



Bericht

an den Finanzausschuss des Deutschen
Bundestages

nach

§ 88 Abs. 2 BHO

Maßnahmen zur Bekämpfung der insbesondere durch organisierte Kriminalität verursachten Umsatzsteuerverkürzungen (so genannte Umsatzsteuerkarusselle)

Gz.: VIII 2 – 20 80 04 (USt-Betrug) Bonn, den 26. 10.2004

Dieser Bericht des Bundesrechnungshofes ist urheberrechtlich
Geschützt. Eine Veröffentlichung ist nicht zulässig.

Inhaltsverzeichnis	Seite
Zusammenfassung	6
I. Ausgangslage	9
II. Entwicklung des Bruttonationaleinkommens – BNE – und des Umsatzsteueraufkommens	11
III. Sonderbericht des Bundesrechnungshofes - offene Punkte aus den Empfehlungen	11
1. Vertrauensschutzregelung für innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 6a Abs. 4 UStG)	11
2. Grenzüberschreitende Strafverfolgung (§ 370 Abs. 6 AO)	12
IV. Feststellungen zum Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz - StVBG -	13
1. Monatliche Abgabeverpflichtung für Umsatzsteuer-Voranmeldungen - USt-VA (§ 18 Abs. 2 Satz 4 UStG)	13
2. Sicherheitsleistung (§ 18f UStG)	14
3. Haftungstatbestand (§ 25d UStG)	15
4. Schädigung des Umsatzsteueraufkommens (§ 26b UStG)	16
5. Gewerbsmäßige oder bandenmäßige Schädigung des Umsatzsteueraufkommens (§ 26c UStG)	17
6. Umsatzsteuer-Nachschau (§ 27b UStG)	17
7. Banden- und gewerbsmäßige Steuerhinterziehung als Verbrechen (§ 370a AO)	18
8. Änderung des § 100a StPO	20
V. Feststellungen zum Verwaltungsvollzug	20
1. Kontrolle der Umsatzsteuer-Voranmeldungen	20
2. EDV-Unterstützung	21
2.1. Bundesweiter Einsatz länderübergreifender Software	21

2.2.	Nutzung des USLO-Verfahrens	21
2.3.	Datenbank ZAUBER beim Bundesamt für Finanzen	21
VI.	Würdigung der verwaltungsseitigen Anwendung der gesetzlichen Normen zur effektiveren Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung	22
VII.	Bündelung der Kräfte	23
1.	Zentralisierung von OK-Ermittlungen	24
2.	Kriminalanalysesoftware	24
VIII.	Gesamtwürdigung	25
	Anlage 1	27
	Anlage 2	29

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AG	Arbeitsgruppe
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
BFA	Bundesfinanzakademie
BfF	Bundesamt für Finanzen
BFH	Bundesfinanzhof
BGBI	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BHO	Bundshaushaltsordnung
BKA	Bundeskriminalamt
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BNE	Bruttonationaleinkommen
BRH	Bundesrechnungshof
BStBl	Bundessteuerblatt
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
DStG	Deutsche Steuergewerkschaft
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
EU	Europäische Union
FA/FÄ	Finanzamt/Finanzämter
ff.	fortfolgende
GewOK	Sonderprüfgruppe für Geldwäschdelikte und Organisierte Kriminalität
GG	Grundgesetz
i.d.R.	in der Regel
IFO	Institut für Wirtschaftsforschung
KOM	Kommission der Europäischen Gemeinschaften / Europäische Kommission
KUSS	Koordinierungsstelle für Umsatzsteuer-Sonderprüfungen und Steuerfahndungsmaßnahmen
LKA	Landeskriminalamt
MIAS	Mehrwertsteuerinformations-Austauschsystem
Mrd.	Milliarden
MwSt	Mehrwertsteuer (Umsatzsteuer)
Nr.	Nummer
OFD	Oberfinanzdirektion
OK	Organisierte Kriminalität
StÄndG	Steueränderungsgesetz
StPO	Strafprozessordnung
StGB	Strafgesetzbuch
StVBG	Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz
Tz.	Textziffer(n)
UFE	Union des Finanzpersonals in Europa
USLO	Umsatzsteuer Länder online
USt	Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer)
UStG	Umsatzsteuergesetz
Ust-IdNr.	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
USt-VA	Umsatzsteuer-Voranmeldung(en)
UVSt	Umsatzsteuer-Voranmeldungsstelle
VAT	Value Added Tax

vgl.	vergleiche
v.H.	vom Hundert
ZAUBER	Zentrale Datenbank zur Speicherung und Auswertung von Umsatzsteuer-Betrugsfällen und Entwicklung von Risikoprofilen
z.B.	zum Beispiel

Zusammenfassung

- 0.1 In Deutschland haben durch nationale und internationale Betrügereien im Bereich der Umsatzsteuer verursachte Steuerausfälle nach Schätzungen des IFO-Instituts im Jahre 2003 ein Volumen von 17,6 Mrd. €¹ erreicht. Hierbei sollen die Ausfälle durch sog. Karussellgeschäfte ca. 5 Mrd. € betragen. Die Union des Finanzpersonals in Europa – UFE – schätzt die Umsatzsteuerausfälle aufgrund der EU-weiten grenzüberschreitenden Transaktionen auf jährlich mehr als 100 Mrd. €. Die Europäische Kommission - KOM - geht davon aus, dass die betrugsbedingten Steuerausfälle in mehreren Mitgliedstaaten bis zu 10 % der MwSt-Einnahmen ausmachen.
- 0.2 Mit seinem Sonderbericht² machte der Bundesrechnungshof im Jahre 2003 dem Gesetzgeber Vorschläge, wie die Missstände beseitigt oder minimiert werden könnten.
- 0.3 Der Rechnungsprüfungsausschuss des Deutschen Bundestages erörterte bereits mehrfach die Thematik des Umsatzsteuerbetrugs und die für eine effektivere und effizientere Bekämpfung erforderlichen Maßnahmen des Bundes und der Länder. Der Finanzausschuss des Deutschen Bundestages hatte sich zuletzt in seiner Sitzung vom 28. Januar 2004 mit dem USt-Betrug beschäftigt.
- 0.4 Die Analyse der in der Anlage 1 dargestellten Tabellen zeigt, dass sich das Umsatzsteueraufkommen von der Entwicklung des Bruttonationaleinkommens - BNE - abgekoppelt hat. Ein Vergleich des geschätzten mit dem tatsächlichen Umsatzsteueraufkommen stellt dar, dass schon bei der Veranschlagung der Einnahmen die Steuerausfälle durch Umsatzsteuerbetrügereien berücksichtigt werden, denn die Abweichungen sind erheblich geringer als die geschätzten Umsatzsteuerausfälle. Allerdings haben sich nach Angabe von Finanzexperten die Umsatzsteuerausfälle durch Hinterziehung und

¹ Die geschätzten Steuerausfälle entsprechen dem Erbschaftsteueraufkommen von rd. 5 Jahren.

² Sonderbericht des BRH nach § 99 BHO Steuerausfälle bei der Umsatzsteuer durch Steuerbetrug und Steuervermeidung – Vorschläge an den Gesetzgeber – vom 3. September 2003

systematische Betrügereien von 10,6 Mrd. € im Jahr 2000 auf rd. 20 Mrd. € in diesem Jahr verdoppelt.

- 0.5 Die Vertrauensschutzregelung für innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 6a Abs. 4 UStG) sollte ersatzlos gestrichen werden.
- 0.6 Die Bundesregierung sollte auf der Ebene der Europäischen Union dafür eintreten, dass die Strafbarkeitslücke in allen EU-Mitgliedstaaten schnellst möglich geschlossen wird.
- 0.7 Der Bundesrechnungshof untersucht zurzeit, ob und in welchem Umfang die zur effektiveren Betrugsbekämpfung ergangenen Vorschriften geeignet sind, Umsatzsteuerausfälle zu reduzieren bzw. gar nicht erst entstehen zu lassen. Da die Untersuchungen noch nicht abgeschlossen sind, können die nachfolgenden Ausführungen noch nicht als repräsentativ angesehen werden.
 - 0.7.1 Der Bundesrechnungshof hielt von Anfang an die Einführung der Vorschriften zur Betrugsbekämpfung im StVbG für einen notwendigen Schritt. Erhebliche Mängel (s. Tz. IV und V) trugen allerdings dazu bei, dass das Ziel, die massiven (Umsatzsteuer-) Ausfälle zu reduzieren, nicht erreicht wurde. Ferner führten sie dazu, dass unter die haftungs- und steuerstrafrechtlichen Normen des StVbG (§§ 25d, 26b, 26c UStG und § 370a AO) bislang nur wenige Sachverhalte subsumiert werden konnten. Die bestehenden Verwaltungsvollzugsdefizite sollten daher zügig beseitigt werden. Dabei ist eine bundeseinheitliche Vorgehensweise anzustreben. Die föderale Struktur darf hierbei nicht hinderlich sein.
 - 0.7.2 Allerdings zeigen gerade die aktuellen Betrugsfallkomplexe, die regelmäßig im Rahmen organisierter Kriminalität und häufig gepaart mit anderen Delikten (z.B. Insidergeschäften, Anlagebetrug, Geldwäsche, Verbrauchsteuerhinterziehung, Terrorismusfinanzierung) begangen werden, dass es ohne weitergehende gesetzgeberische und zusätzliche verwaltungsseitige Maßnahmen regelmäßig bei einer Schadensfeststellung verbleiben wird. Meist gelingen weder die Realisierung der abgeschöpften Gelder noch die Strafverfolgung.

