

Einzelplan 12: Allgemeine Finanzverwaltung

Kapitel 1201 Steuern

Wirksamkeit der Umsatzsteuerprüfung

22

Die Umsatzsteuerprüfung hat noch deutliche Rationalisierungspotenziale. Prüfungen sollten nicht vorrangig darauf ausgerichtet sein, nur scheinbare Mehrergebnisse vorzuweisen. Das Ziel, Missbräuche und Nachteile für den Fiskus zu verhindern, sollte mehr Beachtung finden.

1 Vorbemerkung

Die Umsatzsteuer ist neben der Lohnsteuer die bedeutendste Einnahmequelle für die Steuergläubiger. Sie wird von den Steuerverwaltungen der Länder im Auftrag des Bundes verwaltet. Wegen des Finanzbedarfs der öffentlichen Haushalte, vornehmlich des Bundes, und wegen der steuerpolitischen Tendenz des Gesetzgebers, den Steuerzahler verstärkt durch Erhebung indirekter Steuern zur Finanzierung der Haushalte heranzuziehen, wird deren Bedeutung weiter zunehmen.

2 Rechtfertigung der Umsatzsteuerprüfung

2.1 Die Umsatzsteuer ist - systemimmanent - manipulationsanfällig. Durch die Einführung des EG-Binnenmarktes im Jahre 1993 hat sich die Situation gerade in der jüngeren Zeit deutlich verschärft. Manipulationen führen z.T. zu hohen Steuerausfällen.

2.2 Der Innendienst der Finanzämter kann nur sehr begrenzte Kontrollen durchführen. Zudem erschweren komplizierte Steuertatbestände der Verwaltung eine ordnungsgemäße Umsatzbesteuerung. Da aber die Anrechnung und Erstattung geltend gemachter

Vorsteuern bereits mit den Steuervoranmeldungen erfolgt, kann mit der Prüfung zweifelhafter Fälle auch nicht bis zur Festsetzung der Jahressteuerschuld oder gar der Durchführung einer allgemeinen Betriebsprüfung gewartet werden. Deshalb ist es notwendig, Prüfungen zeitnah vorzunehmen. Dadurch kann insbesondere einer unberechtigten Inanspruchnahme von Vorsteuerbeträgen und Umsatzsteuervergünstigungen sowie der nicht rechtzeitigen Versteuerung von Umsätzen wirksam begegnet werden; in Insolvenzfällen kann die Gefährdung des Steueranspruchs verringert werden.

Umsatzsteuer-Prüfungsstellen sind bei jedem Veranlagungsfinanzamt des Landes eingerichtet. Sie sind organisatorisch von der allgemeinen Betriebsprüfung getrennt.

