ÖFFENTLICHE FINANZEN UND STEUERN

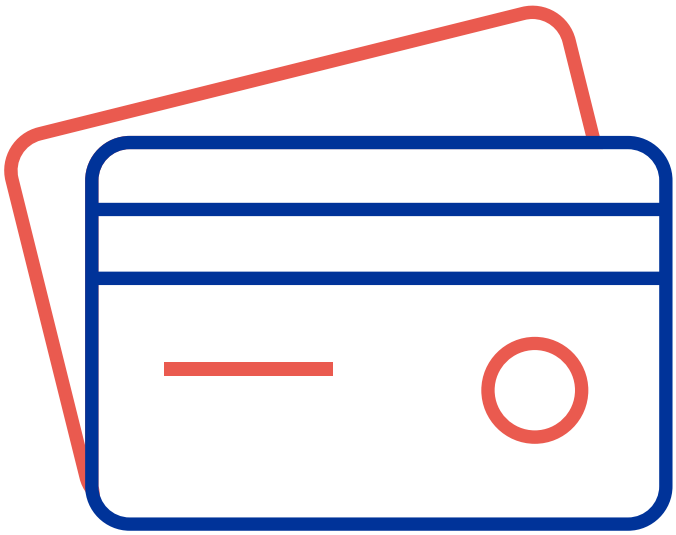
Wirksamkeitsprüfung der Betrugsbekämpfung bei der Verrechnungssteuer

Eidgenössische Steuerverwaltung

EFK-24531

VERSION INKL. STELLUNGNAHMEN

30.04.2025



EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE
CONTRÔLE FÉDÉRAL DES FINANCES
CONTROLLO FEDERALE DELLE FINANZE
CONTROLLA FEDERALA DA FINANZAS
SWISS FEDERAL AUDIT OFFICE

DOKUMENTINFORMATION

BESTELLADRESSE ADRESSE DE COMMANDE INDIRIZZO DI ORDINAZIONE ORDERING ADDRESS	Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK) Monbijoustrasse 45 3003 Bern Schweiz
BESTELLNUMMER NUMÉRO DE COMMANDE NUMERO DI ORDINAZIONE ORDERING NUMBER	605.24531
ZUSÄTZLICHE INFORMATIONEN COMPLÉMENT D'INFORMATIONS INFORMAZIONI COMPLEMENTARI ADDITIONAL INFORMATION	www.efk.admin.ch info@efk.admin.ch + 41 58 463 11 11
ABDRUCK REPRODUCTION RIPRODUZIONE REPRINT	Gestattet (mit Quellenvermerk) Autorisée (merci de mentionner la source) Autorizzata (indicare la fonte) Authorized (please mention source)

PRIORITÄTEN DER EMPFEHLUNGEN

Die Eidgenössische Finanzkontrolle priorisiert ihre Empfehlungen auf der Grundlage definierter Risiken: 1 = hoch, 2 = mittel, 3 = gering.
Als Risiken gelten beispielsweise unrentable Projekte, Verstösse gegen die Legalität oder Ordnungsmässigkeit, Haftungsfälle oder Reputationsschäden. Damit werden die Auswirkungen und die Wahrscheinlichkeit des Eintretens beurteilt. Diese Beurteilung richtet sich nach dem konkreten Prüfungsgegenstand (relativ) und nicht nach der Relevanz für die Bundesverwaltung als Ganzes (absolut).

INHALTSVERZEICHNIS

Das Wesentliche in Kürze **4**

L'essentiel en bref **5**

L'essenziale in breve **6**

Key facts **7**

1 Auftrag und Vorgehen **9**

1.1 Ausgangslage 9

1.2 Prüfungsziel und-fragen 10

1.3 Prüfungsumfang und-grundsätze 10

1.4 Unterlagen und Auskunftserteilung 11

1.5 Schlussbesprechung 11

2 Risikoanalyse für Prüfungen vor Ort nicht systematisch evaluiert **12**

3 Physische Einreichung der Formulare verhindert Effizienzgewinne **14**

4 Erfolgreiche Strafverfolgung **17**

Anhang 1 – Rechtsgrundlagen 18

Anhang 2 – Abkürzungen 19

PRÜFUNG

Wirksamkeitsprüfung der Betrugsbekämpfung bei der Verrechnungssteuer

Eidgenössische Steuerverwaltung

DAS WESENTLICHE IN KÜRZE

Die Verrechnungssteuer soll die Steuerhinterziehung eindämmen. Wenn die Voraussetzungen erfüllt sind, ist eine Rückerstattung möglich. Bei Personen, die im Ausland ansässig sind, kann je nach Doppelbesteuerungsabkommen ein nicht rückerstattungsfähiger Anteil stehen bleiben. Um der Abgabepflicht der Verrechnungssteuer nachzukommen, gibt es zwei Möglichkeiten: Zum einen mittels Entrichtung, d. h. Zahlung mit anschliessender Rückerstattung durch die Eidg. Steuerverwaltung (ESTV). Zum anderen lediglich über eine Meldung, die von der ESTV bewilligt werden muss. Der Grossteil der Verrechnungssteuer wird heute über das Meldeverfahren und somit ohne Geldfluss abgewickelt. Die Einnahmen aus der Verrechnungssteuer betrugen 2023 6,4 Milliarden Franken.

Die Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK) prüfte die Wirksamkeit der Bekämpfung von Betrug und Unregelmässigkeiten. Dabei erkannte sie Weiterentwicklungspotenziale bei der Risikoanalyse für Kontrollen vor Ort. Die physische und digitale Einreichung der Formulare führt zu Ineffizienzen. Eine zunehmende Digitalisierung ist anzustreben.

Risikokriterien für Prüfungen vor Ort: Wirkung wird nicht evaluiert

Jährlich erstellt die Abteilung Externe Prüfung der «Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben» (HA DVS) eine Risikoanalyse. Dabei definieren und gewichten Expertinnen und Experten der ESTV Risikokriterien, anhand derer Unternehmen für eine Kontrolle vor Ort ausgewählt werden. Eine systematische Evaluation der Wirkung der einzelnen Risikokriterien und ihrer Gewichtung findet zurzeit nicht statt. Die ESTV sollte evaluieren, welche Risikokriterien zu besonders vielen Feststellungen geführt haben und welche Risikokriterien es ihr erlauben, die Trefferquote zu optimieren. Die Risikoanalyse basiert zurzeit lediglich auf intern vorhandenen Daten. Der ESTV ist es gesetzlich nicht erlaubt, Daten für ein Profiling aus externen Quellen zu nutzen.

