



Bericht

an den
Finanzausschuss des
Deutschen Bundestages

nach

§ 88 Abs. 2 BHO

zu dem Gesetzentwurf der Bundes-
regierung über die Modernisierung des
Besteuerungsverfahrens

Dieser Bericht des Bundesrechnungshofes ist urheberrechtlich geschützt. Er ist auf der Internetseite des Bundesrechnungshofes veröffentlicht (www.bundesrechnungshof.de).

Inhaltsverzeichnis		Seite
1	Vorbemerkungen	3
2	Gründe, Ziele und Inhalte des Modernisierungsvorhabens	3
3	Bewertung des Modernisierungsvorhabens	4
4	Empfehlung des Bundesrechnungshofes	7

1 Vorbemerkungen

Das Besteuerungsverfahren in den Finanzämtern ist ein Massenverfahren. Es ist dadurch gekennzeichnet, dass jedes Jahr wiederkehrend Millionen von Steuerpflichtigen zu veranlagten sind. Dabei ist mit immer weniger Personal eine komplexe und sich rasch wandelnde Rechtsmaterie anzuwenden. Dies stellt die Steuerverwaltungen der Länder vor enorme Herausforderungen. In den Jahren 2006 und 2012 hatten der Bundesbeauftragte für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung¹ (BWV) und der Bundesrechnungshof² auf Probleme beim Vollzug der Steuergesetze hingewiesen. Sie hatten u. a. empfohlen, das bei der Veranlagung zum Einsatz kommende maschinelle Risikomanagementsystem (RMS) weiterzuentwickeln.

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat sich zum Ziel gesetzt, das Besteuerungsverfahren auf eine tragfähige und zukunftsorientierte Grundlage zu stellen. Es hat sich mit den Ländern auf wesentliche Eckpunkte einer Reform des Besteuerungsverfahrens verständigt. Aufbauend auf einem Diskussionsentwurf vom 30. Oktober 2014 legte das BMF am 26. August 2015 einen Referentenentwurf und am 22. Oktober 2015 einen ersten Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vor. Die zum Vorhaben eingegangenen Stellungnahmen anderer Ressorts und Verbände sowie des BWV hat das BMF teilweise aufgegriffen.³

Es ist vorgesehen, dass sich das Kabinett am 9. Dezember 2015 mit dem Gesetzentwurf befasst. Die Neuerungen sollen weitestgehend ab dem 1. Januar 2017 in Kraft treten.

2 Gründe, Ziele und Inhalte des Modernisierungsvorhabens

Als wesentliche Gründe für die Modernisierung führt das BMF die demografische Entwicklung, die knappen Personalressourcen, die Globalisierung sowie den Fortschritt der Telekommunikation und Informationstechnologie (IT) an. Das Gesetzesvorhaben soll das Besteuerungsverfahren an die heutige Zeit anpassen, um einen effizienten, rechtmäßigen und gleichmäßigen Steuervollzug zu gewähr-

¹ Schriftenreihe des Bundesbeauftragten für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung, Gutachten, Band 13: „Probleme beim Vollzug der Steuergesetze“, August 2006 (veröffentlicht unter: www.bundesrechnungshof.de).

² Bericht nach § 99 BHO vom 17. Januar 2012 über den Vollzug der Steuergesetze, insbesondere im Arbeitnehmerbereich (Bundestagsdrucksache 17/8429).

³ Aktueller Stand des Gesetzentwurfs: 17. November 2015.

leisten. Dazu sollen Besteuerungsgrundsätze der Abgabenordnung (AO) weiterentwickelt und Arbeitsabläufe im steuerlichen Massenverfahren verbessert werden. Eine zentrale Bedeutung kommt dabei dem verstärkten Einsatz der IT zu. Ein Kernelement der Modernisierung ist, das maschinelle Risikomanagement gesetzlich zu verankern. Mit der risikoorientierten Ausgestaltung des Besteuerungsverfahrens sollen nur noch risikobehaftete Fälle personell bearbeitet und die übrigen (risikoarmen) Fälle vollmaschinell veranlagt werden. Dazu werden die von dritter Seite elektronisch an die Steuerverwaltung übermittelten Daten, wie z. B. Renteneinkünfte, verstärkt genutzt.

Um das Verwaltungshandeln wirtschaftlich zu gestalten, soll § 88 AO modifiziert werden. Bisher war der maßgebende Amtsermittlungsgrundsatz durch die Prinzipien der Verhältnismäßigkeit, Gleichmäßigkeit und Rechtmäßigkeit geprägt. Künftig können bei Entscheidungen der Finanzbehörden auch Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitsgesichtspunkte mit einbezogen werden. Dazu werden die Kriterien „Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit“ sowie „Allgemeine Erfahrungen der Finanzbehörden“ in § 88 AO eingeführt. In diesem Zusammenhang soll das BMF mit den Ländern auch Regelungen für „bestimmte und bestimmbare Fallgruppen“ über Art und Umfang der Ermittlungen und der Verarbeitung von erhobenen oder erhaltenen Daten treffen können. Um die Quote der maschinellen Veranlagung zu erhöhen, sollen u. a. Belege künftig nur noch im Einzelfall risikoorientiert angefordert werden. Die Belegvorlagepflicht wird damit zur Belegaufbewahrungspflicht.

