

KONTROLLE DER EINNAHMEN

Unterthema I

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

Diskussionspapier

**erstellt durch
die Arbeitsgruppe zu Unterthema I**

Algemene Rekenkamer, Niederlande (Vorsitz)

Valstybes Kontrole, Litauen

Rechnungshof, Österreich

Tribunal de Contas, Portugal

(März 2005)

Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung	3
2	Öffentliche Einnahmen	4
	2.1 Steuereinnahmen	9
	Sind Sozialbeiträge Steuereinnahmen?	9
	Reorganisation der Finanzverwaltung ist häufig	11
	Hat das Parlament Einfluss auf die Steuerprüfungspolitik?	12
	Zunehmende Automatisierung	13
	Elektronische Steuerprüfung ist noch nicht häufig	14
	Ist die jährliche Prüfung des Steuerpflichtigen ein Muss?	15
	Nichtfinanzielle Informationen sind selten	16
	Steuervergünstigungen als politisches Instrument	16
	2.2 Sonstige Einnahmen sowie Zuwendungen	18
	Prüfung der Gebühren erfolgt ordnungsgemäß	20
	Wirtschaftliche Betätigung des Staates	21
	Wer ist für die Verwaltung dieser Einnahmen und die Ergebnisse verantwortlich?	21
	Zuwendungen bilden eine besondere Kategorie	22
3	Beobachtungen und Trends	23
4	Kongressangelegenheiten	26
	I. Hauptfragenkreis	26
	II. Hauptfragenkreis	26

1 Einleitung

Das Unterthema I soll mit seinen Informationen über Umfang, Zusammensetzung und Bewirtschaftung der öffentlichen Einnahmen in den verschiedenen europäischen Ländern die Grundlage für die anderen Themen bilden. Gegenstand der Betrachtungen sind nicht nur Steuereinnahmen, sondern auch nichtsteuerliche Einnahmen, wie Erträge aus Vermögen, Verwaltungsgebühren, Umsatzerlöse, Kapitalerträge sowie Subventionen und Beihilfen der Europäischen Union (EU). Bei der Datensammlung wurden Steuervergünstigungen als eine besondere Kategorie (Einnahmeausfälle) erfasst. Weiter wurden die verschiedenen Stellen, die sich mit öffentlichen Einnahmen befassen, behandelt.

Die Arbeitsgruppe zu Unterthema I, bestehend aus den Obersten Rechnungskontrollbehörden (ORKB) von Litauen, der Niederlande (Vorsitz), Österreich und Portugal, hat das vorliegende Diskussionspapier erstellt und darin die Informationen, Konzepte und Fragestellungen zusammengefasst, die in den Länderpapieren von 33 EUROSAI-Mitgliedern¹ beschrieben oder angesprochen wurden. Einige der von der Arbeitsgruppe zu Unterthema III gesammelten Hintergrundinformationen werden auch hier angeführt, um ein umfassenderes Gesamtbild zu liefern. Das Diskussionspapier bildet die Grundlage für die Plenarsitzung zu diesem Unterthema während des EUROSAI-Kongresses 2005 in Bonn und für die Formulierung von Schlussfolgerungen und Empfehlungen, die der Kongress verabschieden soll.

Zusätzlich zu dem vorliegenden Diskussionspapier wurde auch eine detaillierte Auswertung der Antworten auf den Fragebogen als separates Dokument erstellt: die Fragebogenauswertung.

Zur Erhebung der Daten hat die Arbeitsgruppe soweit möglich die Zahlen und Definitionen des Internationalen Währungsfonds (IWF)² zugrunde gelegt. Alle

¹ Belgien, Dänemark, Deutschland, Estland, Finnland, Griechenland, Irland, Island, Italien, Kasachstan, Kroatien, Lettland, Litauen, Malta, Mazedonien, Moldawien, die Niederlande, Österreich, Polen, Portugal, Russische Föderation, Schweden, Schweiz, Slowakische Republik, Slowenien, Spanien, Tschechische Republik, Türkei, Ukraine, Vereinigtes Königreich, Weißrussland, Zypern, der Europäische Rechnungshof.

² Um die Veränderungen der öffentlichen Einnahmen nachverfolgen zu können, werden die Daten für die Jahre 1992, 1997, 2002 angegeben. Soweit Daten für 1992 und/oder 1997 und/oder 2002 nicht verfügbar waren, wurde ein anderes zeitlich so nah wie möglich liegendes Jahr gewählt. Es war nicht möglich (in den Fällen wo nicht das Normjahr gewählt wurde) das tatsächliche Jahr in den einzelnen Tabellen anzugeben.

EUROSAI-Mitglieder wurden aufgefordert, eine Tabelle mit vom IWF stammenden Daten zu den öffentlichen Einnahmen in ihrem jeweiligen Land zu bestätigen und ggf. zu vervollständigen. 11 ORKB kamen dieser Aufforderung nach, für weitere 19 Länder, die einen ausgefüllten Fragebogen oder ein vollständiges Länderpapier eingereicht hatten³, erstellte die Arbeitsgruppe, basierend auf den IWF-Zahlen, (soweit verfügbar) die entsprechenden Abbildungen. Die Abbildungen und Auswertungen im vorliegenden Papier und dem zugehörigen Anhang beruhen daher auf Angaben von insgesamt 30 Ländern.

2 Öffentliche Einnahmen

Wie wichtig sind öffentliche Einnahmen?

Die Bedeutung der öffentlichen Einnahmen liegt auf der Hand: ohne Einnahmen können keine Ausgaben getätigt werden. Es gibt ein breites Spektrum verschiedener öffentlicher Einnahmen. Trotz ihrer Vielfalt und ihrer je nach Land unterschiedlichen Gewichtung sind die öffentlichen Einnahmearten in allen Ländern tendenziell vergleichbar. Außerdem ist zu berücksichtigen, dass öffentliche Einnahmen ein wichtiges Instrument bei der Umsetzung politischer Vorgaben sind. Einnahmen können auf der Steuergesetzgebung, auf der Erbringung von Dienstleistungen oder auf der Wertsteigerung von Vermögensgegenständen beruhen. Gegenstand der Betrachtungen sind nicht nur die Steuereinnahmen, sondern auch nichtsteuerliche Einnahmen, wie Erträge aus Vermögen, Verwaltungsgebühren, Umsatzerlöse, Kapitalerträge sowie Subventionen und Beihilfen der Europäischen Union (EU). Obwohl Erlöse aus der Aufnahme von Krediten einen bedeutenden Teil der Haushaltseinnahmen ausmachen können, werden diese nicht in die Diskussion einbezogen, um den Rahmen der Diskussionen nicht zu sprengen.

Die ORKB haben die Bedeutung eines wirksamen Systems zur Einnahmeerhebung erkannt und entwickeln die Prüfung der Einnahmen deshalb zu einem besonderen, fachlich abgegrenzten Gegenstand ihrer Tätigkeit. Die Prüfung der öffentlichen Einnahmen war bereits Thema der INTOSAI-Kongresse von Rio de Janeiro (1959), Madrid (1974) und Lima (1977). Ebenso hat man sich auf regionaler Ebene mit

³ Die Länderpapiere und ausgefüllten Fragebögen können auf der Website des VI. EUROSAI-Kongresses (www.eurosai-2005.de) eingesehen werden.

diesem Thema befasst, z. B. im Rahmen des 4. ASOSAI-Forschungsprojekts zum Thema „Haushaltskontrolle der öffentlichen Einnahmen“ (1998)⁴.

Beim IX. INCOSAI in Lima/Peru wurde die Deklaration von Lima zu den Leitlinien der Finanzkontrolle verabschiedet. Diese hat seitdem einen bedeutenden Einfluss auf die Entwicklung der staatlichen Finanzkontrolle in vielen Ländern der Welt gehabt. Ihr § 18 Abs. 3 besagt, dass die „gesamte staatliche Gebarung“, ungeachtet ob und in welcher Weise sie im allgemeinen Staatsbudget ihren Niederschlag findet, der Kontrolle der Obersten Rechnungskontrollbehörde unterliegt und dass eine Ausgliederung aus dem Staatsbudget nicht dazu führen darf, dass diese Teilbereiche der Kontrolle der Obersten Rechnungskontrollbehörde entzogen werden. § 20 der Deklaration befasst sich speziell mit der Prüfung der Erhebung der öffentlichen Abgaben. Er sieht die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit, Wirtschaftlichkeit und Organisation der Abgabenerhebung vor, außerdem eine Erfolgskontrolle hinsichtlich der Erreichung der Einnahmeziele sowie die Beratung der gesetzgebenden Körperschaften. Damit sind den ORKB die wesentlichen Mittel für eine erfolgreiche Prüfung der Einnahmen an die Hand gegeben. Infolge dessen sind die in der Deklaration von Lima niedergelegten Grundsätze auch heute noch maßgeblich für die Prüfung der öffentlichen Einnahmen.

Die Bedeutung der Deklaration von Lima wurde in der Präambel des Pflichten- und Verhaltenskodex und den Richtlinien der INTOSAI betont. Diese Regelwerke waren 1992 vom Richtlinienausschuss erlassen und 2001 in Seoul/Südkorea umformuliert und genehmigt worden. Zwar sind diese Regelwerke für die Mitglieder von INTOSAI nicht bindend, jedoch stellen die Richtlinien das Einvernehmen der ORKB dar und haben als so genannte „Best Practice“ Modellcharakter. Jede ORKB muss für sich beurteilen, in welchem Ausmaß die Richtlinien mit ihrem Prüfungsauftrag übereinstimmen.

Die INTOSAI-Richtlinien bilden einen Rahmen für die Aufstellung von Verfahrensregeln und sonstigen Vorgaben für die Prüfungspraxis. Einige Richtlinien nehmen Bezug auf die Prüfung der Einnahmen (siehe beispielsweise 2.2.7 und 3.6.4.). Dieser Rahmen enthält jedoch keine ausdrückliche Anleitung für die Prüfung der Einnahmen und insbesondere der Abgaben. Auch andere Prüfungsnormen (z. B. diejenigen der EUROSAI, der International Federation of Accounts – IFAC) enthalten keine entsprechende Anleitung.