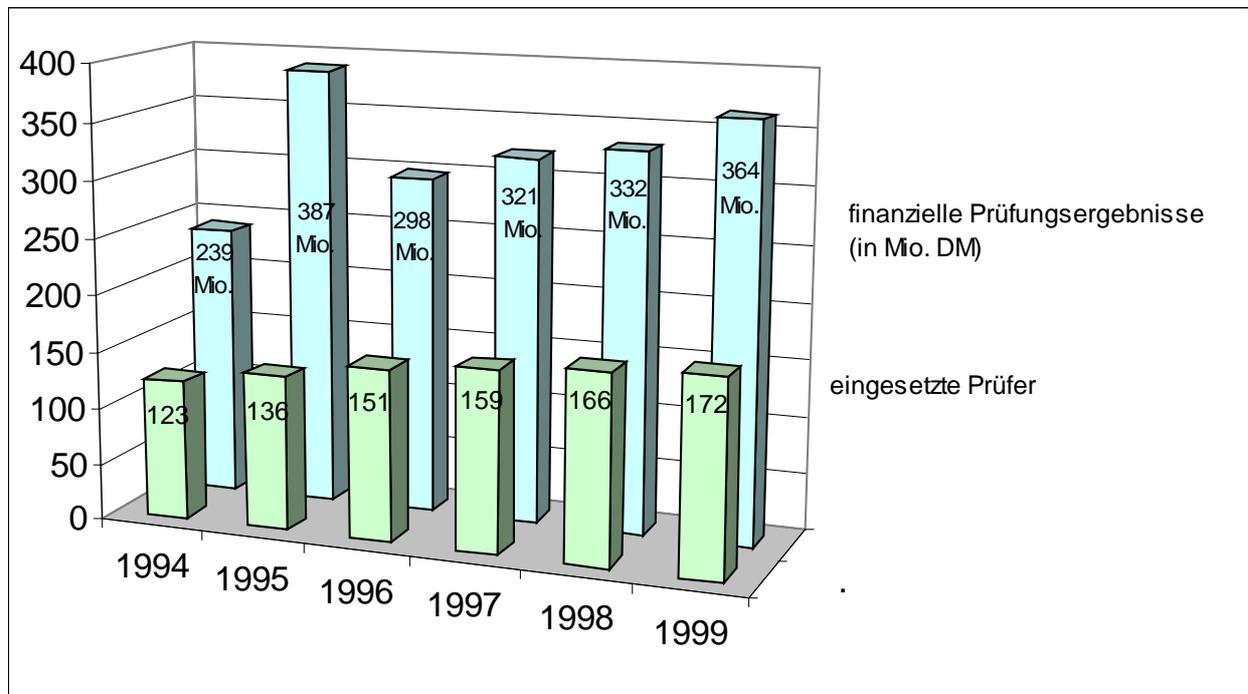
3 Personaleinsatz und Arbeitsergebnisse

3.1 Die Zahl der Umsatzsteuerfälle hat sich bis zum Jahr 1999 gegenüber dem Basisjahr 1994 landesweit um rd. 12 % erhöht. Die Zahl der Umsatzsteuerprüfer ist um rd. 40 % gestiegen; dabei ist allerdings u.a. ein durch die Einführung des EG-Binnenmarkts im Jahre 1993 erhöhter Kontrollbedarf zu berücksichtigen.

Dementsprechend sind auch die bei den Prüfungen - statistisch (vgl. aber Pkt. 6) - erzielten Steuermehreinnahmen angestiegen. Das Schaubild zeigt die Entwicklung.

Schaubild

Zahl der Prüfer und ihre finanziellen Ergebnisse



3.2 Auch die quantitative Arbeitsleistung wurde gesteigert. Verfehlten die baden-württembergischen Prüfer im Jahr 1994 den bundesweiten Durchschnitt an durchgeführten Prüfungen je Prüfer mit rd. 72 je Jahr, so übertrafen sie ihn im Jahr 1998 bereits um vier Fälle und steigerten damit ihre Erledigungsquote auf 77 Prüfungen je Prüfer.

3.3 Infolge der personellen Verstärkung der Umsatzsteuerprüfung und der Steigerung der Erledigungszahlen je Prüfer erhöhte sich auch die Prüfungsdichte, die als Verhältnis der geprüften Fälle zu den gesamten Umsatzsteuerfällen definiert wird. Sie stieg von 1,34 % (1994) auf 1,91 % (1999) und lag schon 1997 mit 1,74 % deutlich über dem Bundeswert (1,46 %). Damit wurde dem erhöhten Kontrollbedarf Rechnung getragen.

4 Fallauswahl

Wichtigste Voraussetzung für Schlagkraft und Erfolg der Umsatzsteuerprüfung ist die richtige Auswahl der prüfungsrelevanten Fälle.

