

Bei komplexen MWST-Abrechnungen ergeben sich Fragen. Der Beitrag zeigt Bereiche auf, in denen der Einsatz von Technologie helfen kann, Ein- und Ausgangsleistungen korrekt abzubilden, zu verbuchen und letztlich auch zu deklarieren.

 BARBARA HENZEN

 MARC SCHLAEGER

KOMPLEXE MWST-ABRECHNUNGEN

Unterstützender Einsatz von Technologie

1. KOMPLEXE MWST-ABRECHNUNGEN

In einem ersten Schritt gilt es zu definieren, wann eine MWST-Abrechnung als komplex anzusehen ist. In diesem Beitrag betrachten wir diejenigen MWST-Abrechnungen als komplex, die mindestens einen der folgenden Punkte erfüllen:

→ Der Steuerpflichtige erbringt eine Vielzahl von unterschiedlichen Leistungen, die gegebenenfalls noch in unterschiedlicher Weise abgewickelt oder zu unterschiedlichen Steuersätzen besteuert werden. → Der Steuerpflichtige tätigt von der Steuer ausgenommene Leistungen. → Der Steuerpflichtige ist in einer Vielzahl von Ländern für MWST-Zwecke registriert.

Die genannten Punkte zeigen bereits, dass es sehr unterschiedliche Gründe geben kann, weshalb eine MWST-Abrechnung als komplex einzustufen ist. Hinzu kommt, dass eine Gesellschaft, deren Geschäft organisch gewachsen ist, die MWST-Beurteilung ihrer Sachverhalte unter Umständen ganz anders unter Kontrolle hat, als dies beispielsweise bei einem durch Akquisitionen in eine bestehende Produktions- oder Vertriebsstruktur gedrängten Unternehmen der Fall ist.

Auf der anderen Seite können besondere Vorgänge wie die Eingliederung eines Unternehmens in eine bestehende Struktur oder die Expansion in neue Märkte durchaus auch die Möglichkeit bieten, das bestehende Geschäftsmodell und dessen MWST-Abwicklung einer Kontrolle zu unterziehen, um zu vermeiden, dass ein möglicherweise nicht optimaler Aufbau der Struktur von einem Markt auf den nächsten über-

tragen wird. So wiegt sich ein Unternehmen möglicherweise in falscher Sicherheit, wenn es die Erfahrungen aus dem Auslandsgeschäft in Staat A über die Jahre auch auf die neuen Geschäfte in den Staaten B, C und D überträgt, ohne zu hinterfragen, ob die Struktur tatsächlich korrekt aufgesetzt war. Hinzu kommt die Komplexität der MWST-Systeme an sich, die es verhindert, die Erfahrungen aus einem Staat ohne weiteres auf einen anderen zu übertragen, nur weil beide einer vergleichbaren Rechtsordnung unterliegen (z. B. weil es sich bei beiden Staaten um EU-Mitgliedstaaten handelt).

Die Erbringung ausgenommener Leistungen, also Leistungen, die kein Recht auf Vorsteuerabzug hinsichtlich der zu ihrer Erbringung eingekauften Vorleistungen zulassen, ist immer mit zusätzlichem Aufwand verbunden. Es gilt zu ermitteln, welche der bezogenen Leistungen in welchem Masse zum Vorsteuerabzug berechtigen und diesen allenfalls am Ende der Steuerperiode entsprechend zu korrigieren. Zudem stellen die Staaten unterschiedliche Möglichkeiten bereit, wie die Vorsteuerquote ermittelt werden kann. Beispielfähig seien für die Schweiz die Bankenpauschale, die Ermittlung nach der effektiven Methode oder nach einer der Pauschalvarianten erwähnt. Im Rahmen eines aktiven Managements der MWST sollten Unternehmen zumindest zum Periodenende die Möglichkeit haben, die Anwendung der einzelnen, für sie in Frage kommenden Methoden, und deren Resultate nebeneinander stellen zu können, um zu entscheiden, welche Methode sachgerecht ist und in die MWST-Abrechnung einfließen sollte.

