

# **Betriebliche Bürokratiekosten der befristeten Mehrwertsteuersenkung des Corona-Konjunkturpaketes: Ex-post-Kostenschätzung und Vereinfachungsmöglichkeiten**

## **Wissenschaftliches Gutachten im Auftrag der Fraktion der Freien Demokraten im Deutschen Bundestag**

**Prof. Dr. Sebastian Eichfelder und Jonas Knaisch\***

**Magdeburg, 07.08.2020**

### **1. Einleitung**

Das vorliegende Gutachten aktualisiert und erweitert das Gutachten „Betriebliche Bürokratiekosten der befristeten Mehrwertsteuersenkung des Corona-Konjunkturpaketes“ vom Juni diesen Jahres, in dem eine erste ex-ante-Schätzung der betrieblichen Bürokratiekosten, die aus der temporären Senkung der Mehrwertsteuersätze resultieren, erfolgt ist.<sup>1</sup> Die auf den Zeitraum vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 befristete Senkung der Mehrwertsteuersätze von 19 % (Regeltarif) bzw. 7 % (ermäßigter Tarif) auf 16 % (Regeltarif) bzw. 5 % (ermäßigter Tarif) ist nunmehr seit etwa einem Monat in Kraft, wodurch sich erste Erfahrungen der Unternehmen und Berater hinsichtlich der tatsächlich auftretenden Anpassungsprobleme und -kosten beobachten lassen. Aus diesem Grund validiert das vorliegende Gutachten die bisherige Schätzung anhand einer zudem noch einmal deutlich erhöhten Anzahl von Experteninterviews (28 Interviews anstelle von 12 Interviews im Vorgutachten).

---

\* Prof. Dr. Sebastian Eichfelder ist Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Otto-von-Guericke-Universität Magdeburg. Jonas Knaisch ist Wissenschaftlicher Mitarbeiter an diesem Lehrstuhl. Wir bedanken uns herzlich bei allen Praxispartnern, die uns im Rahmen von Interviews bei diesem Gutachten unterstützt haben. Insbesondere bedanken wir uns bei Prof. Dr. StB Hagen Ackermann, StB Maik Arnhold, WP/StB Christian Böke, WP/StB Michael Bornkamp, Melissa Christ, Dr. Sandra Dreher, Christian Eichfelder, StB Grit Franke, StB René Freiberg, Josef Grünbichler, StB Benno L'habitant, RA/StB Götz Neuhahn, Betsy Peymann, Prof. Dr. RA/StB Reinhard Reck, StB Stefan Schäfer, Dr. Michael Schorn, Sybille Schorn, StB Nina Storck, Dr. StB Martin Weiss sowie 9 weiteren Expertinnen und Experten, die insbesondere aus firmenpolitischen Gründen anonym bleiben wollen.

<sup>1</sup> Vgl. Eichfelder, S., Betriebliche Bürokratiekosten der befristeten Mehrwertsteuersenkung des Corona-Konjunkturpaketes – Wissenschaftliches Gutachten im Auftrag der Fraktion der Freien Demokraten im Deutschen Bundestag, Magdeburg 2020.

Im Rahmen dieser ex-post-Kostenschätzung wurden die Expertinnen und Experten vor dem Hintergrund ihrer eigenen Erfahrungen mit der bisherigen Schätzmethodik konfrontiert und aufgefordert, diese zu kommentieren. Dabei zeigte sich, dass die Befragten die bisherige Kostenschätzung entweder bestätigen oder von höheren Kosten ausgehen. Insgesamt sprachen sich 12 befragte Personen für eine Anpassung der Kostenschätzung nach oben aus, wobei sich die entsprechenden Aussagen insbesondere auf mittlere bis große Unternehmen bezogen. 10 Personen bestätigten die bisherige Kostenschätzung oder standen dieser neutral gegenüber. 6 Personen sprachen sich für eine Reduktion der Kostenschätzung aus, wobei sich diese Aussagen vor allem auf kleine und sehr kleine Unternehmen bezogen. Nach Anpassung der Schätzmethodik ermitteln wir nun Bürokratiekosten von 2,43 Mrd. € gegenüber 2,25 Mrd. € im ersten Gutachten. Dabei haben sich insbesondere die Kostenschätzungen von großen bis sehr großen Unternehmen deutlich erhöht, während wir die geschätzten Kosten bei sehr kleinen bis kleinen Unternehmen leicht reduziert haben.

Der aktualisierte Schätzwert ist in mehrfacher Hinsicht als valider einzustufen. Insbesondere lassen sich auf Grundlage der ex-post (also nach Einführung der angepassten Steuersätze) durchgeführten umfangreicheren zweiten Befragung von Expertinnen und Experten noch fehlende Kostentreiber besser identifizieren und potentielle Schätzfehler der ersten Schätzung korrigieren. Es zeigt sich insbesondere, dass die Kosten für Schulungen und die interne und externe Kommunikation der Änderungen gerade bei großen Unternehmen massiv unterschätzt wurden. Demgegenüber wurden die Kosten der rein technischen Umstellung des Buchungssystems bei kleinen Unternehmen überschätzt. Unterschätzt wurden zudem Beratungs- und Sachkosten (etwa Portokosten bei Rechnungskorrekturen) sowie die zusätzlichen Kosten von Korrekturen und künftigen Betriebsprüfungen bei großen Unternehmen. Nach Aussagen der Expertinnen und Experten sollten auch bei kleinen Unternehmen höhere Beratungskosten berücksichtigt werden. Allerdings sollte dieser Aufwand bei sehr kleinen Einheiten zugleich auch nicht übermäßig hoch eingeschätzt werden, da Berater nur begrenzt über Möglichkeiten verfügen, diesen Kunden die Kosten der temporären Anpassung der Mehrwertsteuersätze explizit in Rechnung zu stellen.

Das weitere Vorgehen dieses Gutachtens ist wie folgt. In Kapitel 2 erläutern wir kurz die Methodik der Befragungen und gehen insbesondere auf die wesentlichen bürokratischen Herausforderungen ein, die sich aus Sicht der Expertinnen und Experten für die Unternehmen als besonders gravierend erweisen. Die quantitative ex-post-Schätzung der Bürokratiekosten erfolgt in Kapitel 3. In Kapitel 4 erläutern wir potentielle Möglichkeiten der Politik und der Finanzverwaltung, die Kosten der betroffenen Unternehmen auf dem Verwaltungswege noch zu reduzieren. Die Ergebnisse fassen wir in Kapitel 5 in einem abschließenden Fazit zusammen.

