

KONTROLLE DER EINNAHMEN

Schlussfolgerungen und Empfehlungen

(2. Juni 2005)



Präambel

Der VI. EUROSAT-Kongress vom 30. Mai bis zum 2. Juni 2005 in Bonn hat sich mit der Kontrolle der öffentlichen Einnahmen durch die Obersten Rechnungskontrollbehörden (ORKB) befasst. Die Erzielung und Erhaltung einer sicheren Einnahmenbasis ist von fundamentaler Bedeutung für die Handlungs- und Gestaltungsfähigkeit des Staates. Angesichts der Bedeutung eines wirksamen Systems zur Einnahmenerhebung entwickeln die ORKB die Prüfung der Einnahmen zu einem besonderen fachlich abgegrenzten Gegenstand ihrer Tätigkeit. Schwerpunkte der Beratungen zur Kontrolle der Einnahmen auf dem Kongress bildeten folgende drei Unterthemen:

- Unterthema 1 Die Bedeutung der Einnahmen für die Haushalts- und Wirtschaftsführung der Exekutive sowie für die Budgethoheit der Legislative
- Unterthema 2 Die Rolle der ORKB bei der Kontrolle der Einnahmen in den verschiedenen Phasen des Haushaltskreislaufs
- Unterthema 3 Prüfungsansätze bei der Kontrolle der Einnahmen und deren Wirkungen

Drei internationale Arbeitsgruppen von ORKB unter dem Vorsitz der Niederlande (zum Unterthema 1), des Vereinigten Königreichs (zum Unterthema 2) und Polens (zum Unterthema 3) haben die Beratungen des Kongresses vorbereitet. Sie haben zu den drei Unterthemen Diskussionspapiere erarbeitet, die die Erkenntnisse und Erfahrungen der nunmehr 47 Mitglieder von EUROSAT zusammenfassen. Die EUROSAT-Mitglieder haben in detaillierten Länderpapieren daran mitgewirkt, die Beratungen des Kongresses auf eine breite Informations- und Erfahrungsgrundlage zu stellen. Sie haben damit die Voraussetzungen geschaffen für die wichtigen Erkenntnisse, Schlussfolgerungen und Empfehlungen, die der Kongress bei seinen Beratungen auf dem Petersberg bei Bonn erarbeitet hat.

Der Kongress hat damit die bereits 15-jährige partnerschaftliche Zusammenarbeit der EUROSAT-Mitglieder fortgesetzt, die die Ziele verfolgt, einander zu informieren, Meinungen miteinander auszutauschen und voneinander zu lernen. Im Sinne dieser Ziele dienen die nachfolgenden Schlussfolgerungen und Empfehlungen dazu, das fachliche Verständnis, die Zusammenarbeit und insbesondere die Praxis der Aufgabenerfüllung der EUROSAT-Mitglieder auf dem Gebiet der Kontrolle der Einnahmen weiter zu verbessern. Sie respektieren die unterschiedlichen Bedingungen, unter denen die EUROSAT-Mitglieder ihre Aufgaben wahrnehmen, unter Berücksichtigung des den einzelnen Mitgliedern erteilten Mandats.

1 Die Bedeutung der Einnahmen für die Haushalts- und Wirtschaftsführung der Exekutive sowie für die Budgethoheit der Legislative

