



# DIE MEHRWERTSTEUERLÜCKE IN DER EU



## BERICHT 2023

CASE - Zentrum für Sozial- und Wirtschaftsforschung  
WIFO - Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung

### KURZFASSUNG

Steuern und  
Zollunion

**EUROPÄISCHE KOMMISSION**

Generaldirektion Steuern und Zollunion  
Direktorat C – Indirekte Steuern und Steuerverwaltung  
Referat C.5 – Wirtschaftliche Analyse und Besteuerung steuerbefreiter Wirtschaftssektoren

E-mail: [TAXUD-UNIT-C5@ec.europa.eu](mailto:TAXUD-UNIT-C5@ec.europa.eu)

*Europäische Kommission  
1049 Brüssel  
Belgien*

**Europe Direct ist ein Dienst, der Ihnen hilft,  
Antworten auf Ihre Fragen zur Europäischen Union  
zu finden.  
Kostenlose Telefonnummer (\*): 00 800 6 7 8 9 10 11**

(\*)\_Die angegebenen Informationen sind kostenlos, ebenso wie die meisten Anrufe (obwohl einige Betreiber, Telefonzellen oder Hotels Ihnen Gebühren für den Anruf in Rechnung stellen können).

## RECHTLICHER HINWEIS

Dieses Dokument wurde für die Europäische Kommission erstellt, spiegelt jedoch nur die Ansichten der Verfasser wider. Die Kommission kann nicht für jegliche Verwendung der darin enthaltenen Informationen verantwortlich gemacht werden.

Weitere Informationen über die Europäische Union finden Sie im Internet (<http://www.europa.eu>).

Luxembourg: Amt für Veröffentlichungen der Europäischen Union , 2023.

---

PDF

ISBN 978-92-68-08458-8

doi 10.2778/107785

KP-02-23-140-DE-N

---

© Europäische Union, 2023



Die Weiterverwendung von Dokumenten der Europäischen Kommission ist durch den Beschluss 2011/833/EU vom 12. Dezember 2011 geregelt (OJ L 330, 14.12.2011, p. 39). Sofern nicht anders angegeben, ist die Weiterverwendung dieses Dokuments unter der Lizenz Creative Commons Attribution 4.0 International ([CC-BY 4.0](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/)) genehmigt. Das heißt, dass die Weiterverwendung gestattet ist, sofern die Quelle angemessen genannt wird und etwaige Änderungen angegeben werden. Die Europäische Kommission haftet nicht für die Folgen, die sich aus der Weiterverwendung dieser Veröffentlichung ergeben.

Dieses Dokument soll zitiert werden als:

Europäische Kommission, CASE, Poniatowski, G., Bonch-Osmolovskiy, M., Śmietanka, A., Sojka, A., Die Mehrwertsteuerlücke in der EU – Zusammenfassung 2023, Amt für Veröffentlichungen der Europäischen Union, Luxemburg, 2023

Für die Nutzung oder Vervielfältigung von Elementen, die nicht Eigentum der Europäischen Union sind, muss unter Umständen direkt von den jeweiligen Rechteinhabern eine Genehmigung eingeholt werden.

# Kurzfassung

Der vorliegende Bericht untersucht die Mehrwertsteuererhebungslücke („MwSt.-Erhebungslücke“) sowie die durch die MwSt.-Politik bedingte Einnahmenlücke auf der Ebene der Europäischen Union und ihrer Mitgliedstaaten. Die im Rahmen dieses Berichts behandelte MwSt.-Erhebungslücke ist ein Maß für die Gesamtnichteinhaltung bei der Mehrwertsteuer. Es handelt sich dabei um die Differenz zwischen den MwSt.-Einnahmen, die im Fall der vollständigen Einhaltung der MwSt.-Zahlungsverpflichtungen erhoben würden (die „MwSt.-Gesamtschuld“), und den tatsächlichen MwSt.-Einnahmen. Die durch die MwSt.-Politik bedingte Einnahmenlücke erfasst die Auswirkungen der Anwendung verschiedener Steuersätze und Steuerbefreiungen. Sie dient als Indikator für die theoretisch möglichen zusätzlichen MwSt.-Einnahmen, die ein Mitgliedstaat erzielen könnte (vorausgesetzt, die Steuervorschriften würden vollständig eingehalten), wenn ein einheitlicher MwSt.-Satz auf die endgültige inländische Verwendung aller Waren und Dienstleistungen durch Haushalte angewandt würde.

Im Folgenden fassen wir den wirtschaftlichen und politischen Hintergrund zusammen und präsentieren die Hauptergebnisse in Bezug auf die MwSt.-Erhebungslücke. Aufgrund erheblicher Veränderungen in den Schätzwerten der letzten beiden Jahre, welche die Zeit der COVID-19-Pandemie umfassen, wurden Fallstudien durchgeführt, um zu erläutern, welche Faktoren diese massiven Veränderungen bei der Einhaltung der Mehrwertsteuerregeln bewirkt haben. Danach werden die Ergebnisse der Analyse der durch die MwSt.-Politik bedingten Einnahmenlücke vorgestellt. Der Bericht schließt mit Hintergrundinformationen zur Studie und ihrer Methodologie sowie einer Bewertung der Verfügbarkeit und Zuverlässigkeit der Daten ab.

## I. Wirtschaftlicher und politischer Hintergrund

Im Jahr 2021 verzeichneten alle 27 EU-Mitgliedstaaten ein Wachstum des Bruttoinlandsprodukts (BIP), hauptsächlich aufgrund der schrittweisen wirtschaftlichen Erholung von der COVID-19-Pandemie und der ergriffenen Maßnahmen zur Begrenzung ihrer Auswirkungen. Insgesamt wuchs die Wirtschaft der EU-27 im Vergleich zu 2020 real um 5,6 Prozent, wobei die stärksten Zuwächse in Irland (15,1 Prozent), Kroatien (13,1 Prozent) und Malta (11,7 Prozent) verzeichnet wurden. Allgemein war die Konjunkturerholung in den Ländern schneller, die aufgrund ihrer hohen Abhängigkeit vom Tourismussektor stärker von der COVID-19-Pandemie betroffen waren. Gleichzeitig war das BIP-Wachstum im Jahr 2021 in den Mitgliedstaaten, in denen die Rezession im Jahr 2020 milder verlief, langsamer.

