

Möglichkeiten und Risiken der Einführung eines grenzüberschreitenden Vorsteuerabzugs auf europäischer Ebene

Der Binnenmarkt verharrt seit 1993 in einem Übergangsstadium. Nachdem das angestrebte Ursprungslandprinzip bei der Mehrwertsteuer derzeit nicht umgesetzt werden kann, versucht die Europäische Kommission mit einzelnen kleineren Schritten eine Weiterentwicklung zu erreichen. Hierzu gehört auch der Vorschlag, das Vorsteuervergütungsverfahren an nicht im Inland, sondern in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässige Unternehmen zu ändern. Derzeit erfolgt die Vorsteuervergütung an diese Steuerpflichtigen durch eine zentrale Behörde im Land der Umsatzsteuererhebung in Form von Erstattungen auf Antrag. In ihrem Vorschlag vom Juni 1998 empfiehlt die Kommission stattdessen einen grenzüberschreitenden Vorsteuerabzug einzuführen. Das geplante Verfahren soll es den vorsteuerabzugsberechtigten Steuerpflichtigen ermöglichen, die in einem Mitgliedstaat, in welchem sie nicht ansässig sind, entrichtete Umsatzsteuer in ihrem Sitzland von der in ihrer periodischen Steuererklärung ausgewiesenen Umsatzsteuerschuld abzuziehen.

Die Überprüfung der aus einer Einführung dieses Systems resultierenden Möglichkeiten und Risiken waren Ziel eines Gutachtens, das im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen vom Öffentlichen Sektor des ifo Instituts kürzlich fertig gestellt wurde. Neben einer Rekapitulation des Status quo und einer Prüfung des Richtlinienvorschlags der Europäischen Kommission lag der Schwerpunkt der Untersuchung bei der Analyse der Steuerhinterziehungsmöglichkeiten im Falle der Einführung eines grenzüberschreitenden Vorsteuerabzugs. Von besonderem Interesse war dabei, ob das geplante System neue Betrugsmöglichkeiten eröffnet, Anreize zur Kontrolle liefert und ob der zwischen den Mitgliedstaaten vorgesehene Ausgleichsmechanismus funktioniert. Darüber hinaus wurde der Einfluss des föderalen Aufbaus der Steuerverwaltung in Deutschland bei einem Systemwechsel untersucht und eine grobe Schätzung von Kosten bzw. Nutzen durchgeführt.

Die Mehrwertsteuer ist für die EU-Mitgliedstaaten eine der wichtigsten Einnahmequellen. Allein in Deutschland machte sie im Jahr 2001 mit ca. 139,5 Mrd. € etwa 30% der gesamten Staatseinnahmen aus. Auch wenn ihr Anteil am Gemeinschaftshaushalt rückläufig ist, bleibt sie die Haupteinnahmequelle der Gemeinschaft.

Seit langem bestehen im Mehrwertsteuerbereich Bestrebungen, das System den Erfordernissen des Binnenmarktes anzupassen. Als die Kontrollen an den Binnengrenzen zum 1. Januar 1993 abgeschafft wurden, existierte jedoch noch kein einheitliches, auf dem Ursprungslandprinzip basierendes System. Dies hatte zur Folge, dass eine MwSt-Übergangsregelung geschaffen wurde, nach der die Besteuerung im Land des Verbrauchs zu den dort geltenden Sätzen und Bedingungen erfolgt (Bestimmungslandprinzip). Die Übergangsregelung weist jedoch eine Reihe von Mängeln auf. So erfolgt unter anderem die Vorsteuervergütung an nicht im Inland, sondern in einem anderen Mitgliedstaat an-

sässige Steuerpflichtige derzeit entsprechend den Bestimmungen der Achten MwSt-Richtlinie (RL 79/1072/EWG), d.h. in Form von Erstattungen auf Antrag. Folglich müssen die Steuerpflichtigen die Rechtsvorschriften und Anwendungsmodalitäten jedes Landes berücksichtigen, sobald sie dort mehrwertsteuerpflichtige Ausgaben getätigt haben. Insbesondere die aufwendigen Verwaltungsmodalitäten, die Nichteinhaltung der Erstattungsfristen und die extrem formalistische Anwendung der Achten Richtlinie durch die nationalen Steuerverwaltungen haben in der Vergangenheit zu zahlreichen Beschwerden der Unternehmen geführt.

Auch die Europäische Kommission gibt zu bedenken, dass diese Praxis für die Steuerpflichtigen zur Rechtsunsicherheit beitrage und letztendlich eine Aufteilung des Marktes in 15 Steuergebiete zur Folge habe (vgl. KOM(98) 377, S. 2). Außerdem würden die Unterschiede zwischen den nationalen Anwendungsmodalitäten von den Unternehmen für ihre Steuerplanung genutzt, was den lautereren Wettbe-

werb im Binnenmarkt verfälscht. Darüber hinaus bereitet die Erstattung der Vorsteuer nach Maßgabe der Achten MwSt-Richtlinie in der Praxis auch den Finanzverwaltungen beträchtliche Schwierigkeiten.

Aufgrund all dieser Probleme empfahl die Europäische Kommission in ihrem Bericht über die SLIM-Initiative¹ zu prüfen, wie das Erstattungsverfahren grundlegend reformiert werden kann. In ihrem Vorschlag vom Juni 1998 sieht die Europäische Kommission die einzig sinnvolle Änderung darin, einen grenzüberschreitenden Vorsteuerabzug einzuführen. Des Weiteren sieht der zugehörige Verordnungsvorschlag die Einführung eines bilateralen Erstattungs- und Ausgleichssystems vor.

Das bisherige Verfahren ...

Derzeit erfolgt die Rückerstattung von im Ausland gezahlter Umsatzsteuer an dort nicht ansässige zum Vorsteuerabzug berechnete Unternehmen nach Einreichung eines schriftlichen Antrages unter Zuhilfenahme des amtlichen Formulars bei der zuständigen zentralen Behörde im Land der Umsatzsteuererhebung. Diesen kann das Unternehmen entweder selbst oder durch Zwischenschaltung von Handelskammern stellen (vgl. Abb. 1). Wendet sich das Unternehmen direkt an die zuständige zentrale Stelle, müssen dem Antrag, neben dem in einer Sprache des Vergütungslandes ausgefüllten Formular, sämtliche Einfuhrbelege und Rechnungen, für die eine Rückerstattung der Umsatzsteuer

