



Intra-Community VAT Fraud

- Deutsche Übersetzungshilfe -



Innergemeinschaftlicher Umsatzsteuerbetrug

Gemeinsamer Bericht

Vorwort

Schätzungen zufolge entstehen durch Umsatzsteuerbetrug in der Europäischen Union jährlich Einnahmeverluste in Höhe von ca. 100 Milliarden Euro. Innerhalb des Europäischen Binnenmarkts gilt die so genannte Warenverkehrsfreiheit, wonach der freie Warenhandel weder durch Grenzkontrollen noch durch im Herkunftsland geltende Umsatzsteueransprüche beschränkt werden darf. Das Verfahren, das die Freiheit des Warenverkehrs gewährleisten soll, weist bedeutende Mängel auf.

Die Rechnungshöfe der Europäischen Union haben sich seit längerer Zeit mit den grundlegenden Schwachstellen beschäftigt. Angesichts der internationalen Dimension sind die Initiativen am wirksamsten, die auf einer multilateralen Zusammenarbeit basieren. Die Rechnungshöfe der Niederlande, Deutschlands und Belgiens haben ein gemeinsames Prüfungsvorhaben durchgeführt. In enger Abstimmung haben sie schwerpunktmäßig in den drei Bereichen: Prävention, Aufdeckung und Strafverfolgung des innergemeinschaftlichen Umsatzsteuerbetrugs untersucht, wie Verbesserungen erzielt werden können. Der vorliegende gemeinsame Prüfungsbericht enthält die gewonnenen Erkenntnisse und Empfehlungen für ein wirksames Vorgehen bei der Betrugsbekämpfung.

Danksagung

Der Bundesrechnungshof und der belgische Rechnungshof danken dem niederländischen Rechnungshof für die Gestaltung und Veröffentlichung des gemeinsamen Berichts.

Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung	4
1.1	Hintergrund der parallelen Prüfung	4
1.2	Definition des innergemeinschaftlichen Umsatzsteuerbetrugs	4
1.3	Initiativen zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs auf EU-Ebene	6
1.4	Prüfungsrahmen	7
1.5	Aufbau des Berichts	7
2	Prävention	8
2.1	Einleitung	8
2.2	Ergebnisse/Empfehlungen: Prävention	8
3	Aufdeckung	14
3.1	Einleitung	14
3.2	Ergebnisse/Empfehlungen: Verwaltungsverfahren	15
3.3	Ergebnisse/Empfehlungen: Informationsaustausch zwischen den EU-Mitgliedstaaten	20
4	Strafverfolgung	23
4.1	Einleitung	23
4.2	Ergebnisse/Empfehlungen: Strafverfolgung	23
	Anhang 1: Prüfungsfragen	29
	Anhang 2: Abkürzungen	30

1 Einleitung

1.1 Hintergrund der parallelen Prüfung

Das derzeitige USt¹-System der Europäischen Union eröffnet Möglichkeiten für den innergemeinschaftlichen Betrug, der alle Mitgliedstaaten betrifft. In einem Entschluss vom 12. Dezember 2006 hat der Kontaktausschuss² die Empfehlung seiner Umsatzsteuer-Arbeitsgruppe unterstützt, die sich für eine verstärkte bi- und multilaterale Zusammenarbeit unter den Obersten Rechnungskontrollbehörden (ORKB) auf diesem Gebiet ausgesprochen hat. Auf diese Empfehlung hin schlug der niederländische Rechnungshof im März 2007 dem Bundesrechnungshof und dem belgischen Rechnungshof die Teilnahme an einer Prüfung der Maßnahmen gegen den innergemeinschaftlichen Umsatzsteuerbetrug vor.

Auf der Grundlage dieser trilateralen Prüfung wurde von den drei Teilnehmern jeweils ein Länderbericht erstellt sowie der vorliegende gemeinsame Bericht mit allgemeinen Ergebnissen und Empfehlungen, die sich auf die gewonnenen Prüfungserkenntnisse stützen. Nützlich könnte der Bericht für Institutionen sein, die sich mit der Bekämpfung des innergemeinschaftlichen Umsatzsteuerbetrugs auf europäischer Ebene und in den Mitgliedstaaten befassen.

1.2 Definition von innergemeinschaftlichem Umsatzsteuerbetrug

Die EU-Mitgliedstaaten besitzen ein gemeinsames Umsatzsteuersystem. Seit der Schaffung des Europäischen Binnenmarkts im Jahre 1993 können Waren innerhalb des Binnenmarkts frei gehandelt werden; Grenzkontrollen wurden abgeschafft. Es wurde ein sogenanntes Umsatzsteuerübergangssystem eingeführt, wonach der Warenverkehr in andere Mitgliedstaaten von der Umsatzsteuer befreit ist. Um die Befreiung von der Umsatzsteuer in Anspruch nehmen zu können, muss der Unternehmer über eine gültige USt-IdNr. verfügen³ und nachweisen

¹ USt: Umsatzsteuer

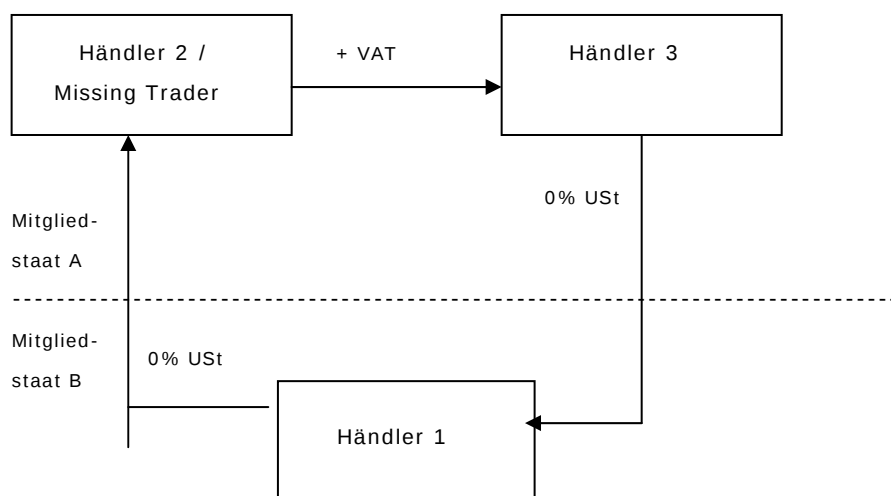
² Kontaktausschuss der Präsidenten der Obersten Rechnungskontrollbehörden der Mitgliedstaaten der Europäischen Union und des Europäischen Rechnungshofes

³ Die USt-IdNr. wird für den innergemeinschaftlichen Warenverkehr erteilt.

können, dass sein Geschäftspartner ebenfalls über eine gültige USt-IdNr. verfügt. Zusätzlich zur Umsatzsteuererklärung und zur besseren Kontrolle haben Unternehmer vierteljährlich⁴ eine Erklärung über ihren innergemeinschaftlichen Warenhandel abzugeben.

Das Umsatzsteuer-Übergangssystem scheint anfällig für innergemeinschaftlichen Betrug zu sein. Eine einfache Form des Betrugs ist die unrechtmäßige Inanspruchnahme des Nullsteuersatzes durch die Deklaration einer inländischen Lieferung als innergemeinschaftliche Lieferung. Die häufigste und am weitesten verbreitete Form des innergemeinschaftlichen Umsatzsteuerbetrugs ist der „innergemeinschaftliche Umsatzsteuerbetrug durch verschwundene Händler“ (Missing Trader Intra-Community (MTIC) Fraud) oder „Karussellbetrug“. Üblicherweise erwirbt ein Händler dabei von der Umsatzsteuer befreite Waren von einem Händler in einem anderen EU-Mitgliedstaat. Der Händler verkauft die Güter in seinem Ursprungsland und stellt dem Käufer die Umsatzsteuer in Rechnung. Der Händler führt die Umsatzsteuer allerdings nicht an die Steuerverwaltung ab, sondern stellt sicher, dass seine Spuren bei einer Steuerprüfung nicht zurückverfolgt werden können. Der Empfänger veräußert die Ware weiter und beantragt die Rückerstattung der von ihm entrichteten Umsatzsteuer. Die Waren können dann als umsatzsteuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferung in ihr Ursprungsland zurückgeführt werden, sodass dieser Kreislauf ein oder mehrere Male wiederholt werden kann. Daraus erklärt sich auch die Bezeichnung „Karussellbetrug“.

Das nachfolgende Diagramm veranschaulicht den einfachen Karussellbetrug:



⁴ In Deutschland sind zum Teil auch jährliche Erklärungen möglich.

