

Artikel 2

Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung

Die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 434), die zuletzt durch Artikel 7 der Verordnung vom 17. November 2010 (BGBl. I S. 1544) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die §§ 9 bis 11 werden wie folgt gefasst:

„§ 9

Ausfuhrnachweis bei Ausfuhrlieferungen in Beförderungsfällen

(1) In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert hat, hat der Unternehmer den Ausfuhrnachweis durch folgenden Beleg zu führen:

1. in Fällen, in denen die Ausfuhranmeldung im elektronischen Ausfuhrverfahren (Artikel 787 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften – ABl. EG Nr. L 253 vom 11. Oktober 1993, S. 1 – in der jeweils geltenden Fassung) erfolgt, mit dem durch die zuständige Ausfuhrzollstelle auf elektronischem Weg übermittelten „Ausgangsvermerk“ oder mit der ausgedruckten und mit Dienststempelabdruck versehenen Druckversion des „Ausgangsvermerks“. Hat der Unternehmer statt des „Ausgangsvermerks“ einen von der Ausfuhrzollstelle erstellten „Alternativ-Ausgangsvermerk“, gilt dieser nur in Verbindung mit den Belegen nach Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 als Ausfuhrnachweis;

2. in allen anderen Fällen durch einen Beleg, der folgende Angaben enthält:

   a) den Namen und die Anschrift des Unternehmers;

   b) die Menge des ausgeführten Gegenstands und die handelsübliche Bezeichnung;

   c) den Ort und den Tag der Ausfuhr;

   d) eine Ausfuhrbestätigung der den Ausgang des Gegenstands aus dem Gemeinschaftsgebiet überwachenden Grenzzollstelle eines Mitgliedstaates.

Bei der Ausfuhr von für den Straßenverkehr zugelassenen Fahrzeugen muss

1. der Beleg nach Satz 1 auch die Fahrzeug-Identifikationsnummer enthalten;

2. der Unternehmer zusätzlich über eine Bescheinigung über die Zulassung, die Verzollung oder die Einfuhrbesteuerung im Drittland verfügen.

Dies gilt nicht in den Fällen, in denen das Fahrzeug mit einem Ausfuhrkennzeichen ausgeführt wird, wenn aus dem Beleg nach Satz 1 die Nummer des Ausfuhrkennzeichens ersichtlich ist.

(2) An die Stelle der Ausfuhrbestätigung nach Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe d tritt bei einer Ausfuhr im gemeinsamen oder gemeinschaftlichen Versandverfahren oder bei einer Ausfuhr mit Carnet TIR, wenn diese Verfahren nicht bei einer Grenzzollstelle beginnen, eine Ausfuhrbestätigung der Abgangsstelle, die bei einer Ausfuhr im gemeinsamen oder im gemeinschaftlichen Versandverfahren oder im Versandverfahren mit Carnet TIR nach Eingang des Beendigungsnachweises für das Versandverfahren erteilt wird, sofern sich daraus die Ausfuhr ergibt.

§ 10

Ausfuhrnachweis bei Ausfuhrlieferungen in Versendungsfällen

(1) In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet versendet hat, hat der Unternehmer den Ausfuhrnachweis durch folgenden Beleg zu führen:

1. in Fällen, in denen die Ausfuhranmeldung im elektronischen Ausfuhrverfahren (Artikel 787 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften - ABl. EG Nr. L 253 vom 11.10.1993, S. 1 - in der jeweils geltenden Fassung) er-

folgt, mit dem durch die zuständige Ausfuhrzollstelle auf elektronischem Weg übermittelten „Ausgangsvermerk“ oder mit der ausgedruckten und mit Dienststempelabdruck versehenen Druckversion des „Ausgangsvermerks“. Hat der Unternehmer statt des „Ausgangsvermerks“ einen von der Ausfuhrzollstelle erstellten „Alternativ-Ausgangsvermerk“, gilt dieser nur in Verbindung mit den Belegen nach Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 als Ausfuhrnachweis; Absatz 3 ist entsprechend anzuwenden;

2. in allen anderen Fällen durch folgenden Beleg:

   a) durch einen Versendungsbeleg, insbesondere durch handelsrechtlichen Frachtbrief, der vom Auftraggeber des Frachtführers unterzeichnet ist, Konnossement, Einlieferungsschein für im Postverkehr beförderte Sendungen oder deren Doppelstücke, oder

   b) durch einen anderen handelsüblichen Beleg als nach Buchstabe a, insbesondere durch eine Bescheinigung des beauftragten Spediteurs. Der Beleg muss enthalten:

      aa) den Namen und die Anschrift des Ausstellers des Belegs sowie das Ausstellungsdatum,

      bb) den Namen und die Anschrift des liefernden Unternehmers und des Auftraggebers der Versendung,

      cc) die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) des ausgeführten Gegenstands,

      dd) den Ort und den Tag der Ausfuhr oder den Ort und den Tag der Versendung in das Drittlandsgebiet,

      ee) den Empfänger des ausgeführten Gegenstands und den Bestimmungsort im Drittlandsgebiet,

      ff) eine Versicherung des Ausstellers des Belegs, dass die Angaben in dem Beleg auf Grund von Geschäftsunterlagen gemacht wurden, die im Gemeinschaftsgebiet nachprüfbar sind,

      gg) die Unterschrift des Ausstellers des Belegs.

Bei der Ausfuhr von für den Straßenverkehr zugelassenen Fahrzeugen muss

1. der Beleg nach Satz 1 auch die Fahrzeug-Identifikationsnummer enthalten;

2. der Unternehmer zusätzlich über eine Bescheinigung über die Zulassung, die Verzollung oder die Einfuhrbesteuerung im Drittland verfügen.

Dies gilt nicht in den Fällen, in denen das Fahrzeug mit einem Ausfuhrkennzeichen ausgeführt wird, wenn aus dem Beleg nach Satz 1 die Nummer des Ausfuhrkennzeichens ersichtlich ist.

(2) Ist eine Ausfuhr elektronisch angemeldet worden und ist es dem Unternehmer nicht möglich oder nicht zumutbar, den Ausfuhrnachweis nach Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 zu führen, kann er die Ausfuhr mit den in Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 genannten Belegen nachweisen. In diesen Fällen muss der Beleg zusätzlich zu den Angaben nach Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 die Registriernummer der Ausfuhranmeldung (Movement Reference Number – MRN) enthalten.

(3) Ist es dem Unternehmer nicht möglich oder nicht zumutbar, den Ausfuhrnachweis nach Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 zu führen, kann er die Ausfuhr wie in Beförderungsfällen (§ 9 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2) nachweisen.

§ 11

Ausfuhrnachweis bei Ausfuhrlieferungen in Bearbeitungs- und Verarbeitungsfällen

(1) In den Fällen, in denen der Gegenstand der Lieferung durch einen Beauftragten vor der Ausfuhr bearbeitet oder verarbeitet worden ist, hat der Unternehmer den Ausfuhrnachweis durch einen Beleg nach § 9 oder § 10 zu führen, der zusätzlich folgende Angaben enthält:

1. den Namen und die Anschrift des Beauftragten;

2. die Menge des an den Beauftragten übergebenen oder versendeten Gegenstands und die handelsübliche Bezeichnung;

3. den Ort und den Tag der Entgegennahme des Gegenstands durch den Beauftragten;

4. die Bezeichnung des Auftrags und der vom Beauftragten vorgenommenen Bearbeitung oder Verarbeitung.

(2) Ist der Gegenstand der Lieferung durch mehrere Beauftragte bearbeitet oder verarbeitet worden, so haben sich die in Absatz 1 bezeichneten Angaben auf die Bearbeitungen oder Verarbeitungen eines jeden Beauftragten zu erstrecken.“

2. § 13 wird wie folgt gefasst:

„§ 13

Buchmäßiger Nachweis bei Ausfuhrlieferungen und Lohnveredelungen an Gegenständen der Ausfuhr

(1) Bei Ausfuhrlieferungen und Lohnveredelungen an Gegenständen der Ausfuhr (§§ 6 und 7 des Gesetzes) hat der Unternehmer im Geltungsbereich dieser Verordnung die Voraussetzungen der Steuerbefreiung buchmäßig nachzuweisen. Die Voraussetzungen müssen eindeutig und leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein.

(2) Der Unternehmer hat regelmäßig Folgendes aufzuzeichnen:

1. die Menge des Gegenstands der Lieferung oder die Art und den Umfang der Lohnveredelung und die handelsübliche Bezeichnung einschließlich der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei Fahrzeugen im Sinne von § 1b Absatz 2 des Gesetzes;

2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers oder Auftraggebers;

3. den Tag der Lieferung oder der Lohnveredelung;

4. das vereinbarte Entgelt oder bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten das vereinnahmte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung;

5. die Art und den Umfang einer Bearbeitung oder Verarbeitung vor der Ausfuhr (§ 6 Absatz 1 Satz 2, § 7 Absatz 1 Satz 2 des Gesetzes);

6. die Ausfuhr;

7. in den Fällen des § 9 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, des § 10 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und des § 10 Absatz 2 die Registriernummer der Ausfuhranmeldung (Movement Reference Number – MRN).

(3) In den Fällen des § 6 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 des Gesetzes, in denen der Abnehmer kein ausländischer Abnehmer ist, hat der Unternehmer zusätzlich zu den Angaben nach Absatz 2 aufzuzeichnen:

1. die Beförderung oder Versendung durch ihn selbst;

2. den Bestimmungsort.

(4) In den Fällen des § 6 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 des Gesetzes hat der Unternehmer zusätzlich zu den Angaben nach Absatz 2 aufzuzeichnen:

1. die Beförderung oder Versendung;

2. den Bestimmungsort;

3. in den Fällen, in denen der Abnehmer ein Unternehmer ist, auch den Gewerbezweig oder Beruf des Abnehmers und den Erwerbszweck.

(5) In den Fällen des § 6 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und 3 des Gesetzes, in denen der Abnehmer ein Unternehmer ist und er oder sein Beauftragter den Gegenstand der Lieferung im persönlichen Reisegepäck ausführt, hat der Unternehmer zusätzlich zu den Angaben nach Absatz 2 auch den Gewerbezweig oder Beruf des Abnehmers und den Erwerbszweck aufzuzeichnen.