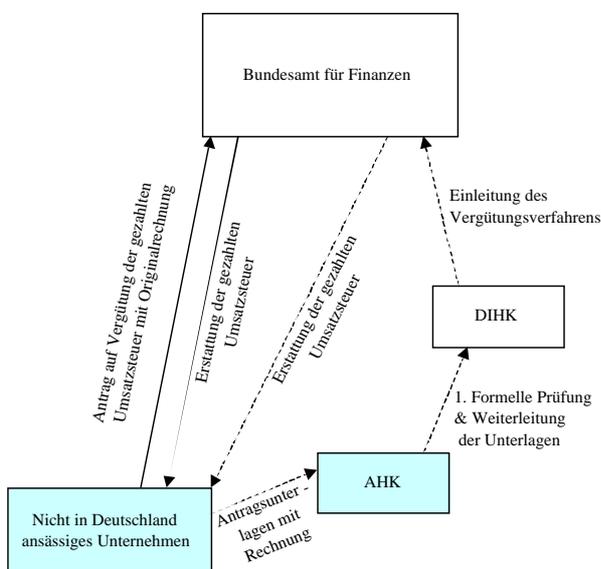
er beantragt wird, im Original beigelegt und die zur Vergütung beantragten Vorsteuerbeträge wie vorgeschrieben in der Anlage zum Antrag aufgelistet werden.² Darüber hinaus ist eine Bescheinigung des Sitzstaates des Unternehmers erforderlich, mit der nachgewiesen wird, dass der Antragsteller dort als Unternehmer mit einer Steuernummer eingetragen ist.

Darüber hinaus ist der Anlass für die beantragte Erstattung anzugeben und der Grund anhand der im Antrag genannten Kategorien näher zu spezifizieren. Der Antrag muss spätestens sechs Monate nach Ende des Kalenderjahres, in dem die Steuer fällig geworden ist, bei der zuständigen Finanzbehörde eingegangen sein.³ Außerdem sind die Vorschriften bezüglich der Wahl des Vergütungszeitraumes zu beachten (insbesondere Mindest- bzw. Höchstlänge des gewählten Vergütungszeitraumes und Verbot von Überschneidungen). Zwar gibt es keine Vorschriften, wie viele Rechnungen ein Antrag mindestens umfassen muss bzw. höchstens umfassen darf, jedoch sind die vorgeschriebenen Mindestantragssummen einzuhalten.⁴

Da grundsätzlich nur die Steuerbeträge, die ein im jeweiligen Erstattungsland ansässiger Unternehmer im allgemeinen Verfahren als Vorsteuer geltend machen könnte, vergütet werden, müssen die Steuerpflichtigen die speziellen Rechtsvorschriften und Anwendungsmodalitäten der Länder berücksichtigen. In jedem Fall erfolgt bei Lieferungen von Gegenständen, welche von der Steuer befreit sind oder werden können, keine Erstattung. Außerdem sind Vorsteuerbeträge, die nicht im Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit des Antragstellers stehen, nicht vergütungsfähig.

Die eingereichten Rechnungen und Einfuhrdokumente sind – von der bearbeitenden Behörde mit einem Sichtvermerk versehen – binnen eines Monats an den Steuerpflichtigen zurückzugeben. Der Unternehmer ist dann verpflichtet, die Originalrechnungen sowie -belege für einen bestimmten Zeitraum (Deutschland: sechs Jahre) aufzubewahren. Darüber hinaus sehen die Durchführungsbestimmungen insbesondere auch vor, dass die Bescheide über die Erstattungsanträge eigentlich binnen sechs Monaten nach Einreichung

Abb. 1
Bisheriges Vorsteuervergütungsverfahren aus Sicht eines nicht in Deutschland ansässigen Unternehmens



Quelle: Darstellung des ifo Instituts.

¹ SLIM = Simpler Legislation for the Internal Market.
² In der Regel muss die Umsatzsteuer in den Rechnungen gesondert ausgewiesen sein. Bei Rechnungen bis 100 € genügt jedoch die Angabe des Steuersatzes.
³ Bei Rechnungen, die nach der Ausführung von Lieferung und Leistung gestellt werden, richtet sich der maßgebliche Vergütungszeitraum nach dem Datum des Rechnungserhaltes und bei Rechnungen, die vor der Ausführung von Lieferung und Leistung gestellt werden, nach dem Datum des Rechnungserhaltes sowie dem Datum der Zahlung.
⁴ In Deutschland kann ein Antrag auf Vergütung erst gestellt werden, wenn die Vergütung mindestens 200 € beträgt. Für Vergütungszeiträume, die den Monat Dezember einschließen (also das gesamte Jahr oder den letzten Zeitraum eines Kalenderjahres betreffen), ermäßigt sich der Mindestbetrag auf 25 €.

dieser Anträge zuzustellen und die Erstattungen innerhalb derselben Frist vorzunehmen sind. Leider wird diese Frist jedoch praktisch nie eingehalten. So kommt es beispielsweise in Italien zu durchschnittlichen Bearbeitungszeiten von bis zu fünf Jahren (Hepting 2002, S. 26).

Eine zweite weit verbreitete Möglichkeit zur Beantragung der Umsatzsteuererstattung ergibt sich über die Handelskammer im Sitzland des Steuerpflichtigen.⁵ Auf diese Weise eröffnet sich den Unternehmen ein einfacherer, wenn auch kostenintensiver Weg. Gemeinsam mit den eingegangenen Rechnungen werden eine Vollmacht, eine Unternehmerbescheinigung des zuständigen Finanzamtes und die ausgefüllten Antragsunterlagen bei der Handelskammer im Sitzland des Unternehmens eingereicht. Nach einer ersten formalen Prüfung leitet diese Handelskammer (zum Beispiel AHK) die Unterlagen an die Umsatzsteuer-Vergütungsstelle der kooperierenden Handelskammer im Land des Erwerbs (zum Beispiel DIHK) weiter, die das Vergütungsverfahren bei der zuständigen Erstattungsbehörde einleitet und Rückfragen der Behörde betreut. Nach Beendigung der Antragsbearbeitung durch die zuständige Behörde wird der Erstattungsbetrag direkt auf das vom Antragsteller benannte Konto überwiesen. Das Bearbeitungshonorar der Handelskammer ergibt sich aus ihrer jeweiligen Gebührenordnung und ist in der Regel in Abhängigkeit des Erstattungsbetrages degressiv gestaltet (vgl. Gebauer et al. 2002, S. 27 f.).