0.8 Folgende weitere Maßnahmen hält der Bundesrechnungshof im Kampf gegen organisierten Umsatzsteuerbetrug für zwingend geboten:

- auf der Ebene jedes Bundeslandes die Einrichtung spezialisierter und zentralisierter Organisationseinheiten, die Strafverfolgungsbehörden, Polizei, Zoll- und Steuerverwaltung einbeziehen sowie
- auf Bundesebene die Einrichtung einer spezialisierten und zentralisierten Organisationseinheit, die sowohl mit den Ländern als auch den anderen EU-Mitgliedstaaten und Drittstaaten eng und ohne Hemmnisse in der Zusammenarbeit kooperiert und die
- Ausstattung der Organisationseinheiten in Bund und Ländern mit einer geeigneten Kriminalanalysesoftware. Dabei sollten die bereits parallel laufenden Entwicklungen in den Ländern (Crime in Hessen und Easys in Bayern) so aufeinander abgestimmt werden, dass unabhängig von der Entscheidungshoheit der Länder die leistungsfähigsten Softwareprodukte eingesetzt werden und diese uneingeschränkt miteinander kompatibel sind.

I. Ausgangslage

In Deutschland haben durch nationale und internationale Betrugereien im Bereich der Umsatzsteuer verursachte Steuerausfälle nach Schätzungen des IFO-Instituts im Jahre 2003 ein Volumen von 17,6 Mrd. €³ erreicht. Hierbei betragen die Ausfälle durch so genannte Karussellgeschäfte ca. 5 Mrd. €. Die Entwicklung nach der EU-Osterweiterung ist noch nicht berücksichtigt⁴. Die einschlägigen steuerlichen Gestaltungen bezwecken einzig und allein, das betrugsanfällige System der Umsatzsteuer auszunutzen, um sich auf Kosten der Allgemeinheit ungerechtfertigte Vorteile zu verschaffen.

Auch die Union des Finanzpersonals in Europa – UFE – beschäftigte sich auf ihrem 42. Komitee vom 5. bis 8. September 2004 in Stockholm mit der Thematik des EU-weiten Umsatzsteuerbetrugs. Sie schätzt die Umsatzsteuerausfälle bei EU-weiten grenzüberschreitenden Transaktionen auf jährlich mehr als 100 Mrd. €. Sie forderte, das Votum⁵ der Europäischen Kommission - KOM - umzusetzen und daneben das Personal in der Umsatzsteuer-Prüfung zu verstärken. Außerdem müsse die internationale Zusammenarbeit bei der Betrugsbekämpfung verbessert werden⁶.

Die KOM geht davon aus, dass die betrugsbedingten Steuerausfälle in mehreren Mitgliedstaaten bis zu 10 % der MwSt-Einnahmen ausmachen.

Mit seinem Sonderbericht⁷ machte der Bundesrechnungshof dem Gesetzgeber Vorschläge, wie die Missstände beseitigt oder minimiert werden könnten.

Bestrebungen nach einer Erhöhung des allgemeinen Umsatzsteuersatzes⁸ hatte der Bundeskanzler am 25. Februar dieses Jahres eine klare Absage erteilt. Ein Systemwechsel bei der Umsatzsteuer befindet sich auf deutscher Seite im Bera-

³ Die geschätzten Steuerausfälle entsprechen dem Erbschaftsteueraufkommen von rd. 5 Jahren.

⁴ Vgl. Werner Widmann, Abteilungsleiter Steuern im FM RP und Umsatzsteuerexperte, im Handelsblatt vom 10. August 2004 „EU wird zum Paradies für Steuerbetrüger“.

⁵ Vgl. dazu Bericht der KOM an den Rat und das Europäische Parlament über den Einsatz der Instrumente für die Verwaltungszusammenarbeit bei der Bekämpfung des MwSt-Betrugs vom 16. April 2004 (KOM(2004) 260 endgültig). Die KOM favorisiert die grundlegende Reform der Organisation der MwSt-Kontrolle.

⁶ Vgl. DStG Magazin Oktober 2004.

⁷ Sonderbericht des BRH nach § 99 BHO Steuerausfälle bei der Umsatzsteuer durch Steuerbetrug und Steuervermeidung – Vorschläge an den Gesetzgeber vom 3. September 2003

⁸ Bestrebungen von Ministerpräsidentin Heide Simonis und dem ehemaligen stellvertretenden Vorsitzenden der CDU/CSU-Fraktion Friedrich Merz.

tungsstadium und kommt nach Aussage des Bundesfinanzministers nicht vor 2006⁹ in Betracht. Die KOM steht einer Systemänderung der Mehrwertsteuer allerdings skeptisch gegenüber¹⁰.

Der Rechnungsprüfungsausschuss des Deutschen Bundestages erörterte bereits mehrfach die Thematik des Umsatzsteuerbetrugs und die für eine effektivere und effizientere Bekämpfung erforderlichen Maßnahmen des Bundes und der Länder¹¹. Einigkeit bestand darüber, dass sämtliche Maßnahmen in Bund und Ländern aufeinander abgestimmt sein und ineinander greifen müssen. Neben den gesetzlich geschaffenen Maßnahmen komme dabei

- einer automationsgestützten Vorauswahl risikoträchtiger Fälle,
- der Entwicklung von Risikoprofilen und Erfolg versprechender Kontrollstrategien sowie
- dem Informationsaustausch innerhalb der Finanzverwaltungen des Bundes und der Länder als auch mit den übrigen EU-Mitgliedstaaten

eine herausragende Bedeutung zu, wenn das USt-Aufkommen gesichert werden soll.

Der Finanzausschuss des Deutschen Bundestages hatte sich zuletzt in seiner Sitzung vom 28. Januar 2004 mit dem Phänomen des USt-Betrugs beschäftigt. Er stellte fest, dass für eine effektivere Bekämpfung des USt-Betrugs weiterhin zwingender Handlungsbedarf bestehe und dass der Bundesrechnungshof bislang wertvolle und praktikable Vorschläge unterbreitet habe. Für unabdingbar hielt der Ausschuss:

- Verbesserungen in der grenzüberschreitenden Kooperation,
- einen zeitnahen und umfassenden Informationsaustausch,
- eine Aufhebung der Begrenzung der Betrugsbekämpfung auf den USt-

⁹ Vgl. Niederschrift über die 2. Sitzung der AG „Generelle Ist-Versteuerung“ vom 07. - 09. Januar 2004; vgl. aber Handelsblatt vom 10. August 2004 „EU wird zum Paradies für Steuerbetrüger“ Systemwechsel nicht vor 2007.

¹⁰ Vgl. FAZ vom 31. März 2004, S. 23, und Teilnahme des BRH an der zugrunde liegenden Veranstaltung des Zentralverbands des Deutschen Handwerks in Berlin vom 30. März 2004; Stephen Bill (Head of Unit VAT and other turnover Taxes, European Commission, Brüssel), Vortrag beim Umsatzsteuer-Forum (wissenschaftliche Vereinigung zur Pflege des Deutschen Umsatzsteuerrechts) auf dem Hochschulkongress in Bamberg am 07. Oktober 2004.

¹¹ Zuletzt zum innergemeinschaftlichen Umsatzsteuerbetrug in seiner 20. Sitzung am 07. Mai 2004, Punkt 14; zum Kettenbetrug im Baubereich in seiner 23. Sitzung am 24. September 2004, Punkt 20.

Bereich (Kräfte- und Informationsbündelung),

- eine Intensivierung der Strafverfolgung,
- die Schaffung eines „betrugsresistenten“ Systems der Umsatzbesteuerung auf nationaler bzw. EU-Ebene.

II. Entwicklung des Bruttonationaleinkommens – BNE – und des Umsatzsteueraufkommens

In der Anlage 1 ist die Entwicklung des BNE (Tabelle 1) und des Umsatzsteueraufkommens (Tabelle 2) sowie der Vergleich des jeweils im November des Vorjahres für das folgende Jahr geschätzten Umsatzsteueraufkommens mit dem tatsächlichen Umsatzsteueraufkommen (Tabelle 3) dargestellt.

Die Analyse der Tabellen 1 und 2 zeigt, dass sich das Umsatzsteueraufkommen von der Entwicklung des BNE abgekoppelt hat. Die ergriffenen Maßnahmen konnten die Umsatzsteuerausfälle durch Betrug nicht reduzieren, denn in diesem Fall hätte eine drastische Erhöhung des Umsatzsteueraufkommens stattfinden müssen.

