

INHALTSVERZEICHNIS

I HINTERGRUND DER VORLIEGENDEN ARBEIT	1
1 AUSGANGSSITUATION	1
2 MOTIVATION UND GLIEDERUNG DER VORLIEGENDEN ARBEIT	8
3 DAS DEUTSCHE MEHRWERTSTEUERSYSTEM	10
3.1 Kurzer geschichtlicher Überblick	10
3.2 Grundsätzliche Beschreibung des deutschen Mehrwertsteuersystems	13
3.3 Fiskalische Bedeutung der Mehrwertsteuer	16
II THEORETISCHE ANALYSE DER MEHRWERTSTEUERAUSFÄLLE	21
1 MEHRWERTSTEUERHINTERZIEHUNG	23
1.1 Einführung der vorhandenen Literatur	23
1.1.1 Theoretische Arbeiten im Kontext (Mehrwert-)Steuerhinterziehung	24
1.1.2 Empirische Arbeiten im Kontext (Mehrwert-)Steuerhinterziehung	30
1.2 Mehrwertsteuerbetrug begünstigende Systemschwächen	35
1.2.1 Generelle Betrugsanfälligkeit	35
1.2.1 a) Fiskalischer Schaden aus Mehrwertsteuerbetrug	38
1.2.1 aa) Vergleichsszenario ohne Mehrwert- und Vorsteuerbetrug	38
1.2.1 ab) Umsatz ohne Mehrwertsteuerausweisung und -abführung	38
1.2.1 b) Fiskalischer Schaden aus Vorsteuerbetrug	39
1.2.1 c) Vergleich des fiskalischen Schadens aus Mehrwertsteuer- bzw. Vorsteuerbetrug	40
1.2.2 Weitere administrative und kontrolltechnische Aspekte	41
2 RELEVANZ INSOLVENZBEDINGTER MEHRWERTSTEUERAUSFÄLLE	46
2.1 Reine Unternehmerlieferkette	48
2.1.1 Ohne Insolvenz	48
2.1.2 Mit Insolvenz	49
2.2 Lieferkette mit Umsatz an EV	52
2.2.1 Ohne Insolvenz	52
2.2.2 Mit Insolvenz	53
2.3 Schlussfolgerungen bzgl. Entstehung insolvenzbedingter Mehrwertsteuerausfälle	55
III INSOLVENZBEDINGTE MEHRWERTSTEUERAUSFÄLLE	58
1 ENTWICKLUNG DER INSOLVENZFÄLLE	58
2 ENTWICKLUNG DER VORAUSSICHTLICHEN FORDERUNGEN	61
3 ABSCHÄTZUNG DER AUS INSOLVENZEN RESULTIERENDEN MEHRWERTSTEUERAUSFÄLLE	64
3.1 Bisher bekannte Daten und Abschätzungen	64
3.2 Berechnung der Ausfälle im Unternehmenssektor	66
3.2.1 Voraussichtliche Forderungen je Wirtschaftszweig	66
3.2.2 Modifiziertes Forderungsvolumens als Rechengrundlage	69
3.2.3 Modifizierte Forderungen bzgl. Eingangs- und Ausgangsleistungen	71
3.2.3 a) Modifizierte Forderungen bzgl. Eingangsleistungen	72
3.2.3 b) Modifizierte Forderungen bzgl. Ausgangsleistungen	72
3.2.3 c) Durchschnittssteuersätze bzgl. Eingangs- und Ausgangsleistungen	74
3.2.4 Forderungen nach Art des Insolvenzverfahrens	77
3.2.5 Ausfallende Forderungen nach Art des Insolvenzverfahrens	78
3.2.6 Mehrwertsteuerausfälle bzgl. Eingangs- und Ausgangsleistungen	82
3.2.6 a) Steuerausfälle bzgl. Eingangsleistungen	82
3.2.6 b) Steuerausfälle bzgl. Ausgangsleistungen	83