Aus dem Diagramm gehen die Mindestvoraussetzungen für das Vorliegen eines Karussellbetrugs hervor.

- Mindestens drei Händler, davon einer in einem anderen Mitgliedstaat,
- ein Warenstrom zwischen den Händlern,
- ein Händler, der die Umsatzsteuer berechnet (Händler 2), sie aber nicht abführt (*Missing Trader*).

Die Ermittlung des genauen Ausmaßes des Karussellbetrugs ist schwierig, fest steht jedoch, dass es sich um hohe Summen handelt. Schätzungen zufolge beläuft sich der aus der unrechtmäßigen Nichtabführung der Umsatzsteuer innerhalb der EU-Mitgliedstaaten entstandene Betrag auf insgesamt ca. 100 Mrd.⁵ Euro pro Jahr. Diese Summe beinhaltet alle Formen des Umsatzsteuerbetrugs, wobei der Karussellbetrug allerdings einen bedeutenden Teil ausmacht.

1.3 Initiativen zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs auf EU-Ebene

Seit Jahren beraten die EU-Mitgliedstaaten, der Rat für Wirtschaft und Finanzen der EU (Ecofin) und die Europäische Kommission über Wege zur wirksameren Bekämpfung des innergemeinschaftlichen Umsatzsteuerbetrugs.⁶ Die Kommission hat die Möglichkeit einer koordinierten Betrugsbekämpfungsstrategie geprüft. In seiner Sitzung vom 28. November 2006 hat der Ecofin-Rat die Kommission aufgefordert, eine solche Strategie in enger Zusammenarbeit mit den Mitgliedstaaten detailliert auszuarbeiten. 2007 erstellte die Kommission einen möglichen Maßnahmenkatalog. Dieser enthielt sowohl *konventionelle Maßnahmen* innerhalb des bestehenden Umsatzsteuersystems sowie *weiter reichende Maßnahmen*, die mit einer Reform des aktuellen Systems einhergehen würden.

Da die Mitgliedstaaten über die meisten Maßnahmen einstimmig zu entscheiden haben, war es schwierig, eine Vereinbarung über die in Frage kommenden Maßnahmen zu erzielen. Nachdem der Ecofin über die konventionellen Maßnahmen beraten hat, hat der Rat der Europäischen Union am 17. März 2008⁷ einen Vorschlag zur Änderung von Richtlinie 2006/112/EG und Verordnung 1798/2003/EG vorgelegt, in dem die Einführung einer monatlichen Zusammenfassenden Meldung vorgesehen ist sowie eine Frist von einem Monat für den Austausch von Informationen

⁵ Quelle: Wirtschaftsausschuss des Europäischen Parlaments, 2003

⁶ Siehe z.B. KOM(2006) 254 endgültig

⁷ Siehe KOM(2008) 147 endgültig

zwischen den Mitgliedstaaten über innergemeinschaftliche Umsätze. Der Vorschlag bedeutet, dass die monatlichen Meldungen das bisherige Verfahren der vierteljährlichen Meldungen ab 2010 ersetzen werden. Am 4. November 2008 hat sich der Rat der Europäischen Union grundsätzlich auf diesen allgemeinen Ansatz geeinigt.

Aufgrund der unterschiedlichen Positionen der Mitgliedstaaten bezüglich der möglichen Änderungen des bestehenden Umsatzsteuersystems ist eine baldige Einigung über die weiter reichenden Maßnahmen unwahrscheinlich.

1.4 Prüfungsrahmen

Prüfungsziel ist es, zur Bekämpfung des innergemeinschaftlichen Umsatzsteuerbetrugs Best Practices zu ermitteln, um in Zukunft die Wirksamkeit der getroffenen Maßnahmen zu erhöhen. Die zentrale Prüfungsfrage ist also, ob die von der Steuerverwaltung eingesetzten Instrumente geeignet sind, den innergemeinschaftlichen Umsatzsteuerbetrug effektiv zu bekämpfen.

Diese zentrale Prüfungsfrage gliedert sich in drei Teile:

1. Prävention (Einschränkung der Betrugsmöglichkeiten); unter anderem im Hinblick auf den potenziellen Missbrauch von USt-IdNrn.
2. Aufdeckung (Risikoanalyse, Kontrolle, Aufsicht, Prüfung und Hinweise); Schwerpunktsetzung auf die Behandlung von Prüfhinweisen aus Verwaltungssystemen und aus dem internationalen Informationsaustausch.
3. Strafverfolgung (Steuerfahndung, Ermittlungsverfahren, Strafverfolgung und Ahndung); Schwerpunktsetzung auf die Organisation von Ermittlungen und Strafverfahren in Betrugsfällen sowie auf Managementinformationen zu Prüfungsergebnissen, Ermittlungen und der steuerlichen Behandlung der aufgedeckten Fälle.

1.5 Aufbau des Berichts

Die drei Prüfungsbereiche (Prävention, Aufdeckung, Strafverfolgung) werden in den Kapiteln 2, 3 und 4 des vorliegenden Berichts behandelt. Die wichtigsten Ergebnisse/Empfehlungen werden in jedem Kapitel vorgestellt und durch einschlägige Prüfungsfeststellungen ergänzt.

2 Prävention

2.1 Einleitung

Die Steuerverwaltungen versuchen, dem innergemeinschaftlichen Umsatzsteuerbetrug vorzubeugen, indem sie potenzielle Betrüger aus dem System heraushalten. Erforderlich ist dafür eine Risikoanalyse bei der Vergabe der USt-IdNrn.⁸ sowie ein zeitnaher Entzug ungenutzter USt-IdNrn. Auch gilt es zu vermeiden, dass potenzielle Betrüger ein laufendes Unternehmen mit einer aktiven USt-IdNr. übernehmen.

2.2 Ergebnisse /Empfehlungen: Prävention

Präventive Analyse von Anträgen auf Erteilung einer USt-IdNr.

Erforderlich ist die präventive Analyse (vor der Erteilung der USt-IdNr.). Alle verfügbaren Informationen sollten so früh wie möglich genutzt werden. Die Erteilung von USt-IdNrn. erfolgt zwar meist recht schnell, ihrem Missbrauch sollte aber soweit wie möglich vorgebeugt werden. Da Präventivmaßnahmen begrenzt sind, sollte der Schwerpunkt nach der Erteilung der USt-IdNrn. auf die Früherkennung von Missbrauchsfällen gelegt werden.

Vergabe von USt-IdNrn.

In Belgien werden USt-IdNrn. derzeit innerhalb von drei Tagen vergeben, in den Niederlanden innerhalb von fünf Tagen. Dies erschwert die zuverlässige Präventivprüfung der Anträge. Der Schwerpunkt wird dadurch auf eine Früherkennung potenzieller Betrüger verlagert. Deutschland verfolgt bei der Erteilung von USt-IdNrn. einen anderen Ansatz. Derzeit gelten für die Steuerverwaltung bei der Entscheidung über die Vergabe einer USt-IdNr. keinerlei zeitliche Vorgaben.

In Belgien werden Unternehmen in der zentralen Sozialversicherungsdatenbank (KBO) durch eine dazu akkreditierte

⁸ Der Terminus "USt-IdNr." wird in Verbindung mit den Registrierungsverfahren und inländischen Umsätzen verwendet. In Deutschland benötigt ein Unternehmer eine zusätzliche USt-IdNr. für den innergemeinschaftlichen Warenverkehr. In Belgien und in den Niederlanden besteht die USt-IdNr. aus der eigentlichen USt-IdNr. und dem entsprechenden Ländercode.

Erfassungsstelle registriert. Die Daten werden dann an das zuständige lokale Finanzamt gesendet. Es entscheidet über die Aktivierung der USt-IdNr. Liegen entsprechende Verdachtsmomente vor, hat es eine vertiefte Antragsprüfung durchzuführen. In naher Zukunft erhalten die kommunalen Finanzämter täglich eine Liste neuer Antragsteller, deren Anträge auf Erteilung einer USt-IdNr. genauer geprüft werden sollen. Die Entscheidung darüber, wer dieser genaueren Überprüfung unterzogen wird, erfolgt mithilfe des Datensegments „neue steuerpflichtige Personen“.

In Deutschland fällt die Registrierung von Unternehmen für umsatzsteuerliche Zwecke in den Zuständigkeitsbereich der Finanzverwaltung und insbesondere bestimmter Sondereinheiten, die einschlägig geschult und erfahren sind. Eine Vorprüfung erfolgt über detaillierte Checklisten, die auf Erfahrungswerten der Finanzverwaltung bei der Betrugsbekämpfung basieren. Die Verwendung dieser Checklisten liegt nicht im Ermessen des Personals, sondern ist in allen Bundesländern vorgeschrieben.

