Amtsblatt
der Europäischen Union

DE
Reihe L

2023/2493

16.11.2023

DURCHFÜHRUNGSVERORDNUNG (EU) 2023/2493 DER KOMMISSION

vom 15. November 2023

über die Behandlung — für die Zwecke der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen — der durch MwSt.-Betrug und Insolvenz bedingten MwSt.-Lücke (der Differenz zwischen dem theoretischen und dem tatsächlichen MwSt.-Aufkommen) für die Anwendung der Verordnung (EU) 2019/516 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Harmonisierung des Bruttonationaleinkommens zu Marktpreisen

(Text von Bedeutung für den EWR)

DIE EUROPÄISCHE KOMMISSION —

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union,

gestützt auf die Verordnung (EU) 2019/516 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. März 2019 zur Harmonisierung des Bruttonationaleinkommens zu Marktpreisen und zur Aufhebung der Richtlinie 89/130/EWG, Euratom des Rates und der Verordnung (EG, Euratom) Nr. 1287/2003 des Rates (BNE-Verordnung) ([1]), insbesondere auf Artikel 5 Absatz 3,

in Erwägung nachstehender Gründe:

(1) Die Behandlung der Mehrwertsteuerlücke ist einer der Aspekte, die in die Delegierte Verordnung (EU) 2020/2147 der Kommission ([2]) aufgenommen wurden, in der die Aspekte aufgelistet sind, die in jedem Überprüfungszyklus behandelt werden müssen, damit die Zuverlässigkeit, Vollständigkeit und Vergleichbarkeit der Daten zum Bruttonationaleinkommen zu Marktpreisen (BNE) gewährleistet sind.

(2) Damit die BNE-Daten zuverlässig, vollständig und vergleichbar sind, muss die Behandlung der durch MwSt.-Betrug und Insolvenz bedingten MwSt.-Lücke in den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen präzisiert werden.

(3) Eine solche Behandlung kann eine Anpassung in Bezug auf den Teil der Differenz zwischen dem theoretischen und dem tatsächlichen MwSt.-Aufkommen erforderlich machen, der sich aus der Steuerhinterziehung ohne Einverständnis des Käufers (im Folgenden „Steuerhinterziehung ohne Einverständnis“) und der MwSt.-Lücke aufgrund einer Insolvenz ergibt.

(4) Die BNE-Aggregate und ihre Bestandteile sollten zwischen den Mitgliedstaaten vergleichbar sein und den einschlägigen Definitionen und Rechnungslegungsvorschriften des Europäischen Systems Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen 2010 (ESVG 2010) gemäß Anhang A der Verordnung (EU) Nr. 549/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates ([3]) entsprechen.

(5) Die Behandlung gemäß der Entscheidung 98/527/EG, Euratom der Kommission ([4]) sollte mittels dieser Durchführungsverordnung unter Berücksichtigung der Ergebnisse der zu diesem Aspekt im Rahmen der BNE-Überprüfung durchgeführten Arbeiten ersetzt werden.

(6) Die Entscheidung 98/527/EG, Euratom sollte daher aufgehoben werden.

(7) Die in dieser Durchführungsverordnung vorgesehenen Maßnahmen entsprechen der Stellungnahme des Ausschusses für das Europäische Statistische System nach Artikel 8 der Verordnung (EU) 2019/516 —

([1]) ABl. L 91 vom 29.3.2019, S. 19.
([2]) Delegierte Verordnung (EU) 2020/2147 der Kommission vom 8. Oktober 2020 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2019/516 des Europäischen Parlaments und des Rates mittels Festlegung der Liste der in jedem Überprüfungszyklus zu behandelnden Aspekte (ABl. L 428 vom 18.12.2020, S. 9).
([3]) Verordnung (EU) Nr. 549/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 21. Mai 2013 zum Europäischen System Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen auf nationaler und regionaler Ebene in der Europäischen Union (ABl. L 174 vom 26.6.2013, S. 1).
([4]) Entscheidung 98/527/EG, Euratom der Kommission vom 24. Juli 1998 über die Behandlung der Hinterziehung von Mehrwertsteuer (der Differenz zwischen dem theoretischen und dem tatsächlichen Mehrwertsteueraufkommen) in den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (ABl. L 234 vom 21.8.1998, S. 39).