3.2.6 c) Summe der Mehrwertsteuerausfälle im Unternehmensbereich	88
3.3 Berechnung der Mehrwertsteuerausfälle infolge sonstiger Insolvenzen.....	89
3.4 Zusammenführung der berechneten Mehrwertsteuerausfälle	93
4 GESETZLICHE ÄNDERUNGEN DES INSOLVENZRECHTS	96
IV STEUERHINTERZIEHUNG IM RAHMEN DER UMSATZBESTEUERUNG	99
1 SYSTEMATISIERUNG DER MEHRWERTSTEUERHINTERZIEHUNGSARTEN	100
1.1 Steuerausfälle infolge von Mehrwertsteuermanipulationen.....	101
1.1.1 Allgemeine Betrugsgestaltungen	101
1.1.1 a) Ohne Rechnung Geschäfte	101
1.1.1 b) Nicht (vollständig) erklärte Umsätze trotz Rechnungsstellung	106
1.1.1 c) Anwendung falscher Mehrwertsteuersätze.....	107
1.1.2 Spezielle Betrugsgestaltungen.....	109
1.1.2 a) „Grenzüberschreitende“ Pkw-Geschäfte	109
1.1.2 b) Exporte über den Ladentisch.....	110
1.1.2 c) Betrügerische Globalzessionen	110
1.1.2 d) Betrügerische Mehrwertsteueroptimierung bei Grundstücksveräußerungen.....	111
1.2 Steuerausfälle infolge von Vorsteuererschleichungen	112
1.2.1 Allgemeine Betrugsgestaltungen	113
1.2.1 a) Rückabwicklung bzw. BMG-Korrektur ohne Steuerrückerstattung	113
1.2.1 b) Erklärung von nicht bezogenen Vorleistungen	114
1.2.1 ba) Gefälschte Rechnungen	114
1.2.1 bb) Steuerliche Geltendmachung von Rechnungen Dritter	116
1.2.1 c) Unversteuerter Endverbrauch.....	117
1.2.2 Spezielle Betrugsgestaltungen.....	118
1.2.2 a) Vortäuschung einer Unternehmereigenschaft zur Vorsteuererschleichung	118
1.2.2 b) Unberechtigte Vergütungen an ausländische Unternehmer	119
1.3 Betrugsgestaltungen aus einer Mischung von Vor- und Mehrwertsteuerbetrug.....	121
1.3.1 Allgemeine Betrugsgestaltungen	121
1.3.1 a) Scheinrechnungen.....	121
1.3.1 b) Betrügerische Insolvenzen	122
1.3.2 Spezielle Betrugsgestaltungen	123
1.3.2 a) Karussellgeschäfte und Kettenbetrug	123
1.3.2 aa) Karussellgeschäfte	123
1.3.2 ab) Kettenbetrug (im Baugewerbe).....	127
1.3.2 b) Spezielle Insolvenzbetrugsgestaltungen.....	129
1.3.2 ba) Warenkreditbetrug (insb. Stoßbetrug).....	129
1.3.2 bb) Betrügerische Insolvenz im Rahmen von Leasing und Mietkauf	130
2 ERMITTLUNG DER HINTERZIEHUNGS AUSFÄLLE IM RAHMEN DER MEHRWERTSTEUER	131
2.1 Allgemeine Abschätzungen	131
2.2 Abschätzungen auf Basis der Rückständigestatistik.....	132
2.3 VGR-basierter Ansatz	134
2.3.1 Modifizierter Ansatz zur Abschätzung betrugsbedingter Mehrwertsteuerausfälle	135
2.3.2 Bewertung der Ergebnisse und der Berechnungsmethode.....	144
V MAßNAHMEN ZUR MEHRWERTSTEUERBETRUGSVERMEIDUNG	146