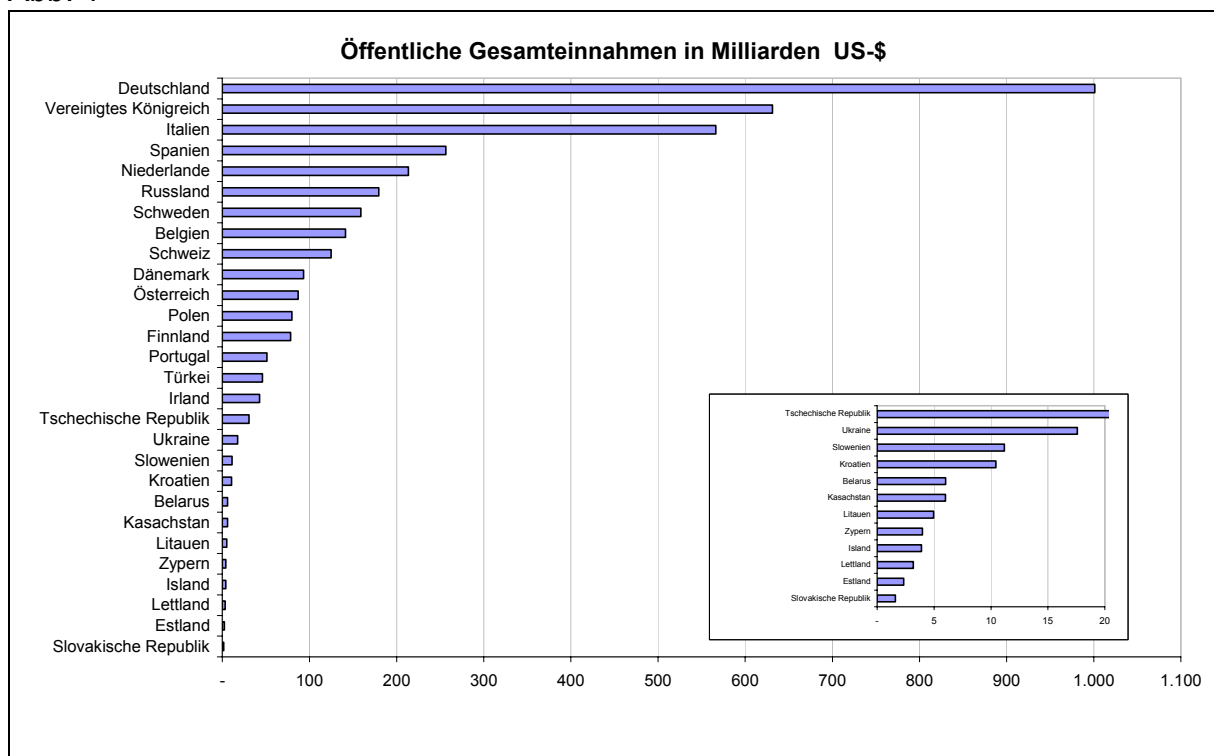
⁴ Siehe www.asosai.org

Zu den Einnahmen hat das Public Sector Committee (inzwischen umbenannt in International Public Sector Accounting Standards Board) der International Federation of Accountants im Januar 2004 alle interessierten Stellen aufgefordert, zur Rechnungslegung über Einnahmen aus nicht börslichen bzw. nicht devisenbezogenen Transaktionen (einschließlich Steuereinnahmen und erhaltene Transferzahlungen) Stellung zu nehmen. Dieses Dokument enthält Vorschläge für die buchhalterische Erfassung und Quantifizierung der Einnahmen aus nicht börslichen bzw. nicht devisenbezogenen Transaktionen in den allgemeinen Rechnungsabschlüssen der öffentlichen Hand.

Die Bedeutung der öffentlichen Einnahmen und der Erarbeitung von geeigneten Normen für deren Prüfung unterstreicht die Wichtigkeit und Bedeutung dieses Themas des VI. EUROSAI-Kongresses in Bonn.

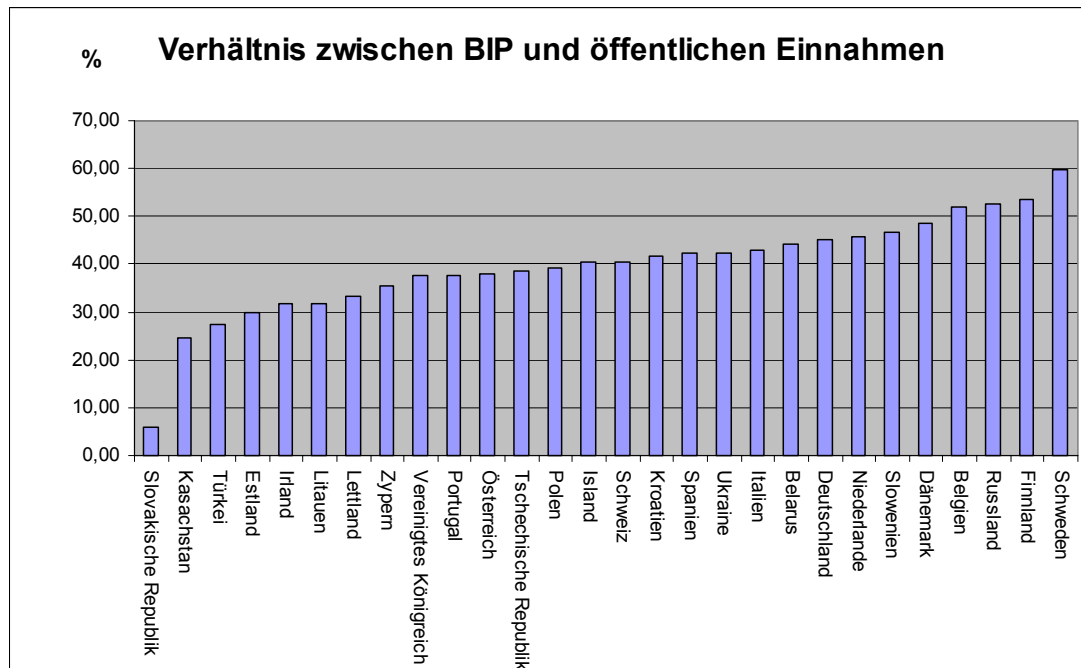
Folgende Abbildung stellt die Größenordnung der öffentlichen Einnahmen der EUROSAI-Länder für das Jahr 2002 dar.

Abb. 1



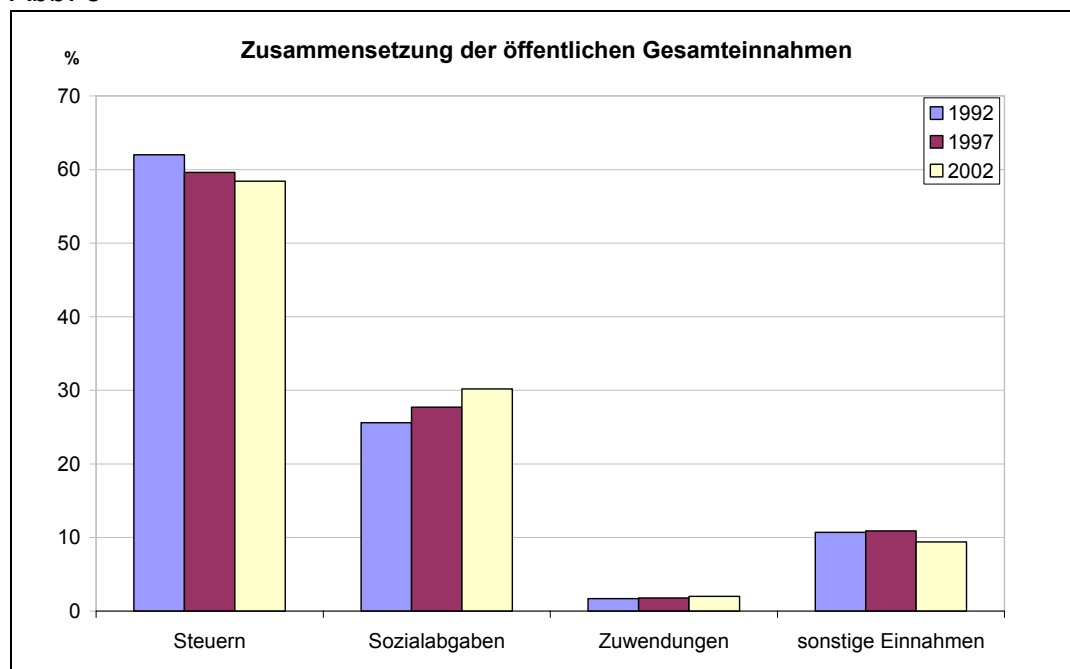
Die nachstehende Abbildung zeigt das Verhältnis zwischen BIP und öffentlichen Einnahmen.

Abb. 2



Die folgende Abbildung schlüsselt die öffentlichen Gesamteinnahmen auf der zentralstaatlichen Ebene für die Jahre 1992, 1997 und 2002 auf.

