



Das Reverse Charge Modell im Umsatzsteuerrecht

1. Das Reverse Charge Verfahren im Überblick

Das Modell des Reverse Charge Verfahrens wird in der aktuellen steuerpolitischen Erörterung vor dem Hintergrund einer wirksameren Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs diskutiert. Es sieht vor, die Steuerschuld für Umsätze zwischen Unternehmen grundsätzlich vom leistenden Unternehmer auf den Leistungsempfänger zu verlagern. Lediglich bei Leistungen an private Letztverbraucher soll es bei der heute geltenden Regelung der Steuerschuld des leistenden Unternehmens bleiben.

Der Vergleich mit dem geltenden Umsatzsteuerrecht verdeutlicht, wie tief die Systemänderung in das bisherige Recht eingreifen würde: Derzeit stellt der leistende Unternehmer grundsätzlich jedem Leistungsempfänger eine Rechnung über den Bruttobetrag, in der die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen wird. Der leistende Unternehmer (U 1) meldet die Umsatzsteuer in seiner Umsatzsteuervoranmeldung an und führt diese an das Finanzamt ab. Der Unternehmer, der die Leistung empfängt und zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (U 2), macht den gezahlten Umsatzsteuerbetrag in seiner Voranmeldung geltend und verrechnet ihn mit seiner eigenen Umsatzsteuerzahllast. Umsatzsteuerzahlungen und Vorsteuererstattungen stehen somit verschiedenen Personen zu. Da diese Personen unabhängig voneinander gegenüber dem Finanzamt auftreten, können Ein- und Auszahlung der Steuerbeträge zeitlich erheblich auseinander fallen.

Im Reverse Charge Verfahren werden dagegen Umsatzsteuerschuld und Vorsteueranspruch auf den Leistungsempfänger (U 2) konzentriert. Der leistende Unternehmer (U 1) führt nicht mehr die Umsatzsteuer ab. Er stellt nur noch den Nettobetrag in Rechnung. Im Gegenzug ist der Leistungsempfänger (U 2) dazu verpflichtet, die Umsatzsteuer für diesen Umsatz anzumelden und abzuführen. Dabei meldet er zugleich seinen Vorsteueranspruch in entsprechender Höhe an, so dass eine Verrechnung der beiden Beträge stattfindet. Die bisherige Trennung von Vorsteuerberechtigung und Umsatzsteuerschuld in verschiedenen Personen wird aufgehoben.

2. Voraussetzungen des Reverse Charge Verfahrens

Für die Anwendung des Reverse Charge Verfahrens soll der Rechnungsbetrag mindestens 5.000 Euro betragen (Bagatellgrenze). Der Leistungsempfänger (U 2) weist seine Vorsteuerabzugsberechtigung durch Vorlage einer sog. R-Nummer gegenüber dem leistenden Unternehmer (U 1) nach. Der leistende Unternehmer wird verpflichtet, diese R-Nummer auf ihre Gültigkeit zu überprüfen. Weist sich der Leistungsempfänger nicht entsprechend gegenüber dem leistenden Unternehmer aus, wird das bisherige Umsatzsteuerverfahren angewendet.

Beide Unternehmer müssen in ihrer Umsatzsteuervoranmeldung diese R-Umsätze, in denen also das Reverse Charge Verfahren zur Anwendung gekommen ist, gesondert ausweisen. Der leistende Unternehmer (U 1) muss darüber hinaus die diesbezüglichen Rechnungen in elektronischen Einzelumsatzmeldungen angeben. Damit soll gewährleistet werden, dass die Finanzbehörden einen elektronischen Abgleich zwischen den Einzelmeldungen der leistenden Unternehmen und der Summe der in den Voranmeldungen erklärten Eingangsumsätze auf Seiten der Leistungsempfänger vornehmen können.

3. Hintergrund der Änderungsbestrebungen

Im Jahr 2001 entwickelte sich das Aufkommen aus der Umsatzsteuer anders als von Experten geschätzt nicht entsprechend der Steigerung des Brutto sozialprodukts. Bei der Suche nach den Ursachen wurde zum einen auf Verschiebungen im privaten Konsumverhalten wie auch auf Auswirkungen des Umsatzsteuerbetrugs hingewiesen. Die durch Betrug entstehenden Ausfälle hat das ifo Institut für Wirtschaftsforschung für die Jahre 2002 bis 2004 auf etwa 11,5 v.H. des deutschen Umsatzsteueraufkommens geschätzt. Für das Jahr 2005 wird bei einer Ausfallquote von 11,0 v.H. ein Volumen von rund 17 Mrd. Euro ermittelt. Schätzungen gehen von 2,1 bis 4 Mrd. Euro aus, die dabei auf sog. Karussellgeschäfte zurückgehen; 5,7 Mrd. Euro werden Insolvenzen zugerechnet.