Die wichtigste Komponente der Mehrwertsteuer-Bemessungsgrundlage, nämlich der private Verbrauch, stieg in der EU-27 nominal um 6,6 Prozent. Diese ungewöhnlich hohe Wachstumsrate ist sowohl auf das niedrige Niveau im Jahr 2020 als auch auf die sich zwischen 2020 und 2021 erheblich veränderten Konsummuster zurückzuführen. Noch stärkeres Wachstum wurde bei den Bruttoanlageinvestitionen (BAI) beobachtet, die im Durchschnitt in nominalen Begriffen in der EU-27 um 12,2 Prozent zunahmen.

Im Jahr 2021 führten mehrere EU-Mitgliedstaaten vorübergehende Änderungen in ihren MwSt.-Systemen ein. Deutschland kehrte im Januar 2021 zu seinem Standardsteuersatz zurück, nachdem die deutsche Regierung ihn im Jahr 2020 vorübergehend gesenkt hatte, um die Wirtschaft während der Pandemie anzukurbeln. Irland setzte gleichfalls eine vorübergehende Senkung der Mehrwertsteuer um,

bevor diese im Februar 2021 wieder auf ihren normalen Satz zurückgeführt wurde. Sektorspezifische Anpassungen waren auch in verschiedenen Ländern verbreitet. Mehrere Länder führten Maßnahmen ein, um hohen Energiekosten entgegenzuwirken. Zypern, Tschechien und Spanien senkten vorübergehend ihre MwSt.-Sätze für den Stromverbrauch. Andere Länder passten die MwSt.-Sätze für Waren und Dienstleistungen an, die mit der COVID-19-Pandemie in Verbindung standen. Zum Beispiel führte Bulgarien einen Null-Prozent-Satz für COVID-19-Impfstoffe und Diagnosegeräte ein; eine Maßnahme, der sich Luxemburg und Österreich anschlossen. Frankreich verlängerte den reduzierten MwSt.-Satz für Masken, Schutzkleidung und Produkte zur persönlichen Hygiene bis zum Ende des Jahres 2021.

## **II. Schätzungen der Mehrwertsteuererhebungslücke sowie der durch die Mehrwertsteuerpolitik bedingte Einnahmелücke – und deren Einflussfaktoren**

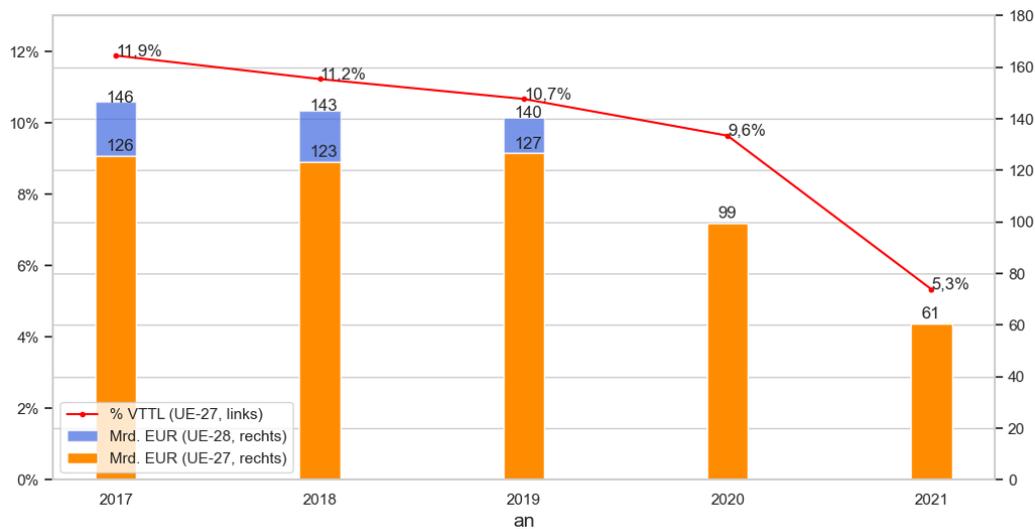
### **Mehrwertsteuererhebungslücke**

Die gesamten MwSt.-Einnahmen und die MwSt.-Schuld der EU-27 stiegen in allen Jahren, mit Ausnahme von 2020, als beide Werte unter das Niveau von 2017 fielen. Im Jahr 2021 erholten sich sowohl die Einnahmen als auch die Schuld und übertrafen die Werte vor der Pandemie. Unter diesen außergewöhnlichen Bedingungen nahm die MwSt.-Erhebungslücke weiter ab. Tatsächlich war die Rate dieses Rückgangs in den letzten beiden Jahren noch schneller: Die MwSt.- Erhebungslücke verringerte sich um 1 Prozentpunkt im Jahr 2020 und um 4,3 Prozentpunkte im Jahr 2021 im Vergleich zum durchschnittlichen Rückgang von 0,6 Prozentpunkten zwischen 2017 und 2019.

Im Jahr 2021 betrug die MwSt.- Erhebungslücke 61 Milliarden Euro oder – in relativen Zahlen – 5,3 Prozent der VTTL (VAT Total Tax Liability; Mehrwertsteuergesamtschuld; s. Abbildung 1). Im Vergleich zu 2020 ging die Lücke um 39 Milliarden Euro oder 4,3 Prozent der VTTL zurück. Diese Schätzungen sind jedoch mit Unsicherheiten behaftet, die auf die (vermutlich) unterschiedliche Behandlung von Aufschüben und die geringere Qualität nationaler Statistiken aufgrund der turbulenten wirtschaftlichen Bedingungen in diesen Jahren zurückzuführen sind.

Auf der Ebene der Mitgliedstaaten zeigte die MwSt.-Erhebungslücke zwischen den Jahren 2020 und 2021 erhebliche Veränderungen, die größer waren als in den Vorjahren. Im Vergleich zu 2020 reichten die Veränderungen von einem Rückgang um 10,7 Prozentpunkte bis zu einem Anstieg um 0,7 Prozentpunkte. Insgesamt erhöhte sich die MwSt.- Erhebungslücke nur in zwei EU-27 Mitgliedstaaten – Dänemark (um 0,7 Prozentpunkte) und Schweden (um 0,2 Prozentpunkte). In 16 Mitgliedstaaten übertraf die jährliche Veränderung in der MwSt.- Erhebungslücke 3 Prozentpunkte. Im Vergleich dazu wurden in den letzten zehn Jahren vergleichbare Veränderungen in der MwSt.-Einhaltungslücke in nicht mehr als acht Mitgliedstaaten beobachtet.