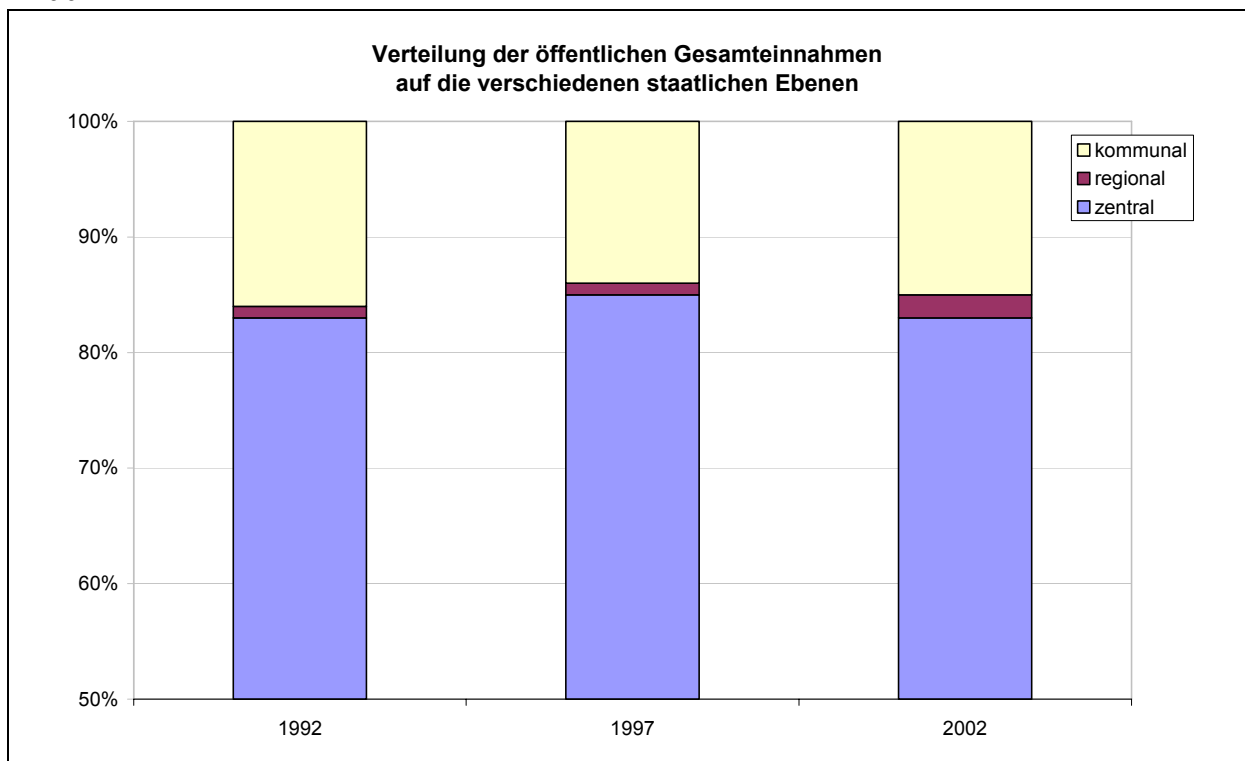
Abb. 3



Aus der Abbildung geht hervor, dass sich in diesem Zeitraum keine wesentlichen Änderungen in der Zusammensetzung der öffentlichen Gesamteinnahmen ergeben haben. Steuern und Sozialabgaben sind in allen Ländern die mit Abstand bedeutendsten öffentlichen Einnahmearten (siehe Abbildung 2 im Anhang).

Jede staatliche Ebene verfügt über ihre eigenen Einnahmen. In den meisten Staaten steht den regionalen und kommunalen Gebietskörperschaften ein bestimmter Anteil der Steuereinnahmen zu. Nachfolgende Abbildung klammert diese Finanzströme aus. Die Abbildung stellt die Verteilung der Gesamteinnahmen auf die drei staatlichen Ebenen dar.

Abb. 4



Die Verteilung der Zuständigkeiten und der Einnahmen zwischen den verschiedenen staatlichen Ebenen (Bund/Zentralstaat, Land/Region, Kommunen) unterscheidet sich deutlich von Land zu Land. In der Regel erhebt der Zentralstaat alle oder den überwiegenden Teil der Einnahmen. Aus der Abbildung wird deutlich, dass etwa 85 % der öffentlichen Gesamteinnahmen auf die zentralstaatliche Ebene entfallen (siehe Abbildung 3 im Anhang). Nur ein relativ kleiner Teil der Einnahmen wird unmittelbar von den Kommunen erhoben, jedoch ist ein Trend dahingehend erkennbar, dass bei

den Kommunen der Anteil der eigenen Einnahmen an den Gesamteinnahmen steigt. Nur wenige Staaten haben regionale Gebietskörperschaften bzw. Länder.

2.1 Steuereinnahmen

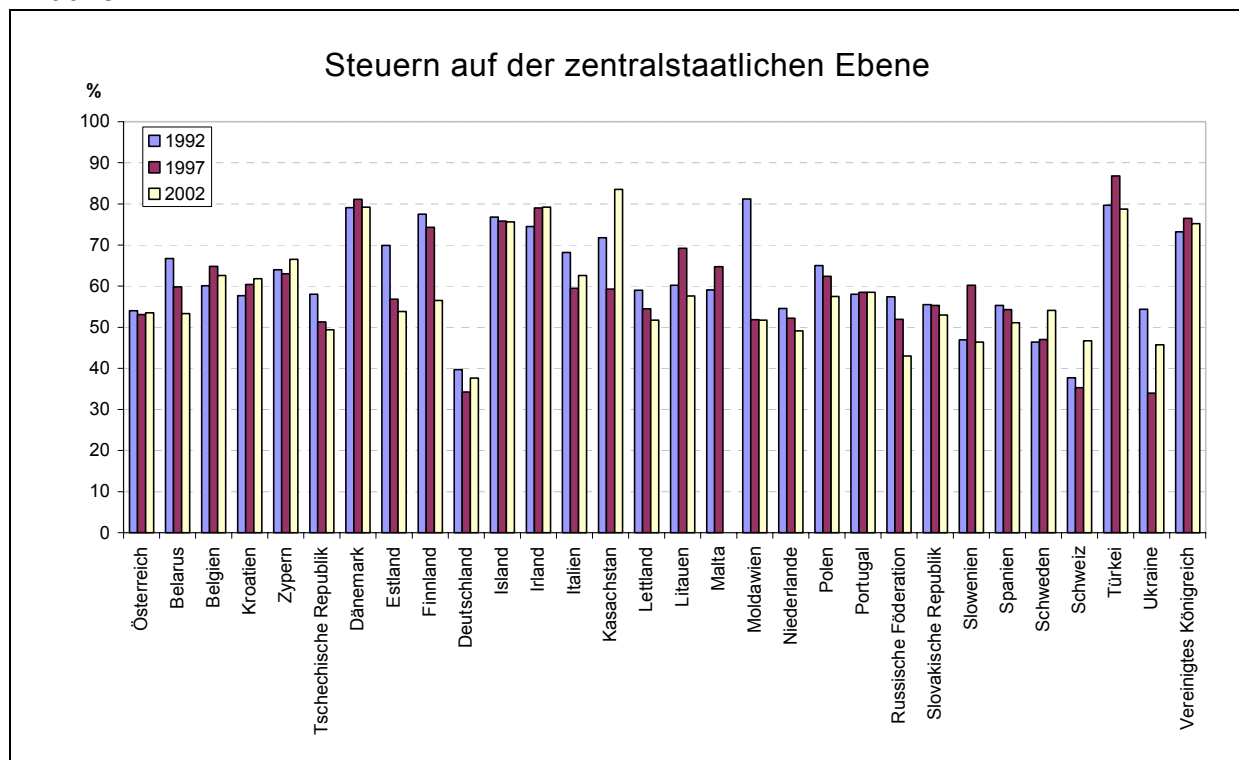
Sind Sozialbeiträge Steuereinnahmen?

Trotz der z.T. anders lautenden Auffassungen können Sozialabgaben aufgrund ihres Pflichtcharakters als eine Form der Besteuerung betrachtet werden. Im vorliegenden Papier werden sie als besondere Einnahmeart behandelt, weshalb sie hier also nicht unter den Begriff *Steuern* fallen.

In fast allen Ländern steigt der Anteil der Sozialabgaben an den öffentlichen Gesamteinnahmen. Ihr durchschnittlicher Anteil hat sich im Vergleichszeitraum von 26 auf 30 % erhöht. Anteile über 40 % oder unter 20 % sind relativ selten (vgl. dazu Abbildung 4 im Anhang). Die unterschiedliche Entwicklung von Steuereinnahmen und Einnahmen aus Sozialbeiträgen dürfte darauf zurückzuführen sein, dass in vielen EUROSAT-Ländern die Steuereinnahmen aufgrund der schwachen wirtschaftlichen Entwicklung sowie aufgrund von Steuersenkungen zurückgegangen sind, während die Sozialbeiträge vor allem aufgrund der ungünstigen wirtschaftlichen Lage sowie der demografischen Entwicklung ansteigen.

Für die EUROSAT-Mitglieder sind die Steuereinnahmen die bedeutendste Einnahmequelle zur Finanzierung der öffentlichen Ausgaben. Die vom Zentralstaat erhobenen Einnahmen machen zwischen 45 und 85 % der gesamten öffentlichen Einnahmen aus.

Abb. 5



In der untersuchten Zeitspanne ist ein leichter Rückgang des Anteils der Steuern an den Gesamteinnahmen erkennbar: von 62 % (1992) auf 57 % (2002). Weitere Einzelheiten dazu finden sich in Abbildung 5 des Anhangs.