... und seine Beurteilung

Das bestehende Verfahren gibt häufig Anlass zu Kritik (vgl. Übersicht 1). So sind die langen Bearbeitungszeiten in ein-

zelnen europäischen Ländern ein Ärgernis, das den betroffenen Unternehmen unnötige Kosten verursacht und sogar dazu führt, dass viele berechnigte, kleinere Ansprüche nicht eingefordert werden. Darüber hinaus bereitet es den Finanzbehörden erhebliche Schwierigkeiten, da der Antrag, die beiliegenden Informationen und die gesamte steuerliche Situation des Unternehmens in der Regel nur unzureichend beurteilt werden können. Ohne Auskunftersuchen an das Sitzland kann die Verwaltung im Erwerbsland beispielsweise nicht feststellen, ob der antragstellende Unternehmer im Sitzland in irgendeiner Weise steuerlich auffällig geworden ist. Solche Anfragen sind zwar prinzipiell möglich, doch werden sie häufig unter anderem aufgrund fehlender personeller Ressourcen vom Erwerbsland nicht durchgeführt bzw. vom Sitzland nur zögerlich bearbeitet. Außerdem fehlen gemeinsame Datenbanken, die dem Erwerbsland einen Vorwegeblick ermöglichen würden. Auch die tatsächliche Verwendung oder Aufteilung der erworbenen Leistungen für das Unternehmen bzw. für steuerpflichtige, steuerbefreite oder nicht erfasste Umsätze ist wegen der räumliche Distanz zwischen der bearbeitenden Behörde im Ausland und dem Sitz des Unternehmens nicht leicht überprüfbar. Deshalb wäre neben einer verstärkten internationalen Zusammenarbeit die Überführung der Vergütung von im Ausland gezahlter Umsatzsteuer in das allgemeine Vorsteuerrückvergütungsverfahren von Vorteil.

Dem hingegen ist am bisherigen System vor allem positiv, dass die bearbeitenden Behörden bei den Kontrollen der Stichhaltigkeit der Erstattungsanträge die Verhältnisse im In-

⁵ Voraussetzung hierfür ist, dass die heimische Handelskammer ein Kooperationsabkommen mit der Handelskammer im Land des Erwerbs hat.

Übersicht 1

Vor- und Nachteile des bisherigen Systems der Umsatzsteuererstattung an ausländische Unternehmen

Vorteile	Nachteile
<ul style="list-style-type: none"> - Gemeinschaftliche Regelung - Erster Schritt zur Vermeidung von Doppelbesteuerung - Steuerliche Gleichstellung von inländischen und ausländischen Unternehmen angestrebt - Verringerung von Verkehrsverlagerungen und Wettbewerbsverzerrungen - Weitgehende Autonomie der Länder bei den Antragsanforderungen und der Bearbeitung - Aus Sicht der Verwaltung einfache Bearbeitung - Originalrechnung erforderlich - Geringere Datenschutzprobleme - Umsatzsteuer wird direkt von dem Land, das sie eingenommen hat, ausgezahlt. - Überprüfung der Stichhaltigkeit des Antrages durch Nachfragen beim Rechnungsaussteller möglich 	<ul style="list-style-type: none"> - Lange Bearbeitungszeiten → evtl. Zinsverluste und Liquiditätsprobleme bei den Unternehmen - Kompliziertes Beantragungsverfahren und Sprachprobleme - Formalistische Anwendung der Achten Richtlinie - Enorme Kosten für Antragsteller - Viele Anspruchsberechtigte verzichten auf Geltendmachung (insbesondere Kleinbeträge) - Erheblicher Verwaltungsaufwand für unrentable Aufgabe - Unzureichende Kenntnis bezüglich des Antragstellers und seiner steuerlichen Situation; seine Angaben entscheidend - Unzureichende Überprüfbarkeit des Antrages und der beiliegenden Informationen - Unzureichende internationale Zusammenarbeit - Entrichtung und Abzug der Umsatzsteuer nur von einem Mitgliedstaat kontrolliert.

Quelle: Darstellung des ifo Instituts.

land kennen. Darüber hinaus können sie bei Verdachtsmomenten durch die räumliche Nähe zum Leistungserbringer diesen und somit die Angaben des Leistungsempfängers vergleichsweise leicht überprüfen. Diese Kontrollen liegen im Interesse des Erwerbslandes, da bei Ablehnung des Erstattungsantrages keine Steuerrückerstattung erfolgt, und werden daher in der Praxis tatsächlich durchgeführt. Somit scheint zumindest die Stichhaltigkeit des Antrages recht gut beurteilbar zu sein. Dennoch ist aufgrund der oben genannten gravierenden Probleme dringender Reformbedarf vorhanden.

Das geplante Verfahren ...

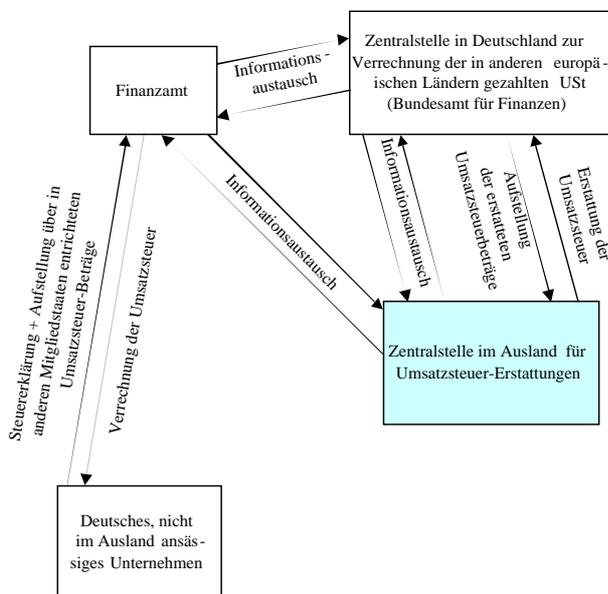
Nach dem geplanten Verfahren (vgl. Abb. 2) kann ein Unternehmer, welcher in einem Mitgliedstaat, in dem er nicht ansässig ist, Umsatzsteuer gezahlt hat, diese in seinem Sitzland von der in seiner periodischen Steuererklärung ausgewiesenen Umsatzsteuerschuld abziehen. Hierzu reicht er bei seinem örtlichen Finanzamt zusammen mit seiner üblichen Steuererklärung eine Aufstellung über die in den anderen Mitgliedstaaten entrichteten Umsatzsteuerbeträge ein. Das Finanzamt führt eine erste Prüfung über die Erstattungsfähigkeit durch, wobei es aufgrund seiner Kenntnis über den Antragsteller die gesamte steuerliche Situation des Unternehmens würdigen kann.