## **2. Belastungen für Unternehmen**

Die folgenden Aussagen und Erkenntnisse beruhen insbesondere auf Experteninterviews, die entweder telefonisch, per Videokonferenz oder schriftlich per E-Mail durchgeführt worden sind. Insgesamt wurden im Rahmen dieser Befragungen 28 Expertinnen und Experten befragt, die in den Bereichen Steuerberatung, Rechnungslegung, Unternehmensberatung sowie Unternehmensführung tätig sind.<sup>2</sup> Die Zahl der befragten Personen liegt damit bei mehr als dem Doppelten im Vergleich zum vorangegangenen Gutachten (12 Befragte) und bietet somit eine fundierte Grundlage für die Evaluation der dort getroffenen Annahmen. Grundsätzlich handelte es sich um offene teilstrukturierte Interviews. Die Expertinnen und Experten wurden zunächst mit der Methodik der ersten Kostenschätzung konfrontiert. Im Anschluss wurden folgende Fragen gestellt:

1. Sind in der oben erläuterten Kostenschätzung alle notwendigen Aktivitäten und Kostenarten enthalten, die sich aus der temporären Senkung der Mehrwertsteuersätze ergeben? Falls nicht, welche Aktivitäten/Kostenarten wurden noch nicht berücksichtigt?
2. Erscheint die vorliegende Kostenschätzung aus Ihrer Perspektive realistisch? Falls nicht, müsste die Schätzung eher nach oben oder nach unten angepasst werden? Berücksichtigen

---

<sup>2</sup> Im Einzelnen wurden folgende Personen befragt: Prof. Dr. StB Hagen Ackermann, StB Maik Arnhold, WP/StB Christian Böke, WP/StB Michael Bornkamp, Melissa Christ, Dr. Sandra Dreher, Christian Eichfelder, StB Grit Franke, StB René Freiberg, Josef Grünbichler, StB Benno L'habitant, RA/StB Götz Neuhahn, Betsy Peymann, Prof. Dr. RA/StB Reinhard Reck, StB Stefan Schäfer, Dr. Michael Schorn, Sybille Schorn, StB Nina Storck, Dr. StB Martin Weiss sowie 9 weitere Expertinnen und Experten, die insbesondere aus firmenpolitischen Gründen anonym bleiben wollen.

Sie bitte, dass die bisherige Kostenschätzung möglichst den kompletten Mehraufwand, der Unternehmen aus der Anpassung der Mehrwertsteuersätze entsteht, berücksichtigen sollte (also Absenkung im Juli und Erhöhung im Januar) inklusive der damit verbundenen Folgekosten (Schulungskosten, Umbuchungen, Korrekturen und Nachbereitungen, erhöhte Kosten von Steuererklärungen, Mehraufwendungen von Betriebsprüfungen, Steuerplanung).

3. Falls es zu einer Anpassung der Schätzwerte nach oben oder unten kommen sollte, können Sie den Umfang quantifizieren? Welche Kosten wurden aus Ihrer Perspektive bislang vernachlässigt oder fehlerhaft bewertet?
4. Sehen Sie Möglichkeiten, die betroffenen Unternehmen im Rahmen der vorliegenden Maßnahme auf dem Verwaltungswege zu entlasten (etwa über Vereinfachungen bei Betriebsprüfungen)?

Die befragten Personen sind in unterschiedlichen Branchen und unterschiedlich großen Einheiten tätig, wobei vor allem auf Berater zurückgegriffen wurde, die als „Multiplikatoren“ die Verhältnisse in sehr unterschiedlichen Branchen und Unternehmensgrößen beurteilen können. An der Befragung beteiligt waren mehrere Partner und leitende Angestellte von international aufgestellten Steuerberatungsunternehmen (z.B. PwC, Deloitte), Leiter der Steuerabteilung und der Geschäftsführung, selbständige Steuerberater und deren Angestellte, selbständige Unternehmer sowie Angestellte und leitende Angestellte im Rechnungswesen. Aus regionaler Sicht waren die Befragten insbesondere in Berlin, Braunschweig, Hannover, Köln und Magdeburg, aber auch in anderen Orten tätig (z.B. Halle, Kaufering, Stuttgart, München).

Alle befragten Personen waren sich einig, dass die mit der Maßnahme verbundenen Belastungen für die Unternehmen ausgesprochen erheblich sind<sup>3</sup> und im Rahmen der offiziellen Kostenschätzung der Bundesregierung durch das Statistische Bundesamt massiv unterschätzt werden. Dies ist

---

<sup>3</sup> Einen interessanten Überblick über Problembereiche der temporären Anpassung von Mehrwertsteuersätzen aus praktischer Perspektive bieten etwa Anochin, Roters & Kollegen (ARK), Info-Schreiben Nr. 8 v. 19.06.2020 zur befristeten Senkung der Umsatzsteuersätze, ARK Magdeburg.

auch dadurch bedingt, dass die Umstellungen ohne die übliche Vorbereitungszeit in großer Eile durchgeführt werden mussten. Demnach ist nicht nur die mit den Umstellungen der Systeme verbundene zusätzliche absolute Stundenbelastung entscheidend, sondern auch das Anfallen dieser nicht eingeplanten Erfordernisse zu Zeiten, in denen viele Unternehmen durch Kurzarbeit und Abbau von Urlaub durch ihre Arbeitnehmer ohnehin schon eher begrenzte Ressourcen zur Verfügung haben. Da Rechnungslegungsprozesse, Kassensysteme und weitere entsprechende Abläufe bereits stark digitalisiert sind, sind externe Berater und Dienstleister (etwa für die Anpassung der Software) weiterhin stark überlastet. Die Fehleranfälligkeit in diesen Prozessen ist wie erwartet gestiegen und erhöht somit auch die künftigen zu erwartenden Kontroll- und Korrekturkosten. Für zusätzlichen Beratungsbedarf im Umstellungszeitraum hat zudem die Rechtsunsicherheit bis zur Veröffentlichung des BMF-Schreibens am 30.06.2020 gesorgt.<sup>4</sup>

Die Expertinnen und Experten haben nochmals betont, dass ein zentraler Konstruktionsfehler des Reformpaketes darin begründet liegt, dass sich die Regelung auf das komplette Business-to-Business-Geschäft erstreckt, obwohl die Mehrwertsteuer hier einen durchlaufenden Posten darstellt. Entsprechende Probleme hätten sich vermeiden lassen, wenn etwa ein Optionsrecht auf einen Mehrwertsteuersatz von 16 % bzw. 5% eingeführt worden wäre, da diese Option wohl ausschließlich von Unternehmen im Endkundengeschäft ausgeübt worden wäre. Probleme hätten sich aber auch bereits dadurch vermeiden lassen, dass die Übergangsregelung, nach der auf eine Rechnungskorrektur nach § 14c UStG verzichtet und für falsch ausgewiesene Mehrwertsteuer der volle Vorsteuerabzug gewährt wird, auf den kompletten Zeitraum der Maßnahme ausgedehnt worden wäre.<sup>5</sup> Die Wahrscheinlichkeit, dass eine Ausweitung dieser Übergangsregelung auf den gesamten Zeitraum nun noch im Nachhinein erfolgt, wird jedoch als gering eingeschätzt.