- 1.1 Die Befugnisse der Obersten Rechnungskontrollbehörden zur Prüfung der gesamten staatlichen Gebarung werden von der Deklaration von Lima aus dem Jahr 1977 unterstrichen. In Bezug auf Steuereinnahmen verlangt die Deklaration eine möglichst weitgehende Kontrolle. Die in der Deklaration niedergelegten Grundsätze und Normen haben neben den Staatsausgaben auch für den Bereich der Einnahmen uneingeschränkt Gültigkeit. EUROSAI bekennt sich erneut zur Deklaration von Lima, der „Magna Charta“ der staatlichen Finanzkontrolle, die nach wie vor eine ausreichende Normengrundlage für die Kontrolle der Einnahmenseite der Haushalte durch die ORKB darstellt.
- 1.2 Obwohl die Deklaration ausdrücklich auf Steuern verweist, sind die folgenden Aspekte ebenso auf alle öffentlichen Einnahmen anzuwenden:
- die Betonung auf die Durchführung von Prüfungen der Gesetzmäßigkeit und der Ordnungsmäßigkeit öffentlicher Abgabenerhebung,
 - die Bedeutung einer Prüfung der Wirtschaftlichkeit des Systems der Abgabenerhebung bei der Kontrolle der Abgabenerhebung,
 - die Notwendigkeit einer Überprüfung der Einhaltung der Einnahmenveranschlagung und
 - die Wichtigkeit von Verbesserungsvorschlägen für die Parlamente.
- 1.3 Unterhalb der Ebene der Deklaration von Lima bestehen einige spezifische Prüfungsrichtlinien für spezielle Arten von öffentlichen Einnahmen (z.B. Umsatzsteuer). Der Kongress begrüßt deshalb Initiativen von EUROSAI-Mitgliedern oder europäischen Arbeitsgruppen, die bereits solche Richtlinien besitzen, diese anderen ORKB zur Verfügung zu stellen.
- 1.4 EUROSAI stellt fest, dass Steuern und Sozialabgaben die bedeutendsten öffentlichen Einnahmearten sind. Im Lauf der Jahre hat es wenige Änderungen in der Zusammensetzung der öffentlichen Einnahmen gegeben. Berichterstattung der Steuerverwaltungen zu nichtfinanziellen Informationen ist selten. Sie sollte im Interesse der Transparenz gefördert werden.
- 1.5 Während die Zusammensetzung der öffentlichen Einnahmen relativ stabil ist, stellt EUROSAI fest, dass sich die Erhebungsverfahren aufgrund neuer Gesetzgebung, Reorganisationen der Finanzverwaltungen und zunehmender Automatisierung rasant ändern. Die ORKB sollten diese Änderungen bei der Entwicklung ihrer Prüfungsstrategien berücksichtigen. Die ORKB sollten darüber hinaus bei der Entwicklung ihrer Prüfungsstrategien sensibel auf das

breitere Prüfungsumfeld einschließlich der Steuerkultur und der Bereitschaft der Bürger, die Anforderungen zur Steuerentrichtung einzuhalten, eingehen. Letzteres hat einen starken Einfluss auf Strategie und Organisation der Finanzverwaltung.

- 1.6 Angesichts der begrenzten Ressourcen müssen sich die OKRB um eine effiziente Aufteilung ihrer vorhandenen Kapazitäten bemühen. Die Entwicklung einer speziellen Strategie für die Kontrolle der öffentlichen Einnahmen, bei der die Risikoanalyse eine wichtige Rolle spielt, ist ein wichtiger Schritt zur Optimierung ihrer Kontrollarbeit. Dies betrifft insbesondere Steuern, die die Hauptquelle öffentlicher Einnahmen darstellen und am anfälligsten für größere Einnahmeausfälle sind.

Wichtige Indikatoren für die Risikoanalyse der OKRB im Bereich der Steuerprüfungstätigkeit sind

- das Einnahmenaufkommen aus einer bestimmten Steuerart,
- die Kompliziertheit und die Wirksamkeit der jeweiligen steuerrechtlichen Regelungen,
- die Fehleranfälligkeit bei der Steuererhebung,
- die Tiefe der Prüfungsstrategie und der internen Kontrollverfahren innerhalb der Finanzverwaltung,
- die Gestaltungs- und Umgehungsmöglichkeiten der Steuerpflichtigen,
- der Umfang der Zugriffsrechte der Finanzverwaltungen auf steuerrelevante Daten,
- die Umstrukturierungs- und Modernisierungsprozesse.

- 1.7 Die Auswertung der Länderpapiere der EUROSAT-Mitglieder hat gezeigt, dass in einer Reihe von Fällen eigentlich ausgabewirksame Finanzströme auf die Einnahmenseite der Haushalte verschoben werden, insbesondere durch steuerliche Fördermaßnahmen mit Subventionscharakter. Diese Formen von Steuervergünstigungen haben in einigen Staaten erhebliche Größenordnungen erreicht. Bis heute ist der Einblick in die Wirksamkeit von Steuervergünstigungen jedoch noch unzureichend. Die OKRB sollten ihre Erkenntnisse über Umfang und Zielerreichungsgrad dieser Steuervergünstigungen verbessern. Einige Länderpapiere behandeln den Umfang und die Kompliziertheit der Steuergesetzgebung, die zu Steuerausfällen und Steuerausnahmen führen können. Der Kongress spricht sich deshalb für eine abgestimmte Prüfung steuerlicher Subventionen aus, an der alle EUROSAT-Mitglieder teilnehmen können.