(6) In den Fällen des § 6 Absatz 3 des Gesetzes hat der Unternehmer zusätzlich zu den Angaben nach Absatz 2 aufzuzeichnen:

1. den Gewerbezweig oder Beruf des Abnehmers;

2. den Verwendungszweck des Beförderungsmittels.

(7) In den Fällen des § 7 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 des Gesetzes, in denen der Auftraggeber kein ausländischer Auftraggeber ist, ist Absatz 3 und in den Fällen des § 7 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe b des Gesetzes Absatz 4 entsprechend anzuwenden.“

3. Die §§ 17, 17a, 17b und 17c werden wie folgt gefasst:

„§ 17

Abnehmernachweis bei Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr

In den Fällen des § 6 Absatz 3a des Gesetzes hat der Beleg nach § 9 zusätzlich folgende Angaben zu enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des Abnehmers;

2. eine Bestätigung der den Ausgang des Gegenstands der Lieferung aus dem Gemeinschaftsgebiet überwachenden Grenzzollstelle eines Mitgliedstaates, dass die nach Nummer 1 gemachten Angaben mit den Eintragungen in dem vorgelegten Pass oder sonstigen Grenzübertrittspapier desjenigen übereinstimmen, der den Gegenstand in das Drittlandsgebiet verbringt.

§ 17a

Nachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen in Beförderungs- und Versendungsfällen

(1) Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 6a Absatz 1 des Gesetzes) hat der Unternehmer im Geltungsbereich dieser Verordnung durch Belege nachzuweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat. Dies muss sich aus den Belegen eindeutig und leicht nachprüfbar ergeben.

(2) Der Unternehmer hat den Nachweis nach Absatz 1 wie folgt zu führen:

1. durch das Doppel der Rechnung (§§ 14 und 14a des Gesetzes) und

2. durch eine Bestätigung des Abnehmers gegenüber dem Unternehmer oder dem mit der Beförderung beauftragten selbständigen Dritten, dass der Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist (Gelangensbestätigung). Dieser Beleg muss enthalten:

   a) den Namen und die Anschrift des Abnehmers;

   b) die Menge des Gegenstands der Lieferung und die handelsübliche Bezeichnung einschließlich der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei Fahrzeugen im Sinne von § 1b Absatz 2 des Gesetzes;

   c) im Fall der Beförderung oder Versendung durch den Unternehmer oder im Fall der Versendung durch den Abnehmer den Ort und Tag des Erhalts des Gegenstands im übrigen Gemeinschaftsgebiet und im Fall der Beförderung des Gegenstands durch den Abnehmer den Ort und Tag des Endes der Beförderung des Gegenstands im übrigen Gemeinschaftsgebiet;

   d) das Ausstellungsdatum der Bestätigung;

   e) die Unterschrift des Abnehmers.

   In den Fällen der Versendung ist es ausreichend, wenn sich die Gelangensbestätigung bei dem mit der Beförderung beauftragten selbständigen Dritten befindet und auf Verlangen der Finanzbehörde binnen angemessener Frist vorgelegt werden kann. In diesem Fall muss der Unternehmer eine schriftliche Versicherung des mit der Beförderung beauftragten selbständigen Dritten besitzen, dass dieser über einen Beleg mit den Angaben des Abnehmers verfügt.

(3) Wird der Gegenstand der Lieferung vom Unternehmer oder Abnehmer im gemeinschaftlichen Versandverfahren in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, kann der Unternehmer den Nachweis hierüber abweichend von Absatz 2 auch durch eine Bestätigung der Abgangsstelle über die innergemeinschaftliche Lieferung führen, die nach Eingang des Beendigungsnachweises für das Versandverfahren erteilt wird, sofern sich daraus die Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet ergibt.

§ 17b

Nachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen in Bearbeitungs- oder Verarbeitungsfällen

Ist der Gegenstand der Lieferung vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet durch einen Beauftragten bearbeitet oder verarbeitet worden (§ 6a Absatz 1 Satz 2 des Gesetzes), hat der Unternehmer dies durch Belege eindeutig und leicht nachprüfbar nachzuweisen. Der Nachweis ist durch Belege nach § 17a zu führen, die zusätzlich die in § 11 Absatz 1 Nummer 1 bis 4 bezeichneten Angaben enthalten. Ist der Gegenstand durch mehrere Beauftragte bearbeitet oder verarbeitet worden, ist § 11 Absatz 2 entsprechend anzuwenden.

§ 17c

Buchmäßiger Nachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

(1) Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 6a Absatz 1 und 2 des Gesetzes) hat der Unternehmer im Geltungsbereich dieser Verordnung die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einschließlich Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers buchmäßig nachzuweisen. Die Voraussetzungen müssen eindeutig und leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein.

(2) Der Unternehmer hat Folgendes aufzuzeichnen:

1. den Namen und die Anschrift des Abnehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Beauftragten des Abnehmers bei einer Lieferung, die im Einzelhandel oder in einer für den Einzelhandel gebräuchlichen Art und Weise erfolgt;
3. den Gewerbezweig oder Beruf des Abnehmers;
4. die Menge des Gegenstands der Lieferung und die handelsübliche Bezeichnung einschließlich der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei Fahrzeugen im Sinne von § 1b Absatz 2 des Gesetzes;
5. den Tag der Lieferung;
6. das vereinbarte Entgelt oder bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten das vereinnahmte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung;
7. die Art und den Umfang einer Bearbeitung oder Verarbeitung vor der Beförderung oder der Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet (§ 6a Absatz 1 Satz 2 des Gesetzes);
8. die Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet;
9. den Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet.

(3) In den einer Lieferung gleichgestellten Verbringungsfällen (§ 6a Absatz 2 des Gesetzes) hat der Unternehmer Folgendes aufzuzeichnen:

1. die Menge des verbrachten Gegenstands und die handelsübliche Bezeichnung einschließlich der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei Fahrzeugen im Sinne von § 1b Absatz 2 des Gesetzes;

2. die Anschrift und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des im anderen Mitgliedstaat belegenen Unternehmensteils;

3. den Tag des Verbringens;

4. die Bemessungsgrundlage nach § 10 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 des Gesetzes.

(4) In den Fällen, in denen neue Fahrzeuge an Abnehmer ohne Umsatzsteuer-Identifikationsnummer in das übrige Gemeinschaftsgebiet geliefert werden, hat der Unternehmer Folgendes aufzuzeichnen:

1. den Namen und die Anschrift des Erwerbers;

2. die handelsübliche Bezeichnung des gelieferten Fahrzeugs einschließlich der Fahrzeug-Identifikationsnummer;

3. den Tag der Lieferung;

4. das vereinbarte Entgelt oder bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten das vereinnahmte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung;

5. die in § 1b Absatz 2 und 3 des Gesetzes bezeichneten Merkmale;

6. die Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet;

7. den Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet.“

4. § 43 Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

„3. Sonstige Leistungen, die im Austausch von gesetzlichen Zahlungsmitteln bestehen, Lieferungen von im Inland gültigen amtlichen Wertzeichen sowie Einlagen bei Kreditinstituten, wenn diese Umsätze als Hilfsumsätze anzusehen sind.“

5. § 44 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird aufgehoben.

b) Absatz 4 Satz 2 wird aufgehoben.

6. § 74a wird wie folgt geändert:

a) Der bisherige Wortlaut wird Absatz 1.

b) Folgender Absatz 2 wird angefügt:

„(2) Für Wirtschaftsgüter, die vor dem 1. Januar 2012 angeschafft oder hergestellt worden sind, ist § 44 Absatz 3 und 4 in der am 31. Dezember 2011 geltenden Fassung weiterhin anzuwenden.“

Artikel 3

Änderung der Verordnung zur Durchführung des § 5 Abs. 2 des Finanzverwaltungsgesetzes

§ 2 Absatz 1 der Verordnung zur Durchführung des § 5 Abs. 2 des Finanzverwaltungsgesetzes vom 22. August 1977 (BGBl. I S. 1678), die zuletzt durch Artikel 15 des Gesetzes vom 16. Juli 2009 (BGBl. I S. 1959) geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:

„(1) Maßgebendes Aufkommen für die Aufteilung der Anteile der Länder - einschließlich Gemeinden - an den vom Bundeszentralamt für Steuern durchgeführten Steuererstattungen und Steuervergütungen entsprechend § 1, die nach § 44b Absatz 6 Satz 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes erstattete Kapitalertragsteuer sowie an der vom Bundeszentralamt für Steuern anlässlich der Vergütung von Körperschaftsteuer vereinnahmten Kapitalertragsteuer auf die einzelnen Länder nach § 5 Absatz 2 Satz 3 des Gesetzes sind die jeweiligen Steuereinnahmen des Vorjahres nach § 7 Absatz 1 des Gesetzes über den Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern in der jeweils gültigen Fassung unter Berücksichtigung der Zerlegungsanteile nach dem Zerlegungsgesetz in der jeweils gültigen Fassung und der nach § 44b Absatz 6 Satz 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes erstatteten Kapitalertragsteuer.“

Artikel 4

Inkrafttreten

(1) Diese Verordnung tritt vorbehaltlich des folgenden Absatzes am Tag nach ihrer Verkündung in Kraft.

(2) Artikel 2 tritt am 1. Januar 2012 in Kraft.

Der Bundesrat hat zugestimmt.

Begründung

A. Allgemeiner Teil

Im Verlauf des Jahres hat sich in mehreren Bereichen des deutschen Steuerrechts fachlich notwendiger Verordnungsbedarf ergeben. Die vorliegende Verordnung greift diesen Bedarf zusammenfassend auf.

Die Änderungen mehrerer Verordnungen werden zur Verfahrenserleichterung in einer Mantelverordnung vorgenommen. Betroffen sind folgende Regelungsbereiche:

– Einführung von normativen Vorgaben für die Ausgestaltung der von den Landesfinanzbehörden bei der Verwaltung der Gemeinschaftssteuern eingesetzten automationsgestützten Risikomanagementsysteme in der Verordnung über Art und Umfang der steuerlichen Ermittlungen der Landesfinanzbehörden bei Einsatz automationsgestützter Risikomanagementsysteme (Steuer-Ermittlungs-Verordnung - StErmV).