4.1 Tätigkeit der Zentralen Überwachungsstelle für Umsatzsteuervoranmeldungen

Der Intention der Prüfung entsprechend muss der Filter der richtigen Fallauswahl insbesondere bei den für die Bearbeitung der eingehenden Umsatzsteuervoranmeldungen zentral zuständigen Dienststellen (ZÜV) sorgfältig angewandt werden; von ihnen kommt der weitaus größte Teil der Prüfungsersuchen. Die im Rahmen der maschinellen Bearbeitung der Voranmeldungen auch für die Auswahl der prüfungsrelevanten Fälle zur Verfügung stehende DV-Unterstützung ist ausgereift; sie kann aber nur Entscheidungsvorschläge liefern. Die Entscheidung verlangt neben guten Kenntnissen der Rechtsmaterie Verständnis für wirtschaftliche Zusammenhänge.

Nach dem Ergebnis der örtlichen Erhebungen bei fünf Finanzämtern des Landes war nicht in jedem zur Prüfung gegebenen Fall eine solche Außenprüfung notwendig; manche kritischen Fälle hätten mit erheblich geringerem Aufwand auch durch den Innendienst-Bearbeiter erledigt werden können.

4.2 Negative Fallauswahl

Andererseits ist der RH bei allen von ihm untersuchten Ämtern auf Fälle gestoßen, die nach dem von der Verwaltung selbst gewählten Raster prüfungsbedürftig waren, aber deshalb nicht geprüft wurden, weil sie für eine allgemeine Betriebsprüfung vorgesehen waren. Im Ergebnis trat dadurch ein Prüfungsvakuum auf, weil die allgemeine Betriebsprüfung der Umsatzsteuer auch nach Auffassung der Verwaltung selbst nur unzureichende Bedeutung beimisst.

5 Prüfungserfolg - erfolglose Prüfungen

Ein wichtiger Indikator dafür, ob die Prüfungsfälle richtig ausgewählt und der Prüfungsumfang zeitlich und inhaltlich zutreffend bestimmt wurde, ist der Anteil der Fälle ohne Mehrergebnis (sog. Null-Fälle) an der Gesamtzahl der geprüften Unternehmen. Zwar kann unbestritten nicht jede Maßnahme zu einer Steuernachholung führen, was insbesondere für die Prüfungen bei Firmenneugründungen gilt, da insoweit der Präventivcharakter im Vordergrund steht und gerade in diesem Bereich zuweilen Betrugsfälle aufgedeckt werden. Die Quote der Null-Fälle, die in einem extremen Fall über 70 % lag, lässt sich aber nach Auffassung des RH, wie sich am Beispiel von vier der untersuchten Finanzämter zeigt, auf etwa ein Drittel begrenzen. Dies wird durch dem RH vorliegende

Zahlen anderer Bundesländer bestätigt. In dem genannten Extremfall war der Anteil solcher Fälle durchgängig signifikant hoch. Die örtlichen Erhebungen bei diesem Amt bestätigten dort eine unzureichende Fallauswahl, eine wenig sachgerechte Bemessung des Prüfungsumfangs und eine partiell außerordentlich stark statistikorientierte Ausrichtung der Prüfungstätigkeit (vgl. Pkt. 6).

6 Aussagekraft der Ergebnisstatistik

Die Besonderheiten des Systems der Umsatzbesteuerung bringen es mit sich, dass Steuernachholungen auf Grund von Prüfungen durch Verlagerung von Besteuerungstatbeständen häufig zu kongruenten Rückerstattungsansprüchen beim selben oder bei anderen Unternehmen führen oder - wie etwa bei oft in Insolvenzen mündenden Betrugsfällen - wegen Zahlungsunfähigkeit des Unternehmens nicht oder nur teilweise realisiert werden können. Dem Fiskus fließen dann insoweit letztlich keine Steuermehreinnahmen aus der Prüfungstätigkeit zu. Dennoch schreibt sich die Verwaltung in ihren Statistiken über die finanziellen Prüfungserfolge die Steuernachforderungen gut; daraus resultierende Rückerstattungsansprüche der Unternehmen bleiben hingegen unberücksichtigt. Die tatsächlich erzielten - kassenwirksamen - Mehrsteuern sind daher geringer als die Ergebnisstatistiken ausweisen. Die durchschnittliche „Realisierungsquote“ der geprüften Finanzämter liegt bei rd. 37 % der statistischen Mehregebnisse.