Ein Vergleich des geschätzten mit dem tatsächlichen Umsatzsteueraufkommen zeigt, dass schon bei der Veranschlagung der Einnahmen die Steuerausfälle durch Umsatzsteuerbetrügereien berücksichtigt wurden. Allerdings haben sich nach Angabe von Finanzexperten die Umsatzsteuerausfälle durch Hinterziehung und systematische Betrügereien von 10,6 Mrd. € im Jahr 2000 auf rd. 20 Mrd. € in diesem Jahr verdoppelt¹².

III. Sonderbericht des Bundesrechnungshofes - offene Punkte aus den Empfehlungen

1. Vertrauensschutzregelung für innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 6a Abs. 4 UStG)

Der Bundesrechnungshof hatte sich dafür ausgesprochen, die Vertrauensschutzregelung ersatzlos zu streichen. Alternativ könnte die Vorschrift so eingeschränkt werden, dass der Nachweis über die Unternehmereigenschaft des Liefe-

¹² Focus 36/2004

rungsadressaten nicht allein über eine Auskunft beim Bundesamt für Finanzen erbracht werden kann.

Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder beschlossen, vor einer endgültigen Entscheidung über die Änderung bzw. Abschaffung der Vertrauensschutzregelung die Entwicklung der Rechtsprechung abzuwarten.

Die bisherige Rechtsprechung zum Anwendungsbereich der Vertrauensschutzregelung ist uneinheitlich. Mit dem Beschluss des BFH¹³ wurde die Angelegenheit an das Finanzgericht zurück verwiesen. Der BFH stellt der Finanzverwaltung allerdings fast unüberwindbare Hürden bei der Sachverhaltsermittlung auf.

Aufgrund der nahezu unlösbaren Aufgabe für die Finanzverwaltung, den gerichtsfesten Nachweis für die Versagung der Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung bei den derzeit laufenden Betrugsfallkomplexen führen zu können, hält der Bundesrechnungshof nach wie vor an seinem bisherigen Votum fest, wobei er die ersatzlose Streichung der Vertrauensschutzregelung favorisiert.

2. Grenzüberschreitende Strafverfolgung (§ 370 Abs. 6 AO)

Der Bundesrechnungshof empfahl, auf europäischer Ebene die Gegenseitigkeit der Strafverfolgung für Taten, die im Inland begangen werden, deren steuerliche Folgen aber in einem anderen EU-Mitgliedstaat eintreten, zu vereinbaren.

Der Bundesrechnungshof hatte schon in seinen Bemerkungen zur Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes für 2002 dargestellt, dass eine Strafbarkeitslücke besteht, wenn die finanziellen Auswirkungen einer Steuerstraftat in einem anderen EU-Mitgliedstaat eintreten.

Die Angelegenheit wurde jüngst im Rechnungsprüfungsausschuss des Haushaltsausschusses des Deutschen Bundestages behandelt. Danach bleibt das Bundesministerium der Finanzen aufgefordert, mit höchster Priorität auf EU-Ebene weitere Schritte in Richtung einer grenzüberschreitenden Strafverfolgung zu unternehmen. Dabei sollte auch auf der Ebene des Europäischen Rates darauf hingewirkt werden, die nationalen Rechtsnormen in anderen EU-Mitgliedstaaten so

¹³ Vgl. Beschluss des BFH vom 05.02.2004 – V B 180/03.

anzupassen, dass eine grenzüberschreitende Strafverfolgung möglich ist.

IV. Feststellungen zum Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz - StVBG - ¹⁴

Der Bundesrechnungshof untersucht zurzeit, ob und in welchem Umfang die zur effektiveren Betrugsbekämpfung ergangenen Vorschriften des StVBG sowie die mit dem StÄndG 2003¹⁵ vorgenommenen Änderungen des Haftungstatbestandes nach § 25d UStG dazu geeignet sind, Umsatzsteuerausfälle zu reduzieren bzw. gar nicht erst entstehen zu lassen. Da die Untersuchungen noch nicht abgeschlossen sind, können die nachfolgenden Ausführungen noch nicht als repräsentativ angesehen werden.

1. Monatliche Abgabeverpflichtung für Umsatzsteuer-Voranmeldungen - USt-VA (§ 18 Abs. 2 Satz 4 UStG)

Der Bundesrechnungshof stellte fest, dass die zu bewältigende Menge an USt-VA je Finanzamt erheblich angestiegen ist. Das Personal für die Bearbeitung der gestiegenen Menge wurde demgegenüber nicht entsprechend vermehrt.

Der Rechnungshof der Freien und Hansestadt Hamburg hat in seinem Jahresbericht 2004 dargestellt, dass eine an die Finanzämter gerichtete Anweisung zur monatlichen Kontrolle von USt-VA nicht durchgängig beachtet wurde. Er hatte zuvor die Überwachung der monatlichen Abgabeverpflichtung zweimal – das zweite Mal nach Zusage der ehemaligen OFD auf Abstellung der Mängel – untersucht und festgestellt, dass immer noch in 30 v.H. der zu überprüfenden Fälle die Regelung nicht beachtet worden war¹⁶.

Qualitativ werthaltige und zeitaufwändige Verprobungs- und Kontrollmaßnahmen (z.B. USLO¹⁷- und ZAUBER¹⁸-Abfragen, Versendung von Kontrollmitteilungen bei risikoträchtigen Sachverhalten) fanden nur in absoluten Ausnahmefällen bei besonders gravierenden Auffälligkeiten statt. Derartige Maßnahmen

¹⁴ StVBG vom 19.12.2001, BGBl. I 2001, 3922.

¹⁵ StÄndG 2003 vom 15.12.2003, BGBl. I 2003, 2645

¹⁶ Jahresbericht 2004 über die Haushalts- und Wirtschaftsführung der Freien und Hansestadt Hamburg mit Bemerkungen zur Haushaltsrechnung 2002 S. 38 ff.

¹⁷ USLO = Umsatzsteuer Länder online zum Abruf der MIAS-Daten.

¹⁸ ZAUBER = Zentrale Datenbank zur Speicherung und Auswertung von Umsatzsteuer-Betrugsfällen und Entwicklung von Risikoprofilen.

wurden oftmals nur dann ergriffen, wenn aus anderen Finanzämtern oder anderen EU-Mitgliedstaaten bereits belastbares Kontrollmaterial vorlag.

Die Regelung hat nicht den gewünschten Erfolg gebracht, weil sie nur einen Teil der risikobehafteten Fälle erfasst¹⁹. Die im Rahmen von Umsatzsteuerbetrugsfällen bekannt gewordenen Erkenntnisse wurden nicht berücksichtigt. Die Regelung ist allerdings als Abschreckung bei Neuaufnahmen dann geeignet, wenn der Verwaltungsmehraufwand im FA auch durch eine qualitativ hochwertige Bearbeitungsweise bewältigt werden kann²⁰.

2. Sicherheitsleistung (§ 18f UStG)

Die Unternehmen nutzten nur in einer sehr geringen Anzahl von Fällen die Möglichkeit, sich Vorsteuerüberhänge gegen Sicherheitsleistung auszahlen zu lassen. In der Regel bevorzugten sie stattdessen eine zeitnahe und zügige Prüfung durch die Finanzämter.

Solche zügigen Prüfungen kann die Finanzverwaltung in den Fällen, bei denen in Richtung Umsatzsteuerbetrug ermittelt wurde, jedoch grundsätzlich nicht durchführen, weil die Fallgestaltungen hierfür viel zu kompliziert sind. Unternehmen (Distributoren), die auf das Vorliegen von betrügerischen Lieferketten bzw. USt-Karussellen hin zu prüfen waren, waren überdies i.d.R. hervorragend beraten und machten ihre drohende Insolvenz (Opferrolle) gegenüber der Finanzverwaltung, Politik und Gerichtsbarkeit geltend.

Im Ergebnis hat sich das Instrument der Sicherheitsleistung grundsätzlich in den Fällen, bei denen eine reine Einzelfallbetrachtung ausreichend ist, als vorteilhaft für den Unternehmer und die Verwaltung erwiesen. Die Finanzämter waren grundsätzlich nicht mehr dem Druck der Unternehmen auf sofortige Auszahlung

¹⁹ Der BRH hatte bereits in seiner Stellungnahme zum Referentenentwurf des StVbG vom 31.07.2001 angeregt zu prüfen, ob eine monatliche Abgabepflicht von Umsatzsteuer-Voranmeldungen auch geschaffen werden sollte bei

- „wiederauflebenden Betrieben“, z.B. Unternehmen mit erheblichen Sprüngen bei den die Eingangs- und Ausgangsumsätze betreffenden Kennziffern der Umsatzsteuer-Voranmeldung,
- größeren Veränderungen des Gesellschafterbestandes oder der Geschäftsführerverhältnisse, insbesondere bei juristischen Personen des privaten Rechts, und
- der erstmaligen Beantragung einer USt-IdNr.

²⁰ Vgl. ähnlich auch Filtzinger, USt-Referent im Finanzministerium Rheinland-Pfalz auf dem Seminar der BFA zu Entwicklungen im USt-Recht vom 13.-17. Oktober 2003.

des Rotbetrages ausgesetzt.