HAT FOLGENDE VERORDNUNG ERLASSEN:

Artikel 1

(1) Die Mitgliedstaaten berechnen den Wert der MwSt.-Lücke anhand der im Anhang dieser Durchführungsverordnung dargelegten Methoden. Der Wert der MwSt.-Lücke umfasst die MwSt.-Lücke aufgrund von Hinterziehung „ohne Einverständnis“ und, falls relevant, die MwSt.-Lücke aufgrund einer Insolvenz.

(2) Für die Zwecke der Berechnung gemäß Absatz 1 bestimmen die Mitgliedstaaten das theoretische und das tatsächliche MwSt.-Aufkommen und berechnen die Differenz zwischen beiden Beträgen anhand folgender allgemeiner Formel:

MwSt.-Lücke = theoretisches MwSt.-Aufkomnen *minus* tatsächliches MwSt.-Aufkommen *minus* fehlende Einnahmen (aufgrund von Hinterziehung „mit Einverständnis“)

(3) Das tatsächliche MwSt.-Aufkommen wird als Steuern (D.211) gemäß ESVG 2010 Nummern 4.26 bis 4.28 erfasst. Je nach Quelle, von der das tatsächliche MwSt.-Aufkommen abgeleitet wird (auf Veranlagungen und Erklärungen beruhende Beträge oder Kasseneinnahmen), gibt es für die Schätzung der MwSt.-Lücke innerhalb der oben genannten allgemeinen Formel die nachstehenden drei Optionen:

a) Option 1a (basierend auf ESVG 2010, Nummer 4.27 Buchstabe a — D.211, abgeleitet von Veranlagungen und Erklärungen, mithilfe eines Koeffizienten um veranlagte und erklärte, aber niemals eingezogene Beträge bereinigt)

   MwSt.-Lücke (aufgrund von Hinterziehung ohne Einverständnis und aufgrund einer Insolvenz) = theoretisches MwSt.-Aufkommen *minus* auf Veranlagungen und Erklärungen beruhendes, um einen Koeffizienten bereinigtes tatsächliches MwSt.-Aufkommen *minus* fehlende Einnahmen (aufgrund von Hinterziehung „mit Einverständnis“)

b) Option 1b (basierend auf ESVG 2010 Nummer 4.27 Buchstabe a — D.211, abgeleitet von Veranlagungen und Erklärungen; verbuchter Vermögenstransfer D.995 an die in Betracht kommenden Sektoren, der veranlagte und erklärte, aber niemals eingezogene Beträge widerspiegelt)

   MwSt.-Lücke (aufgrund von Hinterziehung ohne Einverständnis) = theoretisches MwSt.-Aufkommen *minus* auf Veranlagungen und Erklärungen beruhendes tatsächliches MwSt.-Aufkommen *minus* fehlende Einnahmen (aufgrund von Hinterziehung „mit Einverständnis“)

c) Option 2 (basierend auf ESVG 2010 Nummer 4.27 Buchstabe b — D.211, abgeleitet von zeitlich angepassten Kasseneinnahmen)

   MwSt.-Lücke (aufgrund von Hinterziehung ohne Einverständnis und aufgrund einer Insolvenz) = theoretisches MwSt.-Aufkommen *minus* tatsächliches MwSt.-Aufkommen auf der Basis von zeitlich angepassten Kassenbeträgen *minus* fehlende Einnahmen (aufgrund von Hinterziehung mit Einverständnis)

(4) Die Mitgliedstaaten passen nötigenfalls die Schätzungen der Wertschöpfung und des Betriebsüberschusses, die in ihren im Einklang mit der Verordnung (EU) 2019/516 vorgenommenen Schätzungen des Bruttonationaleinkommens zu Marktpreisen und des Bruttoinlandsprodukts zu Marktpreisen enthalten sind, an, indem sie diese zum Wert der MwSt.-Lücke addieren, der anhand der in Absatz 2 festgelegten Formel berechnet wurde. Diese Anpassung innerhalb der Wertschöpfung (und folglich innerhalb des Betriebsüberschusses) erfolgt, indem Produktion und/oder Vorleistungen angepasst werden.