1 BEDEUTENDE IN DEUTSCHLAND ERGRIFFENE MAßNAHMEN.....	146
1.1 Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz.....	146
1.2 Steueränderungsgesetz 2003.....	149
1.3 Haushaltsbegleitgesetz 2004.....	151
1.4 Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz	153

1.5 Sonstige Maßnahmen.....	154
2 MODELLANSÄTZE ZUR MODIFIZIERUNG DES GEGENWÄRTIGEN MEHRWERTSTEUERSYSTEMS	159
2.1 <i>Mittler-Modell und Reverse-Charge-Verfahren</i>	160
2.1.1 Beschreibung der Modelle	160
2.1.1 a) <i>Mittler-Modell</i>	160
2.1.1 b) <i>Reverse-Charge-Verfahren</i>	161
2.1.2 Erste Einschätzung der beiden Modelle.....	164
2.2 <i>Generelle Ist-Versteuerung mit Cross-Check</i>	168
2.2.1 Beschreibung des Modells.....	168
2.2.2 Erste Einschätzung des Modells	170
2.3 <i>Ist-Versteuerung mit Quellensteuererhebung</i>	172
2.3.1 Beschreibung des Modells.....	172
2.3.2 Erste Einschätzung des Modells	174
3 UNTERSUCHUNG WICHTIGER ASPEKTE UNTER FINANZWISSENSCHAFTLICHEN GESICHTSPUNKTEN.....	176
3.1 <i>Vermeidung von Betrugsmöglichkeiten</i>	176
3.2 <i>Effekte bzgl. mehrwertsteuerlicher Verzerrungen</i>	184
3.3 <i>Kontrollaspekte</i>	189
3.3.1 <i>Allgemeine Aspekte</i>	189
3.3.2 <i>Cross-Check-Verfahren im gegenwärtigen Mehrwertsteuersystem</i>	192
3.3.3 <i>Cross-Check-Verfahren und Risikomanagement</i>	192
3.3.4 <i>Ergänzung des Cross-Check-Verfahrens durch ein sog. Settlement</i>	194
3.3.5 <i>Cross-Check und Crowding Theory</i>	196
3.4 <i>Kontrollanreize</i>	198
3.4.1 <i>Aus Sicht des Fiskus</i>	198
3.4.2 <i>Aus Sicht der Unternehmer</i>	200
4 GESAMTWÜRDIGUNG DER MODELLE	201
VI FAZIT DER ARBEIT	209
ANHANG.....	220
ABBILDUNGEN UND TABELLEN.....	220
LITERATURVERZEICHNIS	242

ABBILDUNGSVERZEICHNIS

ABBILDUNG I.1: DEUTSCHE MEHRWERTSTEUEREINNAHMEN (IN MRD. €)	1
ABBILDUNG I.2: BRUTTOINLANDSPRODUKT, MEHRWERTSTEUERBEMESSUNGSGRUNDLAGE UND MEHRWERTSTEUERAUFKOMMEN (IN MRD. €)	3
ABBILDUNG I.3: MEHRWERTSTEUERSÄTZE IN DEN EU-MITGLIEDSTAATEN 2007 (IN %).....	16
ABBILDUNG I.4: ANTEILE DER STEUERARTEN AM GESAMTSTEUERAUFKOMMEN 2006 (IN %).....	17
ABBILDUNG I.5: PRO-KOPF-MEHRWERTSTEUERAUFKOMMEN IN DEN EU-MITGLIEDSTAATEN 2004 (IN €).....	18
ABBILDUNG I.6: ANTEILE DER DEUTSCHEN GEBIETSKÖRPERSCHAFTEN BZW. DER EU AN DEN DEUTSCHEN MEHRWERTSTEUEREINNAHMEN (IN %)	19
ABBILDUNG I.7: ANTEILE DER MEHRWERTSTEUEREINNAHMEN AN DEN STEUEREINNAHMEN DER DEUTSCHEN GEBIETSKÖRPERSCHAFTEN (IN %).....	20
ABBILDUNG II.1: MEHRWERTSTEUERLICH EINWANDFREIER UMSATZ AN EINEN ENDVERBRAUCHER BZW. EINEN UNTERNEHMER	38