Für Fälle, bei denen umfangreiche und zeitaufwändige Ermittlungen erforderlich sind (Gesamtfallbetrachtung), führte das fehlende Einvernehmen mit den Unternehmen zu keiner merklichen Erleichterung für die Finanzverwaltung.

Es stellt sich daher die Frage, ob das Abhängigmachen der Sicherheitsleistung vom Einverständnis des Unternehmers nicht durch die Möglichkeit der Finanzverwaltung ersetzt werden sollte, die Sicherheitsleistung nach pflichtgemäßem Ermessen festzusetzen.

3. Haftungstatbestand (§ 25d UStG)

Nach § 25d UStG in der Fassung des StVbG haftete ein Unternehmer für die Steuer aus einem vorangegangenen Umsatz nur, wenn er bei Abschluss eines Vertrages positive Kenntnis davon hatte, dass der Aussteller der Rechnung schuldhaft keine Umsatzsteuer zahlen würde.

Dem Bundesrechnungshof konnte auf seine Befragung zuständiger Stellen in den Finanz- und Steuerfahndungsämtern kein einschlägiger Fall genannt werden. Es wurde vielmehr die Auffassung vertreten, dass die subjektiven Tatbestandsmerkmale kaum nachzuweisen seien²¹. Daher sei es bisher nicht möglich gewesen, ein am Karussell beteiligtes Unternehmen für die Umsatzsteuer als Haftungsschuldner in Anspruch zu nehmen.

Mit der Änderung der Vorschrift durch das StÄndG 2003 mit Wirkung vom 1. Januar 2004 wurde die ursprüngliche Empfehlung des Bundesrechnungshofes umgesetzt. Der Bundesrechnungshof hatte in seinem Sonderbericht nach § 99 BHO vom 3. September 2003 eine Änderung des Haftungstatbestandes gefordert. Zu der Neufassung liegen dem Bundesrechnungshof allerdings (noch) keine Prüfungserkenntnisse vor. Der Bundesrechnungshof weist allerdings bereits

²¹ Vgl. auch Widmann in Plückerbaum/Malitzky, § 25d UStG Rdnr. 10: „allein schon die ...subjektiven Tatbestandsmerkmale...(lassen) daran zweifeln..., ob es zu einem Haftungsbescheid kommt, der eine gerichtliche Überprüfung überlebt.“; s.a. Tehler in Reiß/Kraeusel/Langer, § 25d UStG Rdnr. 46: „... es (gibt) einfachere Wege..., den Umsatzsteuerbetrug zu bekämpfen. Damit verstößt die Neuregelung des § 25d UStG gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.“

jetzt darauf hin, dass das Tatbestandsmerkmal einer Unterschreitung des Marktpreises nur dann wirkt, wenn die Absicht besteht, Wettbewerber durch Preisdumping aus dem Markt zu drängen. Es gibt derzeit Ermittlungen in Karussellverdachtsfällen, bei denen nicht vorrangiges Ziel eine Preisreduzierung der Ware ist, sondern die bloße Abschöpfung von Umsatzsteuern in den jeweiligen EU-Mitgliedstaaten.

4. Schädigung des Umsatzsteueraufkommens (§ 26b UStG)

Nach Erkenntnissen des Bundesrechnungshofes hat bislang nur ein Bundesland ein allgemeines formalisiertes Verfahren zur Erkennung und Selektierung einschlägiger Fälle eingeführt²². Bundesweite Vorgaben in der Form eines Einführungs- bzw. Anwendungsschreibens wurden bislang nicht getroffen.

Ansonsten beschränkte sich eine standardisierte Fallauswahl auf Neugründungsfälle mit Zahllasten, die programmgesteuert ab Einführung eines bestimmten Prüfhinweises ermittelt werden können. Allerdings wurde bis gegen Ende des Jahres 2003 dieser Prüfhinweis nur in Nordrhein-Westfalen eingesetzt.

Darüber hinaus stelle der Bundesrechnungshof keine Fälle mit sehr hohen Zahllasten (typisch für den klassischen Missing Trader) fest.

In der Praxis bestehen außerdem unterschiedliche Auffassungen hinsichtlich der Auslegung der Gesetzesnormierung „in einer Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer“. Während z.T. die Ansicht vertreten wird, dass mit dieser Aussage jede nach Recht und Gesetz zu berechnende Umsatzsteuer gemeint ist, wird mehrheitlich eine wortgetreue Anwendung als maßgebend angesehen. D.h., das FA hat danach – solange keine entsprechende Gesetzesänderung erfolgt – nachzuweisen, dass jede nicht an das FA gezahlte USt auch tatsächlich in einer Rechnung ausgewiesen worden ist.

Folglich würde, wenn feststeht, dass keine Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis ergangen sind (z.B. im Zusammenhang mit Bargeschäften oder Schätzun-

²² Die Fälle mit Umsatzsteuer-Rückständen wurden dort in monatlichen Abständen EDV-unterstützt ermittelt und nach einem vorbestimmten Schlüssel entsprechend der Rückstandshöhe gewichtet. In geeigneten Fällen wurde ein Ordnungswidrigkeitsverfahren eingeleitet. Aufgrund der Vielzahl der sich danach ergebenden Fälle hat sich der Arbeitsanfall bei den Strafsachenstellen erheblich erhöht.

gen des FA), die Vorschrift nicht greifen.

Das Ziel des Gesetzgebers wird bei Missing Traders, die die Umsatzsteuer korrekt anmelden, aber nicht zahlen (fehlende oder unrichtige Angaben in den Steuererklärungen erfüllen bereits den objektiven Tatbestand des § 370 AO), nicht erreicht, weil dieser Personenkreis nach der Tat kaum mehr greifbar ist bzw. sein Verhalten entsprechend angepasst haben muss. Die Vorschrift lässt deshalb nach Auffassung der Finanzämter keine generalpräventive, sehr wohl aber erzieherische Wirkung erkennen.

Der Bundesrechnungshof hält es für erforderlich, dass wegen bestehender Unsicherheiten schnellst möglich der Umfang und die Einzelheiten dieser Vorschrift in einer bundeseinheitlichen Verwaltungsanweisung geregelt werden.

5. Gewerbsmäßige oder bandenmäßige Schädigung des Umsatzsteueraufkommens (§ 26c UStG)

Im Rahmen der Prüfung konnten die Finanzämter keine Anwendungsfälle zu dieser Vorschrift benennen.

Das Ziel des Gesetzgebers, die gewerbsmäßig oder bandenmäßig begangene Tathandlung im Sinne von § 26b UStG unter Strafe zu stellen, wird in der Praxis nicht erreicht. In der Regel wird auch der Tatbestand der Steuerhinterziehung oder der gewerbs- und bandenmäßigen Steuerhinterziehung (§§ 370, 370a AO) erfüllt sein, so dass Staatsanwaltschaften die Strafverfolgung auf diese Straftaten gemäß §§ 154, 154a StPO beschränken.

6. Umsatzsteuer-Nachschau (§ 27b UStG)

Von der Möglichkeit einer Nachschau wurde in geeigneten Fällen grundsätzlich Gebrauch gemacht. Die Finanzämter empfinden die neue Möglichkeit generell als sehr hilfreich. Umfang und Häufigkeit waren noch sehr unterschiedlich. So wurde in einem Bundesland erst ab Mitte des Jahres 2003 die erste Umsatzsteuer-Nachschau durchgeführt. Dieses Land hatte bis zum 30.06.2003 daher auch nur 11 Fälle benannt, wovon bei einem Fall zur Außenprüfung übergegangen worden war.

Als Entscheidungshilfe wird u.a. auch ein Prüfhinweis (Neugründungsfälle, die den Tatbestand des § 26b UStG erfüllen) herangezogen. Die Finanzämter sehen

in dem Instrumentarium „Nachschau“ zudem ein gewisses Gegengewicht zu der mitunter sehr ausgeprägten Hinhaltenaktik der Steuerpflichtigen bei der Vereinbarung von Betriebsprüfungsterminen.

In einem FA wurden Existenzprüfungen bei neu gegründeten Unternehmen in der Regel als Umsatzsteuer-Sonderprüfung durchgeführt.

Der Bundesrechnungshof hält - wie die Verwaltung - das Instrument der Nachschau für zweckdienlich, um kurzfristig das tatsächliche Wirken des Unternehmers vor Ort (Geschäftseinrichtung, Lagerhaltung, Beschäftigte usw.) kritisch zu beleuchten. Es sollte intensiv genutzt werden. Dazu bedarf es jedoch vermehrter Schulungen des mit der Nachschau beauftragten Personals, um betriebswirtschaftlichen und kriminalistischen (Branchen-)Sachverstand zu vermitteln bzw. dafür zu sensibilisieren. Denn mit der bloßen Einsicht in Buch- und Belegnachweise und dem Abgleich der gegenüber der Finanzverwaltung gemeldeten Daten können keine am Umsatzsteuerbetrug Beteiligten entdeckt werden.