Die Feststellung aus dem ersten Gutachten, dass die Belastungen für die Unternehmen sehr heterogen ausfallen dürften, konnte von den Befragten bestätigt werden. Für Unternehmen mit einfachen Warenwirtschaftssystemen, die pauschal Rabatte einräumen, statt sämtliche Preise anzupas-

---

<sup>4</sup> Vgl. BMF-Schreiben vom 30.06.2020 – III C 2 – S 7030/20/10009:004,VA1338517.

<sup>5</sup> Vgl. ebenda, Rz. 46.

sen (eher kleinere Unternehmen und Unternehmen mit einfachen Produkt- und Leistungsangeboten), hat sich der Umstellungsaufwand in Grenzen gehalten. Dies gilt insbesondere auch dann, wenn sich der erforderliche Kommunikationsaufwand in Grenzen hält und wenn parametrische Buchhaltungssysteme vorliegen, bei denen sich der Steuersatz relativ leicht anpassen lässt.

Sehr hohe Belastungen ergeben sich demgegenüber bei Unternehmen, die Dauerleistungen erbringen und dabei keine Teilleistungen abrechnen. Hierbei können sich die Steuersätze sämtlicher bisheriger Zahlungen und Leistungen im Nachhinein ändern, wenn der endgültige Zeitpunkt der Leistungserbringung in die 2. Jahreshälfte 2020 fällt. Kommen dann noch unterschiedliche Warenwirtschaftssysteme zur Anwendung, die zahlreiche Schnittstellen aufweisen und deren steuerliche Parameter sich nicht einfach anpassen lassen (sog. nichtparametrische Systeme), dann potenziert sich diese Problematik noch deutlich. Eine entscheidende Frage ist zudem der erforderliche interne und externe Kommunikations- und Korrekturaufwand. Müssen zahlreiche Mitarbeiter oder Kunden über die Anpassungen informiert werden (etwa Mitarbeiter im Außendienst), kann das einen immensen Aufwand darstellen, der hunderte von Mitarbeiterstunden erfordert. Auch Korrekturen von Rechnungen oder Verträgen (z.B. bei Nettovereinbarungen) können einen erheblichen Mehraufwand bedeuten. In einem Fall verzichtete ein Unternehmen auf nicht unerhebliche Umsatzerlöse, da sich eine Anpassung von 2.000 einzelnen Mietverträgen für Parkplätze nicht realisieren ließ.

Relevant für die Kostenbelastung ist weiterhin, ob die IT-Systeme der betreffenden Unternehmen parametrisiert sind, also ob sich eine Änderung des anzuwendenden Umsatzsteuersatzes leicht als Variable in das System einpflegen lässt, und wie viele Schnittstellen es zwischen den einzelnen Systemen gibt, die angepasst werden müssen. In einem praktischen Fall wurde bei einem Unternehmen mit Dauerleistungen und 185 Einzelsystemen sowie einem übergeordneten SAP-System berichtet, was eine rechtzeitige Anpassung der Systeme unter dem immensen Zeitdruck als regelrecht aussichtslos erscheinen ließ. Scheidet eine Anpassung der Systeme aus, bleibt betroffenen Unternehmen nichts weiter übrig, als mit dem alten Steuersatz von 19 % zu arbeiten, wobei sie

im Business-to-Business-Geschäft für den überschüssigen Betrag gem. § 14c Abs. 1 UStG haftbar sind, Kunden aber nur 16 % als Vorsteuer geltend machen können.

Große Probleme können sich auch für Energieversorger ergeben, die ebenfalls Dauerleistungen anbieten. Für die Höhe des Steuersatzes ist dabei entscheidend, wann Energieverbräuche abgelesen werden und es zu einer Endabrechnung kommt. Auch in diesen Fällen kommt es zu einer Anpassungsnotwendigkeit von Anzahlungen bzw. Vorausleistungen, was Rechnungskorrekturen in millionenfachem Umfang nach sich ziehen kann. Massive Probleme können sich auch bei Verkehrsunternehmen ergeben, da Jahreskarten üblicherweise Dauerleistungen darstellen, was ebenfalls massenhafte Rechnungskorrekturen erforderlich machen kann. Zudem müssen bei derartigen Unternehmen Fahrkartenautomaten und Kassensysteme oft noch händisch umgestellt werden, was ebenfalls hohe Aufwendungen nach sich zieht.

Generell lässt sich nach der ex-post-Befragung bestätigen, dass gerade bei Dauerleistungen mit regelmäßigen Abschlagszahlungen durch die temporäre Änderung der Steuersätze massive Probleme auftreten. Probleme ergeben sich zudem durch die Anpassung von ERP- bzw. Warenwirtschaftssystemen, wobei die erforderlichen IT-Experten oft immer noch über Monate ausgebucht sind. Problematisch sind zudem nachträgliche Preisanpassungen (etwa Skonti, Boni, Leasingsonderzahlungen), da in diesen Fällen für ein und dieselbe Transaktion unterschiedliche Steuersätze zur Anwendung kommen. In derartigen Fällen müssten die Prozesse für alle relevanten Konstellationen und Produkte angepasst werden. Da Fehler hier nicht ausbleiben, sind mehrfache Anpassungen und Korrekturen quasi vorprogrammiert. Da sich die Anwendung der unterschiedlichen Steuersysteme nach dem Zeitpunkt der Leistungserbringung (Sollbesteuerung) und nicht nach dem Zeitpunkt der Zahlung (Istbesteuerung) richtet, können weiterhin Schwierigkeiten bei der Frage auftreten, welche Leistungen nun mit Steuersätzen von 7 % bzw. 19 % und welche Leistungen mit Steuersätzen von 5 % bzw. 16 % abzurechnen sind.