Artikel 2

Zur Durchführung der in Artikel 1 beschriebenen Anpassung können die Mitgliedstaaten auch eine Methode anwenden, die der in Artikel 1 dargelegten Methode gleichwertig ist und vergleichbare Ergebnisse liefert.

Artikel 3

Die Mitgliedstaaten nehmen in ihr jeweiliges Verzeichnis der zur Erstellung der BNE-Aggregate und ihrer Bestandteile nach dem ESVG 2010 verwendeten Quellen und Methoden („BNE-Verzeichnis“) eine Beschreibung der angewandten Quellen und Methoden auf und geben den Wert der jeweiligen Anpassungen an.

Artikel 4

Wenn ein Mitgliedstaat gegenüber der Kommission nachweisen kann, dass die gleichwertige Behandlung der MwSt.-Lücke bereits implizit in seinen Gesamtrechnungen enthalten ist, gilt Artikel 1 für diesen Mitgliedstaat nicht. Jeder Mitgliedstaat, der nachweisen möchte, dass die gleichwertige Behandlung der MwSt.-Lücke bereits implizit in seinen Gesamtrechnungen enthalten ist, legt die entsprechende Beschreibung im BNE-Verzeichnis vor.

Artikel 5

Unabhängig davon, ob ein Mitgliedstaat die in Artikel 1 oder die in Artikel 2 beschriebene Methode heranzieht oder durch eine gleichwertige Behandlung eine implizite Einbeziehung der MwSt.-Lücke in seine Gesamtrechnungen gemäß Artikel 4 gewährleistet, führt jeder Mitgliedstaat mindestens alle fünf Jahre einen Vergleich zwischen den theoretischen und den tatsächlichen MwSt.-Einnahmen durch, analysiert die Differenz und nimmt die Ergebnisse dieser Analyse- beginnend mit dem BNE-Verzeichnis für den Überprüfungszyklus 2025-2029 — in das BNE-Verzeichnis auf.

Artikel 6

Die Entscheidung 98/527/EG, Euratom wird aufgehoben.

Artikel 7

Diese Verordnung tritt am zwanzigsten Tag nach ihrer Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Union* in Kraft.

Diese Verordnung ist in allen ihren Teilen verbindlich und gilt unmittelbar in jedem Mitgliedstaat.

Brüssel, den 15. November 2023

Für die Kommission
Die Präsidentin
Ursula VON DER LEYEN

ANHANG

Der Wert der MwSt.-Lücke (aufgrund von Steuerhinterziehung „ohne Einverständnis“ des Käufers (im Folgenden „Steuerhinterziehung ohne Einverständnis“) und, falls relevant, aufgrund einer Insolvenz) wird anhand der beiden folgenden Variablen berechnet:

1. des Werts des theoretischen MwSt.-Aufkommens;

2. der Differenz zwischen dem theoretischen und dem tatsächlichen MwSt.-Aufkommen.

Berechnung des theoretischen MwSt.-Aufkommens

Das theoretische MwSt.-Aufkommen sind die MwSt.-Beträge, die erhoben worden wären, wenn alle mehrwertsteuerpflichtigen Einheiten die MwSt. entsprechend den geltenden Gesetzen abgeführt hätten.

Die theoretische MwSt. ist weder ein Konzept noch ein Aggregat des ESVG 2010. Es ist möglich, die theoretische MwSt. in einem Ad-hoc-Berechnungsmodell zu schätzen, bei dem die implizit auf der Ausgabenseite der Gesamtrechnungen ausgewiesene nichtabzugsfähige MwSt. isoliert wird (d. h. in den zu Anschaffungspreisen bewerteten Ausgaben zwar enthalten ist, aber nicht ausgewiesen wird).