**Abb. 1: Änderungen der MwSt.-Lücke in EU-27 und EU-28 (in Prozent des VTTL und in Mrd. Euro, 2017-2021)<sup>1</sup>**



Quelle: eigene Berechnungen.

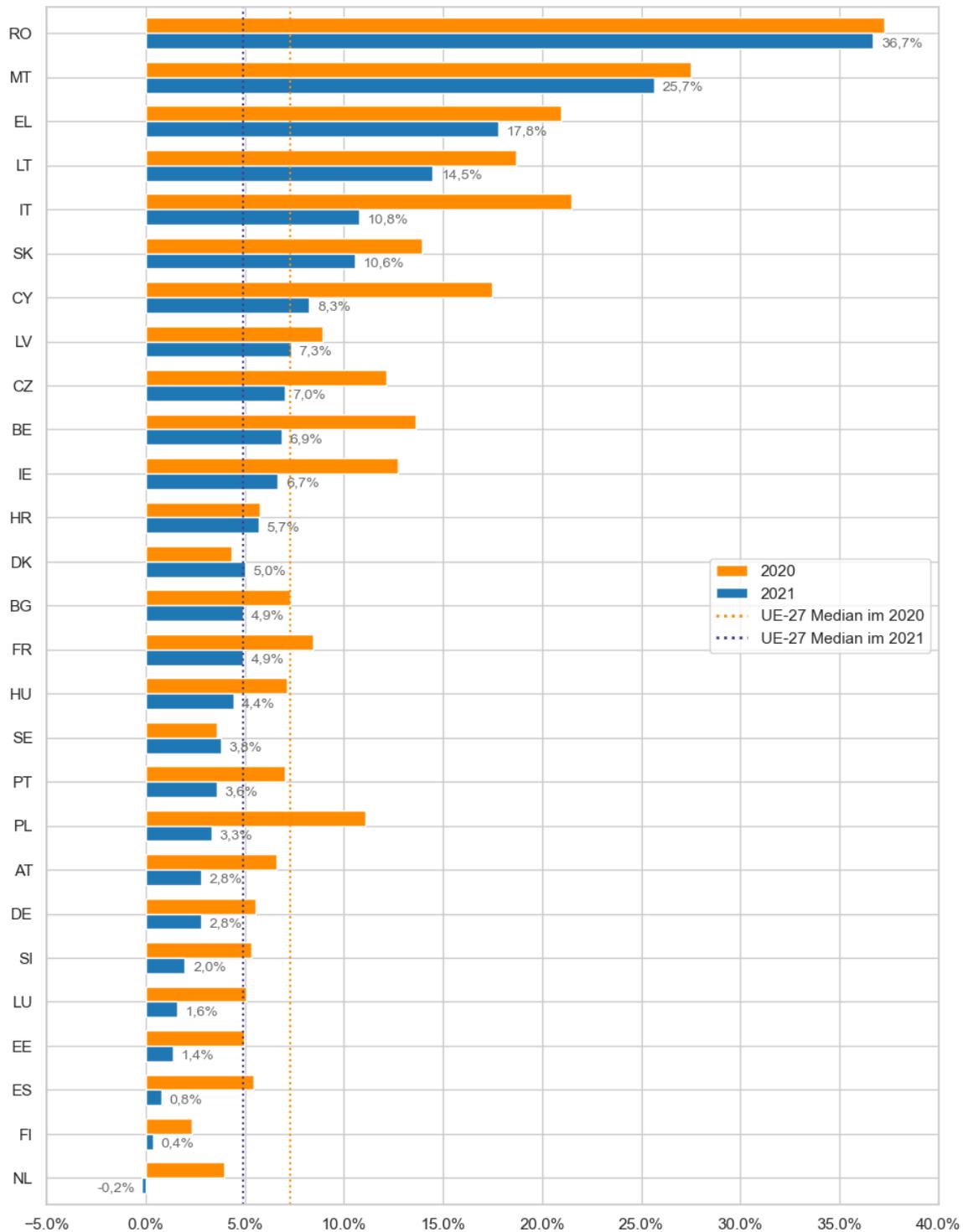
Die größten Rückgänge der MwSt.- Erhebungslücke wurden in Italien (-10,7 Prozentpunkte), Zypern (-9,2 Prozentpunkte), Polen (-7,8 Prozentpunkte), Belgien (-6,7 Prozentpunkte) und Irland (-6,0 Prozentpunkte) verzeichnet. Auf den ersten Blick mögen diese erheblichen Rückgänge in der MwSt.- Erhebungslücke während einer wirtschaftlichen Rezession kontraintuitiv erscheinen. Beispielsweise könnte man theoretisch erwarten, dass schwierige wirtschaftliche Bedingungen die Liquidität von Unternehmen verringern und somit zur Nichteinhaltung bestimmter Verpflichtungen, einschließlich MwSt.-Zahlungsverpflichtungen, führen würden. Dennoch ging die MwSt.- Erhebungslücke zurück, was aller Wahrscheinlichkeit nach mit den Unterstützungsmaßnahmen zusammenhängt, dessen Inanspruchnahme an die Zahlung von Steuern gebunden war und die zudem die Anzahl der Insolvenzen verringerte. Eine weitere Ursache für die beobachtete Änderung der MwSt.-Lücke könnte mit Veränderungen im Verbrauchsverhalten in Richtung von Kategorien und Kanälen zusammenhängen, in denen die Einhaltung der MwSt-Verpflichtungen im Allgemeinen höher ist (z.B. Online-Shopping), und auch mit einem erhöhten Anteil von bargeldlosen Zahlungen.

Für die Mehrheit der Mitgliedstaaten lagen die Schätzungen der MwSt.- Erhebungslücke zwischen 0 und 10 Prozent der VTTL (s. Abbildung 2). Die geringsten MwSt.- Erhebungslücken wurden in den Niederlanden (-0,2 Prozent), Finnland (0,4 Prozent), Spanien (0,8 Prozent) und Estland (1,4 Prozent) beobachtet. Normalerweise sind negative MwSt.-Erhebungslücken nicht möglich; jedoch können negative Schätzwerte in Mitgliedstaaten, in denen die Erhebungslücke bereits sehr gering ist, aufgrund von statistischen und messtechnischen Fehlern auftreten. Auf der anderen Seite der Rangliste stehen Rumänien (36,7 Prozent), Malta (25,7 Prozent), Griechenland (17,8 Prozent) und Litauen (14,5 Prozent). In nominalen Zahlen wurden die größten Lücken für Italien (14,6 Milliarden Euro), Frankreich (9,5 Milliarden Euro) und Rumänien (9,0 Milliarden Euro) geschätzt. Der Median der MwSt.- Erhebungslücke für die EU-27 betrug 4,9 Prozent, was nun näher am arithmetischen Durchschnitt der

<sup>1</sup> Die Ergebnisse ab 2020 werden für die EU-27 angegeben, unter Berücksichtigung des BREXIT im Januar 2020. Im Bericht werden in einigen Abbildungen und Tabellen die Schätzungen bis 2019 für die EU-28 inkl. Großbritannien dargestellt.