Die Organisation und Überwachung einer Mehrzahl von ausländischen MWST-Registrierungen sowie die Abstim-

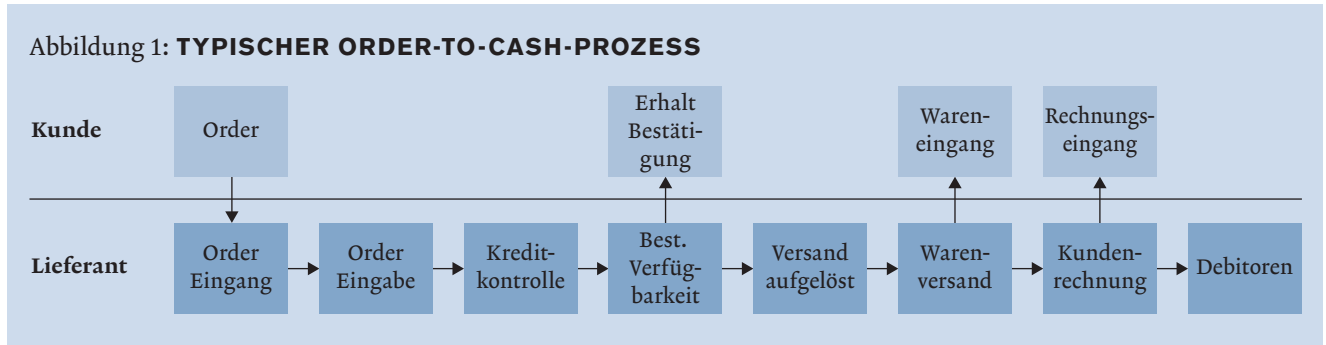


BARBARA HENZEN,
RECHTSANWÄLTIN,
DIPL. STEUEREXPERTIN,
PARTNERIN, LEITERIN
DER SCHWEIZER
MEHRWERTSTEUER-
GRUPPE, ERNST &
YOUNG AG, ZÜRICH



MARC SCHLAEGER,
RECHTSANWALT,
SENIOR MANAGER,
TAX EFFECTIVE SUPPLY
CHAIN MANAGEMENT,
ERNST & YOUNG AG,
ZÜRICH,
MARC.SCHLAEGER@
CH.EY.COM

Abbildung 1: TYPISCHER ORDER-TO-CASH-PROZESS



mung und Zuordnung der Umsätze an die einzelnen Registrierungen ist (je nach ERP-System und nach Grad der Automatisierung der Steuerfindung) aufwendig und langwierig. Im Idealfall sollte spätestens bei der Rechnungsstellung eindeutig geklärt sein, in welchem Staat und unter welchen MWST-Regelungen eine Leistung erbracht wurde. Weitere Zuordnungsprobleme ergeben sich bei den Eingangssteuern sowie bei Umsätzen, die in mehreren Staaten zu deklarieren sind, sei es aufgrund von echten Doppelbesteuerungen durch unterschiedliche Ortsbestimmungen in den betroffenen Staaten oder durch den Umstand, dass der Leistungserbringer einen Umsatz neben dem Staat, in dem der entsprechende Umsatz als ausgeführt gilt, auch noch in seinem Heimatstaat zu deklarieren hat.

Selbstverständlich können auch mehrere der oben aufgeführten Faktoren in Kombination auftreten. Zudem sind andere Faktoren denkbar, die zwar nicht per se zu einer höheren Komplexität der Abrechnung führen müssen, in der Praxis jedoch häufig dazu führen. Als Beispiel sei hier die Erbringung von Leistungen innerhalb einer Konzerngruppe, also zwischen verbundenen Unternehmen, genannt, die typischerweise dazu führt, dass sich beide Seiten eher mit einer

bestimmten Vorgehens- und Abrechnungsweise einverstanden erklären und die Kontrolle durch einen dritten Leistungsempfänger oder -erbringer ausbleibt.