Schließlich ist aufgrund des extremen Zeitdrucks, unter dem die Anpassungen erfolgen mussten, anzunehmen, dass es zu zahlreichen fehlerhaften Buchungen kommt, die einen hohen Kontrollaufwand in den folgenden Monaten erforderlich machen. Die Verbuchungen am Jahresende

sowie die Vorbereitung der Umsatzsteuerjahreserklärungen werden das noch deutlich machen. Da vertragliche Kosten- und Erlösteilungsvereinbarungen zum Teil über mehrere Jahre hinweg vereinbart werden, können sich entsprechende Probleme im schlimmsten Fall auf einen größeren Zeitraum als ein Jahr auswirken. Weiterhin ist anzunehmen, dass zahlreiche Fehler erst bei künftigen Betriebsprüfungen (BP) aufgedeckt werden, was einerseits den Aufwand dieser Prüfungen erhöhen wird und andererseits das Risiko erheblicher Steuernachzahlungen, inklusive Zinsen, für die betroffenen Unternehmen impliziert. Diese Steuernachzahlungen und Zinsen sind zwar keine Bürokratiekosten im engeren Sinne, entfalten jedoch eine hohe Relevanz, da sie aus Sicht der Befragten leicht in Milliardenhöhe anfallen können und ein Liquiditätsrisiko darstellen.

### **3. Abschätzung der Bürokratiekosten**

Für die quantitative ex-post-Schätzung der Bürokratiekosten orientieren wir uns grundsätzlich an der Schätzung des Vorgutachtens,<sup>6</sup> passen diese aber auf Basis der ex-post-Befragungen noch einmal deutlich an. Es lässt sich festhalten, dass die Kosten heterogen sind und stark von der Größe der Unternehmen abhängen. Daher wurden für die ex-ante-Kostenschätzung des Vorgutachtens durchschnittliche Schätzwerte für einzelne Unternehmensgrößenklassen entwickelt. Die Größenklassen basieren auf der Umsatzsteuerstatistik 2018, die auch für die Hochrechnung der Gesamtkosten herangezogen wurde. Da diese Vorgehensweise den Ausgangspunkt für das weitere Vorgehen darstellt, dokumentiert Tabelle 1 noch einmal detailliert die Annahmen für die Kostenschätzungen des Vorgutachtens.

---

<sup>6</sup> Vgl. Eichfelder, S., Betriebliches Bürokratiekosten der befristeten Mehrwertsteuersenkung des Corona-Konjunkturpaketes – Wissenschaftliches Gutachten im Auftrag der Fraktion der Freien Demokraten im Deutschen Bundestag, Magdeburg 2020.

**Tabelle 1: Ausgangspunkt - Annahmen der Ex-Ante-Kostenschätzung**

<b>Umsatzkategorie (T€)</b>	<b>Annahmen der Kostenschätzung</b>
17,5 – 50	Zeitaufwand von 4 Stunden
50 – 100	Zeitaufwand von 8 Stunden
100 – 250	Zeitaufwand von 12 Stunden; Kosten von 500 € für die Umstellung der Registrierkassen für 10% der Betriebe
250 – 500	Zeitaufwand von 16 Stunden; Kosten von je 500 € für die Umstellung der Registrierkassen und künftige Betriebsprüfungen für 10% der Betriebe; weitere Sach- und Beratungskosten 250 €
500 – 1.000	Zeitaufwand von 24 Stunden für Einarbeitung (4), Umstellung der Rechnungslegung (8), Kontrollkosten (12); Kosten von je 500 € für die Umstellung der Registrierkassen und künftige Betriebsprüfungen für 10% der Betriebe; weitere Sach- und Beratungskosten 500 €
1.000 – 2.000	Zeitaufwand von 28 Stunden für Einarbeitung (4), Umstellung der Rechnungslegung (12), Kontrollkosten (12); Kosten von je 500 € für die Umstellung der Registrierkassen und künftige Betriebsprüfungen für 10% der Betriebe; weitere Sach- und Beratungskosten 600 €
2.000 – 5.000	Zeitaufwand von 32 Stunden für Einarbeitung (4), Umstellung der Rechnungslegung (16), Kontrollkosten (12); Kosten von je 500 € für die Umstellung der Registrierkassen und künftige Betriebsprüfungen für 10% der Betriebe; weitere Sach- und Beratungskosten 700 €
5.000 – 10.000	Zeitaufwand von 40 Stunden für Einarbeitung (4), Umstellung der Rechnungslegung (24), Kontrollkosten (12); Kosten von je 500 € für die Umstellung der Registrierkassen und künftige Betriebsprüfungen für 10% der Betriebe; weitere Sach- und Beratungskosten 800 €
10.000 – 25.000	Zeitaufwand von 48 Stunden für Einarbeitung (4), Umstellung der Rechnungslegung (32), Kontrollkosten (12); Kosten von je 500 € für die Umstellung der Registrierkassen und künftige Betriebsprüfungen für 10% der Betriebe; weitere Sach- und Beratungskosten 900 €
25.000 – 50.000	Zeitaufwand von 56 Stunden für Einarbeitung (4), Umstellung der Rechnungslegung (40), Kontrollkosten (12); Kosten von je 500 € für die Umstellung der Registrierkassen und künftige Betriebsprüfungen für 10% der Betriebe; weitere Sach- und Beratungskosten 1.000 €
50.000 – 100.000	Zeitaufwand von 64 Stunden für Einarbeitung (4), Umstellung der Rechnungslegung (48), Kontrollkosten (12); Kosten von je 500 € für die Umstellung der Registrierkassen und künftige Betriebsprüfungen für 10% der Betriebe; weitere Sach- und Beratungskosten 1.200 €
100.000 – 250.000	Zeitaufwand von 80 Stunden für Einarbeitung und Schulung (10), Umstellung der Rechnungslegung und des ERP-Systems (50), Kontrollen und Korrekturen (20); weitere Sach- und Beratungskosten 2.500 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen sowie zukünftige Betriebsprüfungen)
250.000 – 500.000	Zeitaufwand von 120 Stunden für Einarbeitung und Schulung (15), Umstellung der Rechnungslegung und des ERP-Systems (75), Kontrollen und Korrekturen (30); weitere Sach- und Beratungskosten 5.000 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen sowie zukünftige Betriebsprüfungen)
500.000 – 1.000.000	Zeitaufwand von 240 Stunden für Einarbeitung und Schulung (30), Umstellung der Rechnungslegung und des ERP-Systems (150), Kontrollen und Korrekturen (60); weitere Sach- und Beratungskosten 10.000 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen sowie zukünftige Betriebsprüfungen)
> 1.000.000	Zeitaufwand von 480 Stunden für Einarbeitung und Schulung (60), Umstellung der Rechnungslegung und des ERP-Systems (300), Kontrollen und Korrekturen (120); weitere Sach- und Beratungskosten 20.000 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen sowie zukünftige Betriebsprüfungen)

Von den befragten 28 Expertinnen und Experten war, wie bereits erläutert, ein erheblicher Teil (12 Personen) davon überzeugt, dass die tatsächlich angefallenen und noch anfallenden Kosten über den Schätzwerten in Tabelle 1 liegen. Dies betraf allerdings insbesondere die mittelgroßen bis großen Unternehmen mit Umsatzerlösen über 10 Mio. €. 10 Befragungsteilnehmerinnen und -teilnehmer bestätigten tendenziell die Schätzwerte (wobei sich eine Teilnehmerin nicht explizit dazu äußerte), während sich 6 Personen für eine Herabsetzung der Kostenschätzungen aussprachen. Dies betraf insbesondere die Schätzwerte von kleinen und sehr kleinen Unternehmen.