– Anpassung der Nachweispflichten für Ausfuhrlieferungen an die seit 1. Juli 2009 bestehende EU-einheitliche Pflicht zur Teilnahme am elektronischen Ausfuhrverfahren (Artikel 787 ZK-DVO) sowie Schaffung einfacherer und eindeutigerer Nachweisregelungen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, §§ 9 bis 11, 13, 17, 17a, 17b und 17c der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV).

– Anpassung der Erleichterungen bei der Aufteilung der Vorsteuern nach § 15 Absatz 4 UStG beim An- und Verkauf von in- und ausländischen Banknoten und Münzen im Rahmen von Sortengeschäften, § 43 Nummer 3 UStDV.

– Anpassung der Vereinfachungen bei der Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG, § 44 Absatz 3 und 4 und § 74a UStDV.

– Anpassung der Verordnung zur Durchführung des § 5 Absatz 2 Finanzverwaltungsgesetz an die Rechtsgrundlagen, mit denen das für die Aufteilungen der Länderanteile am Erstattungsvolumen maßgebende Aufkommen bestimmt wird.

Gleichstellungspolitische Relevanzprüfung

Im Zuge der gemäß § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien vorzunehmenden Relevanzprüfung sind unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebenssituation von Frauen und Männern keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen zuwiderlaufen.

Nachhaltigkeit

Das Vorhaben entspricht einer nachhaltigen Entwicklung, indem es das Steueraufkommen des Gesamtstaates sichert. Eine Nachhaltigkeitsrelevanz bezüglich anderer Indikatoren ist nicht gegeben.

Finanzielle Auswirkungen

Keine

Erfüllungsaufwand

<u>Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger</u>

Bürgerinnen und Bürger sind durch die Regelungen nicht betroffen.

Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Es werden vier Informationspflichten geändert und zwei Informationspflichten abgeschafft.

Es ergeben sich im Hinblick auf die gesetzlichen Informationspflichten aus § 9 Absatz 1 Satz 2 und 3, § 10 Absatz 1 Satz 2 und 3, § 10 Absatz 2 und § 17a Absatz 2 Nummer 2 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) im Hinblick auf den Buch-/Belegnachweis nur geringfügige Veränderungen des Zeitaufwandes. Daher unterbleibt eine betragsmäßige Bezifferung.

Durch die Aufhebung des § 44 Absatz 3 und Absatz 4 Satz 2 UStDV werden zwei Informationspflicht abgeschafft. Der Erfüllungsaufwand der Wirtschaft verringert sich damit um die in der Bürokratiekosten-Datenbank (WebSKM) ausgewiesenen Bürokratiekosten in Höhe von 28 000 Euro.

Darüber hinaus verändert sich der Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft nicht.

Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Die neue Steuer-Ermittlungs-Verordnung regelt die grundsätzlichen Anforderungen für den Einsatz automationsgestützter Risikomanagementsysteme in den Landesfinanzverwaltungen. Anpassungsbedarf bei den bestehenden Risikomanagementsystemen entsteht dadurch nicht. Insgesamt wird kein bezifferbarer Mehr- oder Minderaufwand erwartet.

Die Änderung der Nachweispflichten nach den §§ 9 bis 11 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung bei Ausfuhrlieferungen in Beförderungsfällen, in Versendungsfällen sowie in Bearbeitungs- und Verarbeitungsfällen dient im Wesentlichen der Anpassung der Regelungen an das elektronische Ausfuhrverfahren. Sie führt daher zu keiner Be- oder Entlastung beim Erfüllungsaufwand der Verwaltung, da die Regelungen im Vorgriff auf die Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung bereits angewendet werden.

Änderungen der Regelungen zum beleg- und buchmäßigen Nachweis bei Ausfuhrlieferungen, Lohnveredelungen an Gegenständen der Ausfuhr (§ 13 UStDV) und für innergemeinschaftliche Lieferungen (§§ 17a und 17c UStDV) führen zu nicht bezifferbarem Minderaufwand bei den Finanzämtern auf Grund einfacherer Prüfung der Voraussetzungen der Steuerbefreiungen.

Weitere Kosten

Kosten für die Wirtschaft einschließlich der mittelständischen Unternehmen entstehen nicht.

Genaue Angaben zur Struktur der Be- und Entlastungen für einzelne Sektoren der Volkswirtschaft sind nicht bekannt. Deren Größenordnung wird insgesamt jedoch als zu gering eingeschätzt, um in Einzelfällen oder im Allgemeinen volkswirtschaftliche Effekte auszulösen.

Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau sind nicht zu erwarten.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Verordnung über Art und Umfang der steuerlichen Ermittlungen der Landesfinanzbehörden bei Einsatz automationsgestützter Risikomanagementsysteme):

Der Gleichheitssatz (Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes) verlangt für das Steuerrecht, dass die Steuerpflichtigen durch die Steuergesetze rechtlich und tatsächlich gleich belastet werden. Eine Steuer, die mangels hinreichender Kontrollmechanismen nahezu allein auf der Erklärungsbereitschaft und Steuerehrlichkeit des Steuerpflichtigen beruht, birgt das Risiko strukturell ungleicher, da unvollständiger Steuererhebung und verfehlt das Gebot steuerlicher Lastengleichheit. Der Gesetzgeber muss daher die Steuerehrlichkeit durch hinreichende maschinelle und personelle Kontrollinstrumentarien abstützen. Das Deklarationsprinzip bedarf folglich der Ergänzung durch das Verifikationsprinzip (vgl. dazu grundlegend BVerfG, Urteil vom 27. Juni 1991, 2 BvR 1493/89, BStBl II 1991 S. 654).

Verifikation besteht darin, die vom Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Besteuerungsverfahren gemachten Angaben auf Vollständigkeit und Richtigkeit zu untersuchen. Eine Verifikation ist nicht nur wirksam und erfolgreich, wenn sich durch maschinelle oder personelle Überprüfungen höhere Steuern ergeben. Eine Verifikation ist auch dann erfolgreich, wenn sich die Angaben als vollständig und zutreffend erweisen oder wenn sich nach der Überprüfung eine niedrigere Steuer ergibt. Letztlich hat Verifikation aber auch zum Ziel, den Steuerpflichtigen durch ein nicht kalkulierbares Entdeckungsrisiko zu mehr Steuerehrlichkeit zu bewegen.

Die Finanzbehörden müssen bei der Entscheidung über Art und Umfang der Ermittlung steuerrelevanter Sachverhalte dem Verifikationsgebot Rechnung tragen. Bei der Besteuerung handelt es sich allerdings um ein Massenverfahren, das immer im Zielkonflikt zwischen sorgfältiger Sachaufklärung im Einzelfall und der Sicherstellung des zeitnahen Gesamtvollzugs steht. Eine flächendeckende, detaillierte, am jeweils individuellen Sachverhalt orientierte Verifikation jedes einzelnen Steuerfalles würde die Finanzverwaltung angesichts begrenzter Ressourcen überfordern. Zudem sind bei Bestimmung von Art und Umfang der Ermittlungen der Finanzbehörden auch Verhältnismäßigkeitsaspekte zu beachten, das heißt Ermittlungen müssen nicht nur geeignet, sondern auch erforderlich und angemessen sein. Wirkt der Steuerpflichtige umfassend mit und liegen aus Sicht der Finanzbehörde keine Anhaltspunkte für eine Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit seiner Angaben vor, besteht daher grundsätzlich kein Anlass für weitere Ermittlungen. Der so begründete Vertrauensvorschuss muss jedoch um die Komponente einer effektiven Kontrolle ergänzt werden. Diese Kontrolle muss nicht zwingend ausschließlich in einer umfassenden personellen Überprüfung bestehen, sie kann auch durch ein automationsgestütztes Risikomanagementsystem ergänzt und in Abhängigkeit von den steuerrelevanten Sachverhalten auch ersetzt werden.

Die Finanzbehörden der Länder richten ihre Vollzugsstrategie zudem an dem Ziel aus, dass die Steuerpflichtigen ihre steuerlichen Pflichten freiwillig, korrekt und pünktlich erfüllen. Zu diesem Zweck ist die Kommunikation mit den Steuerpflichtigen stetig zu verbessern, durch elektronische Steuerverwaltung (eGovernment) sind bürokratische Belastungen auf ein unverzichtbares Mindestmaß zu reduzieren und für die Steuerpflichtigen passende Informations- und Serviceangebote bereit zu stellen (Servicemanagement). Gleichzeitig sollen Risiken im Vollzug der Steuergesetze frühzeitig erkannt, überwacht und durch gezielte Nachfragen bei den Steuerpflichtigen sowie den Einsatz IT-gestützter Verfahren zur risikoorientierten Ressourcensteuerung angemessen bewältigt werden (Risikomanagement).

Risikomanagement besteht aus der systematischen Erfassung und Bewertung von Risikopotenzialen sowie der Steuerung von Reaktionen in Abhängigkeit von den festgestell-

ten Risikopotentialen. Ziel des Risikomanagements kann es allerdings nicht sein, jedes abstrakt denkbare Risiko auszuschalten. Risikomanagement hat vielmehr zum Ziel,

– Steuerverkürzungen zu verhindern und damit präventiv zu wirken,

– gezielt Betrugsfälle aufzudecken, zumindest aber die Chancen ihrer Aufdeckung deutlich zu erhöhen,

– die personelle Fallbearbeitung durch eine risikoorientierte Steuerung der Bearbeitung zu optimieren,

– die Bearbeitungsqualität durch Standardisierung der Arbeitsabläufe bei umfassender IT-Unterstützung nachhaltig zu verbessern und

– qualitativ hochwertige Rechtsanwendung durch bundeseinheitlich abgestimmte Vorgaben gleichmäßig zu gestalten.

Risikomanagement hilft dabei, mit den vorhandenen Ressourcen das bestmögliche Ergebnis im Spannungsverhältnis zwischen gesetz- und gleichmäßiger Besteuerung einerseits und zeitnahem und wirtschaftlichem Verwaltungshandeln anderseits zu erreichen. Durch bewusstes Eingehen auf definierte Risikopotentiale soll ein besseres Gesamtniveau der Besteuerungsergebnisse und damit ein Mehr an Steuergerechtigkeit realisiert werden.

Zu § 1 (Einsatz von Risikomanagementsystemen im Besteuerungsverfahren):

Zu Absatz 1:

Absatz 1 stellt klar, dass die Landesfinanzbehörden im Besteuerungsverfahren automationsgestützte Risikomanagementsysteme einsetzen können.