EU-27 liegt und auf eine gewisse Annäherung bei der Einhaltung der Mehrwertsteuerregeln zwischen den Mitgliedstaaten hinweist.

**Abb. 2: MwSt.-Lücke nach Mitgliedstaat (in Prozent des VTTL, 2020 vs. 2021)**



Quelle: eigene Berechnungen.

Anmerkung: Die gepunkteten Linien zeigen den Median der MwSt.-Erhebungslücke in der EU-27 in den Jahren 2020 (orange) und 2021 (blau). Die Prozentwerte zeigen die MwSt.- Erhebungslücke in den Jahren 2020 und 2021 in dem jeweiligen Mitgliedstaat an.

## **Einflussfaktoren auf den Rückgang der Mehrwertsteuerlücke – Fallstudien**

Der außergewöhnliche Rückgang der EU-weiten MwSt.- Erhebungslücke um über 65 Milliarden Euro und nahezu 6 Prozentpunkte zwischen 2019 und 2021 erfordert eine tiefgehende Analyse der zugrunde liegenden Faktoren sowie eine sorgfältige Prüfung der Datenquellen und Annahmen. Unsere Analyse zeigt, dass die Schwankungen in der MwSt.- Erhebungslücke zwischen 2019 und 2021 hauptsächlich auf Veränderungen bei den Mehrwertsteuereinnahmen zurückzuführen sind. Die geschätzte VTTL im Jahr 2021 wies fast keine Unterschiede zu ihrem Wert im Jahr 2019 auf, vor dem Ausbruch der COVID-19-Pandemie. Daher können die Veränderungen in der MwSt.- Erhebungslücke auf einen Wandel bei den "erfassten Werten" zurückgeführt werden, statt auf das geschätzte "unerkannte" Einnahmepotenzial.

Die Analyse der Beiträge zeigt, dass zwei Mitgliedstaaten, nämlich Deutschland und Italien, für mehr als 50 Prozent des Rückgangs der EU-weiten MwSt.- Erhebungslücke zwischen 2019 und 2021 verantwortlich sind. Sechs Mitgliedstaaten, darunter Deutschland, Italien, Frankreich, Spanien, die Niederlande und Polen, tragen insgesamt über 80 Prozent des EU-weiten Rückgangs bei. Auffällig ist, dass der Beitrag Italiens, Polens und Spaniens zur EU-weiten Erhebungslücke deutlich über der relativen Größe ihrer Steuerbasis lag. Allerdings scheint es sich bei den Veränderungen in diesen Mitgliedstaaten offensichtlich nicht, um einmalige, unerklärliche Schwankungen zu handeln. Daher scheint der Großteil der Verbesserungen in der Einhaltung der MwSt.- Verpflichtungen fundiert und erklärbar zu sein, obwohl nach wie vor Unsicherheiten in Bezug auf nationale Statistiken und insbesondere die Berechnung der aufgelaufenen Mehrwertsteuereinnahmen während der Jahre der COVID-19-Pandemie bestehen.

Seit 2013, als die EU-weite MwSt.- Erhebungslücke ihren Höchststand erreicht hatte, verringerte sie sich in fast allen Mitgliedstaaten. Trotz dieses recht stabilen und einheitlichen Trends stachen vier Mitgliedstaaten in den letzten Jahren hervor. Lettland, Ungarn, Polen und die Slowakei verzeichneten außergewöhnlich große Verbesserungen bei der Einhaltung der Mehrwertsteuervorschriften, wobei die MwSt.- Erhebungslücken zwischen 2013 und 2021 um mehr als 15 Prozentpunkte zurückgingen. Vor dem steilen Abwärtstrend lagen die Lücken in diesen vier Mitgliedstaaten deutlich über dem EU-Durchschnitt. Jetzt gehören sie jedoch zu den Spitzenreitern der EU. Neben dem geografischen Muster entsprach der Anstieg der Einhaltung der Steuerpflicht in Lettland, Ungarn, Polen und der Slowakei auch der Intensität der Steuerverwaltungsreformen und der Vielfalt der eingeführten Maßnahmen. Der Zuwachs an Steuerehrlichkeit stand ebenfalls im Zusammenhang mit dem positiven wirtschaftlichen Aufschwung.

Im Gegensatz zu diesen EU-Ländern wies Rumänien in den letzten Jahren eine konstant hohe MwSt.- Erhebungslücke auf. Seit dem Jahr 2000, dem ersten Jahr für das die MwSt.- Erhebungslücke erstmals in einer EU-Studie erfasst wurde, lag sie nicht nur kontinuierlich über 30 Prozent des VTTL, sondern war auch permanent wesentlich höher als in jedem anderen Mitgliedstaat. Zwischen 2013 und 2021 schwankte die MwSt.-Lücke zwischen 33,2 Prozent und 39,7 Prozent und blieb trotz günstiger Bedingungen für eine verbesserte Mehrwertsteuereinhaltung auf einem hohen Niveau. Die rumänische Wirtschaft wuchs insgesamt zwischen 2013 und 2021 real um 34 Prozent. Zudem senkte die Regierung die Mehrwertsteuerbelastung erheblich, indem sie den gesetzlichen Normalsatz im Januar 2016 um 4 Prozentpunkte und 2017 um einen weiteren Prozentpunkt reduzierte. Allerdings hatte diese drastische Senkung des Satzes keine nennenswerten Auswirkungen auf die Verringerung der MwSt.-Lücke.