Im Hinblick auf einzelne Kostenbestandteile und -kategorien waren sich die Expertinnen und Experten einig, dass der Zeitaufwand für Schulungen und Einarbeitungsprozesse gerade bei großen Unternehmen stark unterschätzt wurde. Bislang noch nicht explizit berücksichtigt wurde zudem der Zeitaufwand für die Kommunikation der Neuregelungen innerhalb des Unternehmens, aber auch gegenüber Kunden und Lieferanten. Der Kommunikationsaspekt betrifft nicht nur die Rechnungslegungsabteilung oder die Buchhaltung, sondern weit mehr Mitarbeiter, da diese im Zweifel befähigt sein müssen, die Auswirkungen der Änderungen an Kunden zu kommunizieren.

Während diese Aspekte grundsätzlich alle aufgeführten Unternehmen betreffen, machen sie sich besonders stark bei mittelständischen und großen Unternehmen bemerkbar. So habe etwa ein großes Unternehmen (500 Mio. € bis 1.000 Mio. € Umsatzerlöse) alleine für die Schulung und Einarbeitung der Mitarbeiter 200 Stunden und ein mittelständisches Unternehmen (etwa 25 Mio. € Umsatzerlöse) bislang 65 Stunden veranschlagt. Bei Unternehmen mit über einer Mrd. € Umsatzerlösen können Schulungen auch einen weit größeren Zeitaufwand erforderlich machen. So wurde auf eine einstündige Schulung eines großen Beratungsunternehmens verwiesen, an der 500 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter beteiligt waren. Allein diese Schulung führte somit zu einem Zeitaufwand von 500 Stunden für das Unternehmen.

Anders als der Schulungs- und Kommunikationsaufwand wurde die ex-ante-Schätzung des Zeitaufwands für die Umstellung der Rechnungslegungssysteme als tendenziell zu hoch eingeschätzt. Das galt insbesondere für kleine und sehr kleine Unternehmen mit Umsatzerlösen von weniger als 5 Mio. €. Für eher kleine Unternehmen, die im Zweifel auch keine komplexe Leistungsstruk-

tur aufweisen, halte sich der Aufwand für die Umstellung der Systeme und in Grenzen. Zusätzliche Beratungskosten wurden allerdings aus Sicht der Expertinnen und Experten auch für diese kleineren Unternehmen unterschätzt. Dabei ist einerseits zu berücksichtigen, dass kleine Unternehmen besonders stark auf Berater angewiesen sind. Andererseits wiesen uns die befragten Personen auch darauf hin, dass Berater nur über begrenzte Möglichkeiten verfügen, kleinen Unternehmen, die aufgrund der Krise unter Zahlungsschwierigkeiten leiden, noch zusätzliche Beratungskosten für die temporäre Anpassung der Mehrwertsteuersätze in Rechnung zu stellen. Dies spricht für eine moderate Anpassung der Beratungskosten bei kleinen Unternehmen.

Gerade für mittlere und vor allem große Unternehmen wurden die zusätzlichen Sach- und Beratungskosten aus Sicht der Praxis zu gering eingeschätzt. Allein für die Information von Kunden bezüglich der erfolgten Anpassungen habe beispielsweise ein großes Unternehmen (500 Mio. € bis 1 Mrd. € Umsatzerlöse) 20.000 € Portokosten aufwenden müssen, wobei etwa 60.000 bereits erteilte Rechnungen zu korrigieren waren. Hinzu kommen noch Papierkosten, Beratungskosten sowie die Kosten für Softwareanpassungen durch externe Dienstleister. Wir gehen daher davon aus, dass die Sach- und Beratungskosten bei großen Unternehmen unterschätzt worden sind.

Die befragten Expertinnen und Experten wiesen uns zudem darauf hin, dass die Kosten von Kassenumstellungen sowie die zusätzlichen Kosten für spätere Betriebsprüfungen stark von der Unternehmensgröße abhängig sind. Dies spricht dafür, diese Kosten nicht pauschal zu berechnen. Wir haben daher die Kosten für die Umstellung von Kassensystemen, die sich ohnehin nur bedingt von den Kosten der Umstellung der Rechnungslegungs- und ERP-Systeme trennen lassen, in die Personal- und Sachkosten mit einbezogen, die wie bereits erläutert für große Unternehmen stark nach oben angepasst, aber für sehr kleine bis kleine Unternehmen nach unten korrigiert werden. Die Kosten für Betriebsprüfungen werden nun als Zuschlag zu den anderweitigen Kosten berechnet, soweit es zu einer Betriebsprüfung kommt. Wir gehen davon aus, dass sich die Bürokratiekosten der temporären Senkung der Mehrwertsteuersätze im Falle einer Betriebsprüfung noch einmal um 25 % erhöhen.

Für die Häufigkeit von Betriebsprüfungen greifen wir auf die Betriebsprüfungsstatistik des BMF zurück. Die letzte verfügbare Statistik liegt für 2018 vor<sup>7</sup> und weist folgende Prüfungswahrscheinlichkeiten für Unternehmen aus: 1,1 % für sehr kleine Unternehmen, 3,2 % für kleine Unternehmen, 6,3 % für mittelgroße Unternehmen und 21,6 % für große Unternehmen. Allerdings vernachlässigen diese Werte, dass pro Unternehmen mehr als ein Geschäftsjahr geprüft wird. Folglich wird das Risiko erhöhter Kosten durch Betriebsprüfungen noch mehrere Jahre bestehen bleiben. Wir berücksichtigen dies, indem wir die oben erläuterten Wahrscheinlichkeiten mit der durchschnittlichen Zahl der geprüften Jahre von 3,3 multiplizieren. Vernachlässigt werden in diesen Zahlen weiterhin Umsatzsteuer-Sonderprüfungen. Allerdings berücksichtigen die Zahlen auch nicht, dass die Umsatzsteuer nicht bei allen Prüfungen den Schwerpunkt der Prüfungshandlungen ausmacht. Dementsprechend wird es auch künftig Fälle geben, bei denen die temporäre Anpassung der Mehrwertsteuersätze keinen wesentlichen Einfluss auf die Kosten einer Betriebsprüfung hat. Wir gehen daher davon aus, dass sich beide Effekte (Vernachlässigung von Umsatzsteuersonderprüfungen sowie Überschätzung der Relevanz der Umsatzsteuer bei regulären BP) näherungsweise ausgleichen und beschränken unsere Analyse auf die in der Statistik der Betriebsprüfungen genannten Fälle.