2. EINSATZ VON TECHNOLOGIEN

Sofern also eine komplexe MWST-Abrechnung gegeben ist, sollte der Steuerpflichtige darüber nachdenken, ob und in welcher Weise der Einsatz von Technologie hilfreich sein könnte, um mit der Komplexität besser im Alltag umgehen zu können. Solche Lösungen können an ganz verschiedenen Punkten im Prozess ansetzen.

2.1 Ausgangsseite – Leistungen des steuerpflichtigen Unternehmens. Sieht man sich einen typischen Order-to-cash-Prozess einmal an, so ergibt sich der folgende Ablauf (vereinfacht) nach *Abbildung 1*:

Der Prozess beginnt also mit dem Kundenauftrag, wobei zum Zeitpunkt des Auftragsingangs noch nicht (endgültig) feststeht, wie die Transaktion bezüglich der MWST zu behandeln sein wird. Man denke nur an unterschiedliche Vertriebszentren, von denen die Ware, je nach Verfügbarkeit, versendet werden kann oder an weitere Spezifizierungen,

zum Beispiel hinsichtlich der Transportbedingungen, die erst zu einem späteren Zeitpunkt erfolgen.

Gleichzeitig werden jedoch bereits zum Zeitpunkt des Eingangs des Kundenauftrags (Order) in das System des Leistenden wichtige Weichen hinsichtlich der MWST-Behandlung der Transaktion gestellt. So ergeben sich aus einem manuellen Eintrag oder aus den im Enterprise-resource-planning-System (ERP-System) des Leistenden hinterlegten Datensätzen zum Beispiel, ob es sich um eine Dienstleistung oder um eine Warenlieferung handelt, ob das gelieferte Material dem normalen oder dem ermässigten Satz unterliegt und wohin es befördert werden soll.

Daraus ergibt sich bereits der erste Punkt, an dem der Einsatz von Technologie erfolgen kann und sollte. Je nach verwendetem ERP-System und je nach dem Grad der Automatisierung dieses Systems kann bereits zum Zeitpunkt der Ordereingabe, jedenfalls aber zum Zeitpunkt der Versendung aufgrund der vorhandenen Daten die MWST-Behandlung der Transaktion durch Verwendung einer automatisierten Steuerfindung ermittelt werden. Damit lässt sich im Idealfall ohne weitere manuelle Intervention sowohl die Art der Rechnungsstellung, als auch die Deklaration in der richtigen MWST-Abrechnung mit der korrekten Behandlung (z. B. als lokale Lieferung, Export usw.) vorgeben und veranlassen. Je besser das System dabei auf die tatsächlichen Geschäftsvorgänge im Unternehmen abgestimmt ist, desto eher lässt sich auf die automatische Steuerfindung vertrauen. Dafür ist dringend zu empfehlen, eine Auflistung sämtlicher Transaktionen, die im System automatisiert werden sollen, vorzunehmen (häufig als Transaction Mapping oder VAT Flow Mapping bezeichnet) und deren MWST-Qualifikation bis hin zu den formellen Anforderungen an die Rechnungsstellung und den Feldern der in Frage stehenden MWST-Abrechnungen, die angesprochen werden müssen, durchzuführen. Ein derartiges Transaction Mapping sollte Grundlage für die Entwicklung und Implementierung einer MWST-Logik im System bilden und kann zudem die Auswahl und Erstellung von Test-Szenarien erleichtern.