7. Banden- und gewerbsmäßige Steuerhinterziehung als Verbrechen (§ 370a AO)

Ziel der Einführung des § 370a AO war es, eine intensive Verfolgung der steuerlichen Seite der Organisierten Kriminalität zu erreichen. Die banden- und gewerbsmäßige Steuerhinterziehung „im großen Ausmaß“ wurde als Verbrechen (Mindeststrafe 1 Jahr) eingestuft. In diesem Zusammenhang wurde auch der Geldwäscheparagraph (§ 261 StGB) geändert. Fälle des § 370a AO sind damit Vortaten der Geldwäsche im Sinne der Vorschrift.

Der BGH kommt in seinem Beschluss vom 22. Juli 2004 (V StR 85/04) zu dem Ergebnis, dass das entscheidende Verbrechenmerkmal der Steuerverkürzung „in großem Ausmaß“ in § 370a AO nicht ausreichend bestimmt ist und damit

nicht der Anforderung des BVerfG zur Auslegung des Art. 103 Abs. 2 GG genügt, wonach eine Strafnorm um so präziser sein muss, je schwerer die angeordnete Strafe ist. Damit begegne § 370a AO erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken²³. Der BGH schließt sich hier ausdrücklich den im Schrifttum²⁴ seit Inkrafttreten der Norm geäußerten Zweifeln hinsichtlich des Bestimmtheitsgebotes des Art. 103 Abs. 2 GG an. Daneben führt er weitere gravierende Mängel des Gesetzes insbesondere im Hinblick auf das Konkurrenzverhältnis und auf Wertungswidersprüche an. Nach Ansicht des BGH ist nicht ersichtlich, wie der Tatbestand des § 370a AO überhaupt verfassungskonform ausgelegt werden kann. Wegen übriger Rechtsfehler in dem angegriffenen Strafurteil hat der BGH in diesem Fall von einer Vorlage an das BVerfG abgesehen.

Diese Entscheidung des BGH hat faktisch zur Folge, dass § 370a AO - auch ohne Verdikt des Bundesverfassungsgerichts - von den Strafverfolgungsbehörden und Gerichten nicht mehr angewendet werden kann, um das Urteil nicht einer sicheren erfolgreichen Revision des Angeklagten auszusetzen.

Sowohl angesichts der Strafandrohung und der erheblichen sonstigen Folgen der Verurteilung wegen eines Verbrechens als auch wegen der hierdurch eröffneten weitergehenden Möglichkeiten der Strafverfolgungsbehörden (faktisch erleichterte Haftbefehlsanträge, bessere internationale Fahndungsmöglichkeiten) ist es zur effektiven Bekämpfung des organisierten USt-Betruges im Hinblick auf die größere Spezial- und Generalprävention weiterhin unerlässlich, die gewerbs- und bandenmäßige Steuerhinterziehung als Verbrechenstatbestand zu definieren.

Der Tatbestand sollte daher unverzüglich unter Beachtung der vorgebrachten verfassungsrechtlichen Bedenken neu gefasst werden, um eine schnellst mögliche Fortsetzung der Verfolgung besonders schwerer Steuerhinterziehungen, gerade im Bereich des grenzüberschreitenden USt-Betruges, auch unter dem Aspekt eines Verbrechens zu gewährleisten.

²³ Der BGH hat die Rechtssache nicht dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung über die Verfassungsmäßigkeit vorgelegt, sondern aus verfahrensökonomischen Gründen mit Zustimmung des Generalbundesanwaltes nach § 154a Abs.1 und 2 StPO von der Verfolgung insoweit abgesehen und das Verfahren auf den Grundtatbestand des § 370 AO beschränkt.

²⁴ Park, wistra 2003, 328 ff; Reiß, Stbg 2004, 113 ff; Kohlmann, Steuerstrafrecht 7. Auflage, Rn.12 zu § 370a AO; Seer, BB 2002, 1677 ff; Langrock, wistra 2004, 241ff; Harms, FS für Kohlmann, 2003, S. 413ff

8. Änderung des § 100a StPO

Im Rahmen der vorzunehmenden Änderung des § 370a AO sollte auch die unmittelbare Telefonüberwachung aufgrund dieses Tatbestandes rechtlich zugelassen werden. Dies bedingt eine Änderung des § 100a StPO. Die dem Bundesrechnungshof bekannt gewordenen aktuellen Betrugsfallkomplexe zeigen, dass besonders gut organisierte Banden häufig nur unter Einsatz dieser technischen Mittel bekämpft und so gerichtsfeste Beweise in komplizierten Großverfahren gesichert werden können.

Der rechtlich schwierige und praktisch nahezu ausgeschlossene Weg einer Telefonüberwachung über § 129 StGB (Bildung krimineller Vereinigungen) oder über § 261 StGB (Geldwäsche), der wegen der Privilegierung des Vortäters gemäß § 261 Abs. 9 StGB meistens in Fällen der hier gegenständlichen Art ausscheidet, sollte durch die unmittelbare Möglichkeit der Telefonüberwachung durch die Strafverfolgungsbehörden in Verfahren wegen gewerbs- oder bandenmäßiger Steuerhinterziehung ersetzt werden²⁵. Dies ist nur möglich durch die Aufnahme des neu zu fassenden § 370a AO als Verbrechenstatbestand im Katalog des § 100a StPO.

V. Feststellungen zum Verwaltungsvollzug

1. Kontrolle der Umsatzsteuer-Voranmeldungen

Die Kontrolle der Umsatzsteuer-Voranmeldungen erfolgte grundsätzlich nicht unter Einbeziehung von Risikokriterien nach Betrugsgesichtspunkten. Die Bewältigung der Massenaarbeit bestimmt sich nach wie vor unter dem Aspekt Quantität vor Qualität^{26,27}. Das eingesetzte Personal war regelmäßig nicht ausreichend qualifiziert (z.B. ehemalige Datenerfassungskräfte ohne steuerliche Vorbildung).

²⁵ Dieselben Forderungen erheben auch die in die Strafverfolgung von Umsatzsteuerbetrugsfallkomplexen involvierten Staatsanwälte und Steuerfahnder.

²⁶ Beispielhaft sei hier auch auf die Prüfungsmitteilung des LRH Brandenburg verwiesen (Mitteilung über die Prüfung der Bearbeitung von ausgewählten maschinell erstellten Prüfhinweisen in der UVSt vom 29. Dezember 2003, III 3 – 36450470 – 7/01), wonach z.B. der Bearbeiter im Finanzamt Potsdam-Stadt monatlich durchschnittlich 1670 Vorgänge zu bearbeiten hat (der Durchschnittswert für alle FÄ des Landes Brandenburg liegt bei 1321).

²⁷ Dies ergibt bei 20 AT/Monat eine Quote von 66 Erklärungen/Tag; ergibt 8,25 Erklärungen pro Stunde, ergibt 7,25 Minuten pro Erklärung.

Risikomanager gab es nur in wenigen Ländern.

2. EDV-Unterstützung

2.1. Bundesweiter Einsatz länderübergreifender Software

Der bundesweite Einsatz länderübergreifender Software²⁸ ist bislang noch nicht realisiert. Bis zum erfolgreichen Abschluss des Projekts FISCUS wird mit einer durchgreifenden Verbesserung auch nicht zu rechnen sein.

2.2. Nutzung des USLO-Verfahrens

Das über den Zugang beim Bundesamt für Finanzen bereitgestellte Programm USLO wurde nach wie vor unzureichend genutzt. Seine Handhabung wird aus Praktikersicht²⁹ als wenig benutzerfreundlich und vor allem oftmals zeitaufwändig eingeschätzt. Bei seinen Erhebungen hatte der Bundesrechnungshof festgestellt, dass in der Regel selbst Abweichungen in Millionenhöhe zwischen den Daten des Umsatzsteuer-Voranmeldungsverfahrens und des MIAS-Verfahrens³⁰ nicht weiter untersucht und aufgeklärt wurden^{31,32}. Deshalb sind die Daten in USLO auch nicht uneingeschränkt verlässlich.

2.3. Datenbank ZAUBER beim Bundesamt für Finanzen

Aufgabe der Datenbank ZAUBER sollte neben der Sammlung und Speicherung von Daten aus Betrugsfällen im Bereich der Umsatzsteuer sein, diese Daten auszuwerten und darauf basierend Risikoprofile zu entwickeln³³. Für den Bereich

²⁸ Online-Zugriff der mit der Umsatzsteuerkontrolle betrauten Bediensteten auf die Grundinformationsdienstdaten sowie die Festsetzungs- und Erhebungsdaten.

²⁹ Auch der BRH nutzte das Programm für die Durchführung seiner Prüfung.

³⁰ MIAS = Mehrwertsteuer-Informationsaustauschsystem.

³¹ Vgl. auch Bericht über die Querschnittsprüfung der OFD Chemnitz „Umsatzsteuer im Binnenmarkt“ vom 11. November 2003.