Die Verwaltung macht die statistischen Mehregebnisse gleichwohl zu einem wichtigen Indikator für die Qualität der Prüfungen. Dies führt bei manchen Prüfern dazu, dass sie Mehregebnisse produzieren, die den Anforderungen der Statistik genügen, aber nicht realisierbar oder nicht nachhaltig sind. Zu welchen merkwürdigen Ergebnissen dies führen kann, wird an den folgenden drei sehr extremen Beispielen deutlich. Ihnen ist gemein, dass das Prüfungsergebnis lediglich darin bestand, die Zeitpunkte, zu denen die geprüften Unternehmen Vorsteuerabzugsbeträge gegenüber dem Finanzamt geltend machen konnten, zu verlagern.

Fall 1:

Ein etabliertes Unternehmen übertrug zum Jahresende (1) Betriebsteile auf zwei Personengesellschaften, welche die sich hieraus ergebenden Vorsteuerrückerstattungsansprüche von zusammen rd. 2,7 Mio. DM für den Dezember des betreffenden Jahres (1) beim Finanzamt geltend machten. Das Amt prüfte im Mai des Folgejahres (2) ausschließlich diesen Sachverhalt unter dem Aspekt „Firmenneugründung“. Dabei stellte es

fest, dass ordnungsgemäße, zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungen aus dem Januar (2) vorlagen und deshalb erst für diesen Monat geltend gemacht werden durften.

Fall 2:

Ein Prüfer stellte fest, dass die für Februar (2) geltend gemachte Vorsteuer über rd. 260 TDM aus einem Geschäftsvorgang schon im Dezember (1) hätte geltend gemacht werden können. Er bewirkte die Rückverlagerung des Vorgangs.

Fall 3:

Prüfungsanlass waren ganz außergewöhnlich hohe Vorsteuerbeträge in der Dezember-Anmeldung des Jahres (1). Mit einer aus nur drei Sätzen bestehenden Feststellung ordnete der Prüfer diese Beträge über zusammen rd. 3,5 Mio. DM den Monaten November (1) und Januar (2) zu.

In allen drei Fällen hatte der jeweilige Prüfer ein erhebliches Mehrergebnis vorzuweisen, der Fiskus hatte aber keinerlei Mehreinnahmen.

Ein derartiges, weniger am eigentlichen Prüfungsziel, sondern eher an der Statistik orientiertes Prüfungsverhalten, wie es der RH in besonderer Ausprägung bei einem der untersuchten Finanzämter vorgefunden hat, wirkt kontraproduktiv, weil

- es nicht nur finanziell wenig bringt, sondern auch vom Steuerpflichtigen schnell durchschaut wird,
- personelle und sachliche Ressourcen gebunden werden, die unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten sinnvoller eingesetzt werden müssen,
- die Gefahr besteht, dass solchermaßen manipulierte und damit unbrauchbare Statistiken gleichwohl zur Stützung personalwirtschaftlicher Maßnahmen (Stellenbewertung und -bemessung) herangezogen werden.

Prüfer die sich von den statistischen Ergebnissen weniger leiten ließen, haben in zahlreichen Fällen qualitativ und quantitativ bessere Prüfungen erbracht. Nach den Feststellungen des RH war dort die Quote der tatsächlichen Steuernachholungen teilweise signifikant höher.

7 Zusammenfassende Bewertung und Vorschläge

7.1 Die Aussagekraft der Ergebnisstatistiken ist zweifelhaft. Es entsteht ein unvollständiges, teilweise auch falsches Bild, wenn die höchste Fallzahl und das größte Mehrergebnis undifferenziert als Benchmark angesehen werden; dahinter können sich nämlich die höchste Zahl an Null-Fällen und die niedrigste Quote an Steuermehreinnahmen verbergen. Die Statistik-Anweisungen sollten daher so geändert werden, dass Anreize zu „Statistikprüfungen“, wie oben beispielhaft aufgezeigt, nicht mehr gegeben sind. Die Zahl der Null-Fälle sollte separat dargestellt werden. Erfolg und Effizienz ließen sich in der Folge davon nicht unerheblich steigern, wenn die personellen und sachlichen Ressourcen optimal - insbesondere auch zur Verhinderung oder Aufdeckung der zunehmenden Betrugsfälle - eingesetzt würden.