Zu Absatz 2:

Wurde ein Fall im Rahmen des Risikomanagementsystems zur personellen Bearbeitung ausgesteuert, sind die nach den konkreten Umständen des Einzelfalls gebotenen Ermittlungen und Prüfungen durchzuführen (vgl. § 88 Absatz 1 Abgabenordnung - AO -). Dies kann je nach Sachlage eine punktuelle oder auch eine umfassende Ermittlung und Überprüfung sein. Die durchgeführten Ermittlungen und Prüfungen sind für Zwecke der Evaluation zu dokumentieren. Im Fall einer Zufallsauswahl dient die Überprüfung unter anderem dazu, die Wirkung der eingesetzten Risikofilter zu überprüfen; im günstigsten Fall bestätigt die personelle Überprüfung des zufällig ausgewählten Falls die Zuverlässigkeit und Zweckmäßigkeit der eingesetzten Risikofilter.

Sofern im Rahmen der Außenprüfung ein Risikomanagementsystem zur Fallausfall eingesetzt wird, hat die Aussteuerung eines Falls nicht zwingend zur Folge, dass eine Außenprüfung durchgeführt werden muss; es muss lediglich personell überprüft und entschieden werden, ob im ausgesteuerten Fall eine Außenprüfung geboten ist.

Zu Absatz 3:

Absatz 3 stellt klar, dass Steuerfälle unter bestimmten Voraussetzungen vollmaschinell bearbeitet werden können.

Zu § 2 (Ziel der Risikomanagementsysteme):

Zu Absatz 1:

Absatz 1 beschreibt das Ziel des Einsatzes von Risikomanagementsystemen.

Zu Absatz 2:

Absatz 2 macht deutlich, dass Risikomanagementsysteme nicht vorrangig auf die Erzielung steuerlicher Mehrergebnisse ausgerichtet sind. Auch zu hohe Steuerfestsetzungen sind zu vermeiden.

Zu § 3 (Ausgestaltung der Risikomanagementsysteme):

Zu Absatz 1:

Die Finanzverwaltung kann den Einsatz ihres Verifikationsinstrumentariums am steuerlichen Risikopotential ausrichten und Risikofilter oder andere geeignete Methoden zur Erkennung von steuerlichen Risikopotenzialen und zur Bewältigung des Kontrollbedürfnisses einsetzen (vgl. BVerfG, Beschluss vom 9. März 2004, 2 BvL 17/02, BStBl II 2005 S. 56, zur Zulässigkeit so genannter Prüffelder). Die standardisierte, automationsgestützte Prüfung eines jeden Steuerfalls nach bundeseinheitlich abgestimmten Vorgaben, denen letztlich das gesamte Expertenwissen der Steuerverwaltung zu Grunde liegt, kann nicht adäquat durch eine individuelle personelle Fallbearbeitung ersetzt werden.

Bei Ausgestaltung und Weiterentwicklung der Risikomanagementsysteme im Besteuerungsverfahren müssen hinreichende Vorkehrungen für eine möglichst umfassende automationsgestützte Kontrolle getroffen werden, um die Zahl objektiv fehlerhafter Steuerfestsetzungen (d. h. sowohl zu hohe als auch zu niedrige Steuerfestsetzungen) so gering wie möglich zu halten. Zu diesem Zweck muss das Risikomanagementsystem unter anderem hinreichende personelle Stichprobenkontrollen vorsehen, um ein für die Steuerpflichtigen unkalkulierbares Entdeckungsrisiko zu begründen und eine zeitnahe Evaluation der Systemparameter zu ermöglichen. Zudem müssen personelle Einzelfallprüfungen auch weiterhin für solche Fälle vorgesehen werden, die mangels genügender Datenbasis noch nicht hinreichend automationsgestützt analysiert werden können oder bei denen der zuständige Bearbeiter ein Kontrollbedürfnis sieht.

Elektronisch auswertbare Kontrolldaten werden in den Risikomanagementsystemen berücksichtigt. Andere Kontrolldaten (z. B. Kontrollmitteilungen in Papierform) werden weiterhin durch personelle Maßnahmen ausgewertet.

Zu Absatz 2:

Absatz 2 ermöglicht es, in einer allgemeinen Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung nach Artikel 108 Absatz 7 des Grundgesetzes mit Zustimmung des Bundesrates Abweichungen von Absatz 1 vorzusehen, sofern Risikomanagementsysteme von den Außenprüfungsdiensten der Landesfinanzbehörden zur Auswahl der zu prüfenden Fälle eingesetzt werden. Sachgerechter Regelungsort für derartige Bestimmungen wäre die Allgemeine Verwaltungsvorschrift für die Betriebsprüfung (Betriebsprüfungsordnung).

Unabhängig von der maschinellen Unterstützung bei der Fallauswahl durch ein Risikomanagementsystem richten sich die Prüfungsmaßstäbe bei den zur Prüfung ausgewählten Fällen nach den allgemeinen Grundsätzen (§ 1 Absatz 2 der Verordnung i. V. mit §§ 193 ff. Abgabenordnung).

Zu Absatz 3:

Jedes Risikomanagementsystem bedarf der Qualitätssicherung und Weiterentwicklung. Deshalb sind die eingesetzten Risikofilter und Methoden im Sinne von Absatz 1 und 2 regelmäßig auf ihre Zweckmäßigkeit zu überprüfen und soweit notwendig anzupassen

Zu Absatz 4:

Satz 1 regelt das Verfahren zur Ausgestaltung der Risikomanagementsysteme. Da die Ausgestaltung eines Risikomanagementsystems auf dem Gebiet der Verwaltung der Gemeinschaftssteuern immer auch eine Frage der Rechtsanwendung (§ 88 Absatz 1 AO) und damit eine Frage der Bundesauftragsverwaltung nach Artikel 108 Absatz 3 GG ist, sollen konkrete Festlegungen zur Ausgestaltung der Risikomanagementsysteme hinsichtlich der von den Ländern im Auftrag des Bundes verwalteten Steuern nach § 21a Absatz 1 des Finanzverwaltungsgesetzes getroffen werden.

Risikomanagementsysteme sollen auch länderspezifisch erforderliche Abweichungen vorsehen können. Derartige Abweichungen sollen nach Satz 2 allerdings nur bei Einhaltung bundeseinheitlicher Mindeststandards und mit Zustimmung des Bundesministeriums der Finanzen zulässig sein. Die Gründe für derartige Abweichungen sollen im Interesse der Transparenz und Nachvollziehbarkeit nach Satz 3 in bundeseinheitlich festgelegter Weise dokumentiert werden.

Zu Absatz 5:

Eine Veröffentlichung der Einzelheiten der Ausgestaltung der Risikomanagementsysteme würde die mit dem Einsatz dieser Systeme verfolgten Zwecke gefährden. Könnten zum Beispiel die Steuerpflichtigen ihre Steuererklärungen an den ihnen bekannten Risikofiltern ausrichten, würde die mit dem Risikomanagement beabsichtigte Verifikation vereitelt.

Zu Artikel 2 (Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung):

Zu Nummer 1:

<u>§§ 9 bis 11 - allgemein -</u>

Die Regelungen werden an das elektronische Ausfuhrverfahren angepasst.

Die Lieferung von Gegenständen, die durch den liefernden Unternehmer oder den Abnehmer in das Drittlandsgebiet oder in die in § 1 Absatz 3 UStG bezeichneten Gebiete (insbesondere in die Freihäfen) befördert oder versendet werden, ist bei Vorliegen aller Voraussetzungen als Ausfuhrlieferung umsatzsteuerfrei (§ 4 Nummer 1 Buchstabe a, § 6 UStG). Die Voraussetzungen dafür müssen sich u. a. aus entsprechenden Belegen - Ausfuhrnachweis in Form einer Ausfuhrbestätigung der Grenzzollstelle, eines Versendungsbelegs oder eines sonstigen handelsüblichen Belegs - ergeben (§ 6 Absatz 3 UStG, §§ 8 ff. UStDV).

Seit 1. Juli 2009 besteht EU-einheitlich die Pflicht zur Teilnahme am elektronischen Ausfuhrverfahren (Artikel 787 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, in der jeweils geltenden Fassung - ZK-DVO). Die bisherige schriftliche Ausfuhranmeldung wird durch eine elektronische Ausfuhranmeldung ersetzt. In Deutschland steht hierfür seit dem 1. August 2006 das IT-System ATLAS-Ausfuhr zur Verfügung. Die Pflicht zur Abgabe elektronischer Anmeldungen betrifft alle Anmeldungen unabhängig vom Beförderungsweg (Straßen-, Luft-, See-, Post- und Bahnverkehr).

Die Ausfuhrzollstelle (AfZSt) überführt die elektronisch angemeldeten Waren in das Ausfuhrverfahren und übermittelt der angegebenen Ausgangszollstelle (AgZSt) vorab die Angaben zum Ausfuhrvorgang. Über das europäische IT-System AES (Automated Export System)/ECS (Export Control System) kann die AgZSt, unabhängig davon, in welchem Mitgliedstaat sie sich befindet, anhand der Registriernummer der Ausfuhranmeldung (MRN - Movement Reference Number) den Ausfuhrvorgang aufrufen und den körperlichen Ausgang der Waren überwachen. Die AgZSt vergewissert sich u. a., dass die ge-

stellten Waren den angemeldeten entsprechen, und überwacht den körperlichen Ausgang der Waren aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft. Der körperliche Ausgang der Waren ist der AfZSt durch die AgZSt mit der „Ausgangsbestätigung/Kontrollergebnis“ unmittelbar anzuzeigen. Weder im nationalen noch im europäischen Zollrecht existiert eine Differenzierung zwischen Beförderungs- und Versendungsfällen. Für alle elektronisch angemeldeten Waren übersendet die AgZSt der AfZSt die Nachricht „Ausgangsbestätigung/Kontrollergebnis“.