2 Die Rolle der ORKB bei der Kontrolle der Einnahmen in den verschiedenen Phasen des Haushaltskreislaufs

- 2.1 Die Einnahmenschätzungen der Exekutive haben entscheidende Bedeutung für die Entscheidungsprozesse in den Parlamenten. Die ORKB erkennen das wachsende externe Interesse an einer stärkeren Beteiligung ihrerseits bei der Einnahmenseite des Haushaltsverfahrens. In dieser Hinsicht hat die ORKB eine besonders bevorzugte, unabhängige und wichtige Position hinsichtlich der Daten, Annahmen und Prognosen des Einnahmenhaushalts. Die ORKB ist möglicherweise tatsächlich die einzige Stelle, die über einen unabhängigen Zugang zu den detaillierten Basisdaten verfügt. Es ist jedoch nicht die Aufgabe der ORKB, Einnahmenprognosen zu erstellen, auf denen Haushalte aufbauen.
- 2.2 Die ORKB sollten sich jedoch – im Sinne der Deklaration von Lima - im Nachhinein mit den Einnahmenschätzungen auseinandersetzen und so auf eine realistische Veranschlagung der Einnahmen hinwirken. Die Erwartungen an die ORKB seitens der Parlamente, einiger Regierungen und der breiten Bevölkerung verändern sich und nehmen zu. Sollten diese Erwartungen weiter steigen, was sie wahrscheinlich tun werden, müssen die ORKB darauf achten, nicht zur Anwendung von Maßnahmen gedrängt zu werden, die ihre Handlungsfähigkeit als effizienter, unabhängiger externer Prüfer beeinträchtigen könnten. Eine Verweigerung von Änderungen birgt jedoch auch das Risiko, dass ihre Position und die Achtung, die ORKB genießen, beeinträchtigt werden. Daher ist es für jede ORKB wichtig zu definieren, wie ihre Strategien für die Zukunft aussehen sollten.
- 2.3 Bevor sie irgendwelche Tätigkeiten zur Einnahmenseite des Haushalts unternehmen, müssen die ORKB über die rechtlichen Befugnisse für diese Tätigkeit verfügen. Die ORKB müssen aber auch sicherstellen, dass sie über die erforderlichen technischen Fähigkeiten und Ressourcen verfügen. Die Einnahmenveranschlagung stützt sich jedoch auf gesamtwirtschaftliche Prognosen und politische Zielvorstellungen, denen beide ein hohes Risiko des Irrtums immanent ist. Die ORKB muss diese Beschränkungen erkennen und akzeptieren, dass es sich für sie als sehr schwierig erweisen könnte, ausreichende, relevante und verlässliche unabhängige Nachweise zu erhalten, um ihre Bewertung von Einnahmenhaushalten und Prognosen zu untermauern.
- 2.4 Es gehört zu den Aufgaben vieler ORKB, im Rahmen ihrer Haushaltsanalyse zu Fragen der Steuerschätzung und der Veranschlagung von sonstigen Einnahmen Stellung zu nehmen. ORKB könnten die Schätzmethoden und die Entscheidungsverfahren einer Untersuchung unterziehen, durch welche die Prognosen zu den Haushaltseinnahmen zustande kommen. Die ORKB

könnten Schwachstellen des Schätzungsverfahrens identifizieren und Erkenntnisse liefern, wie künftig bessere Prognosen zur Entwicklung der Einnahmen erreicht werden können. Hierdurch würden die ORKB einen wichtigen Beitrag dazu leisten, die Qualität von Einnahmenvoraussagen und künftigen Haushaltsschätzungen zu verbessern, und die Transparenz der Haushaltsverabschiedungen erhöhen. Dazu sollten ORKB nach Möglichkeit Kontrollen vornehmen, die auf eine erhöhte Transparenz der Daten, der Steuerarten, der Methoden und Verfahren für die Aufstellung der Einnahmenhaushalte und -prognosen abzielen.