³² Gleichartige Feststellungen vgl. auch Rechnungshof von Berlin, Bericht über die Maßnahmen der Berliner Steuerverwaltung zur USt-Kontrolle vom 10. Juni 2002: „Die Berliner Steuerverwaltung hat in der Vergangenheit das MIAS für Zwecke der Kontrolle der Umsatzbesteuerung kaum genutzt...Selbst in dem begrenzten Bereich, in dem die FÄ gehalten sind, Differenzen bei der Höhe der getätigten Erwerbe aufzuklären, geschieht dies überwiegend nur halbherzig.“

³³ Dementsprechend wurden die Anforderungen an die Datenbank wie folgt formuliert:

- Mittel zur Erkennung von Schwerpunkten der USt-Hinterziehungen durch Auswertung der Daten,
- Mittel zur frühzeitigen Erkennung neuer USt-Hinterziehungsmethoden durch Auswertung der Daten; darüber hinaus
- Unterstützung der Landesfinanzbehörden bei aktuellen Ermittlungen in (möglichen) USt-Hinterziehungsfällen und
- Gewährleistung der Aktualität der Daten.

der Risikoanalyse lagen bislang keine Ergebnisse vor.

VI. Würdigung der verwaltungsseitigen Anwendung der gesetzlichen Normen zur effektiveren Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung³⁴

Der Bundesrechnungshof hielt die Einführung der Vorschriften zur Betrugsbekämpfung von Anfang an für einen notwendigen Schritt. Die dargestellten Mängel trugen allerdings mit dazu bei, dass das Ziel, massive (Umsatzsteuer)Ausfälle zu reduzieren bzw. zu verhindern, nicht erreicht wurde. Ferner führten Unsicherheiten bei der Anwendung dazu, dass unter die haftungs- und steuerstrafrechtlichen Normen des StVbG (§§ 25d, 26b, 26c UStG und § 370a AO) bislang nur sehr wenige Sachverhalte subsumiert werden konnten. Die bestehenden Verwaltungsvollzugsdefizite sollten daher zügig beseitigt werden. Dabei ist eine bundeseinheitliche Vorgehensweise anzustreben. Die föderale Struktur darf hierbei nicht hinderlich sein.

Die Verbesserung von Qualität und Quantität des für die Umsatzsteuerkontrolle und Strafverfolgung eingesetzten Personals sowie die Ausstattung dieser Einheiten mit den erforderlichen Bordwerkzeugen (insbesondere EDV einschließlich Zugriffsberechtigungen) sind weitere Schritte, die auch zukünftig mit höchster Priorität verfolgt werden müssen.

Der Bundesrechnungshof hält auch weiterhin an seiner These fest, dass das MIAS dringend einer Aktualisierung bedarf und einen umfassenden Informationsaustausch gewährleisten sollte. Allein der in der Sitzung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages vom 28. Januar 2004 vorgetragene Betrugsfall zeigte, dass bei Verlagerung der Lieferwege in andere Mitgliedstaaten diese keine Erkenntnisse über steuerstrafrechtliche Ermittlungen gegen den liefernden Unternehmer hatten. Weil auch der Steuerverwaltung diese Schwachstellen des Systems bekannt sind, nutzt sie es nur zögerlich und unzureichend.

Erste kleine Erfolge verkennt der Bundesrechnungshof nicht, insbesondere die Erstellung des Produktes OSA³⁵; er sieht aber gleichwohl die Problematik, dass

³⁴ Hinsichtlich der Verbesserung des Verwaltungsvollzugs weist der BRH auch auf seinen Bericht nach § 88 Abs. 2 BHO – VIII 2 – 2002 – 0438 - an das Bundesministerium der Finanzen vom 26. Oktober 2004 hin, in dem er sich zum föderalen Steuersystem in Deutschland geäußert hat.

³⁵ Online-Stammdaten-Abfrage durch die fiscus GmbH und erfolgreicher Test in Hessen.

die Länder über das Verwaltungsabkommen FISCUS nicht gezwungen sind, ein fertig gestelltes Produkt zu übernehmen. Deshalb bleibt es fraglich, ob bis Ende 2004 der angestrebte bundesweite Einsatz des Programms Realität werden wird³⁶.

Nur wenn die obersten Finanzbehörden des Bundes und vor allem aber der Länder die Möglichkeiten der Ermittlung von Betrugsfallkomplexen erheblich verbessern und dabei bundeseinheitlich vorgehen, werden diese frühzeitiger als bisher aufgedeckt werden können.

Allerdings zeigen gerade die aktuellen Betrugsfallkomplexe auf, dass es ohne die geschilderten, weitergehenden gesetzgeberischen und zusätzlichen verwaltungsseitigen Maßnahmen i.d.R. bei einer Schadensfeststellung verbleiben wird. Weder die Realisierung der abgeschöpften Gelder noch die Strafverfolgung werden gelingen.

VII. Bündelung der Kräfte

Die vom Bundesrechnungshof eingesehenen in der Ermittlungsphase oder im Strafverfahren befindlichen Betrugsfallkomplexe beinhalten regelmäßig Taten, die im Rahmen organisierter Kriminalität und häufig gepaart mit anderen Delikten (z.B. Insidergeschäften, Anlagebetrug, Geldwäsche, Verbrauchsteuerhinterziehung, Terrorismusfinanzierung) begangen wurden. Die von den Tatbeteiligten eingesetzte Kreativität und Gestaltungsvielfalt ist nahezu unerschöpflich. Die kriminelle Energie ist außerordentlich hoch. So verursachen die Tatbeteiligten nach wie vor neben anderen Schäden innerhalb kürzester Zeit nationale Umsatzausfälle im mehrstelligen Millionenbereich pro Fallkomplex³⁷. Der Bundesrechnungshof schlägt deshalb die im Folgenden dargestellten weiteren Maßnahmen vor.

³⁶ Das ist deshalb von Bedeutung, weil OSA den Einstieg in den länderübergreifenden Datenzugriff darstellt, der zukünftig um zusätzliche Komponenten erweitert werden soll (z.B. Abfrage von Daten des Umsatzsteuer-Voranmeldungsverfahrens), die für die Betrugsbekämpfung unabdingbar sind.

³⁷ Die Höhe der eingetretenen Steuerausfälle in anderen EU-Staaten ist dem BRH nicht bekannt.

1. Zentralisierung von OK-Ermittlungen

Die Vielschichtigkeit der Fallkomplexe und die hohe kriminelle Energie der Tatbeteiligten führen zwangsläufig zu der Frage nach der Notwendigkeit der Zentralisierung von OK-Ermittlungen.

Auf Bundesebene existiert derzeit keine Organisationseinheit, die ungewöhnliche Transaktionen darauf überprüft, ob sie als verdächtig zu registrieren sind und vertieft verfolgt werden sollen.

Bemühungen gibt es jedoch in mehreren Ländern, eine ständige strukturierte Zusammenarbeit auf Landesebene zu errichten (vgl. z.B. das Modell GewOK in Bayern, s. Anlage 2). Die GewOK ist insbesondere für die Behandlung von Vorgängen der Geldwäsche, Korruption, Organisierten Kriminalität (auch bei Umsatzsteuerbetrügereien) zuständig. Über 50 v.H. der GewOK-Fälle aus dem Geldwäschebereich betrafen Umsatzsteuerhinterziehungen.

Der Bundesrechnungshof hat die Arbeit der GewOK untersucht und festgestellt, dass die Art der Tätigkeit sehr personalintensiv und zeitaufwändig ist. Um dem zu begegnen setzt die GewOK Kriminalanalysesoftware für die systematische Sammlung, Verbindung und Auswertung vielfältiger Informationen aus den verschiedenen Verwaltungsbereichen (Strukturermittlungen und Analyse) ein.

Der Bundesrechnungshof stellte weiterhin fest, dass der Finanzverwaltung derzeit noch die Verwicklung von Personen in ungewöhnliche Transaktionen verborgen bleibt, gegen die bereits wegen Straftaten im Zoll-, Wirtschafts- oder Finanzbereich ermittelt wurde oder wird. Denn die Finanzverwaltung ist nicht an das entsprechende Informationsnetz der Polizei (INPOL) und des Zolls (INZOLL) angeschlossen. Lediglich die abgeschlossenen Strafverfahren werden im Bundeszentralregister abgefragt. Es ist daher davon auszugehen, dass solche Sachverhalte nicht von vornherein zielführend behandelt werden.

2. Kriminalanalysesoftware

Sowohl die GewOK als auch einige andere EU-Mitgliedstaaten nutzen im Bereich der Strafverfolgungsbehörden (einschl. Zoll) bereits erfolgreich eine (bestimmte) Kriminalanalysesoftware. Der Einsatz der Analysesoftware wurde von den anwendenden Stellen als sehr effizient und effektiv angesehen. So wird z.B.

die Einarbeitungszeit in komplexe Fälle für alle an der Bearbeitung tätigen Behörden (Steuerfahndung, Zoll, Polizei, Staatsanwaltschaften, Gerichte) deutlich verringert.