In den Niederlanden sind die regionalen Finanzbehörden für die Vergabe der USt-IdNrn. zuständig. Die Verfahrensabläufe variieren je nach Region. Kürzlich wurde ein Teil des Registrierungsverfahrens (hauptsächlich für Unternehmen, die keine juristischen Personen sind) auf die Handelskammer übertragen. Eine von der Handelskammer verwendete Checkliste enthält Kriterien, die das Ergreifen bestimmter Maßnahmen durch die Steuerverwaltung in Form von zusätzlichen Prüfungen vor der Registrierung erforderlich machen sowie sonstige Kriterien, die ein Eingreifen nach der Registrierung vorsehen.

Ablehnung der Registrierung

Die Nichterteilung von USt-IdNrn. erfolgt in den Mitgliedstaaten aus verschiedenen Gründen.

In Belgien erhalten verdächtige Antragsteller eine Mitteilung über die Aussetzung der Aktivierung und sofern der Antragsteller nicht dazu Stellung nimmt, kann diese Aussetzung auf unbestimmte Zeit verlängert werden. In diesen Fällen ist eine formelle Ablehnung des Antrags nicht erforderlich.

In Deutschland kann die Registrierung abgelehnt werden, wenn ein Antragsteller die Voraussetzung der Unternehmereigenschaft nicht erfüllt. Die Entscheidung der Steuerverwaltung bedarf eines Verwaltungsakts, gegen den Rechtsbehelf eingelegt werden kann.

In den Niederlanden werden Anträge auf Erteilung von USt-IdNrn. selten abgelehnt. Gibt es allerdings unter der angegebenen Adresse keine Anzeichen auf unternehmerische Tätigkeit oder ist der Antragsteller nicht

erreichbar, kann die Erteilung der USt-IdNr. abgelehnt oder aufgehoben werden.

Inaktive USt-IdNrn.

Inaktive USt-IdNrn. werden in allen drei Ländern ähnlich behandelt, wenn der Steuerpflichtige selbst die Einstellung seiner unternehmerischen Tätigkeit mitteilt. Die USt-IdNr. wird dann entweder gelöscht oder deaktiviert. Entdeckt die Steuerverwaltung durch eigene Nachforschungen offensichtlich inaktive USt-IdNrn., sind die jeweils angewandten Verfahren unterschiedlich.

In Belgien werden steuerpflichtige Personen, die eine Nullmeldung oder keine Erklärung einreichen, aufmerksam beobachtet, und das Vorliegen einer unternehmerischen Tätigkeit überprüft. Ist dies nicht der Fall, wird die USt-IdNr. gelöscht. In bedeutenden Betrugsfällen kann die USt-IdNr. oder der Ländercode „BE“ gelöscht werden, um zu verhindern, dass der Steuerpflichtige am innergemeinschaftlichen Warenverkehr teilnimmt. Eine rückwirkende Streichung ist ab dem ersten Tag des laufenden Monats möglich.

Wird der Finanzverwaltung in Deutschland die Einstellung der unternehmerischen Tätigkeit eines Unternehmers bekannt, so beendet sie die Gültigkeit des Grundkennbuchstabens U und damit auch die Gültigkeit der USt-IdNr. Dies kann für unbegrenzte Zeit rückwirkend erfolgen.

In den Niederlanden kann eine USt-IdNr. offiziell deaktiviert werden, wenn ein Unternehmer mehrfach keine Steuererklärung oder aber Nullmeldungen eingereicht hat. Dies kann soweit rückwirkend wie erforderlich geschehen.

Verbesserte IT-gestützte Erstellung von Risikohinweisen und Priorisierung der Behandlung von Prüfhinweisen

Eine Unterstützung durch Informationssysteme ist notwendig, um Prüfhinweise (risikoorientierte Fallauswahl) zeitnah zu generieren (eine manuelle Bearbeitung ist hier nicht angezeigt). Datenmustererkennung und Risikoprofile können in diesem Zusammenhang nützlich sein.

Im Rahmen des Risikomanagements spielen Informationssysteme eine bedeutende Rolle. Aufgrund der engen zeitlichen Vorgaben während und nach der Registrierung benötigen die Steuerverwaltungen effiziente Unterstützung durch Informationssysteme. Die Systeme sollten für die Einschätzung der Antragsteller die erforderlichen Daten liefern und bei der Definition und Anpassung von Risikokriterien für Unternehmer, die bereits über eine USt-IdNr. verfügen, zum Einsatz kommen. Datenmustererkennung und Risikoprofile werden zwar in allen drei Staaten genutzt, aber ihr Einsatz ist unterschiedlich intensiv. Für Vorevaluierungen werden Checklisten oder bestimmte Datensegmente genutzt. Die von diesen Systemen generierten Risikohinweise sind zu evaluieren und systematisch so früh wie möglich weiterzuverfolgen, da Karussellbetrug normalerweise in recht kurzen Zeiträumen abläuft. Zur Risikoüberwachung nach der Registrierung generieren und definieren die Steuerverwaltungen Risikohinweise. Diese Hinweise beziehen sich hauptsächlich auf Daten aus Umsatzsteuererklärungen und Zusammenfassenden Meldungen (siehe auch 3.2).

Nutzung von Informationen über bereits durch Verstöße auffällig gewordene Unternehmer bei der Risikobewertung

Zwecks Berücksichtigung des Rückfallrisikos sollten Informationen zu Wiederholungstätern in die Evaluierung einfließen.

Zur Erkennung der Betrugsabsicht von Unternehmern sollten möglichst viele Angaben vorliegen. Je genauer das Bild, desto zeitnäher kann sich die Steuerverwaltung ein zuverlässiges Urteil über die vergangene oder zukünftige Steuermoral des Steuerpflichtigen/Antragstellers bilden. Dazu sollte erkennbar sein, ob über den Antragsteller Informationen zu Verstößen oder zu anderen Formen der Nichterfüllung seiner steuerlichen Pflichten vorliegen. Eine solche Vorgeschichte hat jedoch nicht unmittelbar zur Folge, dass die betreffende Person an der Ausübung einer Unternehmertätigkeit gehindert wird. Das gilt für alle drei Länder.

Zur Vermeidung des sog. Registrierungs-Shoppings werden in Belgien Daten über Personen mit risikobehafteten Profilen aufgezeichnet und der

Steuerverwaltung zur Verfügung gestellt. Bei jedem neu entwickelten Datensegment wird dieses Risikoprofil genutzt, um zu ermitteln, welche Anträge genauer zu untersuchen sind.

Deutschland verfügt über eine zentrale Datenbank (ZAUBER) zur Speicherung und Auswertung von Umsatzsteuer-Betrugsfällen und zur Erstellung von Risikoprofilen. Die Einführung der Datenbank ist Teil einer einstimmig getroffenen Entscheidung des Bundesfinanzministeriums und der Finanzministerien der Länder.⁹ Sie ist Bestandteil von KUSS, der Koordinierungsstelle für Umsatzsteuer-Sonderprüfungen und Steuerfahndungsmaßnahmen. Das Personal der Steuerverwaltungsbehörden der Bundesländer hat Zugriff zu dieser Datenbank; alle Fälle, die die entsprechenden Voraussetzungen erfüllen, sind in der Datenbank zu erfassen. Die Steuerverwaltung sollte daher in der Lage sein, potenziellen Betrug früh aufzudecken oder zumindest zu verhindern, dass Betrüger einen Umsatzsteuerbetrug auf die gleiche Art und Weise (mithilfe desselben Unternehmens) wiederholen. Mit der ZAUBER-Datenbank versucht die deutsche Steuerverwaltung möglichen Nachteilen, die sich für sie aus dem föderalen Staatsaufbau ergeben, zu begegnen.

Etwaige frühere Verstöße werden bei der Bearbeitung von Anträgen auf Vergabe einer USt-IdNr. von den niederländischen regionalen Steuerbehörden nicht berücksichtigt. Es gibt keine „schwarze Liste“ der Unternehmer oder Händler, die an Steuerbetrugsfällen beteiligt waren. Die regionalen Steuerbehörden haben keinen Zugang zu strafrechtlich relevanten Erkenntnissen oder zu Informationen über bekannte Auffälligkeiten im Warenverkehr. Ebenso wenig besteht Zugang zu Informationen anderer Regionen, es sei denn, die Informationen wurden in ein nationales System aufgenommen, wie z. B. in die Steuerzahler-Datenbank oder in das *Individual Client* Profil.