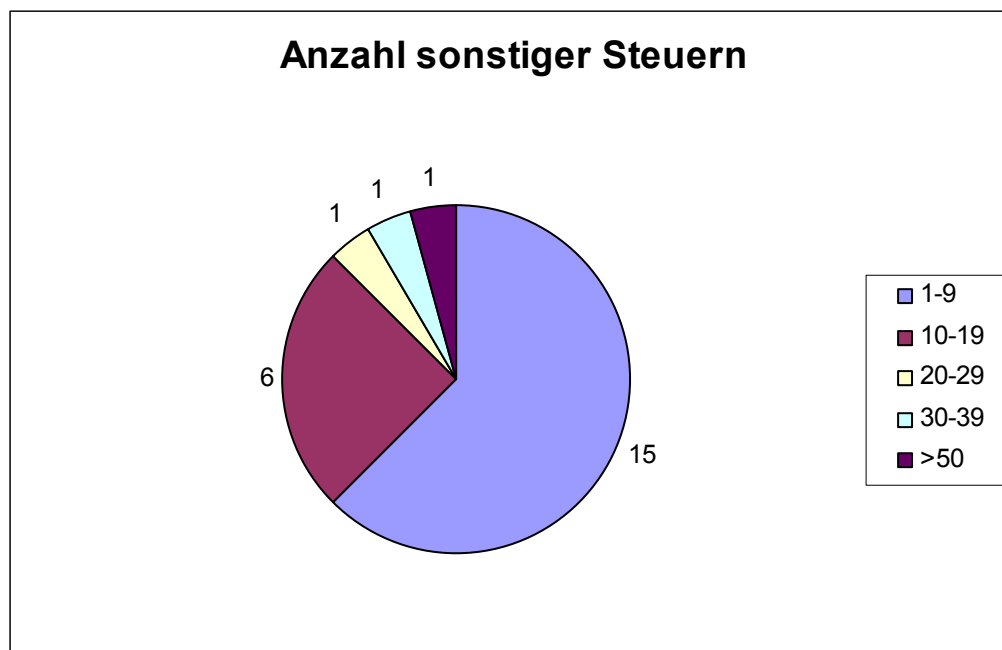
Das Verhältnis zwischen den Einnahmen aus direkten Steuern und denjenigen aus indirekten Steuern ist ebenfalls von Land zu Land stark unterschiedlich. In ca. 30 % der Länder, deren Daten ausgewertet wurden (überwiegend westeuropäische Länder) machen die direkten Steuern mindestens 50 % der gesamten Steuereinnahmen aus.

Bestehen in einem Land mehrere staatliche Ebenen, entfällt auf jede dieser Ebenen ein Anteil der Steuereinnahmen. Eine Minderheit der Länder (30 %) gab an, es bestünden Gemeinschaftssteuern, deren Aufkommen zwischen der kommunalen und zentralstaatlichen Ebene aufgeteilt werde.

Die am häufigsten genannten Steuern sind Einkommensteuer, Körperschaftssteuer, Mehrwertsteuer sowie Verbrauchsteuern. Auf diese vier Steuerarten entfallen zwischen 34 und 95 % der Gesamteinnahmen des Zentralstaates.

Die Mehrheit der Länder (18) gibt an, dass diese 4 Steuerarten 60 bis 90 % der Gesamteinnahmen ausmachen. Aus der nachstehenden Abbildung wird ersichtlich, dass die Anzahl der sonstigen Steuerarten zwischen 1 und 50 schwankt.

Abb. 6



Obwohl der Beitrag der vier aufkommensstärksten Steuern zu den Gesamteinnahmen stark variiert, sind aus den beantworteten Fragebogen keine Auffälligkeiten ersichtlich. Die Werte verteilen sich gleichmäßig über die Bandbreite. Dort wo das Aufkommen der vier bedeutendsten Steuern relativ gering ist, kann mit einer hohen Zahl sonstiger Steuern gerechnet werden. Ist das Aufkommen hoch, könnte dies folglich ein Indiz für den umgekehrten Fall sein. Ein solcher Zusammenhang lässt sich jedoch nicht durch die angegebenen Zahlen belegen.

Reorganisation der Finanzverwaltung ist häufig

Jedes Land hat seine eigene Finanzverwaltung. Für die Prüfung der Einnahmen sind Kenntnisse zur Aufbau- und Ablauforganisation der Finanzverwaltung sowie deren Verhältnis zum Parlament und zum Steuerzahler ausschlaggebend.

In den Ländern, in denen Steuern sowohl vom (Zentral)Staat als auch von den Kommunen erhoben werden, bestehen im Allgemeinen zwei getrennte Steuerverwaltungen, die den betreffenden Gebietskörperschaften unterstehen. Die

staatliche Finanzverwaltung untersteht dem Finanzministerium, die kommunale Finanzverwaltung den kommunalen Gremien.

In den Finanzverwaltungen der betrachteten Länder gibt es mindestens drei Arten der Zuständigkeitsverteilung:

- Territoriale Zuständigkeit: Die Finanzämter sind für die Steuerpflichtigen in einem bestimmten Gebiet zuständig.
- Zuständigkeit nach Typen von Steuerpflichtigen: Die Finanzämter sind entweder für Großunternehmen, mittlere und kleine Unternehmen oder Privatpersonen zuständig.
- Zuständigkeit nach Steuerart: Ein Finanzamt ist jeweils nur für eine bestimmte Steuerart zuständig.

Die Tätigkeit der Finanzverwaltung wird in den meisten Ländern als hoheitliche Aufgabe betrachtet, die nicht auf Dritte übertragen werden kann. Eine kleine Anzahl der Länder gab jedoch an, dass Dritte am Vollzug der Kernaufgaben der Finanzverwaltung beteiligt seien. Im Zusammenhang mit dieser Frage wurden Regelungen zur Selbstveranlagung der Steuerpflichtigen nicht als Vergabe an Dritte aufgefasst.

Die meisten Länder berichten von tiefgehenden Umstrukturierungen der Aufbau- und Ablauforganisation der Finanzverwaltung und zwar aufgrund von Änderungen des jeweiligen Informationssystems bzw. von Einflüssen der Europäischen Union. Etwa die Hälfte der Länder hat eine einheitliche Finanz- und Zollverwaltung. Die meisten dieser Umstrukturierungen hätten sich auf die Wirtschaftlichkeit und Wirksamkeit der Besteuerung günstig ausgewirkt.

Hat das Parlament Einfluss auf die Steuerprüfungspolitik?

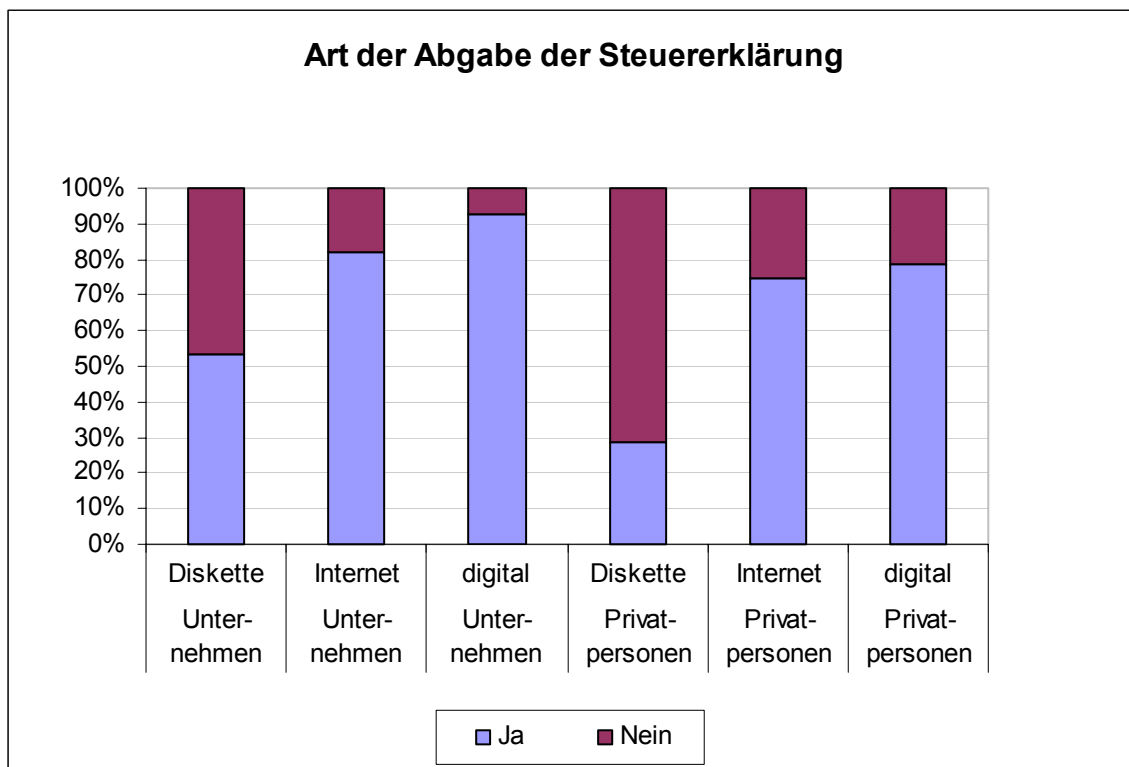
In den meisten Ländern wirkt das Parlament bei der Einführung neuer Steuern, Änderung steuerrechtlicher Bestimmungen und Festsetzung der Steuersätze mit. Laut der Mehrheit der ORKB hat das Parlament keinen Einfluss auf die Steuerprüfungspolitik der Finanzverwaltung. In manchen Ländern verfügt das Parlament über die Möglichkeit, den zuständigen Minister im Falle des Bekanntwerdens von Mängeln (z. B. über die Medien) zur Rechenschaft zu ziehen. In solchen Fällen sind Auswirkungen auf die Steuerprüfungspolitik möglich.

Zunehmende Automatisierung

Die Abgabe der Steuererklärung in digitaler Form (Internet bzw. Diskette) ist für Unternehmen sowie steuerpflichtige Privatpersonen in circa 80 % der Länder möglich. Nur in wenigen Ländern besteht diese Möglichkeit für steuerpflichtige Privatpersonen nicht.

Nachstehende Abbildung zeigt, wie die Abgabe der Steuererklärung erfolgt.