Der Nachrichtenaustausch zwischen den Teilnehmern und den Zolldienststellen wird im IT-Verfahren ATLAS mit EDIFACT-Nachrichten (EDIFACT = Electronic Data Interchange For Administration, Commerce and Transport - Branchenübergreifender internationaler Standard für das Format elektronischer Daten im Geschäftsverkehr) durchgeführt, die auf EDIFACT-Nachrichtentypen basieren. Die (deutsche) AfZSt erledigt den Ausfuhrvorgang auf Basis der von der AgZSt übermittelten „Ausgangsbestätigung“ dadurch, dass sie dem Ausführer/Anmelder elektronisch den „Ausgangsvermerk“ (Artikel 796e ZK-DVO) als pdf-Dokument übermittelt. Der „Ausgangsvermerk“ beinhaltet die Daten der ursprünglichen Ausfuhranmeldung, ergänzt um die zusätzlichen Feststellungen und Ergebnisse der AfZSt. Der belegmäßige Nachweis der Ausfuhr wird daher zollrechtlich in allen Fällen (Beförderungs- und Versendungsfällen) durch den „Ausgangsvermerk“ erbracht.

Von dem seit 1. Juli 2009 geltenden elektronischen Nachrichtenaustauschverfahren sind - aus zollrechtlicher Sicht - Abweichungen nur zulässig

– im Ausfall- und Sicherheitskonzept (erkennbar am Stempelabdruck „ECS/AES Notfallverfahren“). Hier wird das Exemplar Nummer 3 des Einheitspapiers, ein Handelsbeleg oder ein Verwaltungspapier als schriftliche Ausfuhranmeldung verwendet (bis zum 31. Dezember 2010 konnte auch ein Handelsbeleg oder ein Verwaltungspapier verwendet werden),

– bei der Ausfuhr mit mündlicher oder konkludenter Anmeldung (in Fällen von geringer wirtschaftlicher Bedeutung). Hier wird ein sonstiger handelsüblicher Beleg als Ausfuhranmeldung verwendet.

Nur in diesen Fällen wird die vom Ausführer/Anmelder vorgelegte Ausfuhranmeldung von der AgZSt auf der Rückseite mit Dienststempelabdruck versehen.

<u>§ 9</u>

Befördert der liefernde Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung selbst, erfolgt der Nachweis über das Gelangen des Gegenstands in das Drittlandsgebiet durch einen entsprechenden Nachweis der zuständigen Zollstelle.

<u>§ 9 Absatz 1 Einleitungssatz</u>

Die bisherige Sollvorschrift („... soll der Unternehmer ...“) ist unter Wegfall des Wortes „regelmäßig“ durch eine Mussvorschrift („... hat der Unternehmer ...“) ersetzt worden. Hiermit wird die bisherige Auslegung der Vorschrift übernommen.

<u>§ 9 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1</u>

§ 9 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 1 UStDV regelt, dass als Belegnachweis der Ausfuhr regelmäßig der „Ausgangsvermerk“ gilt, und zwar entweder als elektronische Fassung oder als mit Dienststempelabdruck versehene Druckversion.

§ 9 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 2 UStDV regelt, dass in den Fällen, in denen der Unternehmer einen „Alternativ-Ausgangsvermerk“ erhält, weil die Nachricht „Ausgangsbestätigung/Kontrollergebnis“ der AgZSt bei der AfZSt - aus welchen Gründen auch immer - nicht eingegangen ist und das Ausfuhrverfahren deshalb nicht automatisiert mit dem pdf-

Dokument „Ausgangsvermerk“ erledigt werden kann, er aber zollrechtlich den Ausgang der gelieferten Gegenstände mit zulässigen Alternativnachweisen (vgl. Kapitel 4.9.5 Absatz 5 Verfahrensanweisung ATLAS) erbringen kann, dieser „Alternativ-Ausgangsvermerk“ nur in Verbindung mit den Belegen nach § 9 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 als Ausfuhrnachweis anerkannt wird. Die Ausfuhrnachweisführung nach § 9 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 UStDV in diesen Fällen bleibt unberührt.

§ 9 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2

§ 9 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 UStDV regelt den belegmäßigen Ausfuhrnachweis in den Fällen, in denen die Ausfuhranmeldung nicht im elektronischen Ausfuhrverfahren durchgeführt wird.

In Fällen, in denen die Ausfuhranmeldung nicht im elektronischen Ausfuhrverfahren durchgeführt werden kann (bei Ausfall der IT-Systeme), wird - wie bisher - das Exemplar Nummer 3 der Ausfuhranmeldung (= Exemplar Nummer 3 des Einheitspapiers - Einheitspapier Ausfuhr/ Sicherheit, Zollvordruck 033025 oder Einheitspapier, Zollvordruck 0733 mit Sicherheitsdokument, Zollvordruck 033023) als Nachweis der Beendigung des zollrechtlichen Ausfuhrverfahrens verwendet. Ein Handelspapier (z. B. Rechnung) oder ein Verwaltungspapier (z. B. das begleitende Verwaltungsdokument, das bei der Ausfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung anstelle des Exemplars Nummer 3 des Einheitspapiers verwendet wird) kann ebenfalls als Nachweis der Beendigung des zollrechtlichen Ausfuhrverfahrens verwendet werden. Dieser Beleg wird als Nachweis für Umsatzsteuerzwecke anerkannt, wenn die Ausfuhrbestätigung durch einen Vermerk (Dienststempelabdruck der Grenzzollstelle mit Datum) auf der Rückseite des Exemplars Nummer 3 der Ausfuhranmeldung oder des Handels- oder Verwaltungspapiers angebracht ist. Dieser Beleg muss im Fall des Ausfallkonzepts außerdem den Stempelabdruck „ECS/AES Notfallverfahren“ tragen, da im Ausfallkonzept stets alle anstelle einer elektronischen Ausfuhranmeldung verwendeten schriftlichen Ausfuhranmeldungen mit diesem Stempelabdruck versehen werden. Das Ausfuhrbegleitdokument (ABD) ist nicht als Ausfuhrnachweis geeignet, weil es von der AgZSt weder abgestempelt noch zurückgegeben wird.

In Fällen, in denen die Ausfuhranmeldung weiterhin nicht im elektronischen Ausfuhrverfahren erfolgt (bei Ausfuhren mit mündlicher oder konkludenter Anmeldung in Fällen von geringer wirtschaftlicher Bedeutung bzw. bei Ausfuhranmeldungen bis zu einem Warenwert von 1 000 Euro), wird - ebenfalls wie bisher - auf andere Weise als mit dem Exemplar Nummer 3 der Ausfuhranmeldung (= Exemplar Nummer 3 des Einheitspapiers) der Ausgang der Ware überwacht. Wird hierfür ein handelsüblicher Beleg (z. B. Frachtbrief, Rechnung, Lieferschein) verwendet, wird er als Nachweis für Umsatzsteuerzwecke anerkannt, wenn die Ausfuhrbestätigung durch einen Vermerk (Dienststempelabdruck der Grenzzollstelle mit Datum) auf der Rückseite angebracht ist.

In diesem Beleg müssen wie bisher in jedem Fall Name und Anschrift des liefernden Unternehmers, die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des ausgeführten Gegenstands, der Ort und der Tag der Ausfuhr sowie die Ausfuhrbestätigung der zuständigen Grenzzollstelle enthalten sein.

§ 9 Absatz 1 Satz 2 und 3

Bei der Ausfuhr von für den Straßenverkehr zugelassenen Fahrzeugen - gleich ob auf eigener Achse oder mit Hilfe eines Transportmittels - muss nach dem neuen § 9 Absatz 1 Satz 2 UStDV der Ausfuhrnachweis neben dem „Ausgangsvermerk“, der bei Fahrzeugen im Sinne von § 1b Absatz 2 UStG auch die Fahrzeug-Identifikationsnummer enthalten muss, zusätzlich mit einer Bescheinigung über die Zulassung, die Verzollung oder die Einfuhrbesteuerung im Drittland geführt werden. Dies gilt nach dem neuen § 9 Absatz 1 Satz 3 UStDV jedoch nicht in den Fällen, in denen das Fahrzeug mit einem Ausfuhrkenn-

zeichen ausgeführt wird, wenn aus dem „Ausgangsvermerk“ die Nummer des Ausfuhrkennzeichens ersichtlich ist. Diese Regelungen sind nicht neu. Sie greifen die bisherigen Verwaltungsregelungen in Abschnitt 135 Absatz 10 der Umsatzsteuer-Richtlinien 2008 (UStR) bzw. Abschnitt 6.9 Absatz 11 Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) auf. Der Bundesfinanzhof hatte aber mit Urteil vom 31. Juli 2008, V R 21/06 (BFHE 222 S. 143) entschieden, dass der Unternehmer den belegmäßigen Ausfuhrnachweis in Beförderungsfällen grundsätzlich mit den in § 9 UStDV a. F. genannten Nachweisen zu erbringen hat, die Regelung in Abschnitt 135 Absatz 10 Nummer 1 UStR bzw. Abschnitt 6.9 Absatz 11 UStAE aber darüber hinausgeht. Die Verwaltung hält die nunmehr gesetzlich zu regelnden Nachweise für zwingend erforderlich, da ansonsten Missbrauchsgefahren bestehen und die Zollverwaltung nur schwerlich die Ausfuhr des betreffenden Fahrzeugs feststellen kann. Entsprechend werden diese - zusätzlichen - Nachweise in den neuen § 9 Absatz 1 Satz 2 und 3 UStDV aufgenommen.

§ 9 Absatz 2

§ 9 Absatz 2 UStDV regelt den belegmäßigen Ausfuhrnachweis für Ausfuhrlieferungen von Gegenständen für die Fälle, in denen die Gegenstände abweichend von Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe d UStDV nicht im elektronischen Ausfuhrverfahren sondern in einem zollrechtlichen Versandverfahren bis zum Ausgang aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft befördert werden. Dieser Ausfuhrnachweis darf - wie bisher - bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen statt von einer Grenzzollstelle von der Abgangsstelle des Versandverfahrens ausgestellt werden.

Nicht mehr aufgenommen wurde die Möglichkeit des Nachweises durch eine Abfertigungsbestätigung der Abgangsstelle in Verbindung mit einer Eingangsbescheinigung der Bestimmungsstelle im Drittlandsgebiet, da dieser Nachweis in der Praxis nicht mehr verwandt wird.

§ 10

Lässt der liefernde Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung durch einen selbstständigen Beauftragten befördern, ist ebenfalls ein Nachweis über das Gelangen des Gegenstands in das Drittlandsgebiet zu führen.