Stärkere Beachtung der Risiken bei Gesellschafter- oder Geschäftsführerwechsel

Neben zusätzlichen Risikoanalysen bei Neugründungen sollte die Änderung der Geschäfts- oder Gesellschafterverhältnisse stärker unter die Lupe genommen werden.

Erfahrungen auf dem Gebiet des Umsatzsteuerbetrugs zeigen, dass die Änderung der Geschäfts- oder Gesellschafterverhältnisse ein mögliches Risiko darstellt. Potenzielle Betrüger versuchen, das Registrierungsverfahren mithilfe bereits bestehender Unternehmen zu umgehen.

⁹ Länder: Bundesländer

In Belgien ist bei einer Änderung der Gesellschafter- oder Geschäftsführungsverhältnisse kein besonderes Formverfahren vorgesehen, wie es bei einer Namens- und Adressänderung oder bei der Änderung der Rechtsform bzw. der unternehmerischen Tätigkeit der Fall ist. Es gibt kein systematisches Benachrichtigungsverfahren der Steuerverwaltung bei neuen Entscheidungsträgern in Unternehmen. Die Risikoanalyse durch automatisierte Datenmustererkennung der im Handelsregister enthaltenen und in dieser Form auch in den Anhängen zum Belgischen Staatsanzeiger veröffentlichten Einträge hat sich angesichts des unverhältnismäßig hohen Aufwands als unzweckmäßig erwiesen.

In Deutschland führt das Bundeszentralamt für Steuern keine Risikoanalysen durch, wenn sich die Gesellschafter- oder Geschäftsführungsverhältnisse ändern. Daher ist es auf der Ebene des Bundes nicht feststellbar, ob ein Schläfer-Unternehmen mit USt-IdNr. durch Gesellschafter- oder Geschäftsführerwechsel zu einem Betrüger-Unternehmen wurde. Gleiches gilt für die Länder. Sofern Hintermänner, Drahtzieher oder Anschubfinanzierer in der Datenbank ZAUBER eingetragen sind, könnte durch eine Datenbankabfrage in Fällen von Gesellschafter- oder Geschäftsführerwechseln die Risikoträchtigkeit des jeweiligen Falles besser beurteilt werden.

In den Niederlanden erhalten die regionalen Steuerbehörden bei Änderung der Gesellschafter- oder Geschäftsführerverhältnisse eine notarielle Kontrollmitteilung. Diese werden in den Regionen jeweils unterschiedlich behandelt, teilweise erfolgt dies je nach Personalkapazitäten. In einigen Regionen werden diese Fälle wie Neuanträge behandelt. Eine Evaluierung der Mitteilungen im Hinblick auf die Risikoanfälligkeit für (Karussell-) Betrug erfolgt nicht.

3 Aufdeckung

3.1 Einleitung

Die Möglichkeiten zur Aufdeckung innergemeinschaftlichen Umsatzsteuerbetrugs sind vielfältig, z. B. durch die Analyse und Gewinnung von Prüfhinweisen aus Informationen der Steuerverwaltungen, d. h. aus den Zusammenfassenden Meldungen zum innergemeinschaftlichen Warenverkehr und aus den Umsatzsteuererklärungen. Dies kann auch im Rahmen der regulären Vorgangsbearbeitung stattfinden und umfasst die automatisierte Erstellung von Risikohinweisen durch Risikomanagementsysteme oder erfolgt über Einzelfallanfragen bei den Informationssystemen der Steuerverwaltung. Zur Aufdeckung beitragen können auch Hinweise, die aus dem internationalen Informationsaustausch mit den Steuerverwaltungen anderer Mitgliedstaaten stammen.

Die wichtigsten Systeme und Verfahren zur Bekämpfung des innergemeinschaftlichen Umsatzsteuerbetrugs sind:

- das Umsatzsteuer-Informationsaustauschsystem (MIAS) (siehe 3.2) zur Erleichterung der Verifizierung von USt-IdNrn. bei innergemeinschaftlichen Lieferungen und zur Bearbeitung der Zusammenfassenden Meldungen;
- die Prüfung der Umsatzsteuererklärungen (siehe 3.2);
- Risikomanagementsysteme, insbesondere in Verbindung mit MIAS und Umsatzsteuererklärungen (siehe 3.2);
- Internationaler Informationsaustausch zwischen den Steuerverwaltungen (oder den für Betrugsbekämpfung zuständigen Organisationseinheiten) mittels Auskunftersuchen oder Spontanauskünften (siehe 3.3).

Für den internationalen Informationsaustausch und die gegenseitige Amtshilfe auf dem Gebiet der Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung gelten die EU-Verordnungen 1798/2003 und 1925/2004. Die wichtigsten Formen des Informationsaustauschs sind:

- Auskunftersuchen / gegenseitige Amtshilfe gemäß Artikel 5 der Verordnung 1798/2003 (auf europäischer Ebene wurde speziell zu

diesem Zweck ein Standardvordruck entwickelt (SCAC¹⁰ 2004); es gibt einen gesonderten Vordruck (SCAC 383) für den Informationsaustausch zwischen Betrugsbekämpfungseinheiten nach Artikel 5);

- Spontanauskünfte gemäß Artikel 19 der Verordnung 1798/2003 inkl. Informationsaustausch im Rahmen des Eurocanet als Sonderform;
- spontaner automatisierter Informationsaustausch gemäß Artikel 18 der Verordnung 1798/2003 sowie Artikel 3 und 4 der Verordnung 1925/2004.

3.2 Ergebnisse / Empfehlungen: Verwaltungsverfahren

Erfassung abgefragter USt-IdNrn. zwecks Risikoanalyse

Die Erfassung abgefragter USt-IdNrn. kann frühzeitig Risikohinweise und Erkenntnisse für Risikoprofile liefern. Zur Ermittlung von Best Practices sollten weitere Überlegungen angestellt werden.

Beim Abfragen von USt-IdNrn. lässt sich der Unternehmer die Gültigkeit einer USt-IdNr. bestätigen, um sicher zu sein, dass er keine Umsatzsteuer auf innergemeinschaftliche Lieferungen abzuführen hat. Die Mitgliedstaaten sind verpflichtet, diese Informationen auf Ersuchen gemäß EU-Verordnung 1798/2003 zur Verfügung zu stellen.

Entsprechend der Verwaltungsabläufe in den Mitgliedstaaten können Unternehmer die in MIAS enthaltenen Daten auf verschiedenen Wegen abfragen. Dies ist aber auch über die EU-Webseite möglich. In 14 Mitgliedstaaten wird über die entsprechende Webseite automatisch nicht nur die Gültigkeit der USt-IdNr., sondern auch der Name des Unternehmens bestätigt; in 11 Mitgliedstaaten gilt dies auch für den Unternehmenssitz.

Die Steuerverwaltung der Niederlande hat sich gegen eine Speicherung der abgefragten USt-IdNrn. entschieden. Ebenso wenig erfolgt eine Erfassung der Unternehmer, die um Überprüfung bestimmter USt-IdNrn. ersucht haben.

In Deutschland werden Bestätigungsabfragen von Unternehmern sowie deren Beantwortung beim Bundeszentralamt für Steuern erfasst.

In Belgien werden Bestätigungsabfragen zur Gültigkeit von USt-IdNrn. automatisch protokolliert. Dadurch können Daten auf ihre Risikoträchtigkeit untersucht werden. Das Verfahren wird allerdings nur in

¹⁰ SCAC = Ständiger Ausschuss für die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden

Belgien angewandt, wo diese systematische Protokollierung der Abfragen als Frühwarnsystem eingesetzt wird. Die Nutzung dieser Informationen für die Risikomanagementsysteme sollte optimiert werden.

Beschleunigung der Bearbeitung und des Austausches von MIAS-Daten

Die Verfügbarkeit von Daten im MIAS ist zu zeitaufwändig, sollte beschleunigt werden und MIAS-Daten sollten zeitnäher ausgetauscht werden.

Um den Vorsteuerabzug in Anspruch zu nehmen, ist der Unternehmer verpflichtet, der Steuerverwaltung seine innergemeinschaftlichen Lieferungen vierteljährlich anzuzeigen („Zusammenfassende Meldung“). Diese Zusammenfassenden Meldungen werden gemäß EU-Verordnung 1798/2003 im MIAS erfasst. Sie enthalten den Gesamtbetrag aller Lieferungen aufgeschlüsselt nach Mitgliedstaaten und USt-IdNrn.