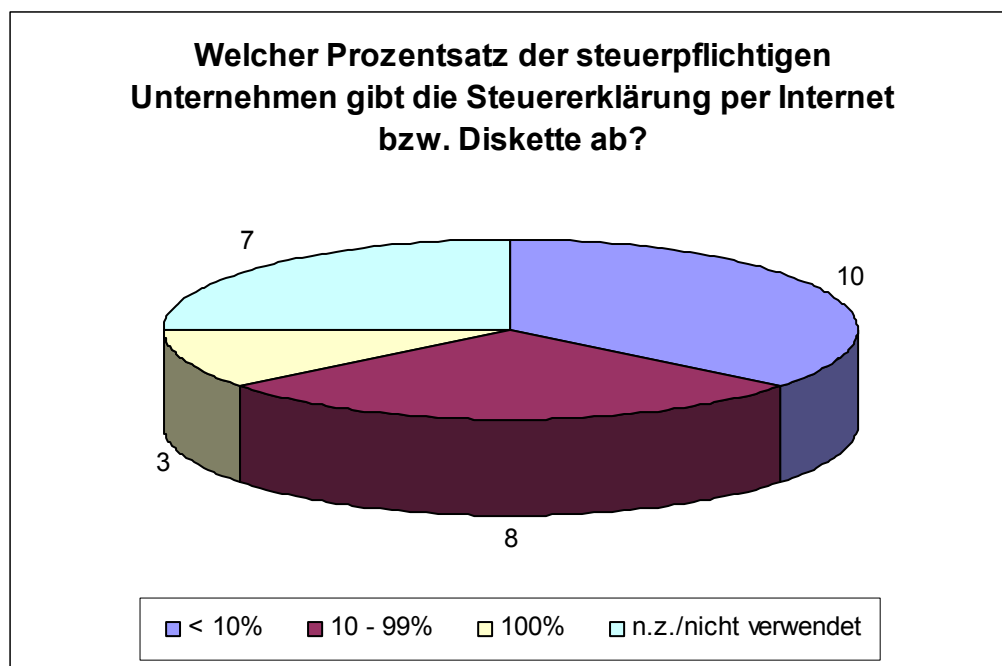
Abb. 7



In relativ vielen Ländern (10) liegt der Anteil der steuerpflichtigen Unternehmen, die eine digitale Steuererklärung abgeben, unter 10 %. 8 Länder weisen hier Anteile von 10 % bis 100 % aus. In 3 Ländern beläuft er sich auf 100 %. Bei steuerpflichtigen Privatpersonen sind die Anteile geringfügig höher.

Die Anzahl der steuerpflichtigen Unternehmen, die die Steuererklärung per Internet bzw. Diskette abgeben geht aus folgender Abbildung hervor.

Abb. 8



Der Anteil der Unternehmen, die eine digitale Steuererklärung abgeben, reicht von 0 % bis 100 %.

Bei vielen EUROSAT-Mitgliedern sind erhebliche Fortschritte bei der elektronischen Abgabe und Bearbeitung der Steuerdaten gemacht worden. Die elektronische Abgabe ist ein klar ersichtlicher Trend.

Elektronische Steuerprüfung ist noch nicht häufig

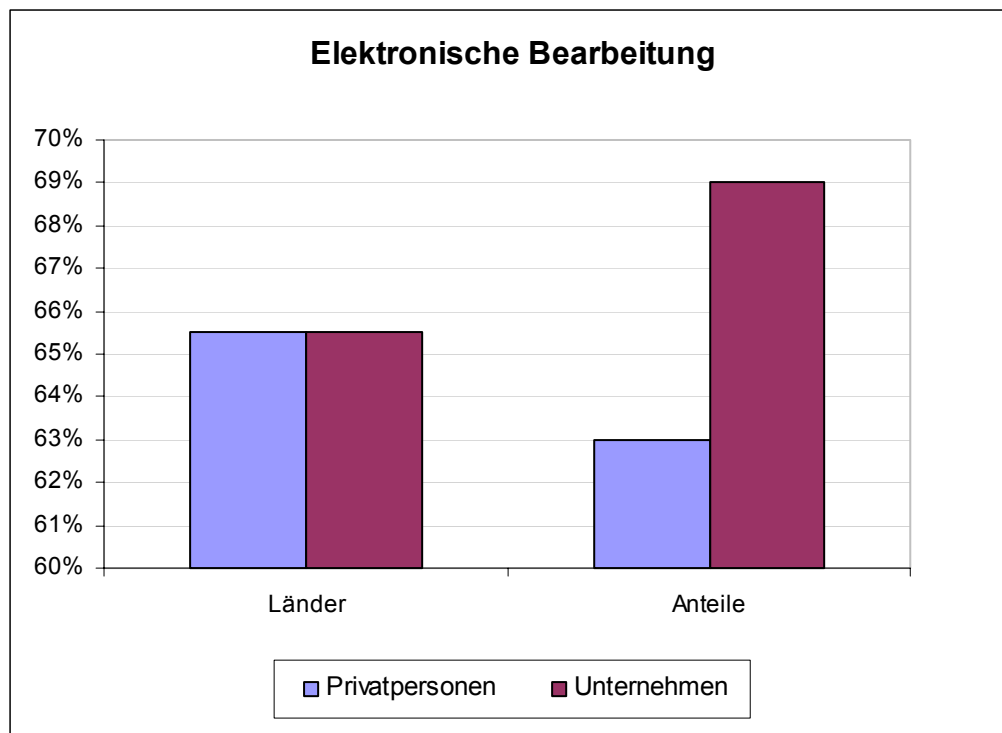
In der Mehrheit der Länder haben die Finanzverwaltungen elektronischen Zugang zu den Daten für die Bearbeitung der Steuererklärungen, insbesondere über die Löhne und Gehälter steuerpflichtiger Privatpersonen, außerdem elektronische Unterlagen aus dem Vorjahr und entsprechende Daten zu Grundstücks- und Fahrzeugeigentum. In den meisten Ländern stehen den Finanzverwaltungen zur Bearbeitung der Steuererklärungen keine Informationen über das Eigentum an Wasserfahrzeugen, über Hypotheken und persönliche Kredite zur Verfügung.

In den meisten EUROSAT-Ländern sind nur geringe Fortschritte bei der Umstellung der Steuerveranlagung und der Steuerprüfung per EDV gemacht worden. Relativ wenige Länder haben ihre Steuerprüfungstätigkeit vollständig automatisiert. Der Anteil der elektronisch abgewickelten Steuerprüfungen ist bei steuerpflichtigen

Unternehmen höher als bei steuerpflichtigen Privatpersonen. Einige Länder weisen darauf hin, dass nur Plausibilitätskontrollen auf elektronischem Wege erfolgen.

Die nachstehende Abbildung stellt den Grad der Automatisierung der Steuerprüfung dar.

Abb. 9

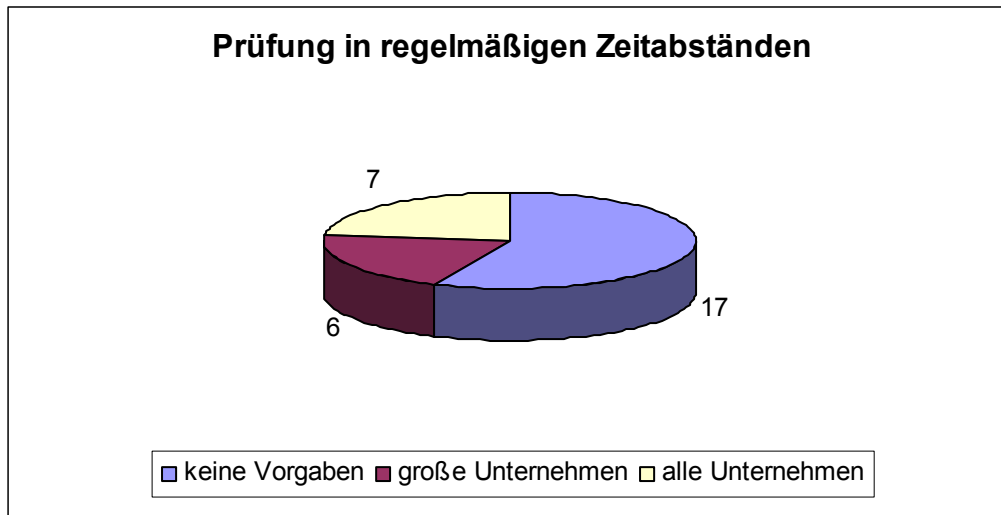


Ist die jährliche Prüfung des Steuerpflichtigen ein Muss?

Etwa die Hälfte der betrachteten Länder wenden bei der Bestimmung der Häufigkeit von Steuerprüfungen genormte Verfahren an. Die Mehrzahl der EUROSAI-Mitglieder sind bestrebt, Steuerprüfungen in regelmäßigen Zeitabständen durchzuführen, insbesondere bei Steuerpflichtigen, von denen ein hohes Aufkommen zu erwarten ist.

Die nächste Abbildung zeigt, in welchen Ländern standardisierte Steuerprüfungsverfahren angewandt werden.

Abb. 10



Nichtfinanzielle Informationen sind selten

In allen EUROSAT-Mitgliedstaaten erhalten die Parlamente entweder gesondert oder als Teil einer Gesamtberichterstattung finanzielle Informationen über die Steuereinnahmen. In den meisten Fällen erfolgt die Unterrichtung im Rahmen des Jahresberichts des Finanzministeriums. Nur wenige Finanzverwaltungen gehen in ihrem jeweiligen Jahresbericht auf andere Aspekte ein.

Elf Länder nehmen regelmäßig auch nichtfinanzielle Aspekte in ihren Jahresbericht auf, insbesondere die Servicequalität, die Anzahl der Steuerstraftverfahren und die Richtigkeit der Besteuerung. Fünf Berichte behandeln auch nichtfinanzielle Aspekte aufgrund parlamentarischer Anfragen. In drei Fällen werden jährlich Indikatoren der Wirtschaftlichkeit und Wirksamkeit angegeben.

Eine Erklärung zur Ordnungsmäßigkeit der Tätigkeit der Finanzverwaltung (eine Art Zuverlässigkeitserklärung) durch den verantwortlichen Minister erfolgt nur in zwei Ländern.