Die Arbeitsstunde setzen wir in Übereinstimmung mit den unterstellten Arbeitskosten der offiziellen Schätzung der Erfüllungskosten durch das Statistische Bundesamt mit 34,50 € an.<sup>8</sup> Analog zum Statistischen Bundesamt unterstellen wir diesen Kostensatz für sämtliche Unternehmensgrößen. Diese Vorgehensweise vernachlässigt zwar, dass Arbeitskosten von der Unternehmensgröße abhängen. Da wir aber nicht an einer Ermittlung der exakten Kosten für jede Einzelkategorie sondern an einer Ermittlung der Belastung für die gesamte Volkswirtschaft interessiert sind, erscheint die Verwendung der durchschnittlichen Arbeitskosten für die gesamte Stichprobe den-

---

<sup>7</sup> Vgl. BMF, Ergebnisse der steuerlichen Betriebsprüfung 2018, Monatsbericht des BMF, Oktober 2019, S. 29-32.

<sup>8</sup> Vgl. Statistisches Bundesamt, Ex-ante-Schätzung zur Bestimmung des Erfüllungsaufwandes für das Zweite Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise, Berlin 2020, S. 8.

noch sinnvoll.<sup>9</sup> Letztlich würde eine Verwendung der detaillierten Arbeitskosten für einzelne Größenkategorien auch zu keinem nennenswert abweichenden Ergebnis führen.

Für die Hochrechnung der gesamtwirtschaftlichen Bürokratiekosten greifen wir wie bereits im Vorgutachten auf die Umsatzsteuerstatistik des Jahres 2018 zurück (die aktuellste derzeit verfügbare Umsatzsteuerstatistik), wobei wir die Berechnung auf Basis von unterschiedlichen Größenklassen durchführen.<sup>10</sup> Dabei passen wir analog zu den Aussagen der befragten Personen die im ersten Gutachten getroffenen Annahmen für die jeweiligen Größenklassen an. Tabelle 2 dokumentiert die Annahmen für die Kostenschätzung des vorliegenden Gutachtens im Detail.

**Tabelle 2: Validierte Annahmen für die Ex-Post-Kostenschätzung**

Umsatzkategorie (T€)	Annahmen der Kostenschätzung
17,5 – 50	Zeitaufwand von 2 Stunden; weitere Sach- und Beratungskosten von 50 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen); Kostenzuschlag für BP von 25 % für 3,6 % der Unternehmen
50 – 100	Zeitaufwand von 4 Stunden; weitere Sach- und Beratungskosten von 100 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen); Kostenzuschlag für BP von 25 % für 3,6 % der Unternehmen
100 – 250	Zeitaufwand von 8 Stunden; weitere Sach- und Beratungskosten von 200 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen); Kostenzuschlag für BP von 25 % für 3,6 % der Unternehmen
250 – 500	Zeitaufwand von 12 Stunden; weitere Sach- und Beratungskosten von 400 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen); Kostenzuschlag für BP von 25 % für 10,6 % der Unternehmen
500 – 1.000	Zeitaufwand von 16 Stunden für Einarbeitung, Schulung und Kommunikation (6), Umstellung der Rechnungslegung und des ERP-Systems (5), Kontrollen und Korrekturen (5); weitere Sach- und Beratungskosten von 600 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen); Kostenzuschlag für BP von 25 % für 10,6 % der Unternehmen
1.000 – 2.000	Zeitaufwand von 20 Stunden für Einarbeitung, Schulung und Kommunikation (8), Umstellung der Rechnungslegung und des ERP-Systems (6), Kontrollen und Korrekturen (6); weitere Sach- und Beratungskosten von 800 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen); Kostenzuschlag für BP von 25 % für 20,8 % der Unternehmen
2.000 – 5.000	Zeitaufwand von 30 Stunden für Einarbeitung, Schulung und Kommunikation (12), Umstellung der Rechnungslegung und des ERP-Systems (9), Kontrollen und Korrekturen (9); weitere Sach- und Beratungskosten von 1.000 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen); Kostenzuschlag für BP von 25 % für 20,8 % der Unternehmen

<sup>9</sup> Vgl. Die Bundesregierung/Nationaler Normenkontrollrat/Statistisches Bundesamt, Leitfaden zur Ermittlung und Darstellung des Erfüllungsaufwands in Regelungsvorhaben der Bundesregierung, Berlin 2018, S. 55.

<sup>10</sup> Vgl. Statistisches Bundesamt, Finanzen und Steuern: Umsatzsteuerstatistik (Vorankmeldungen) 2018, Fachserie 14 Reihe A8.1, Berlin 2020, Tabelle 2.2.