ABBILDUNG II.2: MEHRWERTSTEUERBETRUG.....	39
ABBILDUNG II.3: VORSTEUERBETRUG	40
ABBILDUNG II.4: VERKAUF AN EINEN VORSTEUERABZUGSBERECHTIGTEN UNTERNEHMER	48
ABBILDUNG II.5: MEHRWERTSTEUERÜBERHANG.....	50
ABBILDUNG II.6: VORSTEUERÜBERHANG	51
ABBILDUNG II.7: VERKAUF AN EINEN ENDVERBRAUCHER	52
ABBILDUNG II.8: ERKLÄRUNG DER MEHRWERTSTEUER	53
ABBILDUNG II.9: FEHLENDE ERKLÄRUNG DER MEHRWERTSTEUER.....	54
ABBILDUNG III.1: INSOLVENZFÄLLE NACH HAUPTKATEGORIEN.....	58
ABBILDUNG III.2: INSOLVENZFÄLLE VON VERBRAUCHERN, EHEMALS SELBSTÄNDIGEN, NATÜRLICHEN PERSONEN UND NACHLÄSSEN	59
ABBILDUNG III.3: VORAUSSICHTLICHE FORDERUNGEN NACH HAUPTKATEGORIEN (IN MRD. €)	61
ABBILDUNG III.4: VORAUSSICHTLICHE FORDERUNGEN ÜBRIGER SCHULDNER (IN MRD. €).....	63
ABBILDUNG IV.1: SYSTEMATISIERUNG VON VORSTEUERBETRUG	113
ABBILDUNG IV.2: SCHEMATISCHE DARSTELLUNG EINES KARUSSELLGESCHÄFTS.....	124
ABBILDUNG V.1: MELDEPFLICHTEN UND KONTROLLMÖGLICHKEITEN IM RC-VERFAHREN	164
ABBILDUNG V.2: MELDEPFLICHTEN UND KONTROLLMÖGLICHKEITEN BEI DER GENERELLEN IST-VERSTEUERUNG MIT CROSS-CHECK.....	169
ABBILDUNG V.3: DARSTELLUNG DER IST-VERSTEUERUNG MIT QUELLENSTEUERERHEBUNG	174
ABBILDUNG A I.1: MEHRWERTSTEUEREINNAHMEN ALS ANTEILE AN BRUTTOINLANDSPRODUKT BZW. MEHRWERTSTEUERBEMESSUNGSGRUNDLAGE (IN %).....	220
ABBILDUNG A I.2: ENTWICKLUNG DER DEUTSCHEN MEHRWERTSTEUERSÄTZE.....	220
ABBILDUNG A IV.1: FALLZAHLEN UND AUSFÄLLE INFOLGE VON WARENKREDITBETRUG	238

TABELLENVERZEICHNIS

TABELLE I.1: MEHRWERTSTEUERSCHÄTZUNG FÜR DIE JAHRE 2001-2006 (IN MILL. €).....	4
TABELLE I.2: SCHÄTZERGERBNISSSE DES AKS FÜR DIE JAHRE 2001-2006 (IN MRD. €).....	6
TABELLE I.3: RELEVANZ DER UMSATZBESTEUERUNG FÜR DIE DEUTSCHE DEFIZITQUOTE (IN %).....	7
TABELLE I.4: IN DEUTSCHLAND EXISTIERENDE VORANMELDEZEITRÄUME	14
TABELLE III.1: INSOLVENZVERFAHREN UND VORAUSSICHTLICHE FORDERUNGEN	68
TABELLE III.2: MODIFIZIERTE FORDERUNGEN	75
TABELLE III.3: MEHRWERTSTEUERLICH RELEVANTE FORDERUNGSAusFÄLLE BZGL. EINGANGSLEISTUNGEN JE WIRTSCHAFTSZWEIG UND NACH ART DES INSOLVENZVERFAHRENS (IN MILL. €).....	80
TABELLE III.4: MEHRWERTSTEUERLICH RELEVANTE FORDERUNGSAusFÄLLE BZGL. AUSGANGSLEISTUNGEN JE WIRTSCHAFTSZWEIG UND NACH ART DES INSOLVENZVERFAHRENS (IN MILL. €).....	81
TABELLE III.5: MEHRWERTSTEUERAusFÄLLE BZGL. EINGANGSLEISTUNGEN JE WIRTSCHAFTSZWEIG UND NACH ART DES INSOLVENZVERFAHRENS (IN MILL. €).....	84