§ 10 Absatz 1 Einleitungssatz

Die bisherige Sollvorschrift („... soll der Unternehmer ...“) ist unter Wegfall des Wortes „regelmäßig“ durch eine Mussvorschrift („... hat der Unternehmer ...“) ersetzt worden. Hiermit wird die bisherige Auslegung der Vorschrift übernommen.

§ 10 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1

§ 10 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 1 UStDV regelt, dass als Belegnachweis der Ausfuhr in Versendungsfällen, in denen das elektronische Ausfuhrverfahren durchgeführt wird, regelmäßig der „Ausgangsvermerk“ gilt, und zwar entweder als elektronische Fassung oder als mit Dienststempelabdruck versehene Druckversion.

§ 10 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 2 UStDV regelt, dass in den Fällen, in denen der Unternehmer einen „Alternativ-Ausgangsvermerk“ erhält, weil die Nachricht „Ausgangsbestätigung/Kontrollergebnis“ der AgZSt bei der AfZSt - aus welchen Gründen auch immer - nicht eingegangen ist und das Ausfuhrverfahren deshalb nicht automatisiert mit dem pdf-Dokument „Ausgangsvermerk“ erledigt werden kann, er aber zollrechtlich den Ausgang der gelieferten Gegenstände mit zulässigen Alternativnachweisen (vgl. Kapitel 4.9.5 Absatz 5 Verfahrensanweisung ATLAS) erbringen kann, dieser „Alternativ-Ausgangsvermerk“ nur in Verbindung mit den Belegen nach § 10 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 UStDV (oder gegebenenfalls nach § 9 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2) UStDV als Aus-

fuhrnachweis anerkannt wird. Die Ausfuhrnachweisführung nach § 10 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 UStDV in diesen Fällen bleibt unberührt.

§ 10 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2

Der neue § 10 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 UStDV regelt den belegmäßigen Ausfuhrnachweis, in den Fällen, in denen die Ausfuhranmeldung nicht im elektronischen Ausfuhrverfahren durchgeführt wird. Als Ausfuhrbelege werden in diesen Fällen - wie bisher in § 10 Absatz 1 UStDV a. F. - Versendungsbelege oder andere handelsübliche Belege, insbesondere die sog. Spediteurbescheinigung, anerkannt. Der bisher aufgeführte Begriff „Posteinlieferungsschein“ ist ersetzt worden durch „Einlieferungsschein für im Postverkehr beförderte Sendungen“. Damit soll klargestellt werden, dass dieser Versendungsbeleg von jedem Unternehmen ausgestellt sein kann, dem nach dem Postrecht Beförderungen im - grenzüberschreitenden - Postverkehr vorbehalten sind.

Die weiteren Änderungen in Buchstabe a und Buchstabe b Satz 1 dienen der Klarstellung im Hinblick auf das BFH-Urteil vom 17. Februar 2011, V R 28/10.

In Buchstabe b Satz 2 ist die bisherige Sollvorschrift („... der sonstige Beleg soll ...“) durch eine Mussvorschrift („Der Beleg muss ...“) ersetzt worden. Hiermit wird die bisherige Auslegung der Vorschrift übernommen. Die weiteren Änderungen in Buchstabe b Satz 2 sind klarstellender oder redaktioneller Art.

§ 10 Absatz 1 Satz 2 und 3

Bei der Ausfuhr von für den Straßenverkehr zugelassenen Fahrzeugen - gleich ob auf eigener Achse oder mit Hilfe eines Transportmittels - muss nach § 10 Absatz 1 Satz 2 UStDV der Ausfuhrnachweis, der bei Fahrzeugen im Sinne von § 1b Absatz 2 UStG auch die Fahrzeug-Identifikationsnummer enthalten muss, neben dem handelsüblichen Beleg zusätzlich mit einer Bescheinigung über die Zulassung, die Verzollung oder die Einfuhrbesteuerung im Drittland geführt werden. Dies gilt nach dem neuen § 10 Absatz 1 Satz 3 UStDV jedoch nicht in den Fällen, in denen das Fahrzeug mit einem Ausfuhrkennzeichen ausgeführt wird, wenn aus dem Versendungsbeleg die Nummer des Ausfuhrkennzeichens ersichtlich ist. Zur Begründung im Einzelnen vgl. vorstehend unter Nummer 1, zu § 9 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 UStDV.

§ 10 Absatz 2

Der Unternehmer kann in den Versendungsfällen, in denen das elektronische Ausfuhrverfahren durchgeführt wird, den Ausfuhrnachweis statt mit dem „Ausgangsvermerk“ mit einem handelsüblichen Beleg führen (vgl. vorstehend zu § 10 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 UStDV). Voraussetzung ist, dass es dem Unternehmer nicht möglich oder nicht zumutbar ist, den Nachweis mit dem „Ausgangsvermerk“ zu erbringen. Damit soll es insbesondere Unternehmern ermöglicht werden, den Ausfuhrnachweis mit einer Spediteurbescheinigung zu führen, wenn ein „Ausgangsvermerk“ nicht oder noch nicht vorliegt.

Voraussetzung ist aber, dass in diesem Beleg die Registriernummer der Ausfuhranmeldung (MRN = Movement Reference Number) enthalten ist. Durch die Angabe dieser Registriernummer, die der Zoll im Rahmen des elektronischen Ausfuhrverfahrens ATLAS-Ausfuhr erteilt, kann die Finanzverwaltung schneller Zugriff auf den entsprechenden Datensatz der Zollverwaltung erhalten, der den Ausfuhrvorgang dokumentiert. Die Regelung dient der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs. Die Finanzverwaltung soll in die Lage versetzt werden, Betrugsfälle rascher aufzudecken.

§ 10 Absatz 3

Der Unternehmer kann - wie bisher - in den Versendungsfällen, in denen das elektronische Ausfuhrverfahren nicht durchgeführt wird, den Ausfuhrnachweis wie in entsprechen-

den Beförderungsfällen durch eine Bescheinigung der zuständigen Grenzzollstelle (vgl. vorstehend unter Nummer 1, zu § 9 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 UStDV) führen. Voraussetzung ist weiterhin, dass es ihm nicht möglich oder nicht zumutbar ist, den Nachweis mit einem handelsüblichen Beleg zu erbringen.

Die weiteren Änderungen der Vorschrift sind rein redaktioneller Art.

§ 11

§ 11 Absatz 1 Nummer 1 bis 4 sowie § 11 Absatz 2 UStDV bleiben unverändert.

§ 11 Absatz 1 Einleitungssatz

Die bisherige Sollvorschrift („... soll der Unternehmer ...“) ist unter Wegfall des Wortes „regelmäßig“ durch eine Mussvorschrift („... hat der Unternehmer ...“) ersetzt worden. Hiermit wird die bisherige Auslegung der Vorschrift übernommen.

Zu Nummer 2:

§ 13

Wird der Gegenstand der Lieferung vom Unternehmer in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet, muss er hierüber buchmäßige Aufzeichnungen führen. Diese buchmäßigen Aufzeichnungen werden erweitert.

§ 13 Satz 1

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung (Ersetzen des Wortes „muss“ durch „hat ... zu ...“), die zu einem Gleichklang mit den entsprechenden Regelungen in den §§ 9 bis 11 UStDV führen soll.

§ 13 Absatz 2 Einleitungssatz

Die bisherige Sollvorschrift („... soll der Unternehmer ...“) ist unter Wegfall des Wortes „regelmäßig“ durch eine Mussvorschrift („... hat der Unternehmer ...“) ersetzt worden. Hiermit wird die bisherige Auslegung der Vorschrift übernommen.

§ 13 Absatz 2 Nummer 1

Zusätzlich zu der Aufzeichnung der handelsüblichen Bezeichnung und der Menge der Liefergegenstände muss der Unternehmer bei Fahrzeugen im Sinne von § 1b Absatz 2 UStG die Fahrzeug-Identifikationsnummer aufzeichnen.

Die Regelung dient der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs. Die Finanzverwaltung soll in die Lage versetzt werden, Betrugsfälle rascher aufzudecken, z. B. bei sog. Karussellgeschäften, bei denen Fahrzeuge mehrfach über die Grenze geliefert werden, oder bei sog. Scheingeschäften, bei denen tatsächlich kein Gegenstand geliefert wird.

Die Regelung führt im Ergebnis zu keinem Mehraufwand für den liefernden Unternehmer, da diese Daten vorliegen und er sie bereits regelmäßig in der Rechnung anzugeben hat.

§ 13 Absatz 2 Nummer 2 bis 6

Die Regelungen sind - mit Ausnahme von redaktionellen Änderungen in Nummer 5 - unverändert aus der bisherigen Fassung übernommen worden.

§ 13 Absatz 2 Nummer 7 - neu -

Zusätzlich zu den bislang vorgesehenen Nachweisen, muss der Unternehmer auch die Registriernummer der Ausfuhranmeldung (MRN = Movement Reference Number) aufzeichnen.

Durch die Aufzeichnung dieser Registriernummer, die der Zoll im Rahmen des elektronischen Ausfuhrverfahrens ATLAS-Ausfuhr erteilt, kann die Finanzverwaltung schneller Zugriff auf den entsprechenden Datensatz der Zollverwaltung erhalten, der den Ausfuhrvorgang dokumentiert. Die Regelung dient der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs. Die Finanzverwaltung soll in die Lage versetzt werden, Betrugsfälle rascher aufzudecken.

Die Regelung führt zu keinen Erschwernissen für den liefernden Unternehmer. Führt er das Ausfuhrverfahren selbst durch, erhält er selbst den Ausgangsvermerk mit MRN. Führt ein selbstständiger Beauftragter (insbesondere Spediteur) das Ausfuhrverfahren durch, erhält dieser die MRN, die er dem Unternehmer entweder durch Weiterleitung des Ausgangsvermerks der Zollverwaltung oder durch Aufnahme in den Versendungsbeleg oder den handelsüblichen Beleg, aus dem sich das Gelangen der gelieferten Gegenstände in das Drittlandsgebiet ergibt, übermittelt.

<u>§ 13 Absatz 3 und 4</u>

Die bisherigen Sollvorschriften („... soll der Unternehmer ...“) sind jeweils durch eine Mussvorschrift („... hat der Unternehmer ...“) ersetzt worden. Hiermit wird die bisherige Auslegung der Vorschrift übernommen.