- 2.5 Das Ausmaß der Beteiligung der ORKB bei der Überprüfung der Haushaltvorbereitung variiert außerordentlich. Einige ORKB führen formale nachgängige Prüfungen durch, die zu Testaten über die Einnahmenhaushalte führen. Einige ORKB führen auch eine Kontrolle der Haushaltsansätze durch und beraten Regierungen und Parlamente im Bereich Einnahmen. Dabei können Prüfungserfahrungen, die die ORKB bei Prüfungen der verschiedenen Einnahmenquellen gewonnen haben, eingebracht werden. Ziel ist, Regierungen und Parlamente in die Lage zu versetzen, die geplanten Haushaltsansätze im Lichte dieser Prüfungserfahrungen kritisch zu bewerten.
- 2.6 In den Staaten, in denen die ORKB bisher nicht berechtigt sind, im Laufe des Haushaltsverfahrens für die Einnahmenseite der Haushalte in irgendeiner Form beratend mitzuwirken, wäre eine diesbezügliche Erweiterung der Befugnisse der ORKB wünschenswert. Die ORKB stellen fest, dass in vielen Bereichen nicht genügend qualitative Daten zur Verfügung stehen, um die Kontrollarbeit zum Einnahmenhaushalt zu unterstützen. Einige Länder haben bessere Informationen über makroökonomische Daten als andere. Wenn ausreichend qualitative Daten vorliegen, sollten die ORKB erwägen, die Angemessenheit der dem Einnahmenhaushalt zugrunde liegenden Annahmen zu prüfen. Bei dieser Tätigkeit können die ORKB die von der IFAC veröffentlichten Normen berücksichtigen.
- 2.7 Ein Schwerpunkt der Prüfungstätigkeit bei den Einnahmen ist der Vollzug der Steuergesetze. ORKB, die Einnahmen prüfen, richten ihr Augenmerk im Wesentlichen darauf, ob die zuständige Verwaltung die Einnahmengesetze zutreffend anwendet und die Einnahmen rechtzeitig, vollständig und gleichmäßig erhebt. Die ORKB orientieren sich dabei an den Vorgaben der Einnahmengesetze und prüfen deren praktische Auswirkungen. Solche Prüfungen können zutage fördern, dass die Folgen des Verwaltungshandelns von der gesetzlichen Zielsetzung abweichen.
- 2.8 Stellen die ORKB derartige Abweichungen fest, sind diese bisweilen nicht allein im fehlerhaften Verwaltungshandeln begründet. Vielmehr können die Abweichungen auch in den gesetzlichen Vorgaben selbst ihren Ursprung

haben, beispielsweise weil die Gesetze zu kompliziert und daher im praktischen Vollzug schwierig handhabbar sind. Hier muss die externe Finanzkontrolle nicht bei einer Bewertung des Verwaltungshandelns stehen bleiben. Wenn der Auftrag der ORKB eine weitere Mitwirkung zulässt, sollte die ORKB die bei diesen Prüfungen gewonnenen Erkenntnisse auch zur Beratung nutzen und Gesetzgeber über Vollzugsdefizite aufgrund unpraktikabler Normen informieren sowie gesetzliche Verbesserungen anregen. Dasselbe gilt für Fälle unzureichender Personal- und Sachausstattung.

3 Prüfungsansätze bei der Kontrolle der Einnahmen und deren Wirkungen

- 3.1 Den ORKB stehen für die Kontrolle der Einnahmen im Rahmen ihrer Befugnisse unterschiedliche methodische Ansätze zur Verfügung. Ordnungsmäßigkeitsprüfungen sind wichtig, da sie Defizite beim Vollzug von Einnahmengesetzen und Ungleichbehandlungen bei der Steuererhebung aufdecken können. Wirtschaftlichkeitsprüfungen im Bereich der Einnahmen sind zum Beispiel geeignet, eine wirtschaftlichere und wirksamere Erhebung der Einnahmen zu fördern sowie Reformprozesse in den Finanzverwaltungen zu begleiten. Eine Kombination der Ergebnisse aus beiden Prüfungstypen oder auch nur die Kombination von testats- und wirtschaftlichkeitsorientierten Prüfungsansätzen in einem einzigen Projekt kann die Vollständigkeit der Ergebnisse und Erkenntnisse innerhalb der Prüfung öffentlicher Einnahmen erhöhen. Daneben können sie auch dazu beitragen, steuerliche Fördermaßnahmen auf ihre Wirksamkeit zu evaluieren und damit eine Erfolgskontrolle zu ermöglichen.
- 3.2 Die ORKB sollten insgesamt alle Elemente der Deklaration von Lima anwenden, indem sie Ordnungsmäßigkeits- und Wirtschaftlichkeitsprüfungen durchführen sowie diese Prüfungsmaßstäbe und Prüfungsmethoden kombinieren. Sie sollten eine möglichst weitgehende Kontrolle der Einnahmen anstreben und die in der Deklaration von Lima verankerte Möglichkeit nutzen, Einblick in individuelle Steuerakten zu nehmen.
- 3.3 Die ORKB sollten ihre Ressourcen effizient und effektiv aufgrund vorangehender Risikoanalysen einsetzen und ihre Prüfungstätigkeit an eine zunehmend computerisierte Umwelt anpassen. Dies erfordert die Möglichkeit eines Datenaustausches mit der Finanzverwaltung und setzt daher voraus, dass die Ausstattung der ORKB mit Informationstechnik zumindest dem Standard der zu prüfenden Finanzverwaltungen entspricht. Ist es für Prüfungen notwendig, den Einsatz komplexer Computerprogramme im