Zur Berechnung des theoretischen MwSt.-Aufkommens wird in einem ersten Schritt insbesondere die MwSt.-Bemessungsgrundlage mit den geltenden Rechtsvorschriften in Einklang gebracht: Anders ausgedrückt, es werden alle der nichtabzugsfähigen MwSt. unterliegenden Transaktionen erfasst. Die Berechnung erfolgt mithilfe der Daten aus den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen auf der untersten verfügbaren Gliederungsebene. Die MwSt.-Bemessungsgrundlage wird in Anbetracht aller geltenden einschlägigen Gesetze und Vorschriften berechnet.

In einem zweiten Schritt wird auf jede Transaktion, die Bestandteil der im vorstehenden Absatz definierten MwSt.-Bemessungsgrundlage ist, der für sie geltende MwSt.-Satz angewandt. Die angewandten MwSt.-Sätze müssen den Sätzen entsprechen, die während des Jahres galten, für das die MwSt.-Bemessungsgrundlage berechnet wurde (wobei etwaige im Laufe des Jahres eingetretene Änderungen gebührend zu berücksichtigen sind). Das theoretische MwSt.-Aufkommen wird in Anbetracht aller geltenden einschlägigen Gesetze und Vorschriften berechnet.

Für die Erfassung aller Transaktionen der betreffenden Volkswirtschaft, bei denen die nichtabzugsfähige MwSt. erhoben werden sollte, bedarf es einer sehr detaillierten Analyse der Ausgaben (Konsum, Vorleistungen, Bruttoanlageinvestitionen), damit getrennt ausgewiesen wird, welche Transaktionen steuerbar sind und welche Käufer die MwSt. nicht abziehen können (was wiederum von einer Kombination von Faktoren wie institutioneller Sektor, Wirtschaftstätigkeit und Größe abhängt). Folgende Kategorien von Transaktionen sollten (für den der nichtabzugsfähigen MwSt. unterliegenden Teil) bei der Berechnung der theoretischen MwSt. berücksichtigt werden:

— Konsumausgaben der privaten Haushalte (Inländerkonzept, d. h. Ausgaben im Inland);

— Vorleistungen des Sektors S.13 (nach Anwendung des Pro-rata-Satzes der Nichtabzugsfähigkeit für den Sektor);

— Vorleistungen des Sektors S.15 (nach Anwendung des Pro-rata-Satzes der Nichtabzugsfähigkeit für den Sektor);

— Vorleistungen der Sektoren S.11, S. 12 und S.14 (nach Anwendung des Pro-rata-Satzes der Nichtabzugsfähigkeit für die einzelnen Tätigkeiten);

— vom Sektor S.13 erworbene soziale Sachleistungen;

— vom Sektor S.15 erworbene soziale Sachleistungen;

— Bruttoanlageinvestitionen des Sektors S.13 (nach Anwendung des Pro-rata-Satzes der Nichtabzugsfähigkeit für den Sektor);

— Bruttoanlageinvestitionen des Sektors S.15 (nach Anwendung des Pro-rata-Satzes der Nichtabzugsfähigkeit für den Sektor);

— Bruttoanlageinvestitionen der Sektoren S.11, S. 12 und S.14 (nach Anwendung des Pro-rata-Satzes der Nichtabzugsfähigkeit für die einzelnen Tätigkeiten) und

— Nettozugang an Wertsachen.

Bei einigen Arten von Transaktionen ist es notwendig, einen „Pro-rata-Satz der Nichtabzugsfähigkeit“ anzuwenden, damit der Tatsache Rechnung getragen wird, dass nur Teile der relevanten Ausgaben des jeweiligen institutionellen Sektors oder der jeweiligen Tätigkeit der nichtabzugsfähigen MwSt. unterliegen. In diesen Fällen ist ein solcher Pro-rata-Satz der Nichtabzugsfähigkeit — auf der Grundlage des Anteils der steuerbefreiten Produktion an der Gesamtproduktion des jeweiligen Sektors/der jeweiligen Tätigkeit — anzuwenden.