Bei Feststellung von Unregelmäßigkeiten sind entsprechende Berichtigungen vorzunehmen. Die betreffenden Beträge wer-

den von der innergemeinschaftlichen Vorsteuererstattung und somit auch von der späteren Erstattung zwischen den Mitgliedstaaten ausgeschlossen. Beziehen sich diese Unregelmäßigkeiten darauf, dass im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates steuerbare Umsätze bewirkt wurden, wird dieser unverzüglich in Kenntnis gesetzt. Außerdem ist festgelegt, dass der Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs dem Mitgliedstaat des Erwerbs Informationen über bestimmte Umsätze obligatorisch übermittelt, bei denen die Möglichkeit einer Steuerumgehung besteht. Die allgemeinen Auswahlkriterien der entsprechenden Umsätze müssen noch festgelegt und können darüber hinaus durch bilaterale Abkommen ergänzt werden. Stellt der Mitgliedstaat des Erwerbs aufgrund dieser Mitteilung fest, dass bei einem Umsatz, für den die Vorsteuer abgezogen worden ist, unvorschriftsmäßig verfahren wurde (d.h. fiktiver Umsatz, fiktiver Steuerpflichtiger etc.), teilt er dies dem Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs innerhalb von drei Monaten mit. Die Feststellung, dass der Steuerschuldner die Steuer für den betreffenden Umsatz nicht an den Fiskus abgeführt hat, reicht jedoch nicht aus. Wird die 3-Monatsfrist eingehalten, erstattet der Mitgliedstaat des Erwerbs den fraglichen Betrag nicht an den Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs. In diesem Fall trägt Letzterer die finanzielle Last, wenn er das Geld nicht einziehen kann. Wird die Frist überschritten, ist der Mitgliedstaat des Erwerbs nicht berechtigt, den vom Land des Vorsteuerabzugs geforderten Betrag durch Abzug der Steuer für unvorschriftsmäßige Umsätze zu mindern.

Um auch weiterhin die Verteilung des Steueraufkommens nach dem Bestimmungslandprinzip zu gewährleisten, soll ein Erstattungssystem auf Ebene der Mitgliedstaaten eingeführt werden. Es ermöglicht dem Niederlassungsstaat des Steuerpflichtigen, den erstatteten Umsatzsteuerbetrag von dem Mitgliedstaat wiederzuerlangen, in dem dieser entrichtet wurde. Zu diesem Zweck werden die Unterlagen bezüglich Erstattungen an inländische Unternehmen von im Ausland gezahlter Umsatzsteuer an eine zentrale inländische Behörde weitergeleitet, die dann die Abrechnung mit den zuständigen ausländischen Behörden vornimmt. Für diese Aufgabe würde sich in Deutschland das Bundesamt für Finanzen anbieten, welches auch bisher für die Umsatzsteuererstattungen an ausländische Unternehmen zuständig war. Zu festgelegten Stichtagen stellen die Mitgliedstaaten auf bilateraler Ebene den vorläufigen Saldo der Beträge fest, die sie zu erstatten haben bzw. die ihnen zu erstatten sind. Der definitive Saldo muss innerhalb von 14 Tagen nach seiner Feststellung beglichen werden, wobei die Erstattungseinzelheiten durch bilaterale Vereinbarungen geklärt werden sollen.

Abb. 2
Geplantes System eines grenzüberschreitenden Vorsteuerabzugs aus Sicht eines deutschen Unternehmens



Quelle: Darstellung des ifo Instituts.

... und seine Beurteilung

An den allgemeinen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug ändert sich prinzipiell nichts. Die entscheidenden Neu-

erungen bestehen darin, dass im Sitzland des Unternehmens eine Verrechnung der im Ausland gezahlten Umsatzsteuer erfolgt und dass dabei die Anrechnungsregeln des Sitzlandes entscheidend sind. Aufgrund der von Land zu Land unterschiedlichen Anrechnungsmöglichkeiten folgt daraus zwar eine Gleichbehandlung von durch ein Unternehmen im In- und Ausland entrichteter Umsatzsteuer, jedoch eine Ungleichbehandlung zwischen Unternehmen, die im gleichen Land Umsatzsteuer gezahlt haben, aber in verschiedenen Ländern ansässig sind. Es werden nämlich diejenigen Unternehmen bevorzugt, die in ihrem Sitzland großzügigen Anrechnungsmöglichkeiten gegenüberstehen. Auch die Europäische Kommission hat das Problem der unterschiedlichen Erstattungsmöglichkeiten in den einzelnen Mitgliedstaaten gesehen und daher eine Vereinheitlichung der Vorsteuerabzugsregeln zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen gefordert.⁶

Für die betroffenen Unternehmen stellt das geplante Verfahren eine starke Vereinfachung gegenüber der aktuellen Situation dar. Vor allem müssen keine aufwendigen Antragsprozesse mehr durchlaufen werden (bezüglich Fristen, Formulare, Sprachprobleme usw.). Auch werden die Erfüllungskosten reduziert. Der wichtigste Punkt im Rahmen der Änderung dürfte aber vermutlich sein, dass die Erstattungsfristen im Rahmen der Neuregelung wohl deutlich zurückgehen werden. Alles in allem erscheint das geplante Verfahren auf den ersten Blick recht vorteilhaft. Im Folgenden muss nun untersucht werden, ob sich die Betrugsmöglichkeiten ändern und ob die vorgesehenen Kontrollmechanismen tatsächlich ausreichen.

Betrugsmöglichkeiten

Bisheriges Verfahren

Der Leistende kann im derzeitigen Verfahren vor allem durch die Vernichtung von Rechnungen bezüglich Leistungen an ausländische Unternehmen seine Umsatzsteuerschuld mindern. Die Wahrscheinlichkeit, dass ein solcher Betrug von den inländischen Behörden entdeckt wird, scheint derzeit eher gering zu sein, da, solange die Antragsunterlagen des nicht im Inland ansässigen Unternehmens keine Verdachtsmomente für einen Betrug nahe legen, in der Regel keine weiteren Kontrollen bei dem rechnungsstellenden, inländischen Unternehmen durchgeführt werden.

Hingegen scheint sich die bisherige Regelung der innergemeinschaftlichen Vorsteuererstattung aus Sicht des Leistungsempfängers insbesondere wegen des aufwendigen

Verfahrens und der Art der betroffenen Ausgaben (in der Regel geringe Beträge) kaum für Steuervergehen im größeren Rahmen zu eignen. Trotzdem wurden nach Angaben des Bundesamtes für Finanzen Anträge mit gefälschten Rechnungen in nicht geringem Maße aufgedeckt (vgl. Gebauer et al. 2002, S. V Anhang). Alles in allem könnte die Hemmschwelle für einen Rechnungsbetrag derzeit sogar niedriger liegen, da die Beantragung der Umsatzsteuererstattung bei einer ausländischen Behörde erfolgt und bei unrechtmäßig erlangter Steuervergütung lediglich Geldbußen oder Strafen entsprechend den Rechtsvorschriften des Vergütungslandes drohen. Außerdem sind aufgrund der räumlichen Distanz zwischen dem Unternehmen und der den Antrag bearbeitenden Behörde die Überprüfungsmöglichkeiten gering, was insbesondere die Einreichung von Rechnungen, die sich gar nicht auf betriebliche Ausgaben beziehen, forcieren kann. Auch darf nicht vergessen werden, dass durch die immer besseren technischen Möglichkeiten Rechnungsfälschungen für die Verwaltung zunehmend schwerer erkennbar sind.