Der Bundesrechnungshof erachtet eine enge Zusammenarbeit der Steuerverwaltung, der Strafverfolgungsbehörden, der Kriminalpolizei und der Zollverwaltung auf der Ebene jedes Bundeslandes für unerlässlich. Die Einrichtung entsprechender spezialisierter und zentralisierter Organisationseinheiten im Kampf gegen organisierten Umsatzsteuerbetrug hält er für zwingend geboten.

Da die Betrugsfallkomplexe jedoch gerade über Ländergrenzen, EU-Mitgliedstaaten und Drittstaaten hinweg angelegt sind und nicht nur die Umsatzsteuer betreffen, ist aus seiner Sicht auch auf Bundesebene die Einrichtung einer spezialisierten und zentralisierten Organisationseinheit erforderlich, die sowohl mit den Ländern als auch den anderen EU-Mitgliedstaaten und Drittstaaten eng und ohne Hemmnisse in der Zusammenarbeit kooperiert³⁸. Die Koordinierungsstelle beim Bundesamt für Finanzen (KUSS) könnte die Keimzelle dafür sein.

Die Organisationseinheiten in Bund und Ländern müssen zwingend einheitliche Kriminalanalysesoftware einsetzen. Die bereits parallel laufenden Entwicklungen in den Ländern (Crime in Hessen und Easys in Bayern) sollten so gesteuert werden, dass unabhängig von der Entscheidungshoheit der Länder die leistungsfähigsten Softwareprodukte eingesetzt werden und diese uneingeschränkt miteinander kompatibel sind.

VIII. Gesamtwürdigung

Der Bundesrechnungshof kommt – auf der Grundlage auf seiner bisherigen Erkenntnisse zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs - zu dem Ergebnis, dass

³⁸ Vgl. auch BDZ - Deutsche Zoll- und Finanzgewerkschaft - zur Bundessteuerverwaltung: Der BDZ Chef, Klaus Hilger Leprieh, spricht sich mindestens für eine Konzentration der Bekämpfung der Umsatzsteuerkriminalität beim Bund aus. Im Hinblick auf die massiven Steuerausfälle bestehe ein gesamtstaatliches Interesse an einem effizienten Umsatzsteuervollzug in der Zuständigkeit des Bundes.

- die Finanzverwaltung immer noch organisatorisch, personell sowie auch methodisch nur unzureichend aufgestellt ist; die größten Defizite bestehen jedoch bei der Automationsunterstützung (Stichwort: FISCUS),
- es der Finanzverwaltung längst noch nicht gelingt, die ihr zustehenden (Umsatz-)Steuern rechtzeitig, konsequent und vollständig zu erheben und erheblichen Steuerausfällen wirksam entgegen zu wirken,
- eine wirksame Strafverfolgung nicht gewährleistet ist.

Tabelle 1

Anlage 1

Entwicklung des BNE

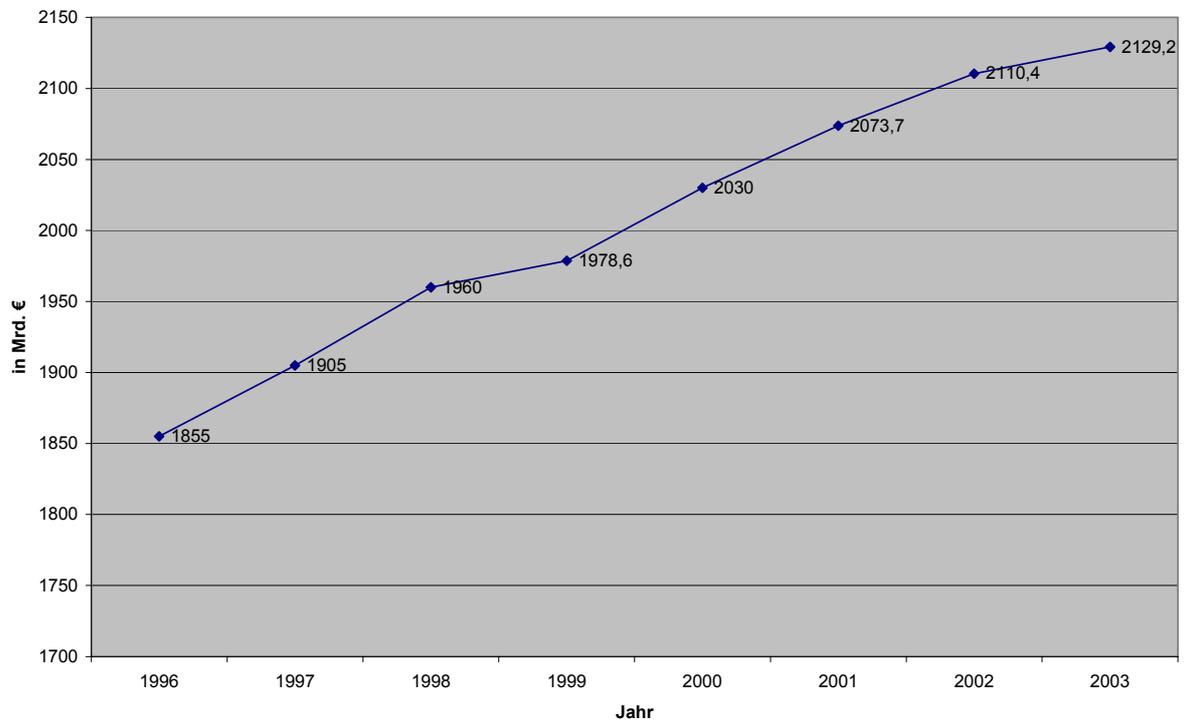


Tabelle 2

Entwicklung der USt

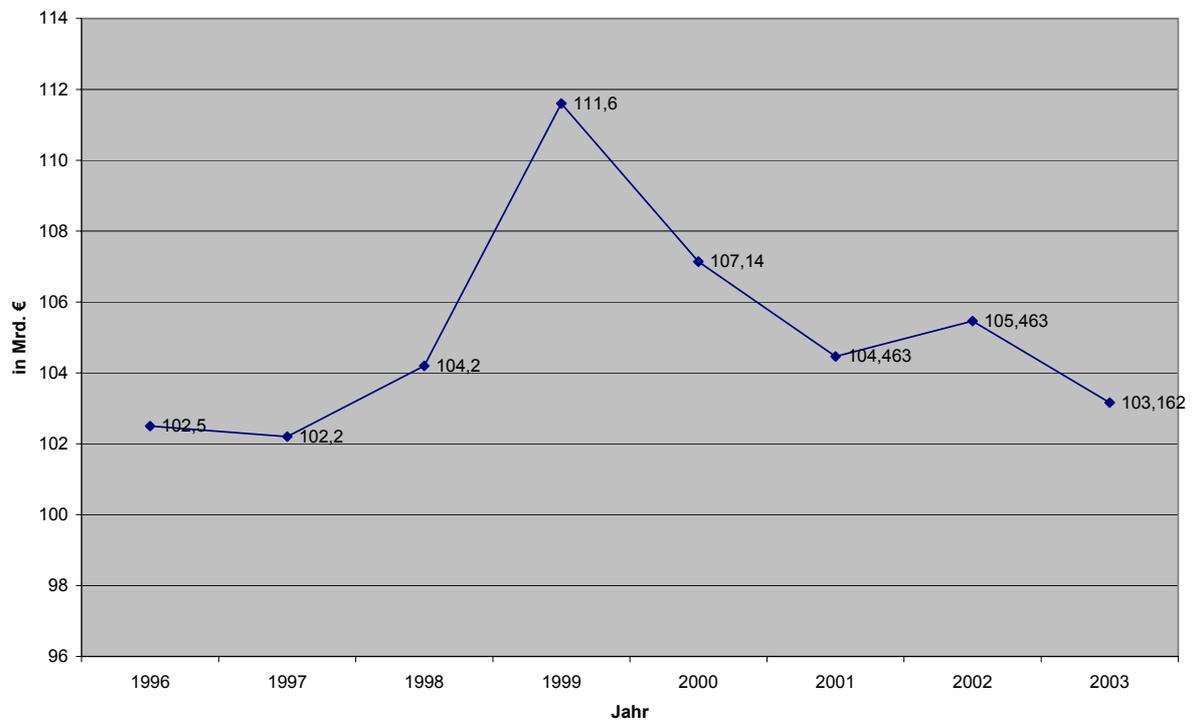
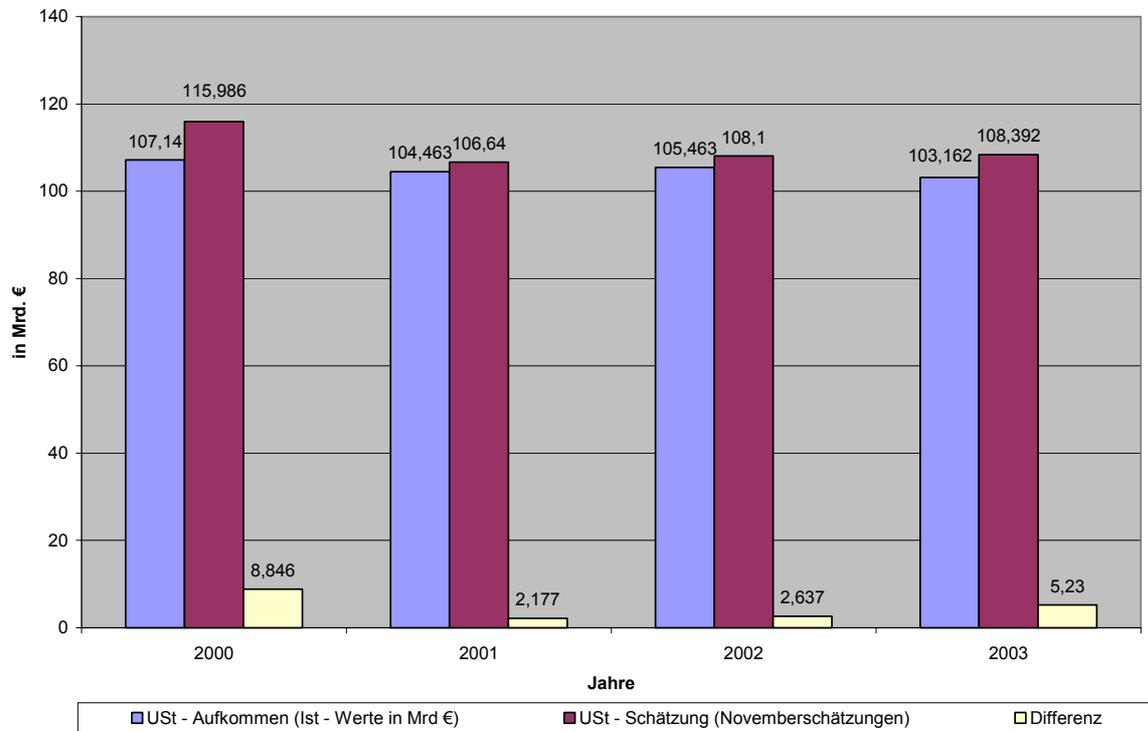