Die Anzahl digital eingereichter Formulare ist gering

Bereits heute prüfen die Abteilungen Erhebung und Rückerstattung die Formulare in einem automatisierten Verfahren. Sie tun dies zu 40 resp. 60 Prozent. Die Formulare für die Meldung oder Rückforderung müssen teilweise noch in Papierform eingereicht werden. Die Zahl der digital eingereichten Formulare ist mit 10 Prozent bei der Abteilung Erhebung und 60 Prozent bei der Abteilung Rückerstattung noch gering. Eine Pflicht zur digitalen Einreichung existiert nicht. Dies behindert schnellere Effizienzgewinne.

Eine erfolgreiche Strafverfolgung

Die Zahl der Einsprachen auf Entscheide der Abteilungen Erhebung, Rückerstattung und Externe Prüfung ist überschaubar. Die Abteilung Recht betreut die entsprechenden Justizverfahren. Die Entscheide der Gerichte sind in der Regel zu Gunsten der ESTV.

Die HA DVS hat klare Kriterien definiert, bei welchen die Abteilungen Erhebung, Rückerstattung und Externe Prüfung eine Meldung an die Abteilung Strafsachen und Untersuchungen erstatten müssen. Die Fachabteilungen können jederzeit weitere Meldungen einreichen. Übertretungen können mit Bussen bis zum dreifachen Betrag der hinterzogenen Steuer geahndet werden, Vergehen sowie Verbrechen mit Freiheits- oder Geldstrafen. Insbesondere mit den Bussen und Geldstrafen stehen effektive Sanktionsinstrumente zur Verfügung, welche die ESTV konsequent anwendet.

AUDIT

Audit portant sur l'efficacité de la lutte contre la fraude dans le domaine de l'impôt anticipé

Administration fédérale des contributions

L'ESSENTIEL EN BREF

L'impôt anticipé a pour but d'endiguer la soustraction d'impôt. Si les conditions requises sont réunies, il est remboursé au contribuable. Pour les personnes domiciliées à l'étranger, il arrive, suivant les dispositions de la convention contre les doubles impositions qui s'applique, qu'une partie de l'impôt ne soit pas remboursée. Pour acquitter l'impôt anticipé, les contribuables ont le choix entre deux options : ils peuvent soit le payer puis se le faire rembourser par l'Administration fédérale des contributions (AFC), soit le déclarer simplement dans le cadre d'une procédure devant être approuvée par l'AFC. De nos jours, l'impôt anticipé est réglé en grande partie au moyen de la procédure de déclaration, c'est-à-dire sans flux financiers. En 2023, les recettes de l'impôt anticipé se sont élevées à 6,4 milliards de francs.

Dans le cadre d'un audit, le Contrôle fédéral des finances (CDF) a évalué l'efficacité de la lutte contre la fraude et les irrégularités. Il a identifié des points qui pourraient être améliorés dans l'analyse des risques établie en vue des contrôles sur place. La possibilité de remettre les formulaires soit en ligne soit au format papier nuit à l'efficacité des processus. La numérisation devrait être encouragée autant que possible.

Nécessité d'évaluer l'efficacité des critères de risque applicables aux contrôles sur place

Chaque année, la division Contrôle externe de la Division principale de l'impôt fédéral direct, de l'impôt anticipé, des droits de timbre (DP DAT) procède à une analyse des risques. À cet effet, des experts de l'AFC définissent et pondèrent des critères de risque sur la base desquels des entreprises sont sélectionnées pour un contrôle sur place. Actuellement, l'AFC n'évalue pas systématiquement l'efficacité des différents critères de risque et leur pondération. Or, elle devrait chercher à déterminer quels critères ont conduit à un nombre particulièrement élevé de constatations et quels critères lui permettraient d'obtenir de meilleurs résultats. Son analyse des risques se fonde pour le moment uniquement sur des données internes, car la loi ne l'autorise pas à utiliser des données de sources externes pour un profilage.

Faible proportion de formulaires remis en ligne

À ce jour, les divisions Perception et Remboursement vérifient déjà les formulaires au moyen d'une procédure automatisée. Elles y ont recours dans respectivement 40 % et 60 % des cas. Certains formulaires de déclaration et de remboursement doivent encore être remis au format papier. La proportion de formulaires déposés par voie électronique (10 % pour la division Perception et 60 % pour la division Remboursement) est faible. Faute d'obligation de dépôt en ligne, les gains d'efficacité ne sont pas aussi rapides qu'on pourrait l'espérer.

Taux de réussite élevé des poursuites pénales

Le nombre de réclamations contre des décisions des divisions Perception, Remboursement et Contrôle externe est raisonnable. C'est à la division Droit qu'il revient de suivre les procédures judiciaires. Le plus souvent, les juges tranchent en faveur de l'AFC.

Les divisions Perception, Remboursement et Contrôle externe sont tenues de signaler à la division Affaires pénales et enquêtes les cas répondant à des critères clairement définis par la DP DAT. Elles peuvent aussi à tout moment signaler d'autres cas ne remplissant pas ces critères. Les contraventions peuvent être sanctionnées par des amendes allant jusqu'au triple du montant d'impôt soustrait, et les délits et crimes, par des peines privatives de liberté ou des peines pécuniaires. Les amendes et les peines pécuniaires constituent des instruments de sanction particulièrement efficaces.

VERIFICA

Verifica dell'efficacia della lotta contro la frode in ambito di imposta preventiva

Amministrazione federale delle contribuzioni

L'ESSENZIALE IN BREVE

L'imposta preventiva ha lo scopo di limitare la sottrazione d'imposta. Se le condizioni sono soddisfatte, è possibile chiederne il rimborso. Nel caso delle persone domiciliate all'estero, una quota può non essere rimborsabile. Ciò dipende dalla convenzione per evitare la doppia imposizione conclusa. Esistono due possibilità per adempiere all'obbligo di pagare l'imposta preventiva: tramite il versamento, ossia il pagamento dell'imposta con successivo rimborso da parte dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), oppure tramite una semplice notifica che deve essere autorizzata dall'AFC. Oggigiorno gran parte dell'imposta preventiva è gestita attraverso la procedura di notifica e quindi senza flusso di denaro. Nel 2023 le entrate provenienti dall'imposta preventiva hanno raggiunto i 6,4 miliardi di franchi.

Il Controllo federale delle finanze (CDF) ha verificato l'efficacia della lotta contro la frode e le irregolarità. In tale contesto ha individuato potenziali di sviluppo nell'ambito delle analisi dei rischi per i controlli in loco. La presentazione per scritto e per via elettronica dei moduli comporta inefficienze. È necessario rafforzare ulteriormente la digitalizzazione.