<u>§ 13 Absatz 5 bis 7</u>

Die Absätze 5 bis 7 entsprechen den bisherigen Absätzen 4a, 5 und 6. In den Absätzen 5 und 6 sind die bisherigen Sollvorschriften („... soll der Unternehmer ...“) jeweils durch eine Mussvorschrift („... hat der Unternehmer ...“) ersetzt worden. Hiermit wird die bisherige Auslegung der Vorschrift übernommen.

Zu Nummer 3:

<u>§ 17 UStDV</u>

Die bisherige Sollvorschrift („... soll der Beleg ...“) ist durch eine Mussvorschrift („... hat der Beleg ...“) ersetzt worden. Hiermit wird die bisherige Auslegung der Vorschrift übernommen.

<u>§ 17a UStDV</u>

Seit 1. Januar 1993 ist die innergemeinschaftliche Lieferung von Gegenständen an einen im Bestimmungsmitgliedstaat zur Erwerbsbesteuerung verpflichteten Abnehmer nach § 6a UStG steuerfrei. Der liefernde Unternehmer hat die Voraussetzungen der Steuerbefreiung beleg- und buchmäßig nachzuweisen (§ 6a Absatz 3 Satz 1 UStG). Mit den §§ 17a und 17c UStDV hat der Verordnungsgeber in Ausfüllung der Ermächtigung des § 6a Absatz 3 Satz 2 UStG seit 1. Januar 1993 festgelegt, wie dieser Nachweis zu führen ist. Dabei wurden bislang unterschiedliche Nachweise verlangt, je nachdem, ob der liefernde Unternehmer oder der Abnehmer oder ein selbstständiger Beauftragter des liefernden Unternehmers oder des Abnehmers den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert.

In der Vergangenheit hat sich gezeigt, dass die unterschiedlichen Anforderungen an die Nachweisführung sowie deren Nachprüfbarkeit zu erheblichen Unsicherheiten bei den betroffenen Unternehmen und der Finanzverwaltung geführt haben. So wurde von den Spitzenverbänden der Wirtschaft beklagt, es bestünden erhebliche Probleme in der Praxis bei der Beleg- und Buchnachweisführung; dadurch würde auch der innergemeinschaftliche Warenverkehr behindert. Für die Finanzverwaltung war in einer Vielzahl von Fällen

kaum nachprüfbar, ob der jeweilige Liefergegenstand tatsächlich in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist und welches der Bestimmungsmitgliedstaat ist. Die Durchführung der Umsatzbesteuerung war in vielen Fällen mit erheblichen Rechtsunsicherheiten behaftet.

Um zum einen dem liefernden Unternehmer die Nachweisführung zu erleichtern und zum anderen die Kontrollmöglichkeiten durch die Finanzverwaltung zu verbessern, werden nunmehr einfachere und eindeutigere Nachweisregelungen geschaffen. Das Gelangen in den Bestimmungsmitgliedstaat ist nunmehr neben dem bisher bereits erforderlichen Doppel der Rechnung mit Ausnahme der Fälle des § 17a Absatz 3 UStDV allein durch eine entsprechende Bestätigung des Abnehmers über das Gelangen des Liefergegenstands in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Gelangensbestätigung) nachzuweisen. Anders als nach bislang geltendem Recht ist es nunmehr unbeachtlich, wer den Liefergegenstand tatsächlich befördert. Die Gelangensbestätigung ist dabei so ausgestaltet, dass sie nur die für das Gelangen des Liefergegenstands in das übrige Gemeinschaftsgebiet erforderlichen Anforderungen enthält. Diese sind so festgelegt, dass sie die bisherige Empfangsbestätigung über den Erhalt des Liefergegenstands bzw. die Versicherung des Abnehmers, den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern, und auch den Versendungsbeleg in den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung versenden, ersetzen.

Befördert der liefernde Unternehmer oder der Abnehmer den Liefergegenstand selbst und liegt dem liefernden Unternehmer die erforderliche Bestätigung des Abnehmers nicht vor, kann die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen unter den weiteren Voraussetzungen des § 6a Absatz 1 UStG - entsprechend der ständigen Rechtsprechung des BFH - nur dann gewährt werden, wenn auf Grund der objektiven Beweislage feststeht, dass der Liefergegenstand tatsächlich in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist.

Sofern in der Praxis in Einzelfällen seitens des liefernden Unternehmens befürchtet wird, die Gelangensbestätigung nicht zu erhalten, hat dieser die Möglichkeit, sich z. B. durch Ausstellung einer sog. Bruttorechnung abzusichern. In diesem Fall entsteht keine Steuerschuld nach § 14c UStG, sofern die Abrechnung so gestaltet ist, dass ein gesonderter Ausweis von Umsatzsteuer eindeutig ausgeschlossen werden kann.

Insgesamt kommt es durch die Neuregelung zu Vereinfachungen für Unternehmen und Finanzverwaltung. Die Nachweisführung wird durch das regelmäßige Abstellen auf nur einen Beleg für den Unternehmer vereinfacht. Die Nachprüfung der Voraussetzungen der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen wird durch die Neuregelung für die Finanzverwaltung insgesamt einfacher. Sie kann leichter den Bestimmungsmitgliedstaat feststellen und zu welchem Zeitpunkt dort eine Besteuerung durchzuführen ist.

<u>§ 17a Absatz 1</u>

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung (Ersetzen des Wortes „muss“ durch „hat ... zu ...“), die zu einem Gleichklang mit den entsprechenden Regelungen in den §§ 9 bis 11 UStDV für Ausfuhrlieferungen führen soll.

<u>§ 17a Absatz 2</u>

<u>§ 17a Absatz 2 Einleitungssatz</u>

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung. Der Einleitungssatz wurde durch die Bezugnahme auf § 17 Absatz 1 UStDV sprachlich vereinfacht.

<u>§ 17a Absatz 2 Nummer 1</u>

Die Regelung bleibt unverändert.

§ 17a Absatz 2 Nummer 2

Nach § 17a Absatz 2 UStDV hat der liefernde Unternehmer den Nachweis über das Gelangen des Liefergegenstands in das übrige Gemeinschaftsgebiet zum einen - wie bisher - durch das Rechnungsdoppel und zum anderen durch eine Bestätigung des Abnehmers zu führen, dass der Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist. Diese Bestätigung muss alle hierzu erforderlichen Angaben enthalten, das sind:

– Name und Anschrift des Abnehmers sowie dessen Unterschrift,

– das Ausstellungsdatum der Bestätigung,

– die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des Liefergegenstands. Zusätzlich muss die Bestätigung bei Fahrzeugen im Sinne von § 1b UStG die Fahrzeug-Identifikationsnummer enthalten.

  Die Aufnahme dieser Identifikationsnummer dient der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs. Die Finanzverwaltung soll in die Lage versetzt werden, Betrugsfälle rascher aufzudecken, z. B. bei sog. Karussellgeschäften, bei denen Fahrzeuge mehrfach über die Grenze geliefert werden, oder bei sog. Scheingeschäften, bei denen tatsächlich kein Gegenstand geliefert wird. Die Aufnahme der Nummer in die Bestätigung führt im Ergebnis zu keinem Mehraufwand, da sich diese Daten bereits regelmäßig aus der Rechnung ergeben.

– den Tag und den Ort des Erhalts des gelieferten Gegenstands durch den Abnehmer bzw. den Tag der Beendigung der Beförderung des Gegenstands im übrigen Gemeinschaftsgebiet. Durch diese Angaben ergibt sich eindeutig, ob und zu welchem Zeitpunkt die für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen erforderliche Voraussetzung des Gelangens in das übrige Gemeinschaftsgebiet erfüllt ist.

Nach Nummer 2 Satz 3 können in den Fällen der Versendung durch den Unternehmer oder den Abnehmer die erforderlichen Angaben in der Gelangensbestätigung durch den Abnehmer auch gegenüber dem mit der Beförderung des Liefergegenstands beauftragten selbständigen Dritten gemacht werden (z. B. auf einem Versendungsbeleg oder der Bescheinigung des beauftragten Spediteurs). In diesen Fällen muss der liefernde Unternehmer eine schriftliche Versicherung des mit der Beförderung beauftragten selbständigen Dritten besitzen, dass dieser über einen entsprechenden Beleg mit den Angaben des Abnehmers verfügt. Der liefernde Unternehmer trägt die Beweislast und steht für etwaiges pflichtwidriges Verhalten des beauftragten selbständigen Dritten ein. Die Regelung bedeutet, dass die Bestätigung des Abnehmers gegenüber dem Dritten nicht in den Unterlagen des liefernden Unternehmers vorhanden sein, aber auf Verlangen der Finanzbehörde (z. B. im Rahmen einer Außenprüfung) jederzeit binnen angemessener Frist zur Verfügung gestellt werden muss.

Die Gelangensbestätigung des Abnehmers kann aus mehreren Dokumenten bestehen, aus denen sich die geforderten Angaben insgesamt ergeben. Die Bestätigung muss sich also nicht zwingend aus einem einzigen Beleg ergeben. Sie kann z. B. auch aus einer Kombination des Lieferscheins mit einer entsprechenden Bestätigung über den Erhalt des Liefergegenstands bestehen.

Den Unternehmern wird zur Erleichterung in einer Verwaltungsanweisung ein Muster einer Gelangensbestätigung zur Verfügung gestellt.

§ 17a Absatz 3

§ 17a Absatz 3 UStDV entspricht inhaltlich dem bisherigen Absatz 3 Nummer 1 der Vorschrift und regelt den belegmäßigen Nachweis über das Gelangen des Liefergegenstands

in das übrige Gemeinschaftsgebiet bei Gegenständen, die sich im gemeinschaftlichen Versandverfahren befinden. Die Vorschrift wurde nur redaktionell an die neuen zollrechtlichen Begrifflichkeiten angepasst.

Der bisherige § 17a Absatz 3 Nummer 2 UStDV ist entfallen. Die Möglichkeit des Nachweises durch eine Abfertigungsbestätigung der Abgangsstelle in Verbindung mit einer Eingangsbescheinigung der Bestimmungsstelle im übrigen Gemeinschaftsgebiet ist nicht mehr gegeben, da dieser Nachweis in der Praxis nicht mehr verwandt wird.

§ 17b UStDV

In Satz 1 handelt es sich um eine redaktionelle Änderung (Ersetzen des Wortes „muss“ durch „hat ... zu ...“), die zu einem Gleichklang mit den entsprechenden Regelungen in den §§ 9 bis 11 UStDV für Ausfuhrlieferungen führen soll.