Die Bearbeitung und Prüfung der Zusammenfassenden Meldungen ist sehr zeitaufwändig. Gemäß den EU-Verordnungen hat der internationale Informationsaustausch über MIAS innerhalb von drei Monaten nach Quartalsende zu erfolgen (z. B. spätestens am 1. Juli für das erste Quartal). Diese Frist wird gewährt, damit die Unternehmen ihre Meldung vollständig ausfüllen und mögliche Fehler gegebenenfalls beheben können. Der internationale Informationsaustausch kann zur Aufdeckung von Fehlern, wie z. B. der Verwendung ungültiger USt-IdNrn. beitragen, die sich in den durch MIAS erzeugten Prüfhinweisen der Mitgliedstaaten niederschlagen. Die Fehlerbehebung ist zeitaufwändig und der Überwachungsaufwand der Steuerverwaltung entsprechend hoch, was sich auch auf die Zusammenfassenden Meldungen auswirkt.

Zusätzlich zur Beschleunigung der Arbeitsabläufe sollten die Mitgliedstaaten eine frühere Bereitstellung eingereichter Zusammenfassender Meldungen vor dem Stichtag anstreben.

Die Nichtabgabe von Zusammenfassenden Meldungen bzw. die nicht fristgerechte, unvollständige oder fehlerhafte Abgabe kann die Steuerverwaltung mit Bußgeldern ahnden. Die Beträge sind allerdings relativ gering. In Deutschland und den Niederlanden beträgt das erste Bußgeld z. B. nicht mehr als 125 €, das zweite nicht mehr als 250 €. In Belgien beträgt das Bußgeld zwischen 25 € und maximal 1.250 bzw. 2.500 € je nach Anzahl und Art der Unterlassung oder der in der Meldung enthaltenen Mängel. Angesichts des durch Umsatzsteuerbetrug

verursachten Schadenausmaßes üben solche Strafen keine abschreckende Wirkung aus.

Abgleich der Werte in Zusammenfassenden Meldungen und Umsatzsteuererklärungen

Die Werte von innergemeinschaftlichen Lieferungen in den Zusammenfassenden Meldungen sollten mit den Angaben in der Umsatzsteuererklärung der betreffenden Unternehmen abgeglichen werden.

Die Angaben in der Zusammenfassenden Meldung eines Unternehmens sollten mit den entsprechenden Angaben seiner Umsatzsteuererklärung übereinstimmen. In den Niederlanden wird dieser Abgleich systematisch durchgeführt. Bei Abweichungen wird dem Unternehmer eine Frist zur Korrektur der (entweder in der Zusammenfassenden Meldung oder in der Umsatzsteuererklärung) entdeckten Fehler gesetzt. In Deutschland¹¹ und Belgien wird dieser Abgleich nicht regelmäßig durchgeführt. Bei Nichtbehebung der Unregelmäßigkeiten können Umsatzsteuereinnahmeausfälle entstehen, wenn Lieferungen unrechtmäßigerweise als innergemeinschaftliche Lieferungen deklariert werden. Dies kann auch dazu führen, dass fehlerhafte MIAS-Daten an andere Mitgliedstaaten übermittelt werden. Ein Abgleich der Zusammenfassenden MIAS-Meldungen mit den entsprechenden Umsatzsteuererklärungen ist somit notwendig.

Die Besteuerungsvorschriften sollten harmonisiert werden, um den Abgleich der MIAS-Daten mit Informationen aus den Mitgliedstaaten zu verbessern.

Unterschiedliche Besteuerungsvorschriften führen u. a. zu Problemen beim Abgleich mit MIAS-Daten. Um die Zuordnungsprobleme verringern zu können, ist eine Harmonisierung notwendig.

Beim Abgleich der Daten aus den Umsatzsteuererklärungen zum innergemeinschaftlichen Erwerb mit den Daten aus den Zusammenfassenden Meldungen zu innergemeinschaftlichen Lieferungen aus anderen Mitgliedstaaten ergeben sich eine Reihe von Abweichungen. Dies ist in Belgien und in den Niederlanden der Fall. Die Anzahl der Zuordnungsprobleme ist dabei so hoch, dass die Steuerverwaltung nicht allen nachgehen kann. In Deutschland gibt es gegenwärtig kein zeitnahes

¹¹ Eine Bund-Länder-Arbeitsgruppe ist jedoch mit der Erarbeitung entsprechender Vorschläge für einen Abgleich befasst.

und permanentes Verfahren für den automatischen Abgleich der aus anderen Mitgliedstaaten überspielten Daten aus Zusammenfassenden Meldungen mit den in den Umsatzsteuererklärungen gemeldeten konsolidierten Daten zu den innergemeinschaftlichen Erwerben von Waren. Dieser Abgleich erfolgt nur bei Unternehmen, die nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind.

Zuordnungsprobleme können vielfältige Gründe haben. Die meisten hängen eher mit Meldungs- oder Registrierungsfehlern der Steuerzahler zusammen als mit Betrugsabsichten. Ein bekanntes Problem in den Niederlanden ist z. B. die falsche Auslegung der Meldungsbestimmungen bei Vorliegen einer Organschaft. Unterschiedliche Bestimmungen zum Steueranspruch zwischen den Mitgliedstaaten führen ebenfalls zu Zuordnungsproblemen. Die Harmonisierung dieser Bestimmungen im Hinblick auf eine einheitliche zeitliche Zuordnung der Vorgänge, die den Steueranspruch auslösen, ist für eine Lösung des Problems unerlässlich.

Längerfristig ist der Abgleich der einzelnen Geschäftsvorgänge anzustreben.

Ein detaillierter Abgleich sollte als zukünftiger Lösungsansatz in Betracht gezogen werden. Dies beinhaltet den Abgleich einzelner Geschäftsvorgänge.

Die Summierung der Bemessungsgrundlagen in den Zusammenfassenden Meldungen und in den Umsatzsteuererklärungen erlaubt nur den Abgleich von Gesamtbeträgen. Stimmen die Beträge nicht überein, ist es sehr schwierig, den Grund für die Abweichungen zu ermitteln. Auf längere Sicht könnte eine Aufschlüsselung nach einzelnen Geschäftsvorgängen ab bestimmten Schwellenwerten¹² eine Lösung darstellen. Bestimmte Entwicklungen wie beispielsweise die Einführung eines elektronischen Abrechnungssystems wären dabei von Vorteil. Diese Art des Abgleichs könnte für die Steuerverwaltung den Nachweis erbringen, dass der Nullsteuersatz für jeden einzelnen Geschäftsvorgang ordnungsgemäß angewandt wurde und somit zur Minderung des (Karussell-)Betrugsrisikos beitragen.

¹² Siehe auch ähnliche Entwicklungen wie das EDV-System für die Überwachung der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung zwischen den Mitgliedstaaten (EMCS)

Einbeziehung der Abweichungen in das Risikoanalysesystem

Die sich aus dem Abgleich ergebenden Abweichungen können als Indikator in Kombination mit anderen Prüfhinweisen in das Risikomanagementsystem einfließen.

Der Abgleich der MIAS-Daten über Bestätigungsabfragen von USt-IdNrn. mit Daten zu innergemeinschaftlichen Lieferungen und Erwerben kann wertvolle Prüfhinweise zur Aufdeckung betrügerischer Aktivitäten liefern. Die meisten Abweichungen hängen eher mit Meldungs- oder Registrierungsfehlern der Steuerzahler zusammen als mit Betrugsabsichten. Solange eine Korrektur aller Einzelabweichungen nicht umsetzbar ist, könnte eine Einbeziehung der Ergebnisse des Abgleichs in ein Risikomanagementsystem nützlich sein. In Kombination mit anderen Indikatoren und Trendanalysen könnte dies für die Ermittlung von Abweichungen hilfreich sein, die konkrete Verdachtsmomente auf einen Betrug liefern. In Belgien ist dies bereits gängige Praxis.

Verbesserung des Risikomanagements bei der Überprüfung von Umsatzsteuererklärungen

Das Risikomanagementsystem zur Überprüfung von Umsatzsteuererklärungen kann durch die Verknüpfung aller verfügbaren Informationsquellen verbessert werden.