Criteri di rischio per i controlli in loco: l'efficacia non è valutata

Ogni anno la divisione Controllo esterno (divisione principale Imposta federale diretta, imposta preventiva, tasse di bollo) effettua un'analisi dei rischi. A tal fine, gli esperti dell'AFC definiscono e ponderano i criteri di rischio in base ai quali vengono selezionate le imprese da sottoporre a un controllo in loco. Attualmente non viene effettuata una valutazione sistematica sull'efficacia dei singoli criteri di rischio e della loro ponderazione. L'AFC dovrebbe valutare quali criteri di rischio hanno condotto a un numero particolarmente elevato di constatazioni e quali criteri permettono di ottimizzare la quota dei risultati. Al momento l'analisi dei rischi si fonda esclusivamente sui dati interni disponibili. Per legge, all'AFC non è consentito utilizzare dati provenienti da fonti esterne per attività di profilazione.

Il numero di moduli trasmessi in formato digitale è esiguo

Già oggi la divisione Riscossione e la divisione Rimborso esaminano i moduli tramite una procedura automatizzata: ciò avviene rispettivamente nel 40 e nel 60 per cento dei casi. I moduli per la notifica o il rimborso devono ancora essere presentati in parte in formato cartaceo. Il numero di moduli trasmessi in formato digitale è ancora esiguo: nella divisione Riscossione rappresenta il 10 per cento, mentre nella divisione Rimborso raggiunge il 60 per cento. Non esiste un obbligo di trasmettere i moduli in formato digitale, il che ostacola un rapido aumento dell'efficienza.

Azioni penali efficaci

Il numero di reclami contro le decisioni prese dalle divisioni Riscossione, Rimborso e Controllo esterno è limitato. La divisione Diritto si occupa dei relativi procedimenti giudiziari. Le decisioni dei tribunali sono di norma a favore dell'AFC.

La divisione principale Imposta federale diretta, imposta preventiva, tasse di bollo ha definito criteri chiari che stabiliscono in quali casi le divisioni Riscossione, Rimborso e Controllo esterno sono tenute a effettuare una segnalazione alla divisione Affari penali e inchieste. Le divisioni specialistiche possono effettuare ulteriori segnalazioni in qualsiasi momento. Le contravvenzioni possono essere punite con una multa fino al triplo dell'imposta sottratta, mentre i crimini e i delitti con una pena detentiva o pecuniaria. In particolare le multe e le pene pecuniarie costituiscono strumenti sanzionatori efficaci contro la frode in ambito di imposta preventiva.

AUDIT

Audit of the effectiveness of the fight against withholding tax fraud

Federal Tax Administration

KEY FACTS

Withholding tax is intended to curb tax evasion. If the conditions are met, a refund is possible. In the case of individuals resident abroad, a non-refundable portion may remain, depending on the relevant double taxation agreement There are two ways to fulfil the obligation to pay withholding tax. Firstly, by means of payment, i.e. payment with subsequent refund by the Federal Tax Administration (FTA). Secondly, simply by means of a notification, which must be authorised by the FTA. The majority of withholding tax is currently processed via the notification procedure and therefore without a cash flow. In 2023, receipts from withholding tax totalled CHF 6.4 billion.

The Swiss Federal Audit Office (SFAO) audited the effectiveness of the fight against fraud and irregularities. It recognised potential for further development in the risk analysis for on-site checks. The physical and digital submission of forms leads to inefficiencies. Efforts should be made to increase digitalisation.

Risk criteria for on-site audits: impact is not evaluated

Every year, the External Audit Division of the Main Division for Federal Direct Tax, Anticipatory Tax and Stamp Duty (DAS Main Division) prepares a risk analysis. Experts from the FTA define and prioritise risk criteria on the basis of which companies are selected for an on-site check. There is currently no systematic evaluation of the impact of the individual risk criteria and their weighting. The FTA should evaluate which risk criteria have led to a particularly high number of findings and which risk criteria allow it to maximise the success rate. The risk analysis is currently only based on internally available data. The FTA is not legally permitted to use data from external sources for profiling.

The number of forms submitted digitally is low

The Collection and Refund Divisions already check the forms in an automated process. They do this in 40% and 60% of cases respectively. Some of the notification and refund forms still have to be submitted in paper form. The number of digitally submitted forms is still low at 10% for the Collection Division and 60% for the Refund Division. There is no obligation to submit forms digitally. This hinders more rapid efficiency gains.

Successful prosecution

The number of appeals against decisions made by the Collection, Refund and External Audit Divisions is moderate. The Legal Division handles the corresponding legal proceedings. The courts generally rule in favour of the FTA.

The DAS Main Division defined clear criteria for which the Collection, Refund and External Audit Divisions must submit a notification to the Penal Affairs and Investigations Division. The specialist divisions can submit further notifications at any time. Infringements can be punished with fines of up to three times the amount of the tax evaded, while misdemeanors and felonies can be punished with imprisonment or fines. Fines and financial penalties are particularly effective sanctions.

GENERELLE STELLUNGNAHME DER EIDGENÖSSISCHEN STEUERVERWALTUNG

Mit den Beurteilungen im vorliegenden Bericht und den daraus resultierenden Empfehlungen zur Risikoanalyse sind wir einverstanden. Die ESTV bedankt sich für die gute Zusammenarbeit.

1 AUFTRAG UND VORGEHEN

1.1 Ausgangslage

Die Verrechnungssteuer ist eine vom Bund seit 1944 an der Quelle erhobene Steuer. Das bedeutet, dass die Steuer nicht vom Empfänger der steuerbaren Einkünfte, sondern von dessen Schuldner, z. B. der Bank, zu entrichten ist. Der Steuerabzug erfolgt auf dem Ertrag des beweglichen Kapitalvermögens (insbesondere auf Zinsen und Dividenden), auf Gewinnen aus Geldspielen im Sinne des Geldspielgesetzes, auf Gewinnen aus Lotterien und Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung sowie auf bestimmten Versicherungsleistungen[1]. Der Steuersatz beträgt anteilig an der steuerbaren Leistung

- 35 Prozent auf beweglichen Kapitalerträgen und Gewinnen aus Geldspielen sowie aus gewissen Lotterien und Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung,
- 15 Prozent auf Leibrenten und Pensionen,
- 8 Prozent auf sonstigen Versicherungsleistungen.

Die Verrechnungssteuer ist eine Sicherungssteuer und bezweckt die Eindämmung der Steuerhinterziehung. Die Steuerpflichtigen sollen veranlasst werden, die Einkünfte und Vermögenserträge sowie das Vermögen, auf dem die steuerbaren Gewinne erzielt wurden, anzugeben.