Steuervergünstigungen als politisches Instrument

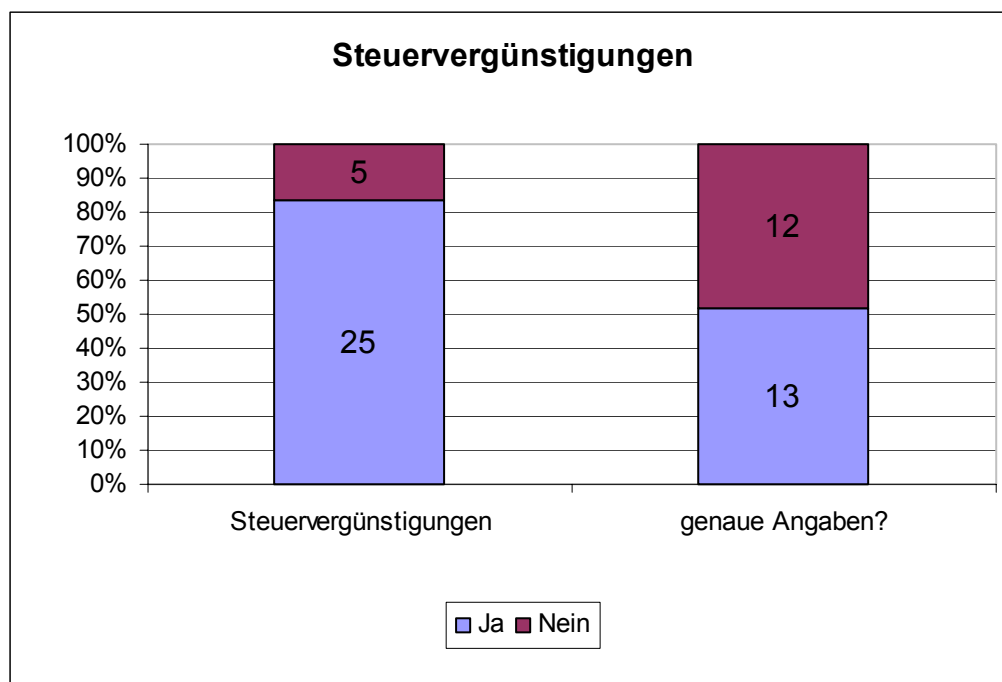
Neben fiskalpolitischen Zielen (z.B. Deckung der öffentlichen Ausgaben) zielt die Steuerpolitik in vielen EUROSAT-Mitgliedstaaten auch auf die Steigerung der Wirtschaftsleistung und die Förderung des Wirtschaftswachstums ab. In einigen

Ländern erreichen Steuervergünstigungen mit Subventionscharakter eine bedeutende Höhe.

Die steuerliche Absetzung bestimmter Ausgaben ist in fast allen Ländern zulässig. Diese Möglichkeit besteht vor allem in Verbindung mit Umweltschutzmaßnahmen oder zur Förderung der Investitionstätigkeit von Unternehmen. In der Hälfte der Fälle sehen sich die ORKB nicht in der Lage, die sich aus den Steuervergünstigungen ergebenden Mindereinnahmen zu beziffern. Wurden Beträge angegeben, sind diese jedoch höchst unterschiedlich. Nur in drei Ländern erfolgt keine Prüfung der Steuervergünstigungen. In 12 Fällen wurde mitgeteilt, der zuständige Minister berichte nicht über die Wirtschaftlichkeit und Wirksamkeit von Steuervergünstigungen.

Die nachstehende Abbildung nimmt Bezug auf die Möglichkeit steuerlicher Absetzungen und deren finanzielle Auswirkungen.

Abb. 11



Grundsätzlich können Steuervergünstigungen nur aufgrund eines Gesetzes gewährt werden. 50% der ORKB bejahen die Frage nach der Befugnis der Finanzverwaltung zur Gewährung von Steuerbefreiungen, Freibeträgen und Steuerermäßigungen. Dies geschehe „im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen“.

2.2 Sonstige Einnahmen sowie Zuwendungen

Ein nicht zu unterschätzender Posten

Die Kategorie *sonstige Einnahmen sowie Zuwendungen* besteht aus zahlreichen größeren und kleineren Geldzuflüssen. Die Höhe schwankt stark von Land zu Land und von Jahr zu Jahr. In vielen EUROSAT-Ländern sind die *sonstigen öffentlichen Einnahmen* im Vergleich zu den Steuereinnahmen in der Regel von geringer Bedeutung und umfassen stark unterschiedliche Einnahmearten.

Die sonstigen öffentlichen Einnahmen werden weitgehend zur Deckung der Ausgaben des allgemeinen Haushalts verwendet. Nur in Ausnahmefällen bzw. durch Gesetz kann festgelegt werden, dass bestimmte Einnahmen bestimmte Ausgaben decken sollen.

Auf zentralstaatlicher Ebene bestehen zwischen den Ländern erhebliche Unterschiede was den Anteil dieser Einnahmen an den Gesamteinnahmen anbelangt. Für die Jahre 1992, 1997 und 2002 beläuft er sich auf durchschnittlich 12 %. In 58 % der Länder liegt er darunter.

Im Vergleich zur zentralstaatlichen Ebene liegt der Anteil der sonstigen Einnahmen und empfangenen Zuwendungen bzw. Zuweisungen an den Gesamteinnahmen mit durchschnittlich 43 % auf kommunaler Ebene erheblich höher. Hauptgrund dafür sind Zahlungen von der zentralstaatlichen Ebene an die anderen staatlichen Ebenen. Unterschritten wird dieser Wert von 43 % der Länder (siehe Abbildungen 6-7 im Anhang).

Sonstige Einnahmen

Einerseits gibt es z.B. Zwangsgebühren und für die Erbringung öffentlicher Dienstleistungen zu entrichtende Verwaltungsgebühren und zum anderen Einnahmearten unterschiedlicher Größenordnung, wie z. B. Erlöse aus dem Verkauf von im öffentlichen Eigentum stehenden Grundstücken oder Rohstoffvorkommen sowie Erträge aus staatseigenen Vermögensgegenständen.

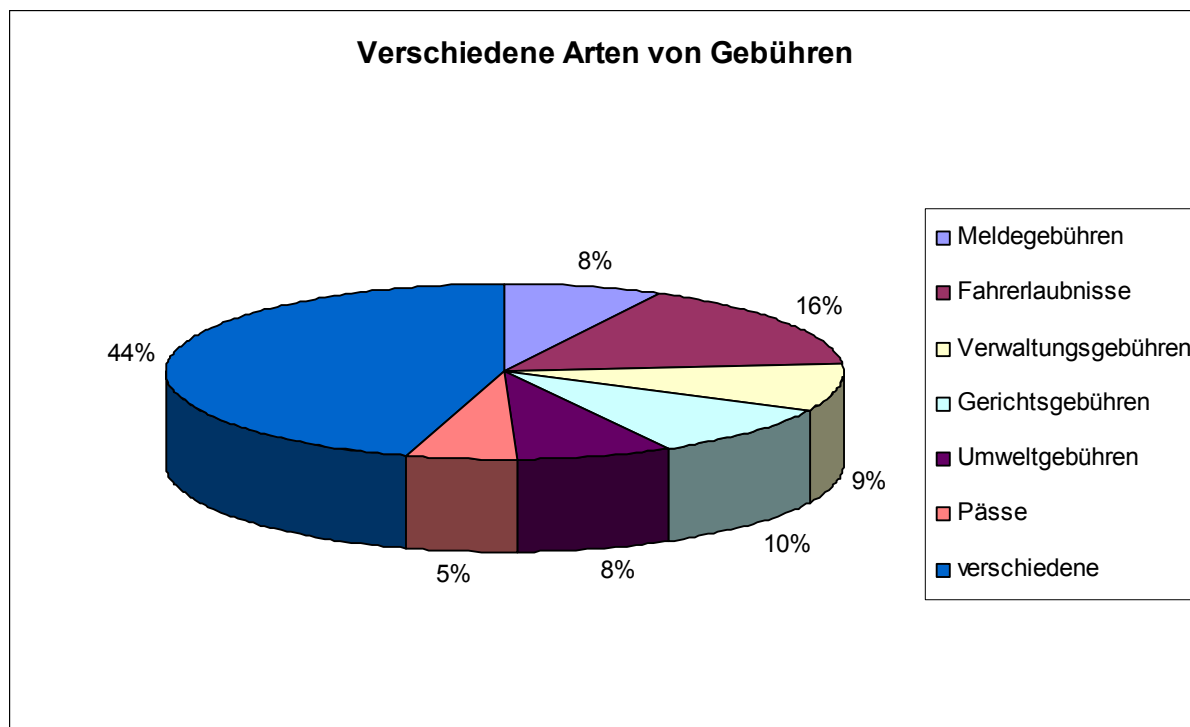
Gebühren als besondere Kategorie

Hinsichtlich öffentlicher Einnahmen aus Gebühren bestehen zwischen den verschiedenen staatlichen Ebenen innerhalb der einzelnen Länder bedeutende Unterschiede, und zwar erstens in Bezug auf die Höhe und zweitens, aufgrund ihrer Anknüpfung an die verschiedensten öffentlichen Dienstleistungen, was ihre

Merkmale anbelangt. Zu unterscheiden ist zwischen Zwangsgebühren und freiwilligen Gebühren. Während die Erhebung bei ersteren auf die Erbringung von staatlich monopolisierten Dienstleistungen zurückgeht (z. B. bei der Ausstellung von Reisepässen), fallen letztere bei Dienstleistungen an, für die kein staatliches Monopol existiert.

Bei der folgenden Abbildung handelt es sich um eine schematische Darstellung der Gebührenarten.

Abb. 12



Wer legt die Gebührensätze fest?

Die Feststellung der Gebührenhöhe erfolgt meistens per Gesetz oder Verwaltungsvorschrift, wobei den Ministerien und dem Parlament eine bedeutende Rolle zukommt. Auf lokaler Ebene wird diese Rolle von den Kommunalbehörden wahrgenommen. Für die Festsetzung freiwilliger Gebühren sind überwiegend die betreffenden Dienststellen oder Betriebe selbst zuständig.