Der Umfang, in dem die Steuerverwaltungen in Belgien, Deutschland und den Niederlanden Risikomanagementsysteme bei der Bearbeitung von Umsatzsteuererklärungen einsetzen, unterscheidet sich erheblich. Die belgische Steuerverwaltung nutzt in großem Umfang Datenmustererkennungsmethoden, wobei die Steuerpflichtigen in mehrere Gruppen unterteilt werden und ca. 100 Variablen zum Einsatz kommen. Diese Methoden dienen zur Ermittlung prüfungswürdiger Fälle. Erste Ergebnisse zeigen, dass die Steuereinnahmen durch den Einsatz dieser Methoden leicht angestiegen sind.

In Deutschland und in den Niederlanden hängt die Nutzung von Risikomanagementsystemen von der jeweiligen Auslastung der Finanzämter ab. Ein weiterer Faktor, der die wirksame Nutzung von Risikoprofilen und Risikomanagementmethoden beeinflusst, ist das Vorhandensein entsprechender IT-Unterstützung. Die Auswertung der zahlreichen Abweichungen oder die Untersuchung auffälliger Profile in Kombination mit den Variablen kann nicht manuell erfolgen.

3.3 Ergebnisse / Empfehlungen: Informationsaustausch zwischen den EU-Mitgliedstaaten

Die Effizienz des Informationsaustausches zwischen Mitgliedstaaten sollte evaluiert werden.

Die Effizienz des Informationsaustausches zwischen Mitgliedstaaten im Hinblick auf Betrugsprävention bzw. –aufdeckung wird nicht evaluiert. Eine solche Evaluierung ist angezeigt, denn die Prüfung hat ergeben, dass die Möglichkeiten des Informationsaustausches nur begrenzt genutzt werden. Die Prüfungsfeststellungen zeigen auch, dass sich durch Auskunftersuchen oft administrative Zuordnungsprobleme (teilweise aufgrund unzuverlässiger MIAS-Daten) erklären lassen, diese aber selten zur Aufdeckung von Betrug führten.

Im Rahmen der Prüfung wurde festgestellt, dass die drei Mitgliedstaaten trotz des hohen innergemeinschaftlichen Handelsvolumens die Möglichkeiten des Informationsaustausches nur begrenzt nutzen. Die Tatsache, dass jedes belgische Finanzamt im Jahresdurchschnitt nur drei Ersuchen übermittelt, wirft die Frage auf, ob alle Ämter mit diesem Instrument ausreichend vertraut sind.

Da auf diesem Gebiet keine Evaluierung erfolgt, haben die Mitgliedstaaten kaum Einblick in die Ergebnisse der Amtshilfe bei der Betrugsprävention und –aufdeckung bzw. Beitreibung hinterzogener Steuern. Der Nutzen des Informationsaustausches sollte z. B. durch regelmäßige Feedback-Abfragen bei den Nutzern evaluiert werden. Letzteres wird bereits in den Niederlanden umgesetzt; bei den Evaluierungsbögen des CLO¹³ der Gemeinde Almelo ist die Rücklaufquote allerdings gering. Alternativ könnten stichprobenartig Feedback-Abfragen erfolgen. Dies würde den Arbeitsaufwand der zuständigen Stellen und des CLO reduzieren und eine bessere Weiterverfolgung und Bearbeitung der Rückmeldungen sowie die Nutzung der gewonnenen Informationen für die Bearbeitung neuer Ersuchen ermöglichen.

¹³ Zentrales Verbindungsbüro gemäß Artikel 2.2 der Verordnung 1798/2003

Zeitnahe Bearbeitung der Ersuchen

Informationsaustausch ist zeitaufwändig und erfolgt in vielen Fällen nicht fristgerecht.

Die Prüfung hat ergeben, dass die Informationsqualität der Auskunftersuchen und der entsprechenden Antworten im Allgemeinen zufriedenstellend ist. Dies gilt allerdings nicht für die Einhaltung der laut EU-Verordnung für die Mitgliedstaaten geltenden Dreimonatsfrist für die Beantwortung. Die Zahlen unterscheiden sich je nach ersuchendem oder beantwortendem Mitgliedstaat, grundsätzlich werden allerdings 30 bis 60 % der Auskünfte verspätet erteilt.¹⁴

In den Niederlanden wird die für die Beantwortung benötigte Zeit nicht systematisch überwacht. Deutschland und Belgien verfügen über größtenteils automatisierte Systeme, die die Beantwortungszeit überprüfen, aber keine Angaben über den weiteren Fortgang des Verfahrens zwischen der Übersendung des Ersuchens an das Finanzamt und dem Erhalt der Antwort enthalten. Bei der Bearbeitung durch die Finanzämter werden die geltenden Fristen oft überschritten; weitere Bearbeitungszeit wird im CLO benötigt (Niederlande) und für die Übersetzung (in Deutschland). Für die Finanzämter sollten Zielvorgaben gelten, damit Auskunftersuchen zeitnah beantwortet werden. Darüber hinaus sollten die Finanzämter die CLO besser über den Stand der Bearbeitung von Auskunftersuchen informieren. Zusätzlich zu einer verbesserten Weiterverfolgung würde dies bei absehbaren Fristüberschreitungen die Bereitstellung von Informationen an den ersuchenden Staat beschleunigen.

Verbesserung des Informationsaustauschs zwischen Betrugsbekämpfungseinheiten und Ausweitung der Unterstützung für Eurocanet als wichtiges Instrument des Informationsaustausches

In Belgien und den Niederlanden wird Eurocanet als nützliches Instrument angesehen. Die deutsche Steuerverwaltung beteiligt sich nicht aktiv an Eurocanet. Da es von Vorteil wäre, wenn sich möglichst viele EU-Mitgliedstaaten an Eurocanet beteiligen, wird die Beseitigung aller Hürden empfohlen, die die Nutzung des Eurocanet behindern.

Die Prüfungsergebnisse zeigen, dass die Bekämpfung des Karussellbetrugs eine aktive Vorgehensweise erfordert. In dieser Hinsicht ist das Europäische Karussellnetz ein nützliches Instrument. Es wird allerdings nicht von allen Mitgliedstaaten voll akzeptiert. Die Niederlande

¹⁴ Siehe auch Sonderbericht 8/2007 des Europäischen Rechnungshofes

und Belgien gehören zu den Teilnehmern, die dem Netzwerk Daten zur Verfügung stellen, und die ausgetauschten Informationen nutzen. Deutschland und eine Reihe anderer Mitgliedstaaten lehnen eine aktive Beteiligung jedoch ab, weil aus ihrer Sicht eine geeignete Rechtsgrundlage für den Informationsaustausch fehlt.

Durch die Nichtteilnahme einer großen Zahl von Mitgliedstaaten verringert sich der Nutzen des Informationsaustauschs. Die Eurocanet-Teilnehmer ziehen deshalb eine Präzisierung der Geschäftsordnung von Eurocanet bzw. der Rechtsgrundlagen in der entsprechenden Verordnung in Betracht. Eine andere von Frankreich unterstützte Idee ist die Errichtung einer europäischen Plattform namens Eurofisc. In seiner Sitzung vom 7. Oktober 2008 stimmte der Ecofin-Rat den Eurofisc-Grundsätzen zu und forderte die Europäische Kommission auf, das Eurofisc-System in die Verordnung 1798/2003 aufzunehmen. Eurofisc ist als dezentrales Netzwerk vorgesehen; die Teilnahme der Mitgliedstaaten erfolgt auf freiwilliger Basis. Neue Lösungen, wie Eurofisc, sollen die Vorteile des derzeitigen Eurocanet-Systems sichern. Von entscheidender Bedeutung ist hier der zeitnahe Informationsaustausch. Dies bedeutet nicht, dass die Durchführbarkeit des Informationsaustausches gewährleistet und er somit nur auf verdächtige Unternehmen und Vorgänge beschränkt sein muss, sondern, dass die Informationswege kurz sind und der Datenaustausch unmittelbar zwischen den zuständigen Organisationseinheiten erfolgt.

4 Strafverfolgung

4.1 Einleitung

Bei der Strafverfolgung kommt es zu steuerstrafrechtliche Ermittlungen, Steuerstrafverfahren und Ahndung im Betrugsfall. Der Schwerpunkt des vorliegenden Prüfungsberichts liegt auf der Verfolgung betrügerischer Aktivitäten in den drei Teilnehmerländern und auf den entsprechenden Managementinformationen.

4.2 Ergebnisse / Empfehlungen: Strafverfolgung

Enge Zusammenarbeit zwischen den Ermittlungsbehörden / Strafverfolgungsbehörden und der Steuerverwaltung

Eine erfolgreiche Strafverfolgung ist über eine enge Zusammenarbeit zwischen Ermittlungs- bzw. Strafverfolgungsbehörden und der Steuerverwaltung zu erreichen.