Trotz diesen Gegensätzen gibt es Ähnlichkeiten zwischen Rumänien und der oben genannten Gruppe von Mitgliedstaaten, in denen sich die Einhaltung der Mehrwertsteuervorschriften deutlich verbessert hat. Rumänien ergriff ähnliche Maßnahmen, befand sich in einer ähnlichen makroökonomischen Lage und profitierte von vergleichbaren Faktoren wie die vier zuvor genannten Mitgliedstaaten, wie beispielsweise der Beliebtheit digitaler Zahlungsmethoden und einer ähnlichen Position im Korruptionsindex-Ranking. Ein wesentlicher Unterschied bestand jedoch in der digitalen Meldung von Mehrwertsteuerumsätzen. Im Gegensatz zu Lettland, Ungarn, Polen und der Slowakei waren Mehrwertsteuerzahler in Rumänien bis 2022 nicht dazu verpflichtet, ihre Transaktionsdaten zu melden. Dies dürfte sich wiederum negativ auf die Effektivität der Steuerdurchsetzung ausgewirkt haben. Darüber hinaus gelten Steuerprüfungen in Rumänien im internationalen Vergleich seit langem als ineffizient.<sup>2</sup>

Die nationale Steuerverwaltungsbehörde änderte jedoch kürzlich ihren Arbeitsablauf. Ab 2022 sind große Unternehmen verpflichtet, ihre Steuerinformationen über das neu eingeführte SAF-T-System (Standard Audit File for Tax) zu übermitteln. Das System wurde ab 2023 auch auf mittelständische Unternehmen ausgeweitet und wird ab 2025 auch für kleine Unternehmen eingeführt werden. Erste Schätzungen deuteten darauf hin, dass die MwSt.- Erhebungslücke im Jahr 2022 um 1,5 Prozentpunkte zurückging. Die Wirkung der Einführung dieses Systems dürfte jedoch voraussichtlich erst zu einem späteren Zeitpunkt in vollem Umfang sichtbar werden, wenn die Schätzungen zur Einhaltung der Vorschriften in den kommenden Jahren verfügbar sind.

Ein entscheidender Faktor, der die Entwicklung der EU-weiten MwSt.- Erhebungslücke in den letzten Jahren erklärt, ist die umfassende Veränderung der Mehrwertsteuerbelastung in der größten Volkswirtschaft der EU. Als Reaktion auf die wirtschaftlichen Folgen der COVID-19-Pandemie führte Deutschland Steuerentlastungsmaßnahmen ein, die unter dem Namen „Corona-Steuerhilfegesetz“ bekannt sind. Eine zentrale Maßnahme dieser Gesetzesänderungen war die Senkung der gesetzlichen Mehrwertsteuersätze. Für den Zeitraum vom 1. Juli 2020 bis zum 31. Dezember 2020 wurde der Mehrwertsteuer-Normalsatz von 19 Prozent auf 16 Prozent gesenkt, während der ermäßigte Satz von 7 Prozent auf 5 Prozent reduziert wurde. Zudem wurde die Mehrwertsteuer auf Speisen, die in Restaurants sowie in Betriebskantinen serviert und konsumiert wurden, vorübergehend dem ermäßigten Satz unterworfen, und zwar für ein Jahr, nämlich vom 1. Juli 2020 bis zum 30. Juni 2021. Damit gehörte Deutschland neben Griechenland zu den beiden EU-Mitgliedstaaten mit dem stärksten Rückgang der Mehrwertsteuerbelastung in den Jahren 2020 und 2021. Im Vergleich zu 2019 verringerte sich der effektive Mehrwertsteuersatz im Jahr 2020 um 12,6 Prozent und im Jahr 2021 um 4,4 Prozent. Obwohl diese Analyse keine Möglichkeiten zur Einbeziehung anderer Faktoren bietet, die zu Veränderungen bei der Befolgung der Steuervorschriften in Deutschland und anderen Ländern führten, liefert sie dennoch wichtige Hinweise. Eine Verringerung der Mehrwertsteuerbelastung in Zeiten wirtschaftlicher Belastung dürfte sich aller Wahrscheinlichkeit nach positiv auf die Einhaltung der Vorschriften auswirken und könnte somit die Einnahmeverluste aufgrund der eingeführten Steueranreize teilweise ausgleichen.

Die COVID-19-Pandemie hatte in den Jahren 2020 und 2021 zweifellos erhebliche Auswirkungen auf nahezu alle Wirtschaftszweige. Besonders betroffen waren jedoch das Gastgewerbe und die Tourismusbranche. Diese Auswirkungen waren wahrscheinlich in den sechs Mitgliedstaaten am stärksten spürbar, in denen das Gastgewerbe und der Tourismus den größten Beitrag zum BIP leisten

---

<sup>2</sup> <https://www.elibrary.imf.org/view/journals/002/2016/284/article-A001-en.xml>

und die nach dem Ausbruch der Corona-Pandemie auch den stärksten Rückgang dieses Beitrags verzeichneten. In Griechenland, Spanien, Kroatien, Zypern, Malta und Portugal trugen diese Wirtschaftszweige im Jahr 2019 mehr als 3 Prozent zum BIP bei. Während der Pandemie verringerten sich diese Beiträge um mehr als die Hälfte, nämlich um über 1,5 Prozentpunkte. Infolgedessen sank die Mehrwertsteuer-Bemessungsgrundlage in diesen Mitgliedstaaten stärker als in den anderen EU-Ländern. Der Rückgang der Mehrwertsteuer-Basis (in nominalen Werten) reichte von -6,9 Prozent in Zypern bis zu -12,4 Prozent in Malta. Es scheint, dass die Veränderungen bei der geschätzten Erhebungslücke im Jahr 2020 in den Mitgliedstaaten mit touristischen Regionen vergleichsweise groß waren. Mit anderen Worten, der Beitrag der Tourismusindustrie zum BIP schien stark mit der absoluten Größe der Schwankung der MwSt.-Erhebungslücke im Jahr 2020 zusammenzuhängen.

Die Mitgliedstaaten, in denen die Regierungen vergleichsweise großzügige Unterstützungsmaßnahmen ergriffen haben, konnten die Liquidität im Gastgewerbe und im Tourismussektor besser aufrechterhalten. In Griechenland senkte die Regierung vorübergehend den Mehrwertsteuersatz für eine Vielzahl von Waren und Dienstleistungen, einschließlich des Gastgewerbes, des Tourismus und der Unterhaltungsdienstleistungen, von 24 Prozent auf 13 Prozent. Ebenso senkte Zypern den Satz für Beherbergungs-, Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen von 9 Prozent auf 5 Prozent. Unternehmen, die stark von der Pandemie betroffen waren, erhielten in Zypern, Griechenland und Malta die Möglichkeit, ihre Mehrwertsteuerzahlungen aufzuschieben. Kroatien gestattete die Stundung der Mehrwertsteuer bei der Einfuhr von Waren.