Bereich der Finanzverwaltungen zu beurteilen, kann es für die ORKB sinnvoll sein, externe Sachverständige zu beauftragen. Zudem kann es von Nutzen sein, dass ORKB eigene Computerprogramme für Prüfungszwecke entwickeln.

- 3.4 Die ORKB sollten die Umsetzung ihrer Vorschläge zur Beseitigung von Mängeln und zur Verbesserung des Verwaltungshandelns überwachen. Zumindest bei hohem Risiko von Einnahmenausfällen sollten Kontrollprüfungen durchgeführt werden, um die Umsetzung der Prüfungsergebnisse der ORKB sicherzustellen.
- 3.5 Die ORKB sollten innerstaatlich verstärkt und strukturiert mit anderen staatlichen Prüfeinrichtungen im Einnahmenbereich zusammenarbeiten. Deren Erkenntnisse sollten soweit wie möglich für eigene Prüfungsvorhaben genutzt werden. Sowohl die externen Prüfer anderer staatlicher Ebenen als auch Innenrevisionen aus dem Bereich der Exekutive können dabei Partner sein.
- 3.6 Die zunehmende wirtschaftliche Verflechtung von Volkswirtschaften führt dazu, dass die ORKB ihre Aufgaben im Bereich der Einnahmen teilweise nicht mehr effektiv ausüben können, ohne mit anderen ORKB zusammenzuarbeiten. Dies zeigt sich zum Beispiel auf dem Prüfungsfeld der grenzüberschreitenden organisierten Steuerkriminalität, die in vielen Staaten zu erheblichen Einnahmenausfällen führt. Die Eindämmung dieser Kriminalität erfordert eine internationale Zusammenarbeit der zuständigen Behörden. ORKB, die Prüfungen in diesem Bereich durchführen, sollten die vorhandenen Möglichkeiten einer Zusammenarbeit mit anderen ORKB verstärkt nutzen. Soweit dafür rechtliche Rahmenbedingungen zum Beispiel für einen internationalen Datenaustausch fehlen, könnten die ORKB gegenüber den Parlamenten darauf hinwirken, dass diese Rahmenbedingungen geschaffen werden.

4 Allgemeine Empfehlungen

Der VI. EUROSAT-Kongress hat eine Reihe von wichtigen und komplexen Themen eingehend erörtert. Sie betreffen die Rolle und die Tätigkeit der ORKB sowie den Beitrag, den die ORKB zu einer größeren Transparenz und zur Kontrolle der öffentlichen Einnahmen leisten können. Aufgrund der Beratungen wurde auf dem Kongress vereinbart, dass

- die EUROSAT-Mitglieder bestärkt werden sollten, ihre Gesamtstrategie für Einnahmenkontrollen neu zu bewerten,
- es eine abgestimmte Prüfung steuerlicher Subventionen geben sollte, an der alle EUROSAT-Mitglieder teilnehmen können,
- das Angebot der EUROSAT-IT-Arbeitsgruppe angenommen wird, die Bedeutung von IT bei der Kontrolle von Fällen der Hinterziehung von öffentlichen Einnahmen zu untersuchen,
- EUROSAT-Mitglieder bestärkt werden sollten, Vergleichsinformationen, -definitionen und -kriterien auszutauschen, damit sie auf internationaler Ebene die Kosten und die Wirtschaftlichkeit von Finanzverwaltungen vergleichen können,
- EUROSAT-Mitglieder bestärkt werden sollten, ihre Initiativen und relevanten Richtlinien zum Thema der öffentlichen Einnahmen über die EUROSAT-Webseite zur Verfügung stellen.

Der Kongress erwartet, dass zu den oben genannten Punkten zum VII. EUROSAT-Kongress 2008 berichtet wird.