Die Prüfungsergebnisse zeigen, dass Strafverfolgungsmaßnahmen im Allgemeinen nur dann erfolgreich sein können, wenn eine enge Zusammenarbeit zwischen allen beteiligten Stellen gewährleistet ist. Eine erfolgreiche Zusammenarbeit setzt Folgendes voraus:

- keine formellen oder zeitlichen Hürden für die Zusammenarbeit zwischen Steuerverwaltung und Ermittlungs- bzw. Strafverfolgungsbehörden;
- die beteiligten Organisationseinheiten sind über die unterschiedlichen Umsatzsteuerbetrugsmodelle auf dem Laufenden;
- zufriedenstellende organisatorische und personelle Ausstattung;
- kontinuierliche Analyse und gegebenenfalls Anpassung der getroffenen Maßnahmen;
- soweit zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs erforderlich Hinzuziehung von Steuersachverständigen durch Strafverfolgungsbehörden.

In Belgien spielen Umsatzsteuerprüfungseinheiten und Sonderprüfungsstellen bei der Bekämpfung der

Umsatzsteuerhinterziehung eine untergeordnete Rolle. Ihre einzige Aufgabe besteht darin, die Sondereinheit Steuern unverzüglich in Kenntnis zu setzen, wenn der Verdacht auf Umsatzsteuerhinterziehung besteht. Die Sondereinheit Steuern behandelt bestimmte Fälle schwerwiegender und organisierter Steuerkriminalität, einschließlich Karussellbetrugs. Die Task Force Umsatzsteuerbetrug (OCS), die auf Karussellbetrug spezialisiert ist, gilt als wichtiger Bestandteil des belgischen Ansatzes. OCS wurde zur Lösung von Problemen eingerichtet, die die Zusammenarbeit zwischen Steuerverwaltung, Polizei und staatlichen Strafverfolgungsbehörden beeinträchtigen. Die Staatsanwaltschaft ist verpflichtet, jeden Verdacht auf Umsatzsteuerbetrug an das Finanzministerium weiterzuleiten. Im Hinblick auf Organisation und Zusammenarbeit sind jedoch noch einige Unzulänglichkeiten festzustellen, wie z. B.:

- umständliche und zeitaufwändige Verfahren
 - o Erfordernis einer besonderen Erlaubnis, um dem Staatsanwalt zu berichten;
 - o Abordnung von Steuerbeamten an die Staatsanwaltschaft als Steuersachverständige, z.B. auf dem Gebiet des Umsatzsteuerbetrugs.
- Die Sondereinheit Steuern hat keinerlei strafrechtliche Befugnisse; das Personal der Justizverwaltung verfügt über geringe Erfahrung in Steuerangelegenheiten.

In Deutschland sind unterschiedliche Stellen für die Prüfung von Umsatzsteuer und für die Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs zuständig. Die Steuerverwaltung hat spezialisierte Organisationseinheiten eingerichtet und stellt sowohl auf Bundes- als auch auf Länderebene gut ausgebildetes Personal zur Verfügung. Verfahren wegen Steuerdelikten werden im Allgemeinen von der Steuerverwaltung durchgeführt. Bei Verstößen können die Steuerfahndungseinheiten und die Bußgeld- und Strafsachenstellen die Ermittlung im Bereich Umsatzsteuerbetrug entweder selbst durchführen oder den Fall an die Staatsanwaltschaft übergeben. Führt die Staatsanwaltschaft das Verfahren, nehmen Bußgeld- und Strafsachenstellen die Interessen der Steuerverwaltung wahr. Die Staatsanwaltschaft kann zudem im Regelfall erfahrene Steuerfahnder hinzuziehen. In Fällen schwerer und /oder organisierter Steuerhinterziehung erlaubt das „Einheitliche Ermittlungskonzept für die Steuerfahndung in Karussell- und Kettenbetrugsfällen“ die Einrichtung von Sonderprüfgruppen unter Beteiligung der Staatsanwaltschaft, Polizei, Steuerfahndung und Steuerprüfern. Die Steuerverwaltungen der Bundesländer setzen jeweils Personal mit unterschiedlicher Erfahrung, mindestens aber einem erfahrenen Umsatzsteuerprüfer ein. Auf

Bundesebene ist die Koordinierungsstelle für Umsatzsteuer-Sonderprüfungen und Steuerfahndungsmaßnahmen (KUSS) für die Koordinierung der Maßnahmen bei vermutetem oder festgestelltem Umsatzsteuerbetrug zuständig. KUSS arbeitet zwecks Bekämpfung von Umsatzsteuerbetrugsfällen eng mit den Umsatzsteuer-Sonderprüfungseinheiten und den Steuerfahndungen der Länder zusammen. KUSS unterstützt auch den Informationsaustausch zwischen Steuerfahndern und zuständigen Steuerprüfern. Die Befugnisse der zentralen Koordinierungsstelle richten sich hierbei nach dem jeweiligen Verfahren (Besteuerungsverfahren oder Strafverfahren).

In Deutschland wird die Zusammenarbeit durch einige Probleme beeinträchtigt.

- Eine zufriedenstellende Koordinierung wird in Deutschland durch Mängel beim Informationsaustausch zwischen KUSS und den Steuerverwaltungen der Länder behindert.
- Auf Bundesebene gibt es keine Stelle, die die Steuerverwaltungen der Länder bei Ermittlungen berät. Die Zusammenarbeit gestaltet sich zeitaufwändig.
- Die Ausstattung mit geeignetem, einschlägig geschultem und versiertem Personal ist unzureichend.
- Weder KUSS noch die Steuerverwaltungen der Länder können auf die Entscheidung der Staatsanwaltschaft dahingehend einwirken, dass Fälle von organisiertem Umsatzsteuerbetrug eher in Sammelverfahren und nicht als Einzelfall behandelt werden.

In den Niederlanden führen die regionalen Steuerbehörden Prüfungen auf der Grundlage von Prüfhinweisen aus internen und externen Quellen durch. Liegen aufgrund von Prüfungen oder Prüfhinweisen der Steuerinformations- und Fahndungseinheit (FIOD-ECD) Anhaltspunkte für Umsatzsteuerbetrug vor, wird der Fall in einer der regelmäßigen Sitzungen von Vertretern der Steuerverwaltung, der Steuerinformations- und Fahndungseinheit und der Staatsanwaltschaft beraten. Gemäß den geltenden nationalen Richtlinien wird dann darüber entschieden, ob ein Strafverfahren einzuleiten ist, oder ob der Fall als Steuervergehen behandelt werden soll. Für die Entscheidungsfindung gelten spezielle Richtlinien und Verfahren. Dies gewährleistet, dass das einschlägige Personal im Bereich des Umsatzsteuerbetrugs und der Steuerstraßverfahren national einheitliche Kriterien anwendet. In der Regel ist dadurch eine zufriedenstellende Zusammenarbeit zwischen Steuerverwaltung, Fahndern und Staatsanwaltschaft sichergestellt.

Auch in den Niederlanden wird die Strafverfolgung im Bereich des Umsatzsteuer(Karussell)Betrugs durch bestimmte Faktoren beeinträchtigt:

- Eine Entscheidung über Ermittlung und Fahndung in Betrugsfällen hängt auch von den verfügbaren Kapazitäten der Steuerinformations- und Fahndungseinheit und der Staatsanwaltschaft ab.
- Zwischen der Steuerinformations- und Fahndungseinheit und der Staatsanwaltschaft werden spezielle jährliche Vereinbarungen getroffen. In der Vereinbarung für 2008 wird dem Umsatzsteuer(Karussell)Betrug keine besondere Beachtung geschenkt.
- Informationen über Betrugsfälle werden von der Steuerverwaltung und der Staatsanwaltschaft unterschiedlich dokumentiert.

Bereitstellung von Managementinformationen über Betrugsfälle und Umsatzsteuer-Einnahmeausfälle

Es liegen keine ausreichenden Managementinformationen über innergemeinschaftliche Betrugsfälle und Umsatzsteuer-Einnahmeausfälle vor. Die Höhe des aufgrund von Karussellbetrug entstandenen Gesamtausfalls ist unbekannt. Entsprechende Informationen könnten bei der Messung der Wirksamkeit von Betrugsbekämpfungsmaßnahmen und bei der Entscheidung über den Mitteleinsatz zur Aufdeckung von Betrugsfällen von Nutzen sein.