Darüber hinaus sollten Ausgaben für bestimmte Produkte, die nationalen Einschränkungen des Rechts auf Vorsteuerabzug unterliegen (z. B. geschäftlich genutzte Personenkraftwagen und damit verbundene Ausgaben, „Repräsentationskosten"), unabhängig vom Pro-rata-Satz der Nichtabzugsfähigkeit für die Tätigkeiten oder (gegebenenfalls) Sektoren durchweg berücksichtigt werden.

Bei dem Modell sollten — soweit möglich — unter anderem folgende nachstehend aufgeführten Besonderheiten berücksichtigt werden:

— Es gibt MwSt.-Sonderregelungen für einen bestimmten Schwellenwert für die Registrierung unterschreitende Kleinunternehmen;

— es gibt andere MwSt.-Sonderregelungen: Pauschallandwirte, Differenzbesteuerung für Reiseveranstalter usw.;

— korrekter Ausschluss des Konsums von für die eigene Verwendung produzierten Waren;

— korrekter Ausschluss der in Duty-free-Shops getätigten steuerfreien Käufe;

— Einbeziehung von Transaktionen, die nicht im Güterkonto ausgewiesen sind, aber der nichtabzugsfähigen MwSt. unterliegen können, z. B. Käufe von Baugrundstücken.

Die Schätzung der Steuer für jede der oben genannten Transaktionen, die die MwSt.-Bemessungsgrundlage bilden, erfolgt mithilfe des entsprechenden MwSt.-Satzes: Wenn z. B. auf eine Transaktion mit einem Anschaffungspreis von 150 ein Satz von 20 % angewendet wird, würde die dahinter stehende implizite MwSt. wie folgt veranschlagt: $150/1{,}2 \times 0{,}2 = 25$.

Diese Berechnung muss eventuell verfeinert werden, wenn die betreffende Transaktion Gegenstand von MwSt.-Betrug mit Einverständnis des Kunden ist, da in den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen bei Transaktionen, die Gegenstand eines solchen Betrugs sind, die auf diese Weise hinterzogene MwSt. im Anschaffungspreis nicht enthalten sein sollte. Wenn daher in diesem Fall bekannt ist, dass der in den Anschaffungspreis eingeflossene Wert der Ware/Dienstleistung, die Gegenstand von MwSt.-Betrug mit Einverständnis ist, 30 beträgt (und bekannt ist, dass die diesbezügliche hinterzogene MwSt. im Gesamtbetrag von 150 nicht enthalten ist), würde der Wert der in den Anschaffungspreis eingeflossenen MwSt. wie folgt berechnet: $(150\text{-}30)/1{,}2 \times 0{,}2 = 20$. Der Nettowert von „regulären" Transaktionen und von Transaktionen, die Gegenstand von MwSt.-Betrug ohne Einverständnis sind und bei denen die MwSt. im Anschaffungspreis erfasst wird, würde bei 100 liegen, die diesbezügliche im Anschaffungspreise enthaltene MwSt. bei 20, der Wert der Transkationen, die Gegenstand von MwSt.-Betrug mit Einverständnis des Käufers sind, bei 30 und die im Anschaffungspreis enthaltene MwSt. mit Einverständnis des Käufers bei 0. Die mit Einverständnis hinterzogene MwSt. würde sich auf $30 \times 0{,}2 = 6$ belaufen. Der letztendliche Wert der theoretischen MwSt. würde sich auf $20 + 6 = 26$ belaufen.

Angesichts der für die Berechnung der theoretischen MwSt. erforderlichen Gliederungstiefe sollte diese Berechnung — nach Produkten aufgeschlüsselt — auf den am stärksten disaggregierten verfügbaren Daten der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen beruhen. Die Aufkommens- und Verwendungstabellen geben einen geeigneten Rahmen für eine derartige Berechnung vor. Allerdings werden selbst die detailliertesten Daten aus den Aufkommens- und Verwendungstabellen nicht die Aufschlüsselung aufweisen, die der Erhebung der MwSt. auf einzelne Produkte, Tätigkeiten oder Sektoren in allen Einzelheiten vollauf gerecht werden würde. Daher muss unweigerlich zusätzliche Informationen aus anderen Quellen ausgewertet werden, um die geltenden MwSt.-Gesetze korrekt widerzuspiegeln zu können. Zu diesen Quellen gehören detaillierte Fiskal- und/oder Verwaltungsunterlagen oder statistische Erhebungen. In bestimmten Fällen muss zur Ermittlung der erforderlichen Aufteilungen auf punktuelle Studien, unterschiedliche Gewichtungsmuster sowie Schätzungen oder Annahmen von Experten zurückgegriffen werden.