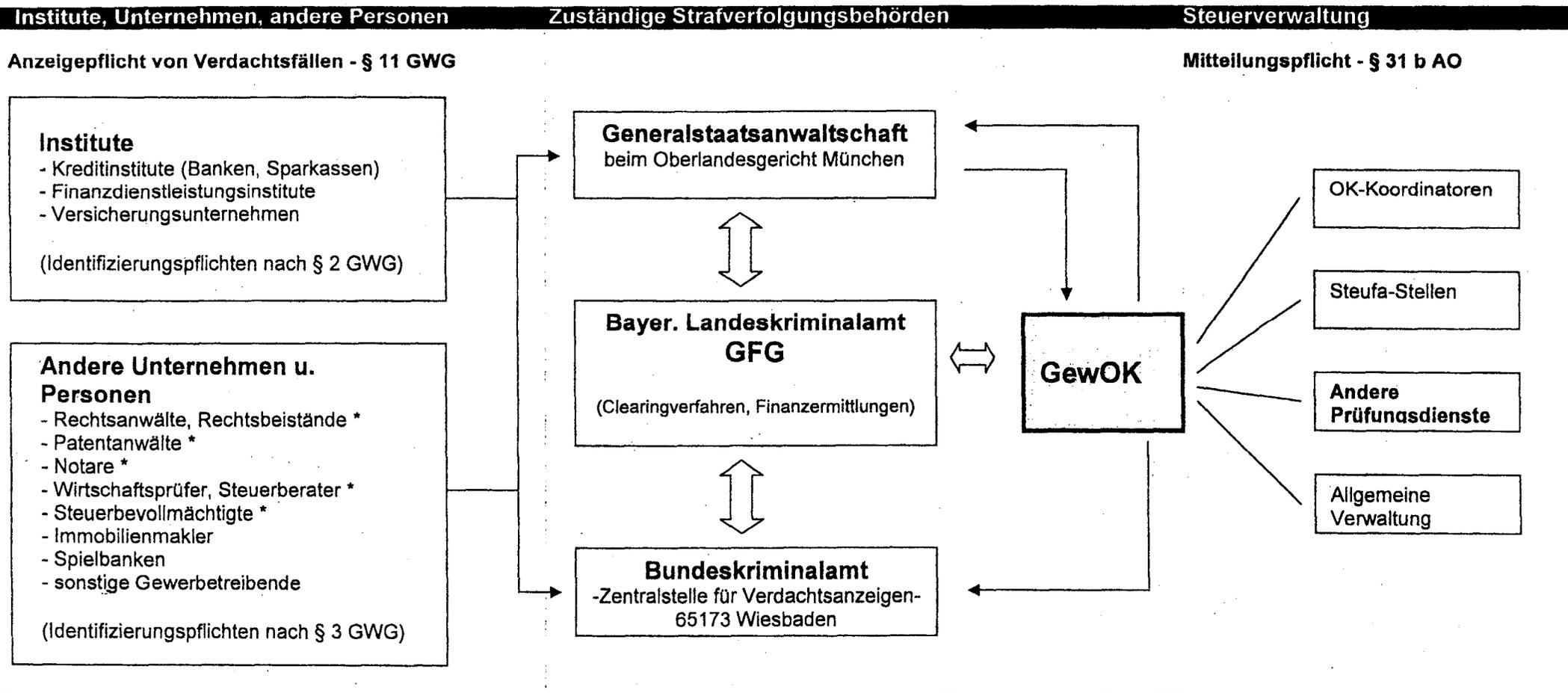
Tabelle 3

Anlage 1

Vergleich des geschätzten mit dem tatsächlichen Umsatzsteueraufkommen



III. Verfahrensablauf in Geldwäscheverdachtsfällen - vereinfachte Darstellung



*) Bei Rechtsanwälten, Notaren, Steuerberatern usw. wird die Anzeige über die zuständige Berufskammer an die GenStA weitergeleitet.

Die GFG Bayern hat umfangreiche EDV-Abfragemöglichkeiten. Sie holt im Clearing- und Finanzermittlungsverfahren Informationen bei verschiedenen Stellen ein (z.B. Polizeidienststellen, Interpol, Ausländerzentralregister, Gewerbe- und Meldeämter, Banken, LfV, BND, OK-Dienststellen) und berichtet laufend über ihre Erkenntnisse an die Generalstaatsanwaltschaft. Von dort laufen steuerlich und steuerstrafrechtlich verwertbare Informationen an die GewOK zurück (§§10 II, 11 VII GWG, vgl. Anlage 3)

IV. Aufgaben der GewOK

Fallbearbeitung	Strukturermittlung	Koordinierung	Sensibilisierung/Information
<ul style="list-style-type: none"> • Bearbeitung von Erkenntnisanfragen anderer Dienststellen in Geldwäscheverfahren • Mitteilungen nach § 31b AO an die zuständigen Stellen • Prüfung von steuerlich u. steuerstrafrechtlich relevanten Sachverhalten mit Geldwäsche-/Ok-Bezug • gemeinsame Ermittlungen mit den Sicherheitsbehörden (Polizei, LKA, BKA, Zoll u.a.) • Bearbeitung/Auswertung von Rasterfahndungsdaten (Terrorismusbekämpfung) • Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs (Karusselle, Ketten) • Zusammenarbeit mit der Zentralen Koordinierungsstelle zur USt-Betrugsbekämpfung beim BfF (KUSS) bzw. der USt-Sonderprüfgruppe beim FA München für Körperschaften (USOP) - OFD-Vfg. v. 24.1.03 S7420-134 St 431 	<ul style="list-style-type: none"> • Gewinnung von neuen Erkenntnissen und Sammlung spezifischer Informationen (Datensammlung) • Auswertung und Analyse von Finanzströmen • aktive Tätigkeit zur Fallerkennung durch systematische Strukturermittlungen (Initiativermittlungen) 	<ul style="list-style-type: none"> • Einrichtung fester Informationswege zwischen Steuerverwaltung und Sicherheitsbehörden sowie regelmäßiger Erfahrungsaustausch mit anderen Stellen • Einrichtung g fester Informationswege innerhalb der Steuerverwaltung (Steufa, Prüfungsdienste, Innendienst) • Anregung und Begleitung von Außenprüfungen bei Zielpersonen bzw. Risikobetrieben als ergänzende Ermittlungsmöglichkeit zur Bekämpfung der OK und Geldwäsche • Zusammenarbeit mit anderen Dienststellen (OK, Zoll usw.) zum Zweck der Ermittlung und Sicherung von Vermögenswerten aus illegalen Gewinnen (Gewinnabschöpfung) • Herstellung internationaler Kontakte 	<ul style="list-style-type: none"> • Vorstellung der GewOK bzw. derer Aufgaben bei anderen Stellen (Stellen außerhalb der Steuerverwaltung) • Vorstellung der GewOK und Sensibilisierung anderer Stellen innerhalb der Steuerverwaltung - auch zur Verbesserung des Informationsflusses Stichwort OK-Koordinatoren