Die Entwicklung der MwSt.-Erhebungslücken im Jahr 2021 zeigt eine eher stabile Verbesserung der Mehrwertsteuereinhaltung in Griechenland, Spanien, Malta und Portugal. In Zypern hatte die Veränderung der Lücke eher einen einmaligen Charakter, während in Kroatien die Lücke im Zeitraum von 2019 bis 2021 stabil blieb. Die unterschiedlichen zeitlichen Merkmale der Änderungen und die jeweilige Richtung dieser Veränderungen lassen keine eindeutigen Schlussfolgerungen zu, hinsichtlich des Zusammenhangs zwischen der Größe des Tourismus- und Gastgewerbes und der MwSt.-Erhebungslücke. Sie könnten jedoch auf einige Ungenauigkeiten bei den geschätzten Veränderungen der MwSt.-Erhebungslücke während einer Phase mit umfangreichen Zahlungsaufschüben und Problemen bei der Erstellung der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen hinweisen. Dieses wird im Bericht in einem eigenen Abschnitt zur Zuverlässigkeit der Daten weiter erörtert.

### **Die durch MwSt.-Politik bedingte Einnahmenlücke**

Die durch die MwSt.-Politik bedingte Einnahmenlücke erfasst die Auswirkungen der Abweichung der Steuergrundlage von der theoretischen und der Anwendung von niedrigeren als den Standard-Mehrwertsteuersätzen auf bestimmte Teile der Steuerbemessungsgrundlage. Im Vergleich zur Mehrwertsteuer-Erhebungslücke blieben die Schätzwerte der durch die MwSt.-Politik bedingte Einnahmenlücke wesentlich stabiler. Für die gesamte EU-27 betrug das durchschnittliche Niveau der durch MwSt.-Politik bedingte Einnahmenlücke im Jahr 2021 etwa 44,9 Prozent des theoretischen Idealaufkommens, was einem Rückgang um 0,3 Prozentpunkte im Vergleich zum Wert von 2020 entspricht. Diese Veränderung resultierte aus dem Rückgang des relativen Werts der unterstellten Mieten und der Verringerung der durch MwSt.-Sätze bedingten Einnahmenlücke. Letztere ist eindeutig eine Folge der Aufhebung der vorübergehend reduzierten Mehrwertsteuersätze für Dienstleistungen in Sektoren, die von der Corona-Pandemie stark betroffen waren. Gleichzeitig nahm die Lücke im Bereich öffentlicher Dienstleistungen weiter zu, was auf höhere Ausgaben für öffentliche Dienste hinweist, hauptsächlich im Gesundheitssektor. Die durch die MwSt.-Politik bedingte Einnahmenlücke betrug 2021

nominell etwa 1 125 Milliarden Euro, was rund 75 Milliarden Euro höher war als 2020, aufgrund einer Ausweitung der Gesamtsteuerbasis, die größtenteils durch die Preissteigerung vorangetrieben wurde.

Von dem durchschnittlichen Wert von 44,9 Prozent im Jahr 2021 können etwa 10,4 Prozentpunkte auf die Anwendung verschiedener ermäßigter und stark ermäßigter Sätze zurückgeführt werden. Die durch MwSt-Befreiungen bedingte Einnahmenlücke, interpretiert als Anteil des entgangenen theoretischen Idealaufkommens aufgrund verschiedener Befreiungen, einschließlich der anhaltenden Befreiung bestimmter Konsumgüter von der Mehrwertsteuer-Bemessungsgrundlage, betrug im Durchschnitt 34,5 Prozent im Jahr 2021. Der Großteil der Mehrwertsteuer-Befreiungslücke resultiert aus Befreiungen für Dienstleistungen, die prinzipiell nicht besteuert werden können, wie die Bereitstellung öffentlicher Güter und unterstellten Mieten (19,8 Prozent bzw. 8 Prozent). Der verbleibende Anteil der durch MwSt-Befreiungen bedingte Einnahmenlücke kann den Finanzdienstleistungen zugeordnet werden (1,4 Prozent), während die behebbare durch MwSt-Befreiungen bedingte Einnahmenlücke im Durchschnitt bei 5,3 Prozent lag.

Die behebbare durch die MwSt-Politik bedingte Einnahmenlücke – eine Kombination aus der durch MwSt-Sätze bedingten, und der behebbaren durch MwSt-Befreiungen bedingten Einnahmenlücke –, war wesentlich geringer als die Summe der nicht behebbaren Komponenten. Im Jahr 2021 betrug sie im Durchschnitt etwa 15,7 Prozent, was etwa 35 Prozent der gesamten durch die MwSt-Politik bedingte Einnahmenlücke ausmachte. Die kombinierte Verringerung der theoretischen Einnahmen aufgrund reduzierter Mehrwertsteuersätze und nicht aufhebbarer Mehrwertsteuerbefreiungen lag leicht über 28 Prozent des VTTL.

Die Mitgliedstaaten mit dem höchsten Wert der durch die MwSt-Politik bedingten Einnahmenlücke im Jahr 2021 waren Spanien (59 Prozent), Italien (56,2 Prozent) und Griechenland (55 Prozent). Die korrigierbare rechtliche Lücke war in Griechenland (26,7 Prozent), Spanien (26,7 Prozent) und Polen (26,1 Prozent) am höchsten. Die relativ hohe gesamte und handhabbare durch die MwSt-Politik bedingte Einnahmenlücke in Spanien kann zurückgeführt werden auf die Anwendung indirekter Steuern außerhalb der Mehrwertsteuer auf den Kanarischen Inseln, in Ceuta und Melilla. Praktisch gesehen wird der entgangene Steuerertrag bei der Mehrwertsteuer teilweise durch die örtlichen Verbrauchsteuern in diesen Regionen kompensiert.

### III. Umfang und Methodologie

Die Mehrwertsteuererhebungslücke erfasst mehr als nur Betrug und Steuerhinterziehung. Sie schließt auch Mehrwertsteuerausfälle ein, die beispielsweise auf Insolvenzen, Konkursen, Verwaltungsfehlern und legaler Steueroptimierung zurückzuführen sind.