TABELLE III.6: LEISTUNGSVOLUMINA BZGL. AUSGANGSLEISTUNGEN JE WIRTSCHAFTSZWEIG UND NACH ART DES INSOLVENZVERFAHRENS (IN MILL. €).....	85
TABELLE III.7: MEHRWERTSTEUERAusFÄLLE BZGL. AUSGANGSLEISTUNGEN JE WIRTSCHAFTSZWEIG UND NACH ART DES INSOLVENZVERFAHRENS (IN MILL. €).....	87
TABELLE III.8: MEHRWERTSTEUERAusFÄLLE JE WIRTSCHAFTSZWEIG (IN MILL. €)	88
TABELLE III.9: ANNAHMEN ZUR ABSCHÄTZUNG DER MEHRWERTSTEUERAusFÄLLE INFOLGE SONSTIGER INSOLVENZEN.....	91
TABELLE III.10: FORDERUNGEN UND MEHRWERTSTEUERAusFÄLLE INFOLGE SONSTIGER INSOLVENZEN (IN MILL. €).....	92
TABELLE III.11: MEHRWERTSTEUERAusFÄLLE MIT BZW. OHNE ZEITLICHE VERSCHIEBUNG (IN MRD. €)	93
TABELLE IV.1: MEHRWERTSTEUERAusFÄLLE INFOLGE SCHATTEWIRTSCHAFTLICHER AKTIVITÄTEN (IN MRD. € BZW. IN % DES BIP)	105
TABELLE IV.2: ANTEILE AN DER MEHRWERTSTEUERBEMESSUNGSGRUNDLAGE JE WIRTSCHAFTSZWEIG (IN MRD. €)	136
TABELLE IV.3: MEHRWERTSTEUERAufKOMMEN JE WIRTSCHAFTSZWEIG (IN MRD. €) UND MEHRWERT- STEUERUNGHEIUNGQUOTE (IN %).....	142
TABELLE IV.4: MEHRWERTSTEUERHINTERZIEHUNGSARTEN UND DEREN FISKALISCHES GEWICHT	144
TABELLE V.1: FISKALISCHE VORTEILHAFTIGKEIT DER MODELLANSÄTZE (IN MRD. €)	183
TABELLE V.2: FISKALISCHE BILANZ EINES MEHRWERTSTEUERSYSTEMWECHSELS (IN MRD. €).....	205
TABELLE A I.1: DEUTSCHE MEHRWERTSTEUEREINNAHMEN ALS ANTEIL AN DEN GESAMTEN STEUEREIN- NAHMEN BZW. DEN GESAMTEN STAATSEINNAHMEN (IN %)	221
TABELLE A I.2: MEHRWERTSTEUEREINNAHMEN ALS ANTEIL AN STEUERN UND SOZIALBEITRÄGEN FÜR AusGEWÄHLTE EU-MITGLIEDSTAATEN (IN %)	221
TABELLE A II.1: FISKALISCHE EFFEKTE VON MEHRWERTSTEUERRECHTSÄNDERUNGEN (IN MILL. €).....	222
TABELLE A II.2: BMG-ANTEILE DER MEHRWERTSTEUERLICH RELEVANTEN SEKTOREN (IN %).....	222
TABELLE A II.3: STRUKTUR DER NETTOKONSUMAusGABEN DER PRIVATEN HAUSHALTE (IN % DER GESAMTAusGABEN).....	223
TABELLE A II.4: FISKALISCHE ERGIEBIGKEIT DER UMSATZBESTEUERUNG (IN MRD. € BZW. %)	224
TABELLE A II.5: STEUERLICHE BETRIEBSPRÜFUNGEN.....	224
TABELLE A II.6: UMSATZSTEUER-SONDERPRÜFUNGEN.....	225
TABELLE A III.1: VORAUSSICHTLICHE FORDERUNGEN UND TATSÄCHLICH FESTGESTELLTE INSOLVENZ- VERLUSTE (IN MRD. €)	225

TABELLE A III.2: SCHÄDEN AUS UNTERNEHMENSINSOLVENZEN LAUT CREDITREFORM (IN MRD. €).....	225
TABELLE A III.3: BRANCHENSPEZIFISCHES VERHÄLTNISS ZWISCHEN EINGANGS- UND AUSGANGSLEIS- TUNGEN JE WIRTSCHAFTSZWEIG (IN %)	226
TABELLE A III.4: RELEVANTE MEHRWERTSTEUERSÄTZE JE WIRTSCHAFTSZWEIG (IN %)	227
TABELLE A III.5: EINGANGS- UND AUSGANGSSTEUERSÄTZE NACH WIRTSCHAFTSZWEIGEN (IN %).....	229