7.2 Es ist aus diesem Grund auch nicht geboten, routinemäßig und ohne Ansehung des konkreten Einzelfalls alle Unternehmensneugründungen und Firmeninsolvenzen zu prüfen. Solche Prüfungen sollten risikoorientiert, ausgerichtet an ihrem eigentlichen Zweck (Verhinderung von Missbräuchen und von finanziellen Nachteilen für den Fiskus), erfolgen.

7.3 Nach Auffassung des RH kann von einer Umsatzsteuerprüfung in den für eine allgemeine Betriebsprüfung vorgesehenen Fällen allenfalls dann abgesehen werden, wenn die sofortige Prüfung eines bestimmten Sachverhalts nicht notwendig ist, es sich also um eine Routineprüfung handeln würde. Dann muss aber sichergestellt sein, dass die allgemeine Betriebsprüfung die prüfungswürdigen Sachverhalte auch aufgreift; das Entstehen prüfungsfreier Räume kann nicht hingenommen werden. Der RH hält es deshalb für notwendig, dass die Verwaltung mehr als bisher darauf hinwirkt, dass die allgemeine Betriebsprüfung den umsatzsteuerlich relevanten Sachverhalten den Stellenwert beimisst, der ihr nach ihrer Bedeutung für das Steueraufkommen zukommt.

7.4 Der durch DV-Unterstützung des unmittelbaren Prüfungsgeschäfts eingetretene Kosten/Nutzen-Effekt ist beachtlich. Die Vollausrüstung der Prüfer mit entsprechender Hardware sollte deshalb zügig realisiert werden. Ebenso sollte ein automationsgestützter Zugriff auf Daten außerhalb des jeweiligen Finanzamts, etwa auf beim Bundesamt für Finanzen vorgehaltene fallbezogene Informationen, ermöglicht werden. Für den administrativen Bereich der Prüfungstätigkeit (Fallüberwachung, Listenführung) sollte DV-Unterstützung aufgebaut werden.

8 Stellungnahme des Ministeriums und Schlussbemerkung

Zur Aussagekraft der Ergebnisstatistiken und zum finanziellen Erfolg der Prüfungen weist das FM darauf hin, dass die vom RH skizzierte Situation kein Spezifikum der Umsatzsteuerprüfung sei. Die Aussagekraft solcher Statistiken sei vielmehr auch in Bezug auf die anderen Prüfungsdienste zweifelhaft, da die tatsächlichen Mehreinnahmen auch dort weitaus geringer seien, als in der Statistik dargestellt. Nach den Berechnungen einer OFD liege das Mehrergebnis je Umsatzsteuerprüfer selbst bei einer Realisierungsquote von 37 % noch über dem durchschnittlichen kassenwirksamen Mehrergebnis der allgemeinen Betriebsprüfung. Bezüglich der Prüferleistungen weist das Ministerium darauf hin, dass die Tätigkeit der Umsatzsteuerprüfung in einer Art Konkurrenzsituation zur allgemeinen Betriebsprüfung stehe und dass es deshalb schwierig sei, qualifizierte Prüfer zu gewinnen und bei der Umsatzsteuerprüfung zu halten.

Der RH hat die Ergebnisstatistiken der allgemeinen Betriebsprüfung bisher nicht analysiert. Die tatsächlichen Mehrsteuern dürften aber auch dort geringer sein, als die Statistiken ausweisen. Ungeachtet der Schwierigkeiten bei der Personalgewinnung sollten die aufgezeigten Rationalisierungspotenziale durch einen effektiveren Prüferinsatz erreicht werden können.