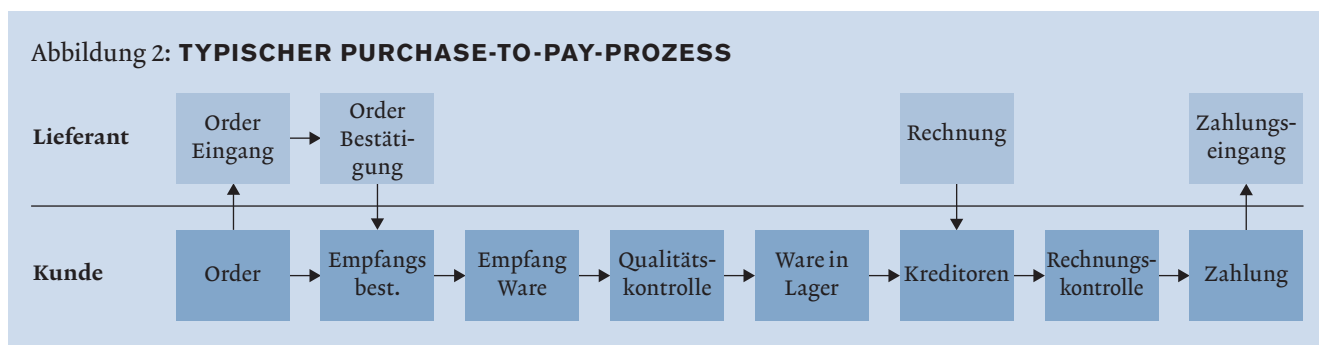
Bei der Entwicklung einer Steuerfindungslogik stellt sich – insbesondere bei komplexen operativen Strukturen – immer häufiger die Frage, ob diese im ERP-System selbst entwickelt werden sollte oder ob die Nutzung einer sog. Tax Engine vorteilhaft wäre. Bei Tax Engines handelt es sich um separate Software, die unter anderem zur MWST-Findung verschiedenster Transaktionen verwendet wird und deren Ergebnisse

in das ERP-System zurückgegeben werden. Die Anbieter von Tax Engines sind typischerweise zunächst für den amerikanischen Markt mit seinem komplexen und vielschichtigen Sales-Tax-System entwickelt worden und haben danach ihre Software auch auf die europäischen MWST-Systeme ausgeweitet. Nach Erfahrung der Autoren hat sich im Bereich der Tax Engines in den vergangenen Jahren viel getan und die Programme kommen auch mit komplexen Strukturen zurecht – sofern die Logik korrekt aufgesetzt worden ist. Für Tax Engines wie auch für jegliche ERP-Systeme gilt, dass deren voreingestellte MWST-Findungslogik ohne customizing, also ohne eine gezielte Anpassung an die tatsächlichen Gegebenheiten und Sachverhalte des Unternehmens, in komplexen Transaktionen nur begrenzt korrekte Ergebnisse liefern können. Bei einer umfassenden Anpassung der Logik dagegen lassen sich normalerweise auch in komplexen Vertriebsstrukturen weite Teile der MWST-Findung soweit automatisieren, dass manuelle Eingriffe nur noch bei exceptionalen Vorgängen erforderlich sind. Dabei ist zu beachten, dass im Detail nicht alle ERP-Systeme die gleichen Möglichkeiten zur Anpassung an die jeweiligen Sachverhalte bieten und dass gerade einfachere Anwendungen tendenziell eine weniger ausgefeilte MWST-Findung beherrschen, als die auf dem Markt befindlichen ERP-Systeme der grossen und bekannten Hersteller.

Ziel sollte in jedem Fall sein, den überwiegenden Teil der getätigten Transaktionen im System aufgrund einer automatisierten MWST-Findung korrekt abzubilden, entsprechende Rechnungen automatisch zu erstellen und eine korrekte Verbuchung vom System vornehmen zu lassen. Nur so kann sichergestellt werden, dass die Erstellung der verschiedenen MWST-Abrechnungen zumindest ausgangsseitig mit dem geringst möglichen manuellen Aufwand vorgenommen werden kann. Dabei sollten sich bei korrekter Anpassung des Systems bzw. der Tax Engines landesspezifische MWST-Reports im System bereits soweit vorbereiten lassen, dass die zu deklarierenden Beträge bereits entsprechend den jeweiligen MWST-Abrechnungen ausgegeben werden und lediglich in diese zu übertragen sind. In Ländern, die eine elektronische Einreichung der Erklärungen vorsehen, kann diese im Idealfall sogar direkt aus dem System heraus vorgenommen werden.