Natürliche Personen in der Schweiz erhalten gemäss nachfolgender Abbildung die Steuer von der kantonalen Steuerbehörde rückerstattet, wenn sie ihre Einkünfte ordnungsgemäss in der Steuererklärung deklarieren.

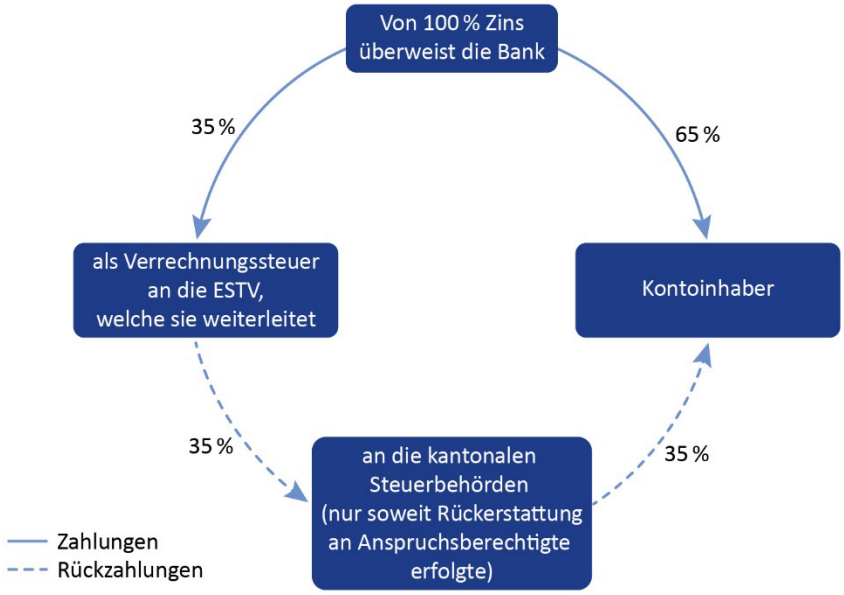


Abbildung 1 Verrechnungssteuermechanismus, Quelle: ESTV

Juristische Personen müssen bei der ESTV einen Rückerstattungsantrag einreichen. Gleiches gilt für die im Ausland ansässigen Leistungsempfangenden, sofern ihr Land mit der Schweiz ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat. Liegt ein solches vor, kann je nach Ausgestaltung des Abkommens Anspruch auf die ganze oder teilweise Rückerstattung bestehen. Rückerstattungsberechtigte müssen den Antrag auf die Rückerstattung der Verrechnungssteuer innert drei Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die steuerbare Leistung fällig geworden ist, stellen. Eine tatsächliche Steuerlast stellt die Verrechnungssteuer nur für diejenigen dar, die sie nicht (vollständig) zurückfordern können. Die Fiskaleinnahmen aus der Verrechnungssteuer betrugen 2023 gemäss Jahresrechnung des Bundes 6,4 Milliarden Franken.

[1] Grundlage der Verrechnungssteuer ist Art. 132 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft.

Der Begriff «Betrug» im Bereich der Verrechnungssteuer rückte 2018 durch die Berichterstattung eines Kollektivs investigativer Journalistinnen und Journalisten in den Fokus der Öffentlichkeit[2]. Sie berichteten über Steuerschäden in Milliardenhöhe durch Cum-Ex oder Cum-Cum-Geschäfte. Cum-Ex-Geschäfte bezwecken eine doppelte oder mehrfache Rückerstattung der einmalig bezahlten Steuer, während Cum-Cum-Geschäfte verhindern sollen, dass überhaupt eine Steuer entrichtet werden muss. Die ESTV ergriff bereits 2008 Massnahmen und veröffentlichte das Kreisschreiben Nr. 21 zum Thema «Belege für die Rückerstattung der Verrechnungssteuer bei Ertragsgutschriften ausländischer Banken».

Damit von Betrug im Sinn des Verwaltungsstrafrechts (VStR) gesprochen werden kann, muss das Tatbestandsmerkmal der Arglist erfüllt sein[3].Im Rahmen des vorliegenden Berichts fokussierte die Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK) daher nicht auf die Betrugsbekämpfung im engen rechtlichen Sinn, sondern auf die Bekämpfung von Betrug und Unregelmässigkeiten. Dies umfasst

- das Nichtdeklarieren oder die zu tiefe Deklaration der steuerbaren Leistung und
- die Geltendmachung eines unzulässigen Rückerstattungsanspruches.

1.2 Prüfungsziel und -fragen

Mit der Prüfung soll beurteilt werden, ob die ESTV Unregelmässigkeiten und Betrug bei der Verrechnungssteuer wirksam bekämpft. Folgende Prüffragen werden beantwortet:

- Ist die ESTV im Bereich Verrechnungssteuer so aufgestellt, dass sie Unregelmässigkeiten und Betrug wirksam identifizieren kann?
- Erfolgt die Prüfung der Fälle zielgerichtet und effizient?
- Verfügt die ESTV über geeignete Instrumente, um zu korrigieren und sanktionieren, und wendet sie diese konsequent an?

1.3 Prüfungsumfang und -grundsätze

Die Wirtschaftlichkeitsprüfung wurde von Jean-Marc Blanchard (Revisionsleitung) und Michael Fischer mit Unterbrüchen vom 12. August 2024 bis 20. Dezember 2024 durchgeführt. Sie erfolgte unter der Federführung von Prisca Freiburghaus. Der vorliegende Bericht berücksichtigt nicht die weitere Entwicklung nach der Prüfungsdurchführung.

Die vorliegende Prüfung fokussierte auf die folgenden Abteilungen innerhalb der Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben (HA DVS):

- Abteilung Erhebung: zuständig für die korrekte Ermittlung, Festsetzung und Erhebung
- Abteilung Rückerstattung: zuständig für die gesetzeskonforme Rückerstattung
- Abteilung Externe Prüfung: prüft die Einhaltung der gesetzlichen Verpflichtungen von national und international tätigen Handels-, Fabrikations-, Dienstleistungs-, Finanz-, Holding- und Versicherungsgesellschaften sowie Banken
- Abteilung Recht: zuständig für die Behandlung von Einsprachen gegen formelle Entscheide
- Abteilung Strafsachen und Untersuchungen (ASU): zuständig für die strafrechtliche Verfolgung

Die kantonalen Steuerbehörden sind zuständig für die Rückerstattung der Verrechnungssteuer an natürliche Personen in der Schweiz, da der Antrag auf Rückerstattung mit der kantonalen Steuererklärung einzureichen ist. Die Abteilung Aufsicht Kantone der HA DVS hat die Aufgabe, für einen gesetzeskonformen und einheitlichen Vollzug zu sorgen, die Arbeiten der kantonalen Steuerbehörden zu überwachen und die Abrechnung der Kantone mit dem Bund zu kontrollieren. Die Abteilung Aufsicht Kantone war nicht Teil

[2] Vgl. CORRECTIV

[3] Art. 14 VStrR

der vorliegenden Prüfung. Die EFK prüft die Aufsichtstätigkeit dieser Abteilung 2025 mit einer separaten Prüfung[4].