Geplantes System eines grenzüberschreitenden Vorsteuerabzugs

Sofern die Kontrollmöglichkeiten im neuen System sinken, da es für den ausländischen Fiskus vergleichsweise schwerer erscheint, Rechnungen grenzüberschreitend zurückzuverfolgen, und sich dieser Umstand bei den Unternehmen herumspricht, könnte die Steuermoral weiter sinken. So ist es beispielsweise sehr wahrscheinlich, dass der Umsatzsteuerbetrag durch die nachträgliche Vernichtung von Rechnungen an ausländische Kunden zunehmen wird. Auch wird wohl künftig aufgrund der stark vereinfachten Rechnungseinreichung die Vorsteuer Vergütung aus Rechnungen, die im Rahmen der privaten Lebensführung entstanden sind, zu einem noch größeren Problem werden. Darüber hinaus besteht die Gefahr, dass sich ein Handel mit Rechnungskopien etabliert und auf diese Weise Mehrfacheinreichung von verschiedenen Steuerpflichtigen durchgeführt werden.⁷ Allerdings ist ein solcher Betrug nur bei Rechnungen möglich, die weder Namen noch Steuernummer des Leistungsempfängers enthalten, also keine hohen Qualitätsansprüche erfüllen. Daher ist in diesem Zusammenhang vor allem an Rechnungen mit relativ geringen Umsatzsteuerbeträgen wie Tankquittungen zu denken. In der Summe führen jedoch zahlreiche Hinterziehungen kleiner Beträge ebenfalls zu beträchtlichen Steuerausfällen für den Fiskus (»Ameisenkriminalität«).

Eingedämmt wird das Betrugspotential allerdings dadurch, dass bei Einreichung einer Rechnung künftig in jedem Fall

⁶ Einzelheiten hierzu können den Änderungsvorschlägen zur Richtlinie 77/388/EWG (Einfügung eines Artikels 17a und 17b) entnommen werden. Vgl. KOM(2000) 650.

⁷ Theoretisch könnte ein Steuerpflichtiger seine Rechnungen sogar selbst in zwei oder mehreren Ländern einreichen, sofern er in mehreren Ländern eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer besitzt.

auch eine ordnungsgemäße Verbuchung derselben nötig ist. Außerdem erfolgt die Rechnungseinreichung im Sitzland bei der in allen steuerlichen Angelegenheiten zuständigen Finanzbehörde. Bei dieser möchte ein Unternehmen jedoch lieber nicht auffallen, da sich sonst beispielsweise die Wahrscheinlichkeit einer genauen Prüfung der Unternehmenssituation erhöhen könnte. Auch drohen im Inland bei aufgedecktem Betrug in jedem Fall strafrechtliche Folgen.

Darüber hinaus ließe sich das Problem der Mehrfacheinreichungen beispielsweise durch höhere Qualitätsanforderungen an die eingereichten Rechnungen (insbesondere obligatorische Angabe des Namens und/oder der Steuernummer des Leistungsempfängers) lösen. Dies könnte wohl im Rahmen der ohnehin aus Verwaltungssicht erforderlichen Rechnungsvereinheitlichung leicht umgesetzt werden. In Fällen, in denen eine solche Kennzeichnung nicht möglich ist (wie zum Beispiel Tankquittungen), müssten dann eben vom Unternehmen ausnahmsweise doch wieder die Originalrechnungen eingereicht werden. Somit scheint die Mehrfacheinreichung von Rechnungen im Gegensatz zur auch jetzt schon vorkommenden Rechnungsfälschung kein allzu großes neues Problem zu sein. Auch bezüglich der Rechnungsfälschung ist kein gravierender Unterschied zwischen den beiden Vorsteuervergütungsverfahren zu erwarten.

Ebenso dürfte die im Zusammenhang mit dem allgemeinen grenzüberschreitenden Vorsteuerabzug geäußerte Befürchtung, dass die Finanzverwaltungen vermehrt Umsatzsteuererstattungen an rein betrügerische Unternehmen (Phönixfirmen) auszahlen, hier kaum zutreffen, da die Erstattungsbeträge aufgrund der betroffenen Ausgaben eher gering sind und sich daher Scheingründungen vermutlich nicht lohnen werden.

Ob die Entdeckungswahrscheinlichkeit von Betrügereien mit der vorgeschlagenen Neuregelung tatsächlich steigt, hängt zum einen von der Kontrollierbarkeit der in den Steuererklärungen angegebenen Fakten ab, zum anderen vom Ausmaß der tatsächlichen Kontrollen. Dieses wird maßgeblich von den Anreizen zur Kontrolle geprägt. Wenn das Entde-

ckungsrisiko jedoch aufgrund unzureichender Kontrollen (bereits heute kommen die Steuerbehörden kaum mit ihren Prüfungen nach) gering ist, wird die Betrugshemmschwelle weiter sinken.

Kontrollmöglichkeiten

Der vorgeschlagenen Regelung zufolge wird die Entrichtung der Umsatzsteuer im Mitgliedstaat des Erwerbs bearbeitet, während die Bearbeitung des Vorsteuerabzugs dem Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs obliegt. Besser wird hierdurch die Beurteilung, ob der Antragsteller vorsteuerabzugsberechtigt ist (vgl. Übersicht 2) und ob die bezogene Leistung für das Unternehmen bestimmt sein kann. Prinzipiell leichter nachvollziehbar wird auch die tatsächliche Verwendung der Ausgaben für steuerpflichtige, steuerbefreite oder nicht erfasste Umsätze. Es stellt sich allerdings die Frage, inwieweit dieser Sachverhalt vom Schreibtisch aus überhaupt abzuschätzen ist. Die Echtheit der Dokumente ist dagegen vor allem wegen Sprachproblemen, unterschiedlicher Rechnungsform⁸, der Einreichung als Kopie und der fehlenden Kenntnis über die Zuverlässigkeit des Rechnungsstellers und der nicht existierenden direkten Kontrollmöglichkeiten bezüglich des Rechnungsstellers vom Sitzstaat schlechter zu beurteilen.⁹ Zwar ist die Verwaltung im Sitzland des Leistungsempfängers schlechter über die Gegebenheiten im Land des Leistungsbezugs (zum Beispiel Großbaustellen oder stattfindende Messen) informiert, weshalb ihr die Beurteilung der in Anspruch genommenen Leistungen schwer fallen wird, doch kann dafür die Verwendung der Vorleistung im Unternehmen besser kontrolliert werden. Dies stellt im derzeitigen System ein massives Problem dar.