2.2 Eingangsseite – von anderen Steuerpflichtigen bezogene Leistungen. Grundlegend anders als oben be-

Abbildung 2: **TYPISCHER PURCHASE-TO-PAY-PROZESS**



schrieben stellt sich der Einsatz von Technologie auf der Eingangsseite, also beim Bezug von Leistungen (und Rechnungen) von anderen Steuerpflichtigen dar. Dies lässt sich am (wiederum vereinfachten) Purchase-to-pay-Prozess bereits erkennen (vgl. *Abbildung 2*):

Anders als beim ausgangsseitigen Prozess kann bei Eingangsleistungen eine MWST-Zuordnung zu der betroffenen Registrierung, dem anwendbaren Steuersatz und der Abzugsfähigkeit der Steuer erst bei Erhalt der Lieferantenrechnung, also zu einem relativ späten Zeitpunkt im Prozess getroffen werden. Zu diesem Zeitpunkt sind typischerweise bereits Fakten geschaffen und die eigentliche Transaktion hat bereits stattgefunden. Zudem hat der Lieferant seinerseits vor der Rechnungstellung bereits eine MWST-Qualifikation vorgenommen. Aus diesen Gründen sollte der Prozess hier in mehreren Schritten ablaufen:

1. Wie ist der Vorgang aus Sicht der MWST einzuordnen?
2. Deckt sich die Qualifikation mit der erhaltenen Rechnung?
 - a. Wenn ja, dann Zahlung der Rechnung.
 - b. Wenn nein, dann Retournierung der Rechnung.

Bei dem ersten Schritt der Prüfung kann wiederum eine Softwarelösung hilfreich sein. So gibt es eine Vielzahl von Programmen, Web-basierten Datenbanken, Systemen und Tax Engines, die bei der Eingabe verschiedener Faktoren ermitteln sollen, wie eine Transaktion aus Sicht der MWST zu behandeln ist und so bei der Rechnungseingangskontrolle wertvolle Dienste leisten können. Erfahrungsgemäss ersetzen solche Programme jedoch nicht das Wissen der Mitarbeiter um die tatsächlichen Vorgänge hinter einer erhaltenen Rechnung und deren MWST-Behandlung. Ohne diese Kenntnisse besteht ein erhebliches Risiko, dass Rechnungen systematisch falsch verbucht werden, weil zum Beispiel «dieser MWST-Code» auch in der Vergangenheit immer verwendet wurde. Ist eine Eingangsrechnung mit deutscher Umsatzsteuer (19%) erst einmal fälschlich mit dem Code «0% Schweizer MWST» verbucht worden, dann ist es eher unwahrscheinlich, dass die eigentlich abzugsfähige deutsche Steuer in der Praxis tatsächlich in Abzug gebracht oder im Erstattungsverfahren zurückverlangt wird, da dieser Steuer-

betrag zu keiner Zeit in den entsprechenden Reports für Deutschland auftaucht. Wenn einzelne Mitarbeiter, welche für die Verbuchung von Eingangsrechnungen zuständig sind (beispielsweise in einem entfernt gelegenen Shared Service Center), den oben genannten Code regelmässig falsch verwenden, können sich daraus schnell hohe Beträge an nicht zurückgeforderter MWST ergeben. Dabei liegt der Mitarbeiter im Grunde genommen beim erwähnten Beispiel ja nicht einmal ganz falsch, denn die (deutsche) Rechnung enthielt ja tatsächlich 0% Schweizer MWST.