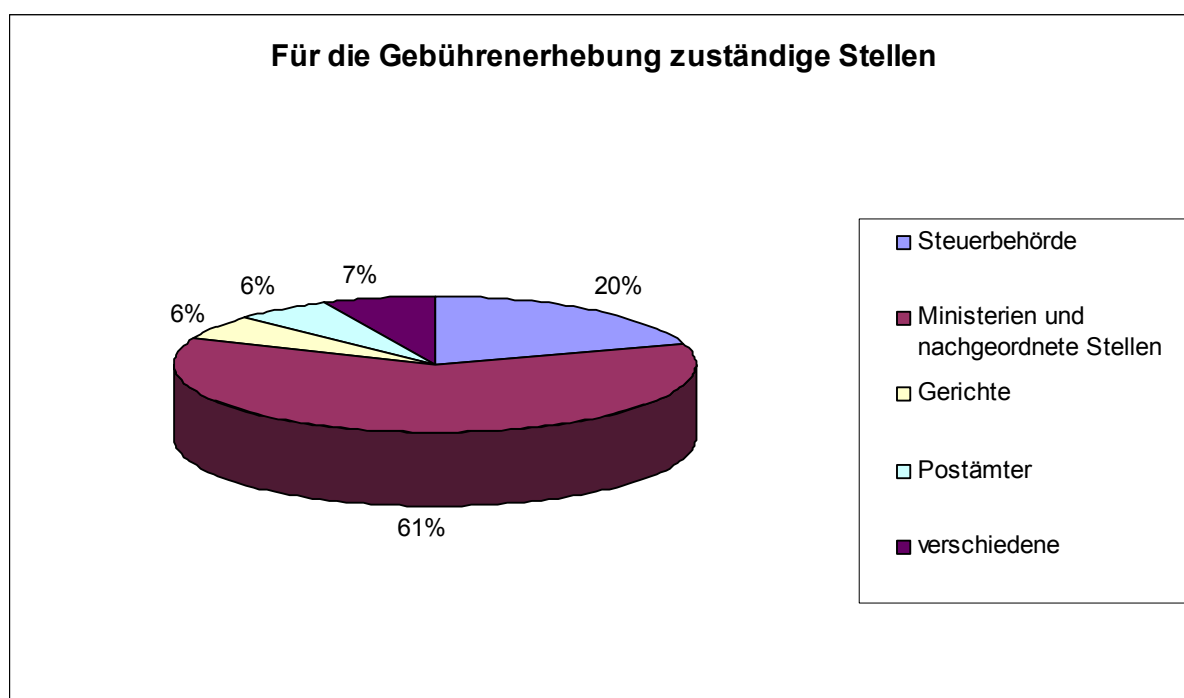
Gebührenerhebung durch fast alle Verwaltungszweige

Der größte Teil der Gebührenerhebung erfolgt durch Ministerien bzw. deren nachgeordnete Stellen. In einigen Ländern entfällt die Zuständigkeit auch auf

Kommunalverwaltungen und auf die für die Erbringung der entsprechenden Leistung zuständigen öffentlichen Einrichtungen (z. B. Schulen und Hochschulen).

Die folgende Abbildung veranschaulicht die für die Gebührenerhebung zuständigen Stellen.

Abb. 13



Voraussetzung für die Gebührenerhebungen durch Behörden ist die Erteilung einer entsprechenden gesetzlichen Befugnis.

Prüfung der Gebühren erfolgt ordnungsgemäß

In fast allen Ländern erfolgt die Prüfung der Gebühren entweder intern oder extern. Nationale und regionale Rechnungshöfe sowie kommunale Prüfungsämter, aber auch die Verwaltungsgerichte werden als externe Prüfer genannt.

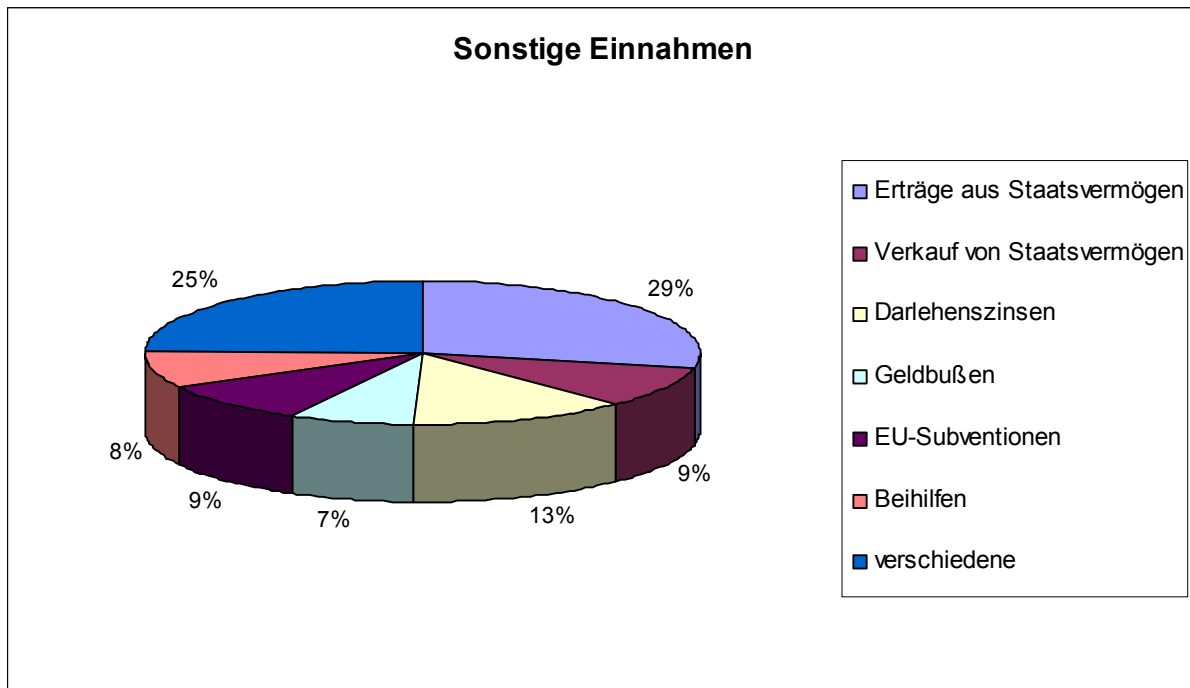
Die Prüfung der Gebühren wird in vielen Ländern als regulärer Bestandteil der Tätigkeit der ORKB angesehen. In einigen Fällen wird auf Unterschiede zwischen den staatlichen Ebenen verwiesen: auf örtlicher Ebene erhobene Gebühren werden von den regionalen/kommunalen Rechnungsbehörden geprüft, auf der zentralstaatlichen Ebene erfolgt dies durch die ORKB. In 17 % der Länder sind die Gebühren nicht Gegenstand einer entsprechenden Prüfung.

Wirtschaftliche Betätigung des Staates

Alle staatlichen Ebenen haben eine breite Palette von Einnahmen aus wirtschaftlicher Betätigung, deren Höhe jedoch stark schwankt.

Die nachstehende Abbildung gliedert die sonstigen Einnahmen nach Einnahmearten.

Abb. 14



Folgende Einnahmearten wurden hier am häufigsten genannt: Erlöse aus dem Verkauf staatlicher Vermögenswerte, Erträge aus Staatsvermögen, Privatisierungserlöse und diverse Erträge aus wirtschaftlicher Tätigkeit. Einige Länder zählen ferner Zinseinnahmen und Dividenden (aus staatlichen Beteiligungen) sowie Mieten, Pachten und ähnliche Erträge auf.

Wer ist für die Verwaltung dieser Einnahmen und die Ergebnisse verantwortlich?

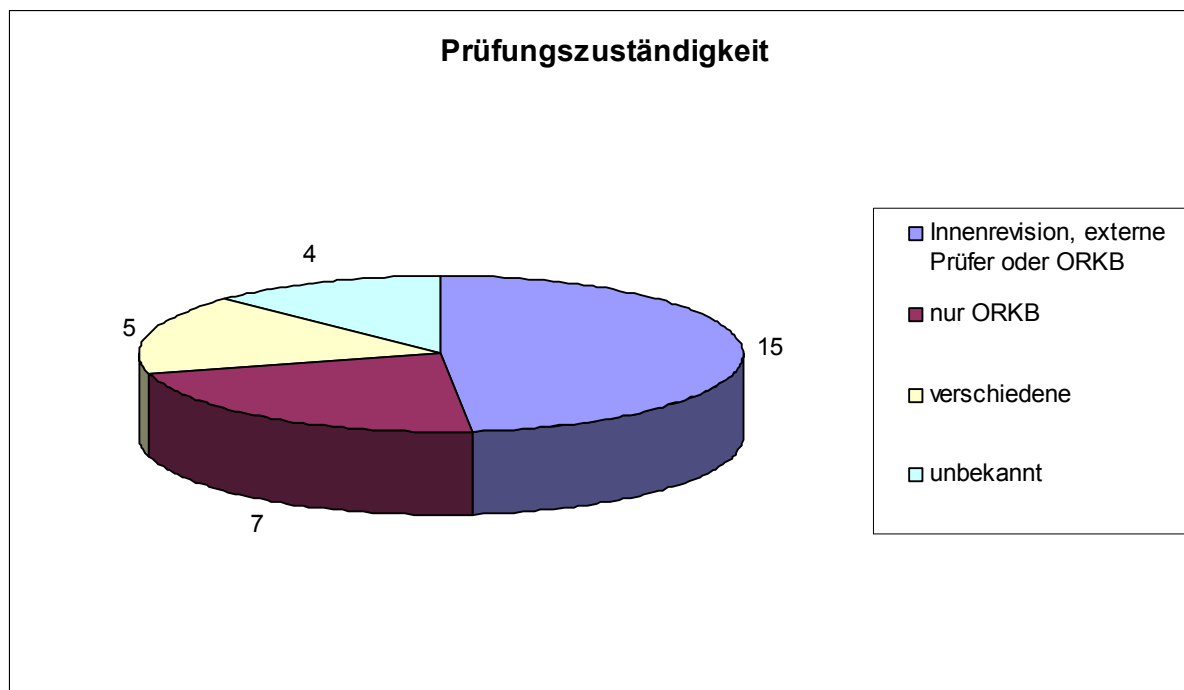
Die Verwaltung der sonstigen Einnahmen obliegt in den meisten Ländern dem Wirtschafts- und/oder Finanzministerium (bzw. Finanzverwaltung) oder deren nachgeordnete Stellen.