In Satz 2 ist die bisherige Sollvorschrift („der Nachweis soll ...“) durch eine Mussvorschrift („Der Nachweis ist ... zu ...“) ersetzt worden. Hiermit wird die bisherige Auslegung der Vorschrift übernommen.

§ 17c UStDV

Wird der Gegenstand der Lieferung vom Unternehmer in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet, muss er hierüber buchmäßige Aufzeichnungen führen, um die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen in Anspruch nehmen zu können. Diese buchmäßigen Aufzeichnungen werden erweitert.

§ 17c Absatz 1

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung (Ersetzen des Wortes „muss“ durch „hat ... zu ...“), die zu einem Gleichklang mit den entsprechenden Regelungen in den §§ 9 bis 11 UStDV für Ausfuhrlieferungen führen soll.

§ 17c Absatz 2 Einleitungssatz

Die bisherige Sollvorschrift („... soll der Unternehmer ...“) ist unter Wegfall des Wortes „regelmäßig“ durch eine Mussvorschrift („... hat der Unternehmer ...“) ersetzt worden. Hiermit wird die bisherige Auslegung der Vorschrift übernommen.

§ 17c Absatz 2 Nummer 1 bis 9

Die Nummern 1 bis 3 wurden unverändert aus der bisherigen Fassung der Vorschrift übernommen.

Nach der neu gefassten Nummer 4 muss der Unternehmer zusätzlich zu der Aufzeichnung der handelsüblichen Bezeichnung und der Menge der Liefergegenstände bei Fahrzeugen im Sinne von § 1b UStG die Fahrzeug-Identifikationsnummer aufzeichnen.

Die Regelung dient der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs. Die Finanzverwaltung soll in die Lage versetzt werden, Betrugsfälle rascher aufzudecken, z. B. bei sog. Karussellgeschäften, bei denen Fahrzeuge mehrfach über die Grenze geliefert werden, oder bei sog. Scheingeschäften, bei denen tatsächlich kein Gegenstand geliefert wird.

Die Regelung führt im Ergebnis zu keinem Mehraufwand für den liefernden Unternehmer, da ihm diese Daten vorliegen und er sie bereits regelmäßig in der Rechnung anzugeben hat.

Die Nummern 5 bis 9 wurden - mit Ausnahme von redaktionellen Änderungen in Nummer 7 - unverändert aus der bisherigen Fassung übernommen.

§ 17c Absatz 3 Einleitungssatz

Die bisherige Sollvorschrift („... soll der Unternehmer ...“) ist unter Wegfall des Wortes „regelmäßig“ durch eine Mussvorschrift („... hat der Unternehmer ...“) ersetzt worden. Hiermit wird die bisherige Auslegung der Vorschrift übernommen.

§ 17c Absatz 3 Nummer 1 bis 4

Verbringt der Unternehmer einen Gegenstand aus dem Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet (sog. Verbringungsfälle), muss er nach der neu gefassten Nummer 1 zusätzlich zu der Aufzeichnung der handelsüblichen Bezeichnung und der Menge des verbrachten Gegenstands bei Fahrzeugen im Sinne von § 1b UStG die Fahrzeug-Identifikationsnummer aufzeichnen.

Mit der Regelung werden die Aufzeichnungspflichten bei den sog. Verbringungsfällen entsprechend den Aufzeichnungspflichten bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 17c Absatz 2 Nummer 4 UStDV) erweitert. Zur Begründung vgl. im Einzelnen die Begründung zu § 17c Absatz 2 Nummer 4 UStDV.

Die Regelung führt im Ergebnis zu keinem Mehraufwand für den liefernden Unternehmer, da ihm diese Daten vorliegen und er sie bereits regelmäßig in der Rechnung (Eigenbeleg) anzugeben hat.

Die Nummern 2 bis 4 wurden - mit Ausnahme von redaktionellen Änderungen in Nummer 4 - unverändert aus der bisherigen Fassung übernommen.

§ 17c Absatz 4 Einleitungssatz

Die bisherige Sollvorschrift („... soll der Unternehmer ...“) ist redaktionell unter Wegfall des Wortes „regelmäßig“ durch eine Mussvorschrift („... hat der Unternehmer ...“) ersetzt worden. Hiermit wird die bisherige Auslegung der Vorschrift übernommen.

§ 17c Absatz 4 Nummer 1 bis 7

Nummer 1 ist unverändert aus der bisherigen Fassung übernommen worden.

Nach der neu gefassten Nummer 2 muss der Unternehmer zusätzlich zu der Aufzeichnung der handelsüblichen Bezeichnung bei der Lieferung von neuen Fahrzeugen die Fahrzeug-Identifikationsnummer aufzeichnen.

Die Regelung dient der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs. Die Finanzverwaltung soll in die Lage versetzt werden, Betrugsfälle rascher aufzudecken, z. B. bei sog. Scheingeschäften, bei denen tatsächlich kein Fahrzeug geliefert wird, oder bei Umsätzen, bei denen das neue Fahrzeug tatsächlich in einen anderen EU-Mitgliedstaat gelangt als aus den vorgelegten Unterlagen ersichtlich.

Die Regelung führt im Ergebnis zu keinem Mehraufwand für den liefernden Unternehmer, da ihm Fahrzeug-Identifikationsnummer vorliegt und er sie bereits regelmäßig in der Rechnung anzugeben hat.

Die Nummern 3 bis 7 werden - mit Ausnahme von redaktionellen Änderungen in Nummer 5 - unverändert aus der bisherigen Fassung übernommen.

Zu Nummer 4:

§ 43 Nummer 3

Der BFH hat mit Urteil vom 19. Mai 2010, XI R 6/09, entschieden, dass ein Unternehmer, der in- und ausländische Banknoten und Münzen im Rahmen von Sortengeschäften an- und verkauft, keine Lieferungen, sondern sonstige Leistungen ausführt.

§ 43 Nummer 3 UStDV ist aufgrund dieses Urteils entsprechend anzupassen. Der bisherige Begriff der „Lieferungen von gesetzlichen Zahlungsmitteln“ wird ersetzt durch „sonstige Leistungen, die im Austausch von gesetzlichen Zahlungsmitteln bestehen“. Die neue Formulierung führt zu keiner inhaltlichen Änderung.

Zu Nummer 5:

<u>§ 44</u>

Zu Buchstabe a:

<u>§ 44 Absatz 3 - aufgehoben -</u>

§ 44 Absatz 3 UStDV regelt, dass die Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG erst bei der Steuerfestsetzung für das letzte Kalenderjahr des im Einzelfall maßgeblichen Berichtigungszeitraums durchzuführen ist, wenn die auf die Anschaffungs- und Herstellungskosten bzw. Bezugskosten entfallende Vorsteuer eines Berichtigungsobjektes, das nicht nur einmalig zur Ausführung von Umsätzen verwendet wird, nicht mehr als 2 500 Euro beträgt.

Da der Berichtigungsbetrag nach § 15a UStG bereits am Ende eines jeden Kalenderjahres ermittelt werden muss, führt § 44 Absatz 3 UStDV in der Praxis zu keiner Vereinfachung. Die Berichtigungsbeträge für die jeweiligen Kalenderjahre müssen von dem Unternehmer und dem Finanzamt festgehalten und fortgeführt werden. Des Weiteren kommt es zu Verkomplizierungen in Fällen des § 15a Absatz 3 und 6 UStG, in denen auf ein Wirtschaftsgut bezogen mehrere Berichtigungsobjekte und damit auch Berichtigungsvorgänge zu beachten sind, die teilweise der Regelung des § 44 Absatz 3 UStDV unterliegen und zum Teil nicht.

Aus den dargestellten Gründen wird § 44 Absatz 3 UStDV aufgehoben. Unter Beachtung der Bagatellgrenzen des § 44 Absatz 1 und 2 UStDV sind zukünftig Berichtigung nach § 15a UStG im Rahmen der Steuerfestsetzung für den Besteuerungszeitraum durchzuführen, in dem sich die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse geändert haben. Übersteigt der Betrag, um den der Vorsteuerabzug bei einem Wirtschaftsgut für das Kalenderjahr nach § 15a UStG zu berichtigten ist, 6 000 Euro, ist der Berichtigungsbetrag bereits in der Voranmeldung anzugeben (§ 44 Absatz 4 UStDV).

Zu Buchstabe b:

<u>§ 44 Absatz 4 Satz 2 - aufgehoben -</u>

Es handelt sich um eine Folgeänderung auf Grund der Aufhebung von § 44 Absatz 3 UStDV.

Zu Nummer 6:

<u>§ 74a</u>

Zu Buchstabe a:

<u>§ 74a Absatz 1</u>

§ 74a Absatz 1 UStDV entspricht dem bisherigen § 74a UStDV.

Zu Buchstabe b:

§ 74a Absatz 2 - neu -

Mit dem neuen § 74a Absatz 2 UStDV wird eine Übergangsvorschrift für Vorsteuerberichtigungen nach § 15a UStG geschaffen, die bislang unter die Regelung des § 44 Absatz 3 UStDV gefallen sind. Die bisherige Fassung des § 44 Absatz 3 UStDV ist für Wirtschaftsgüter, die vor dem 1. Januar 2012 angeschafft oder hergestellt werden, weiterhin anzuwenden.

Zu Artikel 3 (Änderung der Verordnung zur Durchführung des § 5 Abs. 2 des Finanzverwaltungsgesetzes):

§ 2 Absatz 1

Mit der Neufassung des § 2 Absatz 1 dieser Verordnung werden die Änderungen der Rechtsgrundlagen berücksichtigt, die für das maßgebende Aufkommen für die Aufteilung der von den Ländern zu tragenden und von dem Bundeszentralamt für Steuern vorgenommenen Steuererstattungen von Bedeutung sind.

Zu Artikel 4 (Inkrafttreten):

Zu Absatz 1:

Die Steuer-Ermittlungs-Verordnung (Artikel 1) und die Änderung der Verordnung zur Durchführung des § 5 Abs. 2 des Finanzverwaltungsgesetzes (Artikel 3) treten am Tag nach der Verkündung in Kraft.

Zu Absatz 2:

Die Änderungen der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (Artikel 2) treten am 1. Januar 2012 in Kraft.