⁸ Um dieses Problem zu verringern, wäre eine Angleichung der Rechnungsstandards in den einzelnen europäischen Ländern im Zusammenhang mit der Einführung eines grenzüberschreitenden Vorsteuerabzugs dringend erforderlich.

⁹ Schließlich kann ihn das Land des Vorsteuerabzugs nicht direkt wegen der vorliegenden Rechnung konsultieren, sondern nur die ausländischen Behörden um eine Kontrolle bitten. Ob diese einer solchen Aufforderung nachkommen werden, ist jedoch aufgrund der bisherigen Erfahrungen der mangelnden internationalen Zusammenarbeit eher zweifelhaft.

Übersicht 2

Effizienz der Kontrollmöglichkeiten eines rechtmäßigen Vorsteuerabzugs

	Bessere Einschätzung hinsichtlich der Voraussetzungen	Verbesserung / Verschlechterung gegenüber der alten Regelung
Antragsteller ist vorsteuerabzugsberechtigt	Sitzstaat	Verbesserung
Steuerpflicht des Rechnungsstellers	Erwerbsstaat	Verschlechterung
Rechnung, Einfuhrdokumente	Erwerbsstaat	Verschlechterung
Vorsteuerabzug gemäß Vorschriften	Sitzstaat/Erwerbsstaat	unverändert
Verwendung der Vorleistungen	Sitzstaat	Verbesserung

Quelle: Darstellung des ifo Instituts.

Bei der Kontrolle, ob der Vorsteuerabzug gemäß den geltenden Vorschriften erfolgt, wird sich wohl hingegen kein signifikanter Unterschied ergeben.

Aufgrund der entgegengesetzten Ergebnisse ist keine eindeutige Aussage möglich, welches System im Endeffekt die besseren Kontrollmöglichkeiten bietet. Das wichtigste Argument gegen die geplante Regelung eines grenzüberschreitenden Vorsteuerabzugs dürfte, unter der Voraussetzung ordnungsgemäßen Kontrollen, wohl die noch schlechter zu überprüfende Echtheit der Rechnungen sein.

Kontrollzuständigkeit

Bisheriges Verfahren

Nach der bisherigen Regelung liegt die absolute Kontrollhoheit beim Land des Erwerbs. Dieses führt die Kontrollen nach Antragsstellung auf Umsatzsteuerrückerstattung durch ein nicht in diesem Land ansässiges Unternehmen durch, indem es alle im Antrag enthaltenen relevanten Informationen über das antragsstellende Unternehmen sowie die speziellen Erwerbshintergründe würdigt. Einen besonders hohen Stellenwert nimmt die Kontrolle der Rechnung auf Echtheit ein. Da es durch moderne Techniken immer schwieriger wird, Fälschungen zu identifizieren, ist es in diesem Zusammenhang sehr praktisch, dass die den Antrag bearbeitende Behörde aufgrund ihrer räumlichen Nähe zum Rechnungsaussteller jederzeit für weitere Auskünfte direkt oder aber indirekt über eine örtliche Finanzbehörde auf diesen zugreifen kann. Das Sitzland des antragstellenden Unternehmens wird im bisherigen Verfahren nur dann in den Kontrollprozess einbezogen, wenn das Land des Erwerbs ein Auskunftersuchen stellt. In diesen Fällen kann es vor allem wegen seiner räumlichen Nähe dem entsprechenden Unternehmen und seiner speziellen Kenntnisse über dieses von großem Nutzen sein. Da es sich hierbei jedoch um einen reinen Ermessenstatbestand handelt, werden insgesamt zu wenige Anfragen gestellt. Hinzu kommt, dass die Bearbeitung solcher Anfragen oft insbesondere aufgrund beschränkter personeller Ressourcen nur zögerlich erfolgt.

Geplantes Verfahren eines grenzüberschreitenden Vorsteuerabzugs

Während bisher das Land des Erwerbs die Kontrollhoheit besaß, kann es künftig nur noch dann in den Bearbeitungsprozess eingreifen, wenn das Land des Vorsteuerabzugs bei seinen Kontrollen einen Hinweis auf Unregelmäßigkeiten gefunden hat und daher das Land des Erwerbs um eine weitere Überprüfung beim Rechnungssteller bittet bzw. spezielle Umsätze vorliegen, die eine Benachrichtigung des Erwerbslandes zwingend erforderlich machen. Somit kann das Land des Erwerbs nur noch auf Anfrage tätig wer-

den, und die Kontrollverantwortung ist komplett vertauscht. Außerdem liegt die Überprüfung der Ansprüche und die Auszahlung der Umsatzsteuerrückvergütung nicht mehr in einer Hand. Da die Trennung der Verantwortung für die Durchführung einer Tätigkeit und der dabei anfallenden Zahlungsverpflichtung auch in anderen Bereichen als negativ beurteilt wird (Konnexitätsprinzip!), lässt diese Konstruktion darauf schließen, dass das vorgesehene Verfahren in Bezug auf die Vorsteuervergütungen zu Ineffizienzen führen wird. Insbesondere dürfte das von der Europäischen Kommission vorgeschlagene Kontrollverfahren auf Ebene der Finanzämter systembedingt nicht funktionieren.

Kontrollanreize

Bisheriges Verfahren

Bisher ist für die Bearbeitung des Erstattungsantrages sowie die erforderlichen Kontrollmaßnahmen eine Behörde des Landes zuständig, welches einen finanziellen Vorteil aus einer Antragsablehnung hätte. Schließlich müssen bei Anerkennung des Antrages Steuereinnahmen an ausländische Unternehmen ausgeschüttet werden, die sonst im Inland anderweitig hätten genutzt werden können. Somit hat das Land des Erwerbs aus Eigeninteresse in jedem Fall einen Anreiz, Kontrollen durchzuführen, um unberechtigte Anträge herauszufiltern, solange deren Kosten im Verhältnis zu den einsparbaren Umsatzsteuerbeträgen stehen.

Nachdem das jeweilige Sitzland des antragstellenden Unternehmens, in der Regel in den dortigen Entscheidungsprozess nicht eingebunden ist und ihm durch Kontrollen Kosten entstehen würden, ohne dass es einen expliziten Vorteil hat, besitzt es auch keinen Anreiz zu kontrollieren. Der einzig denkbare Kontrollanreiz könnte darin bestehen, durch die Kontrollen fürs Ausland auch gleichzeitig Umsatzsteuerbetrug im Inland aufzudecken.