Der Höhe der Zahlung bzw. der Einnahme liegt i.d.R. ein Gesetz oder eine Verordnung zugrunde. Bei der Veräußerung bedeutender staatlicher Vermögenswerte, ist der erzielte Erlös oft Ergebnis eines Verhandlungsverfahrens.

Geht es z. B. um Zinssätze, werden die Konditionen in besonderen Dokumenten festgesetzt. Entscheidungen im Bereich der öffentlichen Einnahmen gehen immer mehr auf die Berücksichtigung wirtschaftlicher Faktoren zurück und stellen immer weniger reine Verwaltungsentscheidungen dar.

Nachstehende Abbildung zeigt die Verteilung der Prüfungszuständigkeiten.

Abb. 15



Fast alle ORKB verfügen in diesem Bereich über eine Prüfungsbefugnis und nutzen diese regelmäßig.

Einige ORKB verweisen auf die Prüfungszuständigkeiten der Kommunalbehörden und – hinsichtlich der externen Finanzkontrolle – auf die regionalen Rechnungsprüfungsbehörden.

Zuwendungen bilden eine besondere Kategorie

Nicht in allen Ländern bezieht die zentralstaatliche Ebene Zuwendungen bzw. Zuweisungen. Die erhaltenen Zuwendungen oder Zuweisungen belaufen sich auf durchschnittlich ca. 1,8 % der Gesamteinnahmen. Drei Viertel der Länder verzeichnen einen niedrigeren Anteil. Fast alle kommunalen Gebietskörperschaften verfügen über Einnahmen aus Zuweisungen, ihr Anteil an den Gesamteinnahmen beträgt durchschnittlich 29 % (siehe Abbildung 8 im Anhang).

Eine bedeutende Einnahmequelle stellen für ca. 30 % der Länder Beihilfen der EU dar. Auf kommunaler Ebene sind die "Zuweisungen der anderen staatlichen Ebenen" eine der bedeutendsten Einnahmequellen. In 50 % der Länder schwankt der Anteil der Zuwendungen bzw. Zuweisungen an den Gesamteinnahmen zwischen 20 und 50 %.

3 Beobachtungen und Trends

Das Unterthema I dient der Feststellung von Fakten über die öffentlichen Einnahmen und deren Bewirtschaftung in den EUROSAT-Mitgliedstaaten. Daher stellen sich die zu Unterthema I erarbeiteten Schlussfolgerungen als Feststellungen über Trends sowie über Probleme dar, die beim Vergleich der Antworten aus den einzelnen Ländern erkannt wurden und die unmittelbar oder mittelbar die Arbeit und das Arbeitsumfeld der Obersten Rechnungskontrollbehörden beeinflussen. Sie enthalten mögliche Prüfungsgegenstände und allgemeine Problemstellungen, die bei der Planung der Prüfung der öffentlichen Einnahmen zu berücksichtigen sind.

Höhe und Zusammensetzung der öffentlichen Einnahmen

1. Die Bedeutung der öffentlichen Einnahmen liegt auf der Hand: Ohne Einnahmen können keine Ausgaben getätigt werden. Es gibt ein breites Spektrum öffentlicher Einnahmen. Trotz ihrer Vielfalt und ihrer je nach Land unterschiedlichen Gewichtung sind die öffentlichen Einnahmearten in allen Ländern tendenziell vergleichbar.
2. Die Deklaration von Lima über die Leitlinien der Finanzkontrolle liefert einen Rahmen für die Prüfung von Einnahmen und insbesondere Steuereinnahmen. Inzwischen haben die Organisationen INTOSAI, EUROSAT und IFAC Richtlinien und Prüfungsnormen erarbeitet, diese bieten aber keine ausdrückliche Anleitung für die Prüfung öffentlicher Einnahmen.
3. In dem betrachteten Zeitraum ergaben sich keine wesentlichen Änderungen in der Zusammensetzung der öffentlichen Gesamteinnahmen. Steuern und Sozialabgaben sind die mit Abstand bedeutendsten öffentlichen Einnahmearten.
4. Jede staatliche Ebene verfügt über ihre eigenen Einnahmen. In den meisten Staaten steht den regionalen und kommunalen Gebietskörperschaften ein bestimmter Anteil der Steuereinnahmen zu. Durchschnittlich 85 % der gesamten öffentlichen Einnahmen entfallen auf die zentralstaatliche Ebene.

5. In fast allen Ländern steigt der Anteil der Sozialabgaben an den öffentlichen Gesamteinnahmen, während derjenige der Steuereinnahmen langsam fällt. Die Aufbau- und Ablauforganisation bei der Erhebung der Sozialbeiträge gewinnt daher für die ORKB zunehmend an Bedeutung.

6. Steuervergünstigungen sind insoweit eine Form der Staatsausgaben, als sie zum Wegfall oder der Verzögerung von Steuereinnahmen führen. Zwar sind sie ein wichtiges Instrument, aber nur wenige ORKB sind in der Lage, die sich aus den Steuervergünstigungen ergebenden Mindereinnahmen zu beziffern und/oder deren Wirtschaftlichkeit und Wirksamkeit der Sozialabgaben zu bemessen.

7. In allen EUROSAT-Mitgliedstaaten erhalten die Parlamente entweder gesondert oder als Teil einer Gesamtberichterstattung (über den Haushaltsvollzug) finanzielle Informationen über die Steuereinnahmen. Über nichtfinanzielle Aspekte werden die Parlamente selten unterrichtet.

8. Bei den sonstigen Einnahmen und Zuwendungen (bzw. Zuweisungen) schwankt die Höhe stark von Land zu Land und von Jahr zu Jahr. In vielen EUROSAT-Ländern sind die *sonstigen öffentlichen Einnahmen* im Vergleich zu den Steuereinnahmen in der Regel von geringer Bedeutung und umfassen stark unterschiedliche Einnahmearten.

9. Für regionale Gebietskörperschaften (bzw. Bundesländer) und für die Kommunen stellen „Zuweisungen einer anderen staatlichen Ebene“ einen bedeutenden Anteil ihrer Gesamteinnahmen dar.

Erhebung der öffentlichen Einnahmen

10. In den meisten Ländern haben aufgrund des Einsatzes neuer IT-Verfahren oder Einflüssen der Europäischen Union (bedeutende) Umstrukturierungen in der Aufbauorganisation der Finanzverwaltung und im Besteuerungsverfahren stattgefunden.

11. Etwa die Hälfte der Länder hat eine einheitliche Finanz- und Zollverwaltung.

12. In vielen EUROSAT-Mitgliedstaaten wurden erhebliche Fortschritte bei der elektronischen Abgabe von Steuererklärungen und der Automatisierung des Besteuerungsverfahrens gemacht. Die elektronische Abgabe ist ein klar ersichtlicher Trend.

Prüfungsbezogene Aspekte der öffentlichen Einnahmen

13. Aus den meisten Ländern wurde berichtet, dass das Parlament keinen (unmittelbaren) Einfluss auf die Prüfungspolitik der Finanzverwaltung hat.

14. Zwar haben die meisten Länder elektronischen Zugriff auf einschlägige Daten, jedoch ist die automatisierte Steuerprüfung noch nicht weit verbreitet. Erst eine geringe Anzahl von Ländern hat das Veranlagungsverfahren vollständig automatisiert.

15. Nur die Hälfte der Länder wendet bei der Bestimmung der Häufigkeit von Steuerprüfungen genormte Verfahren an. Die Mehrzahl der EUROSAT-Mitglieder ist bestrebt, Steuerprüfungen in regelmäßigen Zeitabständen durchzuführen, insbesondere bei Steuerpflichtigen, von denen ein hohes Aufkommen zu erwarten ist.

16. In fast allen Ländern erfolgt die Prüfung der Gebühren entweder intern oder extern. Die Prüfung der Gebühren wird in vielen Ländern als regulärer Bestandteil der Tätigkeit der ORKB angesehen. In 17 % der Länder sind die Gebühren jedoch nicht Gegenstand einer entsprechenden Prüfung.

17. Die Art der öffentlichen Einnahmen sowie der Grad der Automatisierung und der internen Kontrolle sind bedeutende Faktoren für die Prüfungsplanung.

18. Die meisten ORKB haben keine ausreichenden Prüfungskapazitäten, um alle Arten von Einnahmen selbst zu prüfen. Die Bedeutung einer soliden Risikoanalyse wird oft betont.

4 Kongressangelegenheiten

Die im vorhergehenden Abschnitt getroffenen Feststellungen und dargestellten Trends werfen eine Reihe von Fragen auf, die von den Delegierten beim VI. EUROSAI-Kongress in Bonn diskutiert werden könnten. Klar ist, dass die Zusammensetzung der öffentlichen Einnahmen im Lauf der Jahre zwar einigermaßen gleich geblieben ist, dass sich aber die ORKB in ihrem Arbeitsumfeld mit ständigem Wandel, mit Innovationen, Modernisierungsinitiativen und politischen Einflüssen konfrontiert sehen. Dies erfordert eine klare Strategie, die Erarbeitung von Anleitungen und die Zusammenarbeit zwischen den ORKB. Deshalb werden folgende Ausgangspunkte für die Diskussion vorgeschlagen:

I. Hauptfragenkreis

- Stehen für Prüfungen im Bereich der Einnahmen bereits ausreichende Normen und Grundlagen zur Verfügung?
- Besteht bezüglich der Deklaration von Lima unter Berücksichtigung der zwischenzeitlichen Entwicklung der Arbeit der ORKB im Bereich der Einnahmen Handlungsbedarf?

II. Hauptfragenkreis

- Besteht die Notwendigkeit, dass die ORKB sich verstärkt der Prüfung der öffentlichen Einnahmen zuwenden?
- Auf welchen Gebieten sollten sie ihre Prüfungskapazität verstärken:
 - Im Bereich bestimmter Steuerarten, z. B. der Umsatzsteuer?
 - Im Bereich der steuerlichen Fördermaßnahmen mit Subventionscharakter?
 - Im Bereich Finanzverwaltung?
 - Auf sonstigen Gebieten?