Die IT-Systeme zur Erfüllung der Aufgaben im Zusammenhang mit der Betrugsbekämpfung waren nicht Teil der vorliegenden Prüfung.

1.4 Unterlagen und Auskunftserteilung

Die notwendigen Auskünfte wurden der EFK von der ESTV umfassend und zuvorkommend erteilt. Die gewünschten Unterlagen standen dem Prüfteam vollumfänglich zur Verfügung.

1.5 Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung fand am 11. März 2025 statt. Die ESTV wurde vom Hauptabteilungsleiter DVS, der Abteilungsleiterin Externe Prüfung, dem Abteilungsleiter Erhebung, dem Abteilungsleiter Rückerstattung, dem Abteilungsleiter ASU sowie dem Leiter der internen Revision vertreten. Seitens EFK haben die Mandatsleiterin, die Federführende und der Revisionsleiter teilgenommen.

Die EFK dankt für die gewährte Unterstützung und erinnert daran, dass die Überwachung der Empfehlungsumsetzung den Amtsleitungen bzw. den Generalsekretariaten obliegt.

EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE

[4] «ESTV Prüfung der Aufsichtstätigkeit über die Kantone» (PA 24528)

2 RISIKOANALYSE FÜR PRÜFUNGEN VOR ORT NICHT SYSTEMATISCH EVALUIERT

Die Risiken der einzelnen Abteilungen innerhalb der HA DVS unterscheiden sich stark. Aus diesem Grund führt jede Abteilung spezifische Risikoanalysen durch. Die einzelnen Abteilungen tauschen sich bei Bedarf aus und informieren sich gegenseitig. Anders als die beiden Abteilungen Erhebung und Rückerstattung, die sämtliche eingereichten Erhebungsformulare und Rückerstattungsanträge bearbeiten, prüft die Abteilung Externe Prüfung risikoorientiert die Einhaltung der gesetzlichen Verpflichtungen bei den einzelnen Unternehmen.

Die Abteilung Externe Prüfung erstellt jährlich eine Risikoanalyse. Zu diesem Zweck definieren Experten der Abteilung Risikokriterien, die sie mit einer Punktezahl gewichten. Eine Evaluation der Wirksamkeit der einzelnen Risikokriterien und ihrer Gewichtung, bzw. eine Bewertung, welche Kriterien zu besonders vielen Feststellungen bei den Geprüften geführt haben, findet zurzeit nicht statt. Der Bereich Analyse, Risikoerkennung und Betrugsbekämpfung der Hauptabteilung Mehrwertsteuer (MWST-ARB) programmiert im Auftrag der HA DVS das Modell zur Risikoanalyse. Mittels Datenanalysen werden die Unternehmen mit den meisten Risiken identifiziert. Als Datengrundlagen dienen die in der ESTV vorhandenen Daten über die steuerpflichtigen Unternehmen. Um diese für die Risikoanalyse zu erweitern, nimmt die Abteilung Externe Prüfung Meldungen entgegen, z. B. von Kantonen anhand ihrer Erkenntnisse im Rahmen der steuerlichen Veranlagung oder der Hauptabteilung Mehrwertsteuer aufgrund von Erfahrungen aus MWST-Kontrollen.

Anders als bei der Mehrwertsteuer existiert bei der Verrechnungssteuer keine gesetzliche Grundlage für ein Profiling, mit dem weitere relevante externe Daten verwendet werden könnten.

Die Revisorinnen und Revisoren, welche die Prüfungen vor Ort durchführen, kennen die Kriterien, die aufgrund der Risikoanalyse zur Selektion der zu prüfenden Unternehmen geführt haben. Dies erlaubt es ihnen, ihre Erfahrung bezüglich der Schlagkraft einzelner Risikokriterien zurückzumelden. Damit tragen sie zur Verbesserung der Risikoanalyse bei.

Zum Zeitpunkt der Prüfung erwog die ESTV wegen neuer technischer Möglichkeiten, die Programmierarbeit in das Kompetenzzentrum «Business Intelligence» der Hauptabteilung Ressourcen zu verschieben. Ziel ist eine höhere Flexibilität für die HA DVS bei der Weiterentwicklung des Risikoanalysemodells.

BEURTEILUNG

Die definierten Risikokriterien sind umfassend und die darauf basierende Auswahl der durchzuführenden Kontrollen ist schlüssig. Allerdings birgt die fehlende Evaluation bezüglich der Wirksamkeit der einzelnen Risikokriterien und ihrer Gewichtung die Gefahr, dass einzelne Risiken über- oder untergewichtet werden und die Kontrollen nicht zielführend sind. Die Risikoanalyse wird zweckmässig mit Meldungen basierend auf fundierten Fällen, die bei anderen Steuerprüfungen zu Feststellungen geführt haben, ergänzt. Die Meldungen sind somit ein wirkungsvolles Instrument, um zusätzliche Risiken zu identifizieren und Kontrollen vor Ort zu implementieren, bei denen die Trefferquote hoch ist. Fehlende gesetzliche Grundlagen führen jedoch dazu, dass die HA DVS zurzeit potenziell relevante externe Datengrundlagen nicht für die Risikoanalyse verwenden kann. Eine breitere Datengrundlage könnte die Treffergenauigkeit der Risikoanalyse verbessern.

Die EFK erachtet die Programmierarbeit zur Risikoanalyse durch MWST-ARB als effizienten Einsatz des bereits ESTV-intern vorhandenen Know-hows im Bereich der Datenanalyse. Aufgrund des geringeren Fachwissens zum Bereich der Verrechnungssteuer sowie der Priorisierung der Arbeiten für das Risikomodell bei der Mehrwertsteuer, wird die Risikoanalyse bei der Verrechnungssteuer jedoch nicht mit der gleichen Entschlossenheit weiterentwickelt. Die in Erwägung gezogene Verschiebung der Programmierarbeit in das Kompetenzzentrum «Business Intelligence» reduziert diesen Mangel a priori nicht.