Geplantes System eines grenzüberschreitenden Vorsteuerabzugs

Prinzipiell unterscheiden sich die Kontrollanreize im Land des Erwerbs im neuen System nicht von denen im alten. Da durch erfolgreiche Kontrollen ein Steuermittelabfluss an das Ausland verhindert werden kann, liegen Kontrollen weiterhin im Eigeninteresse des Erwerbslands. Darüber hinaus würden diesem Land aufgrund der Tatsache, dass die Kontrollen im geplanten System vom Land des Vorsteuerabzugs durchzuführen sind, keine Kontrollkosten entstehen. Problematisch ist jedoch, dass das Land des Erwerbs von sich aus keine Eingriffsmöglichkeiten in den Kontrollprozess hat, da es nur noch auf Ersuchen des Landes des Vorsteuerabzugs tätig werden kann. Dies hat zur Folge, dass es vollkommen vom Land des Vorsteuerabzugs sowie dessen eingeleiteten Kon-

trollen abhängig ist und sich im Großen und Ganzen wohl darauf verlassen muss, dass die übermittelten Salden ordnungsgemäß zustande gekommen sind. Es kann somit nur noch reagieren, jedoch nicht mehr selbständig agieren. Hierin zeigt sich ein gravierender Nachteil des geplanten Systems, denn einem Land, welches aus Eigenanreiz Kontrollen durchführen würde, sollte diese Möglichkeit nicht genommen werden. Allerdings sind Kontrollen aufgrund von Anfrage insofern lohnender, da das Land des Vorsteuerabzugs scheinbare Unregelmäßigkeiten festgestellt hat und somit die Wahrscheinlichkeit für eine Versagung der Umsatzsteuererstattung größer ist als bei reinen Zufallsüberprüfungen.

Zusätzlich ist problematisch, dass durch Kontrollen im Land des Vorsteuerabzugs Kosten anfallen und dieses Land, so lange das Land des Erwerbs die Richtigkeit des übermittelten Saldos nicht detailliert überprüfen kann, keinen Anreiz hat, Anfragen zu stellen. Mit Anfragen würde es nämlich insbesondere das Risiko eingehen, einen negativen Bescheid aus dem Erwerbsland zu erhalten und somit bereits verrechnete Umsatzsteuer von seinen Steuerpflichtigen zurückverlangen zu müssen oder im Extremfall auf der finanziellen Last sogar selbst sitzen zu bleiben. Ohne Anfrage bekommt es hingegen die Vorsteuer vom Erwerbsland in jedem Fall erstattet.

Der einzig denkbare Anreiz für ordnungsgemäße Kontrollen im Land des Vorsteuerabzugs, könnte darin liegen,

dass sich ein Land durch eine Reputation für gute Kontrollen im umgekehrten Fall auch ordnungsgemäße Kontrollen im Ausland erhofft. Wenn sich jedoch jedes Land rational verhält, wird kein Land von sich aus kontrollieren. Da dies die anderen Länder wissen, werden sie ebenfalls keine Kontrollen durchführen, sondern lediglich Anfragen restriktiv bearbeiten, um eigene Vorsteuererstattungen zu vermeiden. Alles in allem liegt somit ein klassisches Gefangenendilemma vor (vgl. Gebauer et al. 2002, S. 54 ff.). Wenn die Unternehmen dies realisieren, besteht die Gefahr, dass dem Betrug Tür und Tor geöffnet wird. Außerdem ist bei offensichtlich schlechten Kontrollen und hohen Erstattungssalden Streit zwischen den einzelnen Ländern über die gegenseitigen Erstattungen vorprogrammiert.

Ergänzungsvorschlag für die Kontrollproblematik

Auch weitergehende Überlegungen des ifo Instituts (vgl. Gebauer et al. 2002, S. 57 ff.) hinsichtlich einer Erweiterung der Kontrollmöglichkeiten der betroffenen Länder mittels eines zusätzlichen Prüfverfahrens auf »makroökonomischer« Ebene erwiesen sich als negativ. So wurde in verschiedenen Modellbeispielen überprüft, ob die von den Ländern vorgelegten Rückvergütungsforderungen nochmals im Rahmen von Stichprobenverfahren auf ihre Be-

Übersicht 3

Vor- und Nachteile des geplanten Systems eines grenzüberschreitenden Umsatzsteuerabzugs

Vorteile	Nachteile
<ul style="list-style-type: none"> - Prinzip vom einheitlichen Ort der Besteuerung und des Vorsteuerabzugs - Vorsteuerabzug nach Regeln des Niederlassungsstaates - Bessere Informationslage der bearbeitenden Verwaltung über Steuerpflichtige - Betrachtung der steuerlichen Gesamtsituation des Unternehmers möglich - Einfaches Antragsverfahren (im Inland, in Landessprache, kaum Nachweise, nur Rechnungskopie...) - Antragsstellung erzeugt kaum Kosten - Größere Transparenz bei Bearbeitung des Antrages - Kurze Bearbeitungszeiten geplant - Bessere Kontrollmöglichkeiten durch mehrstufigen Prozess - Einspruchsfristen geben Anreiz zu ordnungsgemäßer Prüfung und gegen Verfahrenverschleppung - Korrekte Verbuchung der zum Vorsteuerabzug eingereichten Rechnungen notwendig 	<ul style="list-style-type: none"> - Kopienhandel und Mehrfacheinreichungen möglich - Eventuelle Übersetzungskosten - Finanzierung der privaten Lebensführung durch Ausland erleichtert - Ungewissheit, ob Verwaltung Anforderungen (Fristen, Zusammenarbeit und Bearbeitung) erfüllen kann - Problem der Ausgabenzuordnung (privat vs. geschäftlich) nicht gelöst - Weiterhin Wettbewerbsverzerrungen aufgrund unterschiedlicher Vorsteuerabzugsregelungen - Steuerkontrollen noch wichtiger; Abschwächung des Vereinfachungseffektes durch Kontrollmaßnahmen - Keine Einreichung der Originalrechnung - Erfordernis zur Vereinheitlichung der Rechnungen - Gefahr von Informationsverlusten bei fehlender Zusammenarbeit zwischen Erstattungsbehörde und Finanzamt - Höhere Kosten für Staaten durch höheren Verwaltungsaufwand und umfangreichere Erstattung - Erhöhter Verwaltungsaufwand steht evtl. nicht in Relation zu der Erhöhung der Steuergutschriften - Gefahr von leichtfertiger Erstattung, mangelnder Kontrolle durch Sitzland - Kontrolle und Auszahlung wird nicht von dem Land des Erwerbs durchgeführt

Quelle: Darstellung des ifo Instituts.

rechtigung hin untersucht werden sollten. Der innerhalb der Stichprobe festgestellte Betrugssatz sollte dann auf den gesamten Erstattungsbetrag hochgerechnet und dem Land des Erwerbs erlassen werden. Bei den Untersuchungen ließ sich grundsätzlich nachweisen, dass bei diesem Verfahren die Unternehmen in Ländern mit einer höheren Steuerhinterziehungsquote profitieren würden. Dass aber ehrliche Steuerzahler bei einer Änderung des Vergütungsverfahrens zusätzliche Lasten tragen müssen, dürfte nicht vermittelbar sein. Nachdem die Steuerhinterziehungsquoten in den einzelnen EU-Ländern stark differieren, wie verschiedene Untersuchungen (vgl. Nam, Parsche und Schaden 2001) dargelegt haben, wird dieses Stichprobenverfahren verworfen.