Die Eckdaten dieses Berichts sind die jährlichen Schätzungen der MwSt.-Erhebungslücke für die EU und ihre Mitgliedstaaten, die den Zeitraum von 2017 bis 2021 abdecken. Der Bericht enthält außerdem Schätzungen, die sogenannten *Schnellschätzungen*, die mithilfe einer vereinfachten Methodik für das Jahr unmittelbar vor dem Veröffentlichungsdatum erstellt wurden. Diese Schnellschätzungen werden für 20 Mitgliedstaaten präsentiert, bei denen verfügbare Daten eine Schätzung der Änderungen der effektiven Steuersätze ermöglichten. Zudem enthält der Bericht im statistischen Anhang Schätzungen aus 10 vorherigen Ausgaben der Studie, die Anpassungen und Verbesserungen in den Berechnungen für den Zeitraum von 2017 bis 2021 berücksichtigen.

Die durch die MwSt-Politik bedingte Einnahmenlücke werden ebenfalls für denselben Fünfjahreszeitraum dargelegt und aufgeschlüsselt, um den Effekt spezifischer Steuersatzreduktionen und Steuerbefreiungen auf die theoretischen Mehrwertsteuereinnahmeverluste zu isolieren. Zusätzlich werden Schätzungen zur Gesamteffizienz der Steuereinzahlung (C-Effizienz-Verhältnis) vorgelegt und Veränderungen in den jährlichen Mehrwertsteuereinnahmen aufgrund grundlegender Faktoren wie der Steuerbemessungsgrundlage, der Steuersätze und der Einhaltung der Steuervorschriften durch Steuerzahler untersucht.

Neben der Darstellung der MwSt.-Lücken erforscht dieser Bericht auch eingehend deren Ursachen. Der Bericht analysiert die Gründe für den Rückgang der EU-weiten MwSt.-Erhebungslücke zwischen 2019 und 2021. Zusätzlich beinhaltet er vier Fallstudien, die sich bedeutenden Problemfeldern und Mustern in ausgewählten Mitgliedstaaten widmen. Die Analyse fokussiert sich auf vier mittel- und osteuropäische Mitgliedstaaten, die durch die Einführung ähnlicher Maßnahmen in vergleichsweise kurzer Zeit ihre Erhebungslücken erheblich reduzierten. Der Bericht nimmt außerdem speziell Rumänien unter die Lupe, der Mitgliedstaat in dem die geschätzte MwSt.-Erhebungslücke über mehrere Jahre hinweg hoch lag und nahezu unverändert blieb. Neben der Analyse langfristiger Trends untersuchen zwei Fallstudien die Auswirkungen der COVID-19-Pandemie. Dabei wurden Veränderungen in der MwSt.-Erhebungslücke in Deutschland analysiert, wo die Mehrwertsteuerbelastung nach dem Ausbruch der Pandemie drastisch gesenkt wurde. Ebenso wurden die sechs Mitgliedstaaten mit dem größten Anteil des Tourismus- und Gastgewerbes am Bruttoinlandsprodukt (BIP) in den Blick genommen – jene Sektoren, die am stärksten von der Pandemie betroffen waren.

Die Berechnung der MwSt.-Erhebungslücke und der durch die MwSt-Politik bedingte Einnahmenlücke basiert auf einer bereits in früheren Studien gut etablierten Methodik, dem sogenannten sog. „*Top-Down Consumption-Side Approach*“ (übersetzt als „*Top-Down-Ansatz auf der Verbrauchsseite*“). Dieser Ansatz zeichnet sich durch vergleichsweise geringe Datenanforderungen aus und ist daher eine der am häufigsten verwendeten Methoden, die in vielen Ländern angewendet werden kann, sofern aktuelle und genaue volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen verfügbar sind. Die Vorteile der Methode umfassen ihre Einfachheit, die Möglichkeit einer Standardisierung in den Mitgliedstaaten sowie die Genauigkeit bei der Ermittlung der Gesamtgröße der Lücke. Der Ansatz wird verwendet, um die Gesamtsteuerschuld der Mehrwertsteuer VTTL herzuleiten, also das theoretische

Mehrwertsteueraufkommen in einer hypothetischen Situation vollständiger Steuereinhaltung, für den im Rahmen der Studie erfassten Zeitraum.

Um die relativen Auswirkungen von ermäßigten Steuersätzen und Steuerbefreiungen auf die Einnahmeverluste zu bewerten, wird die tatsächliche Steuerschuld gemäß dem Steuergesetz mit den potenziellen Einnahmen verglichen, die in einem Mehrwertsteuersystem mit einem einheitlichen Steuersatz und einer möglichst umfassenden Bemessungsgrundlage erzielt werden könnten. Dieser Referenzwert, auch als „*theoretisches Idealaufkommen*“ bezeichnet, basiert auf der Annahme, dass der Mehrwertsteuer-Normalsatz auf den gesamten Endverbrauch sowie auf Investitionen privater Haushalte, des Staates und gemeinnütziger Organisationen ohne Gewinnerzielungsabsicht erhoben würde. Die Differenz zwischen diesem theoretischen Idealaufkommen und der Gesamtsteuerschuld der Mehrwertsteuer VTTL entspricht der durch die MwSt-Politik bedingten Einnahmenlücke. Diese durch die MwSt-Politik bedingte Einnahmenlücke umfasst daher eine breite Palette von Steuerbefreiungen, Ausschlüssen aus der Steuergrundlage, und bevorzugter Behandlungen (von bestimmten Waren und Dienstleistungen). Viele dieser Maßnahmen könnten als Steuerausgaben betrachtet werden. Andere werden auf Waren und Dienstleistungen angewandt, die schwer zu besteuern sind, sei es, weil sie nicht zu Marktpreisen angeboten werden (wie öffentliche Dienstleistungen), weil es schwierig ist, die Steuerbemessungsgrundlage zu definieren (wie bei Finanz- und Versicherungsdienstleistungen), oder weil die Bestimmung des Lieferortes (wie bei internationalem Transport) aufwendig ist. Im Gegensatz zu der MwSt.-Erhebungslücke (bei der Anwendung des Top-Down-Ansatz auf der Verbrauchsseite), kann die durch die MwSt-Politik bedingte Einnahmenlücke aufgeschlüsselt werden, um die Auswirkungen verschiedener Arten von Vergünstigungen zu untersuchen oder um festzustellen, wie sie sich diese bevorzugte Behandlung von bestimmten Waren und Dienstleistungen auf bestimmte Teile der Steuerbemessungsgrundlage auswirkt.