5.000 – 10.000	Zeitaufwand von 50 Stunden für Einarbeitung, Schulung und Kommunikation (20), Umstellung der Rechnungslegung und des ERP-Systems (15), Kontrollen und Korrekturen (15); weitere Sach- und Beratungskosten von 1.200 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen); Kostenzuschlag für BP von 25 % für 20,8 % der Unternehmen
10.000 – 25.000	Zeitaufwand von 75 Stunden für Einarbeitung, Schulung und Kommunikation (35), Umstellung der Rechnungslegung und des ERP-Systems (20), Kontrollen und Korrekturen (20); weitere Sach- und Beratungskosten von 1.500 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen); Kostenzuschlag für BP von 25 % für 71,3 % der Unternehmen
25.000 – 50.000	Zeitaufwand von 100 Stunden für Einarbeitung, Schulung und Kommunikation (50), Umstellung der Rechnungslegung und des ERP-Systems (25), Kontrollen und Korrekturen (25); weitere Sach- und Beratungskosten von 2.000 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen); Kostenzuschlag für BP von 25 % für 71,3 % der Unternehmen
50.000 – 100.000	Zeitaufwand von 150 Stunden für Einarbeitung, Schulung und Kommunikation (90), Umstellung der Rechnungslegung und des ERP-Systems (30), Kontrollen und Korrekturen (30); weitere Sach- und Beratungskosten von 3.000 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen); Kostenzuschlag für BP von 25 % für 71,3 % der Unternehmen
100.000 – 250.000	Zeitaufwand von 200 Stunden für Einarbeitung, Schulung und Kommunikation (100), Umstellung der Rechnungslegung und des ERP-Systems (50), Kontrollen und Korrekturen (50); weitere Sach- und Beratungskosten von 6.000 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen); Kostenzuschlag für BP von 25 % für 71,3 % der Unternehmen
250.000 – 500.000	Zeitaufwand von 250 Stunden für Einarbeitung, Schulung und Kommunikation (125), Umstellung der Rechnungslegung und des ERP-Systems (62,5), Kontrollen und Korrekturen (62,5); weitere Sach- und Beratungskosten von 12.500 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen); Kostenzuschlag für BP von 25 % für 71,3 % der Unternehmen
500.000 – 1.000.000	Zeitaufwand von 500 Stunden für Einarbeitung, Schulung und Kommunikation (250), Umstellung der Rechnungslegung und des ERP-Systems (125), Kontrollen und Korrekturen (125); weitere Sach- und Beratungskosten von 25.000 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen); Kostenzuschlag für BP von 25 % für 71,3 % der Unternehmen
> 1.000.000	Zeitaufwand von 1.000 Stunden für Einarbeitung, Schulung und Kommunikation (500), Umstellung der Rechnungslegung und des ERP-Systems (250), Kontrollen und Korrekturen (250); weitere Sach- und Beratungskosten von 50.000 € (inklusive Umstellung von Kassensystemen); Kostenzuschlag für BP von 25 % für 71,3 % der Unternehmen

Auf Basis dieser Annahmen berechnen wir zunächst die zusätzlichen durchschnittlichen Bürokratiekosten pro Unternehmen in der entsprechenden Kategorie. Diese Kosten werden dann anhand der Fallzahlen der Umsatzsteuerstatistik 2018 in den jeweiligen Umsatzgrößenkategorien auf die Gesamtkosten hochgerechnet. Auf dieser Basis ermitteln wir Gesamtkosten von 2,43 Mrd. €. Es ist wichtig zu erwähnen, dass es sich dabei weiterhin um eine Schätzung der reinen Bürokratiekosten ohne Berücksichtigung von zusätzlichen Compliance-Risiken bei Betriebsprüfungen für die Unternehmen (Steuernachzahlungen inklusive Zinsen, Versagung des Vorsteuerabzugs aufgrund fehlerhafter Rechnungen, etc.) handelt. Nicht enthalten sind zudem die bürokratischen Belastungen innerhalb der Finanzverwaltung (Verwaltungskosten), sowie Folgekosten, die sich

dadurch ergeben können, dass Unternehmen aufgrund falscher Prioritäten Investitionen und Reorganisationen verzögern, da sie mit steuerlichen Umstellungsprozessen beschäftigt sind.

Die ex-post geschätzten Gesamtkosten von 2,43 Mrd. € liegen nun etwa bei dem 10,2-fachen des durch das Statistische Bundesamt ermittelten Erfüllungsaufwandes in Höhe von 238,7 Mio. € für die zeitlich befristete Senkung der Mehrwertsteuer<sup>11</sup> und entsprechen 12,2 % des durch die Maßnahme angestrebten Fördervolumens von 20 Mrd. €. Im Verhältnis zu den laut WebSKM (der Bürokratiekosten-Datenbank des Statistischen Bundesamtes) ausgewiesenen Bürokratiekosten der gesamten Mehrwertsteuer von 9,6 Mrd. € (die allerdings ihrerseits vermutlich eine eher konservative Schätzung der gesamten Bürokratiekosten der Mehrwertsteuer sind) impliziert diese Kostenschätzung einen temporären Anstieg der Bürokratiekosten des Mehrwertsteuersystems von 25,3 %. Damit liegt die ex-post-Schätzung um 8,1 % über der ersten Schätzung in Höhe von 2,25 Mrd. € und bestätigt damit generell das Ergebnis des ersten Gutachtens. Es wird wiederum deutlich, dass die mit der temporären Anpassung der Mehrwertsteuersätze verbundenen zusätzlichen Kostenbelastungen ausgesprochen hoch sind.

#### **4. Vereinfachungsmöglichkeiten**

Die ex-post-Schätzung der Bürokratiekosten macht ebenso wie das Vorgutachten deutlich, dass die zusätzliche Mehrbelastung für die deutschen Unternehmen, die durch die befristete Mehrwertsteuersenkung zu erwarten ist. Es stellt sich daher die Frage, welche Möglichkeiten für die Politik und den Fiskus bestehen, um die negativen Konsequenzen der Maßnahme noch abzumildern. Da eine erste Systemumstellung bereits erfolgt ist, lässt sich an den entstandenen Kosten nichts mehr ändern. Allerdings ist anzunehmen, dass aufgrund des immensen Zeitdrucks im Zuge der Umstellung Fehler gemacht worden sind, deren Korrekturen ebenfalls mit hohen Kosten verbunden sein werden. Gerade Korrekturen von Rechnungen können einen enormen Kostenauf-

---

<sup>11</sup> Vgl. Statistisches Bundesamt, Ex-ante-Schätzung zur Bestimmung des Erfüllungsaufwandes für das Zweite Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise, Berlin 2020, S. 8.

wand hervorrufen, wenn viele Rechnungen betroffen sind. Auch dies gilt wiederum in besonderem Ausmaß für Dauerleistungen und andere komplexe Fälle.

Aus finanzpolitischer Sicht sind Rechnungskorrekturen unvermeidbar, wenn es anderenfalls zu einer Verkürzung von Steueraufkommen kommt. Dies ist im vorliegenden Fall allerdings tendenziell nicht zu erwarten, da ja Steuersätze gesenkt worden sind. Wurden Buchungen also mit den alten höheren Steuersätzen durchgeführt, dann kommt es zunächst beim Fiskus zu steuerlichen Mehreinnahmen, die als solches nicht beabsichtigt sind. In diesen Fällen haftet der Unternehmer nach § 14c Abs. 1 UStG für die zu viel ausgewiesene Umsatzsteuer, solange keine Rechnungskorrektur erfolgt. Dennoch kann im Business-to-Business-Geschäft der als Unternehmer tätige Kunde in diesen Fällen nur die gesetzlich ausgewiesene Vorsteuer abziehen (5 % bzw. 16 %). Faktisch entstehen im Übergangszeitraum bei Fehlausweis also Situationen, in denen der Fiskus im Business-to-Business-Geschäft zu Lasten der Unternehmen Mehreinnahmen erzielen kann, falls es nicht zu einer Rechnungskorrektur kommt.