TABELLE A III.6: ENTWICKLUNG DER AUSFALLQUOTEN BEI ERÖFFNETEN KONKURSVERFAHREN UND VER- GLEICHEN (IN %)	229
TABELLE A III.7: MEHRWERTSTEUERLICH RELEVANTE DURCHSCHNITTSFORDERUNGEN JE WIRTSCHAFTS- ZWEIG NACH EINGANGS- UND AUSGANGSLEISTUNGEN (IN TSD. €).....	230
TABELLE A III.8: ANZAHL DER INSOLVENZEN JE WIRTSCHAFTSZWEIG NACH ERÖFFNETEN BZW. NICHT ERÖFFNETEN INSOLVENZVERFAHREN UND SCHULDENBEREINIGUNGSPLÄNEN	231
TABELLE A III.9: MEHRWERTSTEUERLICH RELEVANTE FORDERUNGEN BZGL. EINGANGSLEISTUNGEN JE WIRTSCHAFTSZWEIG UND NACH ART DES INSOLVENZVERFAHRENS (IN MILL. €).....	232
TABELLE A III.10: MEHRWERTSTEUERLICH RELEVANTE FORDERUNGEN BZGL. AUSGANGSLEISTUNGEN JE WIRTSCHAFTSZWEIG UND NACH ART DES INSOLVENZVERFAHRENS (IN MILL. €).....	233
TABELLE A III.11: MEHRWERTSTEUERAUSFÄLLE JE WIRTSCHAFTSZWEIG NACH EINGANGS- UND AUS- GANGSLEISTUNGEN (IN MILL. €).....	234
TABELLE A III.12: VORAUSSICHTLICHE FORDERUNGEN SOWIE TEILUNGSMASSEN (IN MILL. €) UND AUS- FALLQUOTEN (IN %) JE WIRTSCHAFTSZWEIG.....	235
TABELLE A III.13: SONSTIGE VORAUSSICHTLICHE FORDERUNGEN NACH KATEGORIEN (IN MRD. €).....	235
TABELLE A III.14: DECKUNGSQUOTEN BZGL. (NICHT) BEVORRECHTIGTER FORDERUNGEN BEI SCHLUSS- VERTEILUNG IM RAHMEN VON KONKURSEN MIT MASSE (IN %)	235
TABELLE A III.15: INSOLVENZBEDINGTE MEHRWERTSTEUERAUSFÄLLE AUF BASIS UNTERSCHIEDLICHER INPUT-OUTPUT-RECHNUNGEN (IN MRD. €)	236
TABELLE A III.16: MEHRWERTSTEUERAUSFÄLLE FÜR DEN FISKUS DURCH AUFGABE DER BEVORRECH- TIGTEN GLÄUBIGERSTELLUNG (IN MRD. €)	237
TABELLE A IV.1: MEHRWERTSTEUERAUSFÄLLE INFOLGE DER STEUERERMÄßIGUNG FÜR AUßER-HAUS- UMSÄTZE VON VERZEHRFERTIGEN SPEISEN (IN MILL. €).....	237
TABELLE A IV.2: IFO MEHRWERTSTEUERAUSFALLQUOTE (IN %) UND MEHRWERTSTEUERAUSFÄLLE INSGESAMT BZW. AUS KARUSSELLGESCHÄFTEN (IN MRD. €).....	237
TABELLE A IV.3: MEHRWERTSTEUERAUSFÄLLE DURCH BETRÜGERISCHE INSOLVENZEN (IN MRD. €).....	237
TABELLE A IV.4: STEUERRÜCKSTÄNDE UND NIEDERSCHLAGUNGEN IM RAHMEN DER UMSATZBE- STEUERUNG (IN MILL. €).....	238
TABELLE A IV.5: MEHRWERTSTEUERBEMESSUNGSGRUNDLAGE UND MEHRWERTSTEUERAUFKOMMEN IM KONTEXT PRIVATER KONSUM (IN MRD. €).....	239
TABELLE A IV.6: MEHRWERTSTEUERAUFKOMMEN (VGR) ANHAND DES KASSENÄßIGEN MEHRWERT- STEUERAUFKOMMENS.....	241
TABELLE A IV.7: STEUERVERMEIDUNGSQUOTE OHNE MEHRWERTSTEUERRECHTSÄNDERUNGEN	241
TABELLE A V.1: STATISTISCHE DATEN IM KONTEXT BEKÄMPFUNG VON SCHWARZARBEIT UND ILLEGALER BESCHÄFTIGUNG DURCH DIE ZOLLVERWALTUNG	241