Die wichtigsten Datenquellen zur Berechnung der MwSt.-Erhebungslücke sowie der durch die MwSt-Politik bedingten Einnahmenlücke sind die Aufkommens- und Verwendungstabellen der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung. Die Daten zur Schätzung der Modellparameter für das Jahr 2021 wurden aus einer speziellen Erhebung in Zusammenarbeit mit Steuerverwaltungen und nationalen statistischen Ämtern bezogen. In den anderen Jahren bildeten die kürzlich abgeschafften Eigenmitteleinreichungen die Hauptinformationsquelle für die Steuervorschriften und die Struktur der Steuerbemessungsgrundlage.

## IV. Datenverfügbarkeit und -zuverlässigkeit

Der größte Risikofaktor für die vorliegende Studie und ihre zukünftige Fortsetzung hängt mit der Verfügbarkeit der für die Berechnung der Modellparameter der VTTL erforderlichen Daten zusammen. Wie in EC/CASE (2022) erläutert wurde, ging man davon aus, dass in diesem Untersuchungsjahr insgesamt weniger als 50 Prozent der Informationen, die zuvor aus der 'Own Resource Submission' (ORS) gewonnen wurden (der Begriff 'ORS' bezieht sich auf die Bereitstellung von Informationen und Daten durch EU-Mitgliedstaaten im Zusammenhang mit den Eigenmitteln der Europäischen Union), für die Berechnung der VTTL im Jahr 2021 zur Verfügung stehen würden. Außerdem wurde erwartet, dass die Verfügbarkeit von Informationen in den einzelnen Mitgliedstaaten stark variieren würde.

Zusätzlich zu der Knappheit an detaillierten und zeitnahen Informationen, die für die Berechnung der Modellparameter erforderlich sind, wurden Verzögerungen und Ungenauigkeiten bei den Daten der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen erwartet, die durch die COVID-19-Pandemie verursacht wurden. Abgesehen von den Unsicherheiten im Zusammenhang mit der Verfügbarkeit, Aktualität und Detailtiefe der Informationen, könnte die Genauigkeit der Schätzungen der MwSt.-Lücke auch stark vom Inhalt der vorliegenden Informationen und der Datenqualität beeinflusst werden. Es ist jedoch zu beachten, dass die Qualität der aggregierten Daten, die für die Berechnungen verwendet werden, nicht in vollem Umfang kontrolliert werden kann.

Die vorliegende Studie bestätigte die Vorhersagen früherer Analysen. Etwa 60 Prozent der Gesamtinformationen, die zuvor zu der Schätzung der Modellparameter verwendet wurden, waren dem Forschungsteam zur Verfügung gestellt worden. Die Informationen, die für die Schätzung der entscheidenden Parameter erforderlich waren, waren für über 80 Prozent der Mitgliedstaaten ausreichend detailliert und aktuell. Insgesamt verringerte sich die Zahl der Mitgliedstaaten, für die eine geringe Schätzgenauigkeit angenommen wurde, von zwei auf einen, dank der Bereitstellung neuer Verwendungstabellen für Malta. Die Zahl der Mitgliedstaaten, denen eine mäßige Schätzgenauigkeit zugeschrieben wurde, stieg von vier auf acht.

Diese Ergebnisse zeigen, dass die Genauigkeit der Schätzungen nicht drastisch beeinträchtigt wurde und dass die Fortführung des Top-Down-Ansatzes nach wie vor die einzige Methode ist, die für alle Mitgliedstaaten angewandt werden kann. Austausche mit den Finanzbehörden in den Mitgliedstaaten haben gezeigt, dass die große Mehrheit der Mitgliedstaaten weiterhin relevante Daten erhebt und in der Lage ist, diese zu teilen. In diesen Mitgliedstaaten wird die Genauigkeit der Schätzungen erhalten bleiben. Allerdings gibt es auch Mitgliedstaaten, die in dieser Ausgabe der Studie die für die Schätzungen erforderlichen Informationen nicht teilen konnten und möglicherweise auch in den kommenden Jahren nicht teilen werden können. Für diese Mitgliedstaaten wird die Schätzgenauigkeit im Laufe der Zeit allmählich abnehmen. Für etwa fünf Mitgliedstaaten besteht die Befürchtung, dass die Zuverlässigkeit der Schätzungen abnehmen könnte, falls die Datenverfügbarkeit sich nicht verbessert.

## DIE EU KONTAKTIEREN

### Persönlich

In der Europäischen Union gibt es hunderte von Europe-Direct-Infozentren. Unter der folgenden Adresse finden Sie ein Zentrum in Ihrer Nähe:

[https://europa.eu/european-union/contact\\_de](https://europa.eu/european-union/contact_de)

### Am Telefon oder per E-Mail

Europe Direct beantwortet Ihre Fragen zur Europäischen Union. Sie erreichen diesen Service:

- unter der kostenlosen Nummer: 00 800 6 7 8 9 10 11  
(bestimmte Anbieter berechnen für diesen Anruf womöglich Gebühren),
- unter der folgenden Standardnummer: +32 22999696 oder
- per E-Mail auf: [https://european-union.europa.eu/contact-eu\\_de](https://european-union.europa.eu/contact-eu_de)

## SO FINDEN SIE INFORMATIONEN ZUR EU

### Online

Informationen zur Europäischen Union sind auf der Europa-Website in allen Amtssprachen der EU unter folgender Adresse verfügbar: [https://europa.eu/european-union/index\\_de](https://europa.eu/european-union/index_de)

### Veröffentlichungen der EU

Kostenlose sowie kostenpflichtige Veröffentlichungen der EU können Sie auf der folgenden Website herunterladen:

<https://publications.europa.eu/en/publications>.

Wenn Sie mehrere Exemplare bestellen möchten, wenden Sie sich bitte an Europe Direct oder das Infozentrum in Ihrer Nähe (siehe [https://europa.eu/european-union/contact\\_de](https://europa.eu/european-union/contact_de)).

### EU-Recht und damit verwandte Dokumente

Zugang zu rechtlichen Informationen aus der EU, einschließlich des gesamten EU-Rechts seit 1952 in allen offiziellen Sprachfassungen, erhalten Sie über EUR Lex unter:

<http://eur-lex.europa.eu>

### Offene Daten der EU

Das Offen Datenportal der EU (<http://data.europa.eu/euodp/de>) bietet Zugang zu Datensätzen der EU. Die Daten können kostenlos heruntergeladen und sowohl für gewerbliche als auch für nicht gewerbliche Zwecke genutzt werden.



Amt für Veröffentlichungen  
der Europäischen Union

DOI 10.2778/107785  
ISBN 978-92-68-08458-8