Aus Sicht der befragten Personen wäre es daher sehr wünschenswert und hilfreich für die betroffenen Unternehmen, wenn die Übergangsregelung, nach der bis Ende Juli 2020 auf eine Anwendung des § 14c Abs. 1 UStG in den erläuterten Fällen verzichtet wird, auf den gesamten Zeitraum der temporären Senkung der Mehrwertsteuer ausgedehnt würde.<sup>12</sup> Ein entsprechendes Vorgehen würde die Bürokratiekosten der betroffenen Unternehmen erheblich senken, ohne Steueraufkommen zu gefährden. Dies gilt zumindest dann, wenn sichergestellt ist, dass die Umsatzsteuer mit Steuersätzen von 7 % bis 19 % auch abgeführt wurde. Dementsprechend sollten sich Kontrollen und Korrekturen möglichst auf Fälle beziehen, in denen es zu einer echten Verkürzung von Steueraufkommen kommen kann oder gekommen ist.

Aus dieser Perspektive bestünde eine weitere ausgesprochen hilfreiche Maßnahme für Unternehmen im Business-to-Business-Bereich darin, im Rahmen der Umsatzsteuerjahreserklärung auf eine Korrektur von Anzahlungen auf Vorleistungen bei bereits abgeschlossenen Umsatzsteuer-

---

<sup>12</sup> Vgl. BMF-Schreiben vom 30.06.2020 – III C 2 – S 7030/20/10009:004, VA1338517, Rz. 46.

vor-anmeldungen zu verzichten, solange sich dadurch kein Risiko einer Verkürzung von Steueraufkommen ergibt. So fordert etwa die in der Softwarebranche tätige Toolmaker Advanced Efficiency GmbH, auf eine Korrektur von Rechnungen für Dauerleistungen im Business-to-Business-Bereich zu verzichten und verweist darauf, dass die in den Umsatzsteuervoranmeldungen des ersten Halbjahres ausgewiesene Umsatzsteuer auf Anzahlungen bereits als Vorsteuer von den Kunden geltend gemacht wurde.<sup>13</sup> Es besteht nach Aussage der Firma mithin zur Erhaltung des Steueraufkommens keinerlei Notwendigkeit einer massenhaften Korrektur von Rechnungen. Die Firma geht davon aus, dass anderenfalls 90 % der fälligen Rechnungen korrigiert werden müssten, was die Bürokratiekosten aus der temporären Senkung der Mehrwertsteuer um das 5- bis 10-fache erhöhen würde.

Auch im Rahmen von künftigen Betriebsprüfungen könnte die Verwaltung zur Senkung der Bürokratiekosten erheblich beitragen. Insbesondere sollten künftige BP wohlwollend mit potentiellen Fehlern verfahren, solange es dabei nicht zu einer echten Verkürzung von Steueraufkommen gekommen ist. Auch dies bezieht sich insbesondere auf Fälle im Business-to-Business-Bereich, in denen eine Anpassung der Mehrwertsteuersätze für den Staat letztlich ein Nullsummenspiel darstellt und kein relevantes Risiko einer Verkürzung von Steueraufkommen besteht. Zusätzlich zu den reinen Bürokratiekosten lassen die Aussagen der befragten Expertinnen und Experten vor allem bei großen Unternehmen Definitivbelastungen durch künftige Betriebsprüfungen in Milliardenhöhe befürchten, sodass nicht nur das Bürokratiekostenargument für eine Vereinfachung in diesem Bereich spricht. Letztlich kann es ja nicht das Ziel des Gesetzgebers sein, Unternehmen durch schlecht vorbereitete Förderungsmaßnahmen in Liquiditätsprobleme zu bringen.

---

<sup>13</sup> <https://www.toolmaker.de/toolmaker/mehrwertsteuer-corona/>.

## 5. Fazit

Wie aus dem vorliegenden Gutachten hervorgeht, sind auch die auf Grundlage der erneuten Befragungen und der an die ersten Erfahrungen der Praxis angepassten Kostenschätzungen erheblich. Die ex-post geschätzten Gesamtkosten von 2,43 Mrd. € liegen nun etwa bei dem 10,2-fachen des durch das Statistische Bundesamt ermittelten Erfüllungsaufwandes in Höhe von 238,7 Mio. €<sup>14</sup> und entsprechen 12,2 % des durch die temporäre Senkung der Mehrwertsteuersätze angestrebten Fördervolumens von 20 Mrd. €. Im Verhältnis zu den laut WebSKM ausgewiesenen Bürokratiekosten der gesamten Mehrwertsteuer von 9,6 Mrd. € impliziert diese Kostenschätzung einen temporären Anstieg der Bürokratiekosten des Mehrwertsteuersystems von 25,3 %. Damit liegt die ex-post-Schätzung um 8,1 % über der ersten Kostenschätzung i.H.v. 2,25 Mrd. € und bestätigt damit generell das Ergebnis des ersten Gutachtens. Es wird wiederum deutlich, dass die mit der temporären Anpassung der Mehrwertsteuersätze verbundenen zusätzlichen Kostenbelastungen für die betroffenen Unternehmen hoch sind.

Die Befragungen machen zudem deutlich, dass die Politik und auch die Finanzverwaltung durchaus noch Möglichkeiten hätten, die zusätzlichen Kostenbelastungen in Grenzen zu halten. Sinnvoll erscheinen hier insbesondere folgende Maßnahmen: 1) eine Verlängerung der Sonderregelung eines Verzichtes auf § 14c Abs. 1 UStG für den kompletten Zeitraum der Maßnahme, 2) Regelungen, die Rechnungskorrekturen bei bereits abgeschlossenen Umsatzsteuervoranmeldungen auf das absolut notwendige Maß beschränken und insbesondere den Business-to-Business-Bereich davon ausnehmen, 3) Regelungen, die künftige Betriebsprüfungen auf Fallkonstellationen beschränken, bei denen das Risiko einer echten Verkürzung von Steueraufkommen (unter Einbeziehung des Vorsteuerabzugsrechtes) besteht.

---

<sup>14</sup> Vgl. Statistisches Bundesamt, Ex-ante-Schätzung zur Bestimmung des Erfüllungsaufwandes für das Zweite Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise, Berlin 2020, S. 8.