An diesem Punkt kann wiederum eine Software eingesetzt werden, die mittels diversen Plausibilisierungen hilft, unrichtig verbuchte Vorsteuerbeträge aus den im System vorhandenen Daten herauszufiltern. Auch in diesem Bereich gibt es diverse Lösungen, allerdings meist nicht als eigenständiges Softwarepaket, sondern als Angebot eines Dienstleisters, die Daten des Unternehmens einer Analyse zu unterziehen und die falsch verbuchten und somit nicht geltend gemachten Vorsteuern aufzulisten, sodass die weiteren Schritte ergriffen werden können.

3. ELEKTRONISCHE ARCHIVIERUNG

Bei Unternehmen, die eine Vielzahl von Rechnungen verbuchen und archivieren müssen, sollte zusätzlich zum Einsatz von Technologien bei der Erstellung und Auswertung von MWST-Abrechnungen auch über die Möglichkeit der elektronischen Archivierung der entsprechenden Belege, insbesondere der Eingangsrechnungen nachgedacht werden. Die elektronische Archivierung erleichtert nicht nur das Auffinden bestimmter Belege, sondern ermöglicht es auch verschiedenen Rechtsträgern innerhalb einer Unternehmensgruppe, auf denselben Originalbeleg zuzugreifen, sodass dieser z. B. bei einer Zollprüfung des Produktionsbetriebes im Staat A, welcher Rohstoffe in seiner Funktion als Lohnveredler in diesen Staat importiert, von den dortigen Behörden ebenso eingesehen werden kann, wie bei einer MWST-Inspektion einer im Staat B ansässigen Gruppengesellschaft, die hinsichtlich der Produktion in A als Prinzipal und Eigentümer der Rohstoffe fungiert. Dies ist mit reinen Papierbelegen immer problematisch, da diese nur entweder im

Staat A oder im Staat B (bzw. in der Praxis häufig im Shared Service Center in Staat C) vorliegen und im Falle einer Inspektion herausgesucht und an den entsprechenden Ort versandt werden müssen.

Trotz alledem wird die überwiegende Zahl von Rechnungen heute noch immer in Papierform verschickt. Auch die MWST-Gesetze in der Schweiz sowie der EU verlangen

«In den allermeisten Ländern ist es zudem erforderlich, einen detaillierten Beschrieb des Archivierungsprozesses anzufertigen.»

grundsätzlich weiterhin die Vorlage eines Beleges im Original, um den Vorsteuerabzug zu ermöglichen. Zwar bieten die genannten Rechtsordnungen auch Möglichkeiten, Belege in elektronischer Form zu speichern und diesen die Originalität zuzusprechen, doch sind die Anforderungen an ein elektronisches Original weiterhin nicht einheitlich geregelt. Das erfordert für Unternehmen, welche ihre Eingangsbelege in elektronischer Form archivieren wollen, eine genaue Analyse,

ob das gewählte Verfahren der elektronischen Signatur (unter Verwendung einer fortschrittlichen oder doch einer qualifizierten Signatur?, mit Zeitstempel? usw.) und der Archivierung selbst in den betreffenden Ländern anerkannt wird. In den allermeisten Ländern ist es zudem erforderlich, einen detaillierten Beschrieb des Archivierungsprozesses anzufertigen, der natürlich in der täglichen Praxis auch umgesetzt werden sollte. Sodann ist zu entscheiden, ob und auf welche Weise eine Absicherung des Prozesses eingeholt werden soll. Dabei ist zu beachten, dass nicht alle Staaten die Möglichkeit bieten, die Konformität des Archivierungsprozesses mit den einschlägigen Normen von einer Behörde bestätigen zu lassen.

4. FAZIT

Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass Technologie bereits heute eine wichtige Rolle bei der Erstellung und Auswertung von MWST-Deklarationen spielt. Für die Zukunft ist eine weitere Steigerung des Einsatzes von Technologie zu erwarten. Es ist daher an der Zeit für steuerpflichtige Unternehmen, sich über den Einsatz von Technologie im Zusammenhang mit der MWST Gedanken zu machen und allenfalls zu untersuchen, ob der bisherige Einsatz verstärkt oder prozesseitig optimiert werden könnte. ■