Wirtschaftspolitische Implikationen

Das bestehende Verfahren funktioniert nicht perfekt, sondern bietet insbesondere wegen der aufwendigen Antragsprozeduren sowie der langen Bearbeitungszeiten Anlass zu Kritik (vgl. Übersicht 3). Hierdurch werden den betroffenen Unternehmen unnötige Kosten verursacht. So gesehen wäre die Überführung der Vergütung der im Ausland gezahlten Umsatzsteuer in das allgemeine Vorsteuerabzugsverfahren aus Unternehmenssicht eine vorteilhafte Entwicklung.

Den Vorteilen stehen allerdings der Größe nach schlecht zu beziffernde Kosten (vor allem erforderliche personelle und technische Ausstattung) und Risiken (Gefahr einer vermehrten Steuerhinterziehung sowie unzureichende Kontrollen) auf Seiten der öffentlichen Verwaltung gegenüber. Insbesondere haben sich im Rahmen der Überprüfung sowohl das geplante Kontrollverfahren auf der Ebene der Finanzämter als auch das zusätzliche Verfahren auf »makroökonomischer« Ebene als wenig effizient erwiesen. Da dies bei einer Realisierung des geplanten Verfahrens auch bald unter den betroffenen Unternehmen bekannt sein dürfte, spricht vieles dafür, dass angesichts des systembedingten, unzureichenden Kontrolldruckes die Steuerhinterziehung künftig deutlich zunehmen dürfte. Erschwerend kommen bei einer effizienten Umsetzung des geplanten Verfahrens in Deutschland Probleme durch die föderale Struktur hinzu. Aufgrund der dargelegten negativen Aspekte und auch vor dem Hintergrund der aktuellen Probleme bei der Entwicklung des Mehrwertsteueraufkommens ist von einer Implementierung des grenzüberschreitenden Vorsteuerabzugsverfahrens abzusehen. Stattdessen sollte das bestehende System beispielsweise durch einheitliche Formulare und einheitliche Sprachanforderungen sowie knappe Fristen für die Bearbeitung optimiert werden. Bei Verletzung der Bearbeitungsfristen sollte der betroffene Staat mit spürbaren Sanktionen rechnen müssen.

Literatur

- Europäische Kommission (1979), *Achte Richtlinie 79/1072/EWG des Rates vom 6. Dezember 1979 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern-Verfahren zur Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Inland ansässige Steuerpflichtige*, http://europa.eu.int/eurlex/de/lif/dat/1979/de_379L1072.html.
- Europäische Kommission (1996), *Verfahren der Mitgliedstaaten zur Erhebung und Kontrolle der Mehrwertsteuer*, Dritter Bericht der Kommission gemäß Artikel 12 der Verordnung (EWG, Euratom) Nr. 1553/89, KOM (96) 681 endgültig, Brüssel.
- Europäische Kommission (1998), *Bericht der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament*, Dritter Bericht gemäß Artikel 12 der Verordnung (EWG, EURATOM) Nr. 1553/89 über Verfahren zur Erhebung und Kontrolle der Mehrwertsteuer, KOM (98) 490 endgültig, Brüssel.
- Europäische Kommission (1998), *Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG bezüglich des Vorsteuerabzugs, Vorschlag für eine Verordnung (EG) des Rates über Kontrollmaßnahmen sowie Maßnahmen im Rahmen des Erstattungssystems und der Verwaltungszusammenarbeit zur Durchführung der Richtlinie 98/xxx/EG* (Vorlage der Kommission), KOM (98) 377 endgültig, Brüssel.
- Europäische Kommission (2000), *Dritter Bericht gemäß Artikel 14 über die Anwendung der Verordnung (EWG) Nr. 218/92 des Rates vom 27. Januar 1992 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der indirekten Besteuerung (Mehrwertsteuer) und Vierter Bericht gemäß Artikel 12 der Verordnung (EWG, EURATOM) Nr. 1553/89 über Verfahren zur Erhebung und Kontrolle der Mehrwertsteuer*, KOM (2000) 28 endgültig, Brüssel.
- Europäische Kommission (2000), *Strategie zur Verbesserung der Funktionsweise des MwSt-Systems im Binnenmarkt*. Mitteilung der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament, KOM (2000) 348 endgültig, Brüssel.
- Europäische Kommission (2000), *Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG mit dem Ziel der Vereinfachung, Modernisierung und Harmonisierung der mehrwertsteuerrechtlichen Anforderungen an die Rechnungsstellung* (von der Kommission vorgelegt), KOM (2000) 650 endgültig, Brüssel.
- Europäische Kommission (2001), *Vorschlag für eine Verordnung des Europäischen Parlamentes und des Rates über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer. Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlamentes und des Rates zur Änderung der Richtlinie 77/799/EWG des Rates über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten und indirekten Steuern* (von der Kommission vorgelegt), KOM (2001) 294 endgültig, Brüssel.
- Gebauer, A. et al. (2002), *Möglichkeiten und Risiken der Einführung eines grenzüberschreitenden Vorsteuerabzugs auf europäischer Ebene*, Gutachten im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen, ifo Forschungsbericht Nr. 12, München: ifo Institut.
- Hepting, U. (2002), »Flickschuster am Werk«, *Markt und Mittelstand* (2).
- Nam, C. W., R. Parsche und B. Schaden (2001), »Measurement of Value Added Tax Evasion in Selected EU Countries on the Basis of National Accounts Data«, *ifo Studien* 47, 127–144.
- Parsche, R. (1991), *Europäische Umsatzsteuerharmonisierung und Clearing-Verfahren*, ifo Studien zur Finanzpolitik Nr. 49, München: ifo Institut.
- Parsche, R. et al. (1996), *Ursprungslandprinzip und Clearing bei der Mehrwertsteuer – ein makroökonomischer Ansatz*, ifo Studien zur Finanzpolitik Nr. 61, München: ifo Institut.