Berechnung der Differenz zwischen dem theoretischen und dem tatsächlichen MwSt.-Aufkommen und ihre Analyse

Die Differenz zwischen dem (in Anbetracht aller geltenden Gesetze und Vorschriften berechneten) theoretischen MwSt.-Aufkommen und dem tatsächlichen MwSt.-Aufkommen umfasst zwei Komponenten:

1. Mit Einverständnis der Käufer hinterzogene MwSt. (Fälle, in denen der Käufer an den Verkäufer keine MwSt. zahlt; dies bedeutet, dass keine MwSt. in Rechnung gestellt wurde);

2. ohne Einverständnis der Käufer hinterzogene MwSt. (Fälle, in denen der Käufer die MwSt. an den Verkäufer zahlt, Letzterer diese aber nicht an die Steuerbehörden abführt, einschließlich Fälle, in denen es zur Insolvenz des Verkäufers kommt; dies bedeutet, dass die MwSt. in Rechnung gestellt wurde, weshalb hier auch Fälle von Missing-Trader-MwSt.-Betrug berücksichtigt werden sollten).

Somit wird der Wert der MwSt.-Lücke (aufgrund von Hinterziehung „ohne Einverständnis" und, falls relevant, aufgrund einer Insolvenz) durch Abzug der „mit Einverständnis" hinterzogenen MwSt. von der Differenz zwischen dem theoretischen MwSt.-Aufkommen und dem tatsächlichen MwSt.-Aufkommen ermittelt.

MwSt.-Lücke = theoretisches MwSt.-Aufkomnen *minus* tatsächliches MwSt.-Aufkommen *minus* fehlende Einnahmen (aufgrund von Hinterziehung „mit Einverständnis“)

Das tatsächliche MwSt.-Aufkommen sind die Beträge, die von den Steuerbehörden für den Zeitraum, auf den sich die Berechnung des theoretischen MwSt.-Aufkommens bezieht, tatsächlich erhoben werden. Das tatsächliche MwSt.-Aufkommen wird als Steuern D.211 gemäß ESVG 2010 Nummern 4.27 bis 4.28 erfasst. Diese Steuern D.211 sind nach dem Grundsatz der Periodenabgrenzung gemäß ESVG 2010 Nummer 4.26 zu verbuchen. Das tatsächliche MwSt.-Aufkommen lässt sich aus auf Veranlagungen und Erklärungen beruhenden Beträgen ableiten, die mithilfe eines Koeffizienten um veranlagte und erklärte, aber niemals eingezogene Beträge bereinigt werden (Option 1a), aus Veranlagungen und Erklärungen mittels Vermögenstransfers (D.995) für niemals eingezogene Beträge (Option 1b) oder aus zeitlich angepassten Kasseneinnahmen (Option 2).

Es kann Fälle geben, in denen die Steuerbehörden nach geltendem Recht berechtigt sind, MwSt.-Forderungen im Fall einer Insolvenz aufzuheben. In solchen Fällen würden die Beträge der MwSt.-Lücke aufgrund einer Insolvenz in D.211 aufgenommen werden, falls D.211 aus Veranlagungen und Erklärungen mit dem Vermögenstransfer D.995 abgeleitet wird, der die Aufhebungen widerspiegelt (Option 1b), und sie würden dann nicht in D.211 aufgenommen werden, wenn zeitlich angepasste Kassenbeträge oder Veranlagungen und Erklärungen mit einem Koeffizienten für D.211 herangezogen werden (Option 1a und Option 2).