EMPFEHLUNG 1 PRIORITÄT 2

Die EFK empfiehlt der ESTV (HA DVS), bei der Risikoanalyse für die externe Prüfung die Risikokriterien regelmässig zu evaluieren. Es gilt zu beurteilen, welche Risikokriterien zu besonders vielen Feststellungen geführt haben und auf diese Weise deren Gewichtung zu optimieren.

STELLUNGNAHME DER ESTV

Die Empfehlung ist akzeptiert.

Die Empfehlung ist akzeptiert. Es wird evaluiert, wie die Überprüfung der Risikokriterien zielführend dokumentiert, ausgewertet und festgehalten werden kann. Ein erster Bericht zur Evaluation der Risikoprüfung des Jahres 2025 erfolgt im ersten Trimester 2026.

EMPFEHLUNG 2 PRIORITÄT 2

Die EFK empfiehlt der ESTV zu analysieren, welche gesetzlichen Grundlagen angepasst werden müssen, damit für die Risikoanalyse aussagekräftigere Daten zur Verfügung stehen. Ziel ist die Treffergenauigkeit der Risikoanalyse zu verbessern.

STELLUNGNAHME DER ESTV

Die Empfehlung ist akzeptiert.

Die Empfehlung ist akzeptiert. Die ESTV (HA DVS) analysiert spätestens bis Ende 2026, welche gesetzlichen Grundlagen für die verschiedenen Steuerarten angepasst werden müssten.

3 PHYSISCHE EINREICHUNG DER FORMULARE VERHINDERT EFFIZIENZGEWINNE

Die Kernaufgaben der verschiedenen Abteilungen im Zusammenhang mit der Verrechnungssteuer sind seit Jahren unverändert, da die rechtlichen Grundlagen keine wesentlichen Veränderungen verzeichneten. Entsprechend sind auch die erprobten Prozesse und Kontrollen mehrheitlich stabil geblieben. Die grösste Veränderung verzeichnete die ESTV im Bereich der Arbeitshilfen, z. B. Workflows, wo die Digitalisierung zunehmend Einfluss gewinnt. Die Verrechnungssteuer ist angesichts der Vielzahl der jährlich bearbeiteten Geschäftsfälle ein Massengeschäft, bei dem mit der Digitalisierung insbesondere bei Routineprozessen Effizienzgewinne realisiert werden sollen.

Abteilung Erhebung

Die Abteilung Erhebung stützt sich auf die Formulare, welche durch die Steuerpflichtigen ausgefüllt und eingereicht werden müssen. Um die Besonderheiten pro Geschäftsfall abzubilden, stehen 19 unterschiedliche Formulare zur Verrechnungssteuerdeklaration zu Verfügung. Die meisten Formulare müssen in Papierform eingereicht werden, da sie noch nicht in digitaler Form zu Verfügung stehen. Zum Zeitpunkt der Prüfung war eine elektronische Verrechnungssteuerdeklaration für drei der volumenstärksten Formulare möglich:

- 102: Verrechnungssteuer auf geldwerten Leistungen
- 103: Verrechnungssteuer auf dem Ertrag inländischer Aktien, Partizipations- und Genussscheinen
- 110: Verrechnungssteuer auf dem Ertrag von Gesellschaftsanteilen, Partizipations- und Genussscheinen inländischer GmbH

Bei den oben aufgezählten Formularen weist die ESTV auf ihrer Webseite darauf hin, dass im Hinblick auf die fortschreitende Digitalisierung physisch eingereichte Formulare in absehbarer Zeit nicht mehr berücksichtigt werden und empfiehlt die Einreichung über das ePortal des Bundes. Dieses ermöglicht die elektronische Abrechnung der Verrechnungssteuer. Eine Einreichungspflicht über das ePortal, wie sie bei der Mehrwertsteuer ab dem 1. Januar 2025 gilt, existiert für die Verrechnungssteuer nicht. Von den insgesamt rund 117 000 Formularen wurden 2023 ca. zehn Prozent digital eingereicht. Die Abteilung Erhebung prüfte knapp 40 Prozent aller Formulare voll automatisiert aufgrund definierter Regeln. Die Mitarbeitenden der Abteilung führen bei den übrigen Formularen neben der automatisierten Prüfung zusätzliche manuelle Eingriffe (Prüfschritte) durch.

Die ESTV vereinnahmte 2023 mit der Verrechnungssteuer 38,1 Milliarden Franken. Mit dem Meldeverfahren kann die ESTV einem Unternehmen auf Gesuch hin gestatten, ihre Steuerpflicht durch Meldung der steuerbaren Leistung zu erfüllen. Damit ist eine Abwicklung der Verrechnungssteuer ohne Geldfluss möglich. Das Meldeverfahren ist anwendbar auf inländischen Konzernbeteiligungen von mindestens zehn Prozent, wesentlichen Beteiligungen gemäss Doppelbesteuerungsabkommen oder Staatsvertrag bei ausländischen Kapitalgesellschaften, Erträgen von Anteilen an kollektiven Kapitalanlagen sowie geldwerten Leistungen. 2023 bewilligte die ESTV das Meldeverfahren für Bruttoausschüttungen im Umfang von über 500 Milliarden Franken. Bei einem Steuersatz von 35 Prozent würde dies einem Verrechnungssteuerbetrag von rund 175 Milliarden Franken entsprechen. Damit beträgt der Anteil der Verrechnungssteuer im Meldeverfahren über 80 Prozent. Zuständig für die Bewilligungen für das Meldeverfahren ist die Abteilung Rückerstattung.

Die Verrechnungssteuer ist eine Selbstveranlagungssteuer. Der Steuerschuldner hat sich unaufgefordert bei der ESTV anzumelden. Die Abteilung Erhebung prüft deshalb ausschliesslich die von den Steuerpflichtigen eingereichten Formulare. Es besteht damit das Risiko fehlender Meldungen. Die Zusammenarbeit mit den kantonalen Steuerbehörden minimiert dieses Risiko. Bei Einzelmeldungen aus den Kantonen sowie anderer Abteilungen der ESTV (vgl. Kapitel 2) wird die Abteilung Erhebung aktiv.