Seit 2001 sind mehrfach gesetzgeberische Maßnahmen innerhalb des bestehenden Umsatzsteuersystems umgesetzt worden, die der Steuerverkürzung entgegenwirken sollen. Die Bundesregierung sieht bei der Betrugsbekämpfung die Verschärfungsmöglichkeiten innerhalb der bestehenden Systematik auf Teilbereiche begrenzt. Der Koalitionsvertrag zur 16. Wahlperiode kündigt vor diesem Hintergrund die Änderung des geltenden Umsatzsteuersystems an. Notwendig sei eine Ablösung des geltenden Systems mit Vorsteuerabzugsmöglichkeit für Umsätze zwischen Unternehmen durch das Reverse Charge Verfahren, um national und international organisierten Steuerbetrug zu unterbinden und den Verlust von Steuersubstrat bei Unternehmensinsolvenzen zu verringern. In ihren wirtschafts- und finanzpolitischen Leitlinien hat sich die Bundesregierung ebenfalls für das Reverse Charge Verfahren ausgesprochen.

4. Auswirkungen eines Systemwechsels

Auch wenn der grundsätzliche Rahmen des bisherigen Umsatzsteuersystems durch den Wechsel nicht verändert werden soll, ergäben sich dennoch erhebliche Auswirkungen in der Praxis: Im derzeitigen System trägt der Fiskus das Risiko, dass einer der am Leistungsaustausch Beteiligten insolvent wird oder dass die angemeldete Umsatzsteuer nicht abgeführt wird, während die Vorsteuer an den Leistungsempfänger ausgezahlt worden ist. Dieses Risiko wird im Reverse Charge Verfahren dadurch minimiert, dass Umsatzsteuerschuld und Vorsteuererstattungsanspruch in der Person des Leistungsempfängers zusammenfallen. Auch dem Problem der sog. Karussellgeschäfte kann durch das Reverse Charge Verfahren weitgehend begegnet werden.

Andererseits wird die Prüfung der sog. R-Nummer des Leistungsempfängers auf den leistenden Unternehmer verlagert. Insoweit wie auch im Hinblick auf den elektronischen Abgleich der angemeldeten Reverse-Charge-Umsätze stellen sich Fragen der Praktikabilität. Nicht außer Acht gelassen werden sollte auch, dass aufgrund der beabsichtigten Bagatellgrenze nicht auf alle zwischenunternehmerischen Umsätze das Reverse Charge Modell angewendet wird und es zu einer parallelen Anwendung beider Umsatzsteuersysteme kommt.

Ein Übergang zum Reverse Charge Verfahren erfordert schließlich die Änderung der 6. EG-Richtlinie. Art. 21 Abs. 1 der 6. EG-Richtlinie gibt ein Mehrwertsteuersystem mit einer Steuerschuldnerschaft des Leistenden und einer Vorsteuerabzugsberechtigung des Leistungsempfängers vor und lässt nur in Ausnahmefällen eine Verlagerung der Steuerschuldnerschaft zu. Den für die abweichende Regelung erforderlichen Antrag nach Art. 27 der 6. EG-Richtlinie beabsichtigt die Bundesregierung in Kürze bei der EU-Kommission zu stellen.

Quellen:

- Ifo-Institut, Ifo-Schnelldienst 21/2005, S. 13f.
- Nieskens, Hans, Die Umsatzsteuermissbrauchsbekämpfung durch Reverse-Charge mit R-Check und seine Auswirkungen auf die Beratungspraxis, Betriebs-Berater 2006, S. 356 ff.
- Monatsbericht des BMF, Januar 2006, S. 45 – 49
- PSP Peters Schönberger GmbH, Planspiel zur systembezogenen Änderung bei der Umsatzsteuer „Reverse-Charge-Verfahren“ im Auftrag des BMF, November 2005, www.pspmuc.de/studien/studien.php

Verfasser: RD Klaus Uppenkamp, Rechtsreferendarin Elke Griepernau, Sekretariat Finanzausschuss