Der Wert der „mit Einverständnis“ hinterzogenen MwSt. kann vereinbarungsgemäß unter Berücksichtigung der Tätigkeiten berechnet werden, für die eine Bereinigung im Hinblick auf nicht angemeldete Erwerbstätigkeit vorgenommen wurde.

Bei Anwendung dieser Methode, bei der die Bereinigung im Hinblick auf nichtgemeldete Erwerbstätigkeit für die Produktion der Wirtschaftszweige vorgenommen wird und die entsprechenden Beträge der nicht angemeldeten Umsätze mit den jeweiligen MwSt.-Sätzen multipliziert werden, lässt sich der Wert des „fehlenden“ MwSt.-Aufkommens schätzen, das aufgrund von Hinterziehung „mit Einverständnis“ nicht an die Steuerbehörden abgeführt wurde.

Wurde beispielsweise aufgrund der Bereinigung im Hinblick auf nichtgemeldete Erwerbstätigkeit die Schätzung des Wertes (ohne MwSt.) des Verbrauchs der privaten Haushalte in Bezug auf ein bestimmtes Produkt um 15 % erhöht und beträgt der für den Kauf dieses Produkts geltende MwSt.-Satz 20 %, lässt sich der den Steuerbehörden geschuldete Betrag wie folgt berechnen:

Fehlendes MwSt.-Aufkommen aufgrund von Hinterziehung „mit Einverständnis“ = Umsatz des Produktes vor Bereinigung × 15 % × 20 %.

Weitere mögliche Ansätze für die Unterscheidung zwischen MwSt.-Betrug mit und ohne Einverständnis bestehen z. B. darin, mithilfe von Fiskaldaten oder Annahmen von Experten festzustellen, welche Tätigkeiten mit den verschiedenen Betrugsarten einhergehen.

Verbuchung der MwSt.-Lücke in den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen

Ausgehend von der Annahme, dass Transaktionen, die den Steuerbehörden nicht gemeldet werden, den statistischen Stellen ebenfalls nicht gemeldet werden, sollten, sofern die Werte der MwSt.-Lücke (aufgrund von Hinterziehung „ohne Einverständnis“ und aufgrund einer Insolvenz) bereits implizit in den Gesamtrechnungen enthalten sind, die folgenden Anpassungen der Transaktionen der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen vorgenommen werden, falls dies angebracht ist, um der MwSt.-Lücke Rechnung zu tragen, die nach der oben beschriebenen Methode (oder einer gleichwertigen Methode) berechnet wird:

1. Auf der Produktionsseite: Der Wert der MwSt.-Lücke ist in die Wertschöpfung des Verkäufers einzubeziehen.

2. Auf der Einnahmeseite: Der Wert der MwSt.-Lücke ist in den Betriebsüberschuss des Verkäufers einzubeziehen.

3. Auf der Ausgabenseite: Der Wert der MwSt.-Lücke ist in den Anschaffungspreis der Ware oder Dienstleistung einzubeziehen. Daher sollte der Wert der MwSt.-Lücke in den Konsum der privaten Haushalte und die Bruttoanlageinvestitionen einbezogen werden. Je nach den Quellen und Methoden, die zur Schätzung der Ausgabenkategorien herangezogen werden, können die jeweiligen Beträge bereits in die Quelldaten aufgenommen werden (z. B. bei Heranziehung einer Erhebung über die Wirtschaftsrechnungen der privaten Haushalte) oder müssten ausdrücklich hinzugefügt werden (wenn z. B auf indirekte Methoden wie eine Commodity-Flow-Methode oder Mengen-Preis-Methoden zurückgegriffen wird).

Durch Betrug mit Einverständnis hinterzogene MwSt. ist nicht in den Gesamtrechnungen zu verbuchen, da sie nicht vom Käufer bezahlt wird. Die vom Käufer bezahlte, aber aufgrund von Steuerhinterziehung ohne Einverständnis und/oder einer Insolvenz nicht erhobene MwSt. ist in den jeweiligen unter den Nummern 1 bis 3 genannten Kategorien zu verbuchen.