Abteilung Rückerstattung

Die Abteilung Rückerstattung stützt sich auf die Formulare, welche durch die Steuerpflichtigen ausgefüllt und eingereicht werden müssen. Es stehen 32 unterschiedliche Formulare zur Beantragung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer zur Verfügung. Die meisten Formulare müssen in Papierform eingereicht werden, da sie noch nicht in digitaler Form zu Verfügung stehen. Zum Zeitpunkt der Prüfung war eine elektronische Beantragung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer für drei Formulare möglich:

- 21: Verrechnungssteuer-Abschlagsrückerstattung
- 25: Rückerstattung der Verrechnungssteuer in der Schweiz
- F85: Rückerstattung für in Deutschland ansässige Personen

Auch bei diesen Formularen empfiehlt die ESTV auf ihrer Webseite die Einreichung über das ePortal des Bundes. Dieses ermöglicht die elektronische Einreichung von Rückerstattungsanträgen. Eine Einreichungspflicht über das ePortal, wie sie bei der Mehrwertsteuer ab dem 1. Januar 2025 gilt, existiert für die Verrechnungssteuer nicht. Von den 2023 rund 268 000 Rückerstattungsanträgen wurden ca. 60 Prozent digital eingereicht. Die Abteilung Rückerstattung prüfte knapp 60 Prozent aller Anträge vollautomatisiert aufgrund definierter Regeln.

Die Mitarbeitenden der Abteilung führen bei den übrigen Formularen neben der automatisierten Prüfung zusätzliche manuelle Eingriffe (Prüfschritte) durch. Dem Risiko fehlerhafter Rückerstattungen, die automatisiert geprüft wurden, begegnet die Abteilung Rückerstattung damit, dass sie diese stichprobenbasiert manuell nachprüft. Die ESTV leistete 2023 Verrechnungssteuerrückerstattungen im Umfang von 33,6 Milliarden Franken.

Das Risiko einer unvollständigen Datengrundlage existiert im Bereich der Rückerstattung nicht, da keine Rückerstattungen ohne Antrag möglich sind.

Abteilung Externe Prüfung

Die Abteilung Externe Prüfung arbeitet risikoorientiert anhand einer jährlich aktualisierten Kontrollstrategie (vgl. Kapitel 2). Jede Prüfung startet intern mit einer sogenannten Bilanzkontrolle. Im Rahmen dieser Kontrolle prüfen die Mitarbeitenden die Jahresrechnungen sowie weitere Informationen aus den Meldungen, die zur Selektion der Unternehmen geführt haben. Zudem beurteilen sie, ob eine Prüfung vor Ort notwendig ist. Die Teamleitenden geben die Anträge auf externe Prüfungen frei und kontrollieren die Einschätzungen zu Unternehmen mit hohem Risiko, die nicht für eine Prüfung vor Ort selektiert wurden.

Die Mitarbeitenden dokumentieren ihre Prüfungstätigkeit nicht mit einer speziellen Prüfungssoftware, sondern mit allgemein gebräuchlicher Bürosoftware (z. B. Word). Es war vorgesehen, mit einer Prüfungssoftware den gesamten Prozessablauf von der Planung, über die Durchführung und Berichterstattung bis hin zur Archivierung sowie die Dokumentation zu systematisieren. Aus Ressourcengründen stellte die ESTV das Projekt 2023 jedoch auf unbestimmte Zeit zurück.

2023 führte die Abteilung Externe Prüfung mit 42 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt 5 864 Bilanzkontrollen und 1 471 externe Prüfungen durch. Sie machte in 813 Fällen Feststellungen und vereinnahmte aus diesen Kontrollen rund 200 Millionen Franken. Diese Einnahmen betreffen zu ca. 75 Prozent die Verrechnungssteuer und zu 25 Prozent die Stempelabgaben.

Abteilung Recht

Wenn die steuerpflichtige oder mithaftende Person mit der Beurteilung der Abteilungen Erhebung oder Externe Prüfung nicht einverstanden ist oder die gemäss Abrechnung geschuldete Steuer nicht entrichtet, trifft die jeweilige Abteilung einen Entscheid zum steuerlichen Sachverhalt. Gleiches gilt für die Abteilung Rückerstattung, wenn diese einem Antrag nicht oder nur teilweise entspricht und sich die Beanstandung nicht auf andere Weise, z. B. mit der Einforderung weiterer Unterlagen, erledigen lässt. Ist die steuerpflichtige oder antragstellende Person mit dem Erstentscheid der Fachabteilung nicht einverstanden, kann sie diesen innert 30 Tagen bei der ESTV schriftlich mittels Einsprache anfechten. Ab diesem Zeitpunkt ist die Abteilung Recht zuständig für die Behandlung der Einsprache. Sie erlässt einen Einsprache-

entscheid, gegen den die steuerpflichtige oder antragstellende Person innert 30 Tagen beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben kann. Im Anwendungsbereich bestimmter Doppelbesteuerungsabkommen können die Steuerpartner direkt nach dem von der Fachabteilung gesprochenen Erstentscheid das Bundesverwaltungsgericht anrufen.

Die EFK analysierte die Anzahl der Erstentscheide durch die Fachabteilungen. Trotz der hohen Anzahl eingegangener Formulare (117 000 Erhebungsformulare und 268 000 Rückerstattungsanträge) und Prüfungen (5 864 Bilanzkontrollen und 1 471 Prüfungen vor Ort) liegt die Zahl der Erstentscheide bei unter 100 Fällen pro Jahr. Eine Analyse zu den abgeschlossenen Gerichtsfällen der letzten fünf Jahre zeigt, dass die Gerichte in rund 90 Prozent der Fälle zu Gunsten der ESTV entschieden haben.

BEURTEILUNG

Da sich an der Grundsystematik der Verrechnungssteuer seit deren Einführung nicht viel geändert hat, verfügen sowohl die Abteilung Erhebung wie auch die Abteilung Rückerstattung über viel Wissen und Erfahrung bei der Bearbeitung und Kontrolle. Die Abteilungen sind darauf sensibilisiert, dass regelmässig mit oder ohne Absicht fehlerhafte Unterlagen eingereicht werden. Die Abläufe sind eingespielt und die bekannten Risiken werden bewirtschaftet. Neue Erkenntnisse werden laufend analysiert und bei Bedarf adressiert.

Bereits heute bearbeiten und prüfen die Abteilungen Erhebung und Rückerstattung einen grossen Teil der Formulare automatisiert. Die Anzahl Erstentscheide, gegen die von den Steuerpartnern Einspruch erhoben wurde, ist im Verhältnis zu den geprüften Formularen sowie zu den durchgeführten Prüfungen gering. Gemessen am Verhältnis zwischen der Anzahl der Rechnungen an die Steuerpartner respektive dem fakturierten Betrag und der Anzahl der durchgeführten Prüfungen ist die Abteilung Externe Prüfung erfolgreich. Auch die überwiegende Mehrheit der Gerichtsentscheide zu Gunsten der ESTV sprechen für eine zielgerichtete Prüfung.