Um die Wirksamkeit von Betrugsbekämpfungsstrategien und -maßnahmen messen zu können, sollten die Steuerverwaltungen Umsatzsteuerbetrugsfälle und Umsatzsteuereinnahmeausfälle auswerten und dabei alle relevanten Erkenntnisse, einschließlich derer, über die die Staatsanwaltschaft verfügt, zusammenstellen.

Informationen über Betrugsfälle und Umsatzsteuereinnahmeausfälle sind in gewissem Umfang in allen drei Staaten verfügbar. Ein vollständiger Überblick über Betrugsfälle und Einnahmeausfälle aufgrund von Karussellbetrug fehlt allerdings.

In Belgien stehen Informationen über die Zahl der Fälle zur Verfügung, die die Task Force Umsatzsteuerbetrug aufgedeckt hat, und die Verfahren, die die belgische Steuerfahndung durchgeführt hat, sowie über die Höhe des entsprechenden steuerlichen Mehrergebnisses und der Geldbußen. Die Zahlen zeigen, dass einige Fälle einen unverhältnismäßig hohen Anteil an den insgesamt hinterzogenen Beträgen ausmachen. Auf die 15 bedeutendsten Fälle entfallen 70 % des 2006 und 2007 hinterzogenen Gesamtbetrags.

In Deutschland stehen statistische Daten zwar zur Verfügung, werden aber nicht als Steuerungsinstrument eingesetzt. Auf Bundesebene wird eine Gesamtstatistik auf der Grundlage der von den Ländern gelieferten Daten erstellt. Die Steuerverwaltung unterhält Datenbanken mit Informationen über betrugsrelevante Vorfälle und Beteiligungen an umsatzsteuerlichen (Karussell-)Betrugsfällen. Die Steuerverwaltung des Bundes kann von den Bundesländern keine Managementinformationen einfordern. Das Vorgehen der jeweiligen Länder wird daher auf Bundesebene nicht ausgewertet. Die statistischen Daten der Länder reichen zudem nicht für eine Messung der Wirksamkeit der Betrugsbekämpfungsmaßnahmen aus. Weder die Steuerverwaltung auf Bundes- noch auf Länderebene verfügt über umfassende Informationen zu umsatzsteuerlichen (Karussell-) Betrugsfällen, z. B. im Hinblick auf die Ergebnisse von Pfändung und Vollstreckung oder auf die Beitreibungsquote im Verhältnis zur festgesetzten Steuerschuld.

In den Niederlanden stehen statistische, von der Steuerinformations- und Fahndungseinheit erfasste Informationen über Umsatzsteuerbetrug und Karussellbetrugsfälle zur Verfügung. Die aus Karussellbetrug entstehenden Einnahmeausfälle sind relativ hoch: 75 % der gesamten durch Umsatzsteuerbetrug erfassten Einnahmeausfälle infolge von Umsatzsteuerbetrug entfallen auf Karussellbetrug, obwohl nur in 6 % der gesamten Umsatzsteuerbetrugsfälle Karusselle bestanden haben. Die Steuerverwaltung hat keinen vollständigen Überblick über die Fallzahlen und das finanzielle Ausmaß des innergemeinschaftlichen Umsatzsteuerbetrugs. Informationen sind nur über die von der Steuerinformations- und Fahndungseinheit erfassten und bearbeiteten Fällen verfügbar. Informationen über geahndete Fälle liegen nicht vor.

Die niedrige Beitreibungsquote bei betrugsbedingten Umsatzsteuereinnahmeausfällen unterstreicht die Bedeutung von Prävention und frühzeitiger Aufdeckung.

Die verfügbaren Informationen weisen darauf hin, dass Karussellbetrug im Vergleich zu anderen Betrugsarten zu relativ hohen Einnahmeausfällen führt, während die Beitreibungsquote der Umsatzsteuerausfälle gering ist.

Aufgrund der besonderen Art des innergemeinschaftlichen Missing-Trader-Betrugs ist die Beitreibungsquote der entstandenen Umsatzsteuerausfälle gering. Der zu zahlende Betrag kann zwar durch eine hohe Geldbuße erhöht werden, in Belgien und in den Niederlanden hat dies aber kaum Auswirkungen auf die beigetriebenen Beträge. Aus diesem Grunde sind

Prävention und frühe Aufdeckung der beste Ansatz, um Umsatzsteuereinnahmeausfälle zu verhindern.

Die gesamtschuldnerische Haftung verurteilter Umsatzsteuerbetrüger, Finanzierer, Anstifter oder anderer an Karussellgeschäften beteiligter Personen für die Zahlung hinterzogener Umsatzsteuern ist ein nützliches zusätzliches Instrument.

In Deutschland verfolgt die Steuerverwaltung im Hinblick auf den Umsatzsteuerbetrug in erster Line die Stärkung der Prävention und in zweiter Line die Aufdeckung und Strafverfolgung. Dies scheint zwar ein sinnvoller Ansatz zu sein, er basiert jedoch nicht auf einer gründlichen Evaluierung der Betrugsbekämpfungsmaßnahmen der Steuerverwaltung.

Anhang 1: Prüfungsfragen

(1) Prävention (Einschränkung der Betrugsmöglichkeiten)

1. Welche Maßnahmen wurden ergriffen, um zu verhindern, dass potenzielle Betrüger eine USt-IdNr. erhalten und somit die Möglichkeit haben, ein Missing Trader zu werden?
2. Welche Maßnahmen wurden ergriffen, um den möglichen Missbrauch von USt-IdNr., die längere Zeit inaktiv sind, zu verhindern?

(2) Aufdeckung (Risikoanalyse, Kontrolle, Aufsicht, Prüfung und Hinweise)

1. Welche Vorkehrungen wurden getroffen, um die vollständige und korrekte Eingabe von USt-IdNr., Daten der innergemeinschaftlichen Lieferungen und Daten aus geänderten Umsatzsteuererklärungen im MIAS zu gewährleisten?
2. Wie sind Risikoanalyse und Risikomanagement organisiert in Bezug auf die Überprüfung von Daten der Umsatzsteuererklärungen und der Zusammenfassenden Meldungen?
3. Welchen Prüfungshandlungen und Risikoprofilanalysen unterliegen Umsatzsteuererklärungen und Zusammenfassende Meldungen?
4. Werden aufgedeckte auffällige Geschäftsvorgänge zeitnah durch eine eingehende Prüfung weiterverfolgt?
5. Werden relevante Informationen, einschließlich solche aus Spontanmitteilungen und Auskunftersuchen, für Zwecke der Aufdeckung genutzt?
6. Gibt es ein System, das den rechtzeitigen Eingang bzw. die rechtzeitige Beantwortung von gestellten/erhaltenen Auskunftersuchen überwacht?

(3) Strafverfolgung (steuerstrafrechtliche Ermittlungen, Steuerstrafverfahren und Ahndung)

1. Werden Anzeichen auf Umsatzsteuerbetrug durch die Steuerverwaltung und/oder spezielle Betrugsbekämpfungseinheiten verfolgt?
2. Welche Managementinformationen stehen der Steuerverwaltung in diesem Zusammenhang im Hinblick auf Prüfungs- und Fahndungsergebnisse und steuerliche Behandlung zur Verfügung?

Anhang 2: Abkürzungen

CLO	Central Liaison Office (zentrales Verbindungsbüro)
EG	Europäische Gemeinschaft
Ecofin	Rat für Wirtschaft und Finanzen der EU
EU	Europäische Union
Eurocanet	European Caroussel Network (Europäisches Karussellnetz)
FIOD-ECD	Fiscal Information and Investigation Service / Economic Investigation Service (Niederlande – Steuerinformations- und Fahndungseinheit)
KBO	Central social security database (Belgien- Sozialversicherungsdatenbank)
KUSS	Koordinierungsstelle für Umsatzsteuer-Sonderprüfungen und Steuerfahndungsmaßnahmen
MIAS	Umsatzsteuer-Informationsaustauschsystem
MTIC	Missing Trader Intra-Community Fraud (innergemeinschaftliche Umsatzsteuerbetrug durch verschwundene Händler)
OLAF	European Anti-fraud Office (Europäisches Amt für Betrugsbekämpfung)
ORKB	Oberste Rechnungskontrollbehörde
OSC	VAT Fraud Task Force, Taskforce Umsatzsteuerbetrug (Belgien)
SCAC	Ständiger Ausschuss für die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden
USt	Umsatzsteuer
USt-IdNr.	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
ZAUBER	Zentrale Datenbank zur Speicherung und Auswertung von Umsatzsteuer-Betrugsfällen und Entwicklung von Risikoprofilen