Das Nebeneinander von zwei Systemen, d. h. physische und digitale Einreichung der Formulare, ist in verschiedener Hinsicht eine Herausforderung. Dass eine digitale Übermittlung für die Formulare mit hohen Stückzahlen (z. B. Formular 103) möglich ist, ist begrüssenswert. Die gleichzeitige Aufrechterhaltung des Papierwegs und der Umstand, dass diverse Formulare weiterhin nur auf Papier eingereicht werden können, ist aufwändiger und teurer, als eine vollständig digitalisierte Lösung. Eine zunehmende Digitalisierung erhöht die Datenqualität, unterstützt die Weiterentwicklung der Risikoanalyse mittels Datenanalysen, ermöglicht damit noch zielgerichtetere Prüfungen und erlaubt die Realisierung weiterer Effizienzgewinne.

Die EFK hat bereits 2021 eine Empfehlung an die ESTV ausgesprochen, die Einreichung aller Formulare auf digitalem Weg zu ermöglichen. Da diese weiterhin in der Umsetzung ist, verzichtet die EFK darauf, diese erneut auszusprechen, betont an dieser Stelle aber nochmals deren Wichtigkeit.

4 ERFOLGREICHE STRAFVERFOLGUNG

Die Abteilungen Erhebung, Rückerstattung und Externe Prüfung melden Fälle an die ASU, wenn die Voraussetzungen gemäss Zusammenarbeitsvereinbarung erfüllt sind. Mit dem Ziel, eine einheitliche Vorgehensweise sicherzustellen, sind seit April 2024 in der Vereinbarung [redacted] für eine Meldung definiert. Diese greifen unabhängig von einem konkreten Verdacht. Die Abteilungsleitungen kontrollieren, dass die Weisung auch effektiv eingehalten wird. Es steht den Abteilungen frei, der ASU auch Fälle [redacted] zu melden, wenn aus Sicht der Fachabteilungen klare Hinweise vorliegen, die eine Strafuntersuchung rechtfertigen würde. Dies wäre z. B. der Fall, wenn Personen bei verschiedenen Unternehmen in gleicher Weise rechtswidrig vorgegangen sind. Der Entscheid über die Eröffnung eines Strafverfahrens liegt bei der ASU. Jährlich übermittelt die ASU den Leitungen der Abteilungen Erhebung, Rückerstattung und Externe Prüfung eine Übersicht über die von der jeweiligen Abteilung erstatteten Meldungen und deren Stand im Strafverfahren. Diese neue Praxis hat sich aus Sicht der ASU bewährt. [redacted] beurteilt sie als verwaltungsökonomisch sinnvoll.

Die Sanktionsinstrumente für Straftatbestände im Zusammenhang mit der Verrechnungssteuer sind:

- Ordnungswidrigkeiten: Busse bis 5 000 Franken[5]
- Verletzung der Überwälzungsvorschriften: Busse bis 10 000 Franken[6]
- Steuergefährdung: Busse bis 20 000 Franken[7]
- Steuerhinterziehung: Busse bis zu 30 000 Franken oder – sofern dies einen höheren Betrag ergibt – bis zum Dreifachen der hinterzogenen Steuer oder des unrechtmässigen Vorteils[8]
- Leistungs- und Abgabenbetrug: Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder Geldstrafe[9]
- Qualifizierter Leistungs- und Abgabenbetrug: Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder Geldstrafe[10]

2024 hat die ASU rund 270 Meldungen im Bereich Verrechnungssteuer erhalten. Bis Ende Februar 2025 wurden daraus 31 Verfahren eröffnet, 45 weitere Fälle sind noch in Bearbeitung. Die übrigen erwiesen sich nicht als strafrechtlich relevant. Eine Analyse zu den abgeschlossenen Gerichtsfällen der letzten fünf Jahre zeigt, dass die Gerichte in rund 90 Prozent der Fälle zu Gunsten der ESTV entschieden haben.

BEURTEILUNG

Die Beurteilung, ob die Voraussetzungen für ein Strafverfahren gegeben sind, verschiebt sich dank dem neuen Meldeverfahren zur ASU. Dies ist sinnvoll. Die ASU verfügt über die notwendigen Kenntnisse für eine adäquate Beurteilung und gewährleistet insbesondere auch bei komplexen Fällen eine einheitliche und rechtlich professionelle Praxis. Die Möglichkeit zur Meldung von Fällen [redacted] ist zentral und sollte unbedingt genutzt werden. Die EFK hat in einem anderen Zusammenhang festgehalten, dass es keine Wesentlichkeitsgrenzen geben darf, wenn es um (möglichen) Betrug am Bund geht[11]. Die jährliche Rückmeldung an die Fachabteilungen zu den erstatteten Meldungen und deren Stand im Strafverfahren stellt eine interne Transparenz über den Fortschritt der Bearbeitung sicher. Die überwiegende Mehrheit der Gerichtsentscheide zu Gunsten der ESTV sprechen für eine erfolgreiche Strafverfolgung im Bereich der Verrechnungssteuer.

Insbesondere mit den Bussen und Geldstrafen stehen der ESTV geeignete Sanktionsinstrumente zur Verfügung. Diese werden konsequent und zeitnah eingesetzt, wenn die entsprechenden Voraussetzungen gegeben sind. Als Indiz für eine abschreckende Wirkung ist die geringe Anzahl von Wiederholungstätern.

---

5 Art. 64 VStG

6 Art. 63 VStG

7 Art. 62 VStG

8 Art. 61 VStG

9 Art. 14 Abs. 1 und 2 VStrR

10 Art. 14 Abs. 3 VStrR

11 «Staatssekretariat für Wirtschaft: Prüfung des Beizugs Dritter in der Umsetzung der COVID-19-Massnahmen» (PA 21268)

ANHANG 1 – RECHTSGRUNDLAGEN

RECHTSTEXTE

Bundesgesetz über den Datenschutz (Datenschutzgesetz, DSG) vom 25. September 2020, SR 235.1
Bundesgesetz über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR) vom 22. März 1974, SR 313.0
Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz, VStG) vom 13. Oktober 1965, SR 642.21
Verrechnungssteuerverordnung (VStV) vom 19. Dezember 1966, SR 642.211

ANHANG 2 – ABKÜRZUNGEN

ASU	Abteilung Strafsachen und Untersuchungen der HA DVS (ESTV)
EFK	Eidgenössische Finanzkontrolle
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EWV	Systemverbund elektronisches Wertschriftenverzeichnis
HA DVS	Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben
MWST-ARB	Bereich Analyse, Risikoerkennung und Betrugsbekämpfung der Hauptabteilung Mehrwertsteuer (ESTV)