Um das Vorhaben umzusetzen, muss die Abgabenordnung an vielen Stellen angepasst werden. Es sind daneben auch Änderungen in den Einzelsteuergesetzen notwendig. Der neue Rechtsrahmen wird durch zahlreiche untergesetzliche Maßnahmen flankiert, die in einem Zeitraum von fünf bis sechs Jahren umgesetzt werden sollen.

3 Bewertung des Modernisierungsvorhabens

Der BWV hat in zwei Stellungnahmen⁴ das Projekt grundsätzlich positiv bewertet. Er hat anerkannt, dass es sich um ein ambitioniertes, gesamtstaatlich bedeutendes Vorhaben handelt, das den gesamten Besteuerungsprozess betrifft. Gestützt auf Prüfungserkenntnisse des Bundesrechnungshofes hat er dem BMF Hinweise

⁴ Zum Diskussionsentwurf mit Stellungnahme vom 30. März 2015 und zum Referentenentwurf mit Stellungnahme vom 22. September 2015, Az.: VIII 3/VIII 1 - S 0223 - SoBd. C.

und Anregungen gegeben. Das BMF hat im Gesetzentwurf einzelne Empfehlungen des BWV aufgegriffen.⁵ Zu den tragenden Säulen der Modernisierung – der Novellierung des Amtsermittlungsgrundsatzes sowie der gesetzlichen Verankerung des RMS in § 88 Abgabenordnung-Entwurf (AO-E) – hat es die Vorschläge des BWV allerdings nicht umgesetzt.⁶ Wir konzentrieren uns daher in diesem Bericht auf die Anpassungen im § 88 AO-E.

a) Präzisierung bzw. Erläuterung unbestimmter Rechtsbegriffe

Der BWV hatte empfohlen, die in §§ 88 und 156 AO-E aufgeführten *unbestimmten Rechtsbegriffe* zu präzisieren bzw. in der Gesetzesbegründung näher zu erläutern. Damit soll Unsicherheiten und Ungleichmäßigkeiten in der Anwendung vorgebeugt werden. Dies betrifft insbesondere folgende Begriffe:

- „*Wirtschaftlichkeit- und Zweckmäßigkeit*“ (vgl. § 88 Absatz 2, 3 AO-E),
- „*Grundsatz der Wirtschaftlichkeit*“ (vgl. § 88 Absatz 5 AO-E),
- „*bestimmte oder bestimmbar Fallgruppen*“ (vgl. §§ 88 Absatz 3 und 156 Absatz 2 AO-E),
- „*allgemeine Erfahrungen*“ (vgl. § 88 Absatz 2 und 3 AO-E).

Es ist notwendig, hier Klarheit zu schaffen. Denn die beabsichtigten gesetzlichen Änderungen ermöglichen es, die bisher das Verfahrensrecht prägende individuelle Ermittlung (Einzelfallbetrachtung) durch eine strukturelle Ermittlung (Gruppenbetrachtung) zu ersetzen. Damit treten pauschale Lösungen mehr in den Vordergrund.

b) Präzisierung einzelner Vorgaben zum RMS

Der BWV hatte zum Bereich Risikomanagement u. a. Folgendes angeregt:

- Es sollte präzisiert werden, auf welche Weise das *Einvernehmen des BMF mit den Ländern* nach § 88 Absatz 3 Satz 4, Absatz 4 Satz 3 und Absatz 5 Satz 5 AO-E herzustellen ist. Das Einvernehmen soll den bundeseinheitlichen Vollzug der Steuergesetze, die von den Ländern im Auftrag des Bundes verwaltet werden, gewährleisten.⁷ Es könnten Regelungen

⁵ Z. B. Anpassung des § 88 Absatz 4 Satz 1 AO-E.

⁶ Wir haben deshalb das BMF gebeten, gemäß § 51 Nummer 4 i. V. m. § 45 Absatz 3 GGO in der Kabinettdorlage auf abweichende Auffassungen des BWV hinzuweisen.

⁷ Das Einvernehmen ist auch bei Weisungen nach § 156 Absatz 2 AO-E herzustellen. Die Art und Weise, wie das Einvernehmen hergestellt wird, stellt sich daher auch hier.

zwischen dem BMF und allen 16 Ländern gemeint sein. Andererseits könnten darunter aber auch Vereinbarungen zwischen dem BMF und einem oder mehreren Ländern zu verstehen sein. Die Notwendigkeit, das Verfahren zur Herstellung des Einvernehmens festzulegen, ergibt sich auch aus der Gesetzesbegründung zu § 88 Absatz 5 AO-E⁸: Danach können neben bundeseinheitlichen Vorgaben zum RMS auch *regionale Besonderheiten* berücksichtigt werden.

- Nach § 88 AO-E dürfen Weisungen für bestimmte oder bestimmbare Fallgruppen sowie Einzelheiten des RMS nicht veröffentlicht werden, soweit dies die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung gefährden könnte (vgl. §§ 88 Absatz 3 Satz 3, Absatz 5 Satz 4 und 156 Absatz 2 Satz 3 AO-E). Diese Regelungen zur Geheimhaltung sind auslegungsfähig und damit potenziell streitanfällig. Es sollte daher präzisiert werden, wann die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung im Falle einer Veröffentlichung von Weisungen für bestimmte oder bestimmbare Fallgruppen oder Einzelheiten des RMS *gefährdet* ist.
- Zur gesetzlich vorgesehenen Überprüfung (Evaluierung) des RMS in § 88 Absatz 5 Satz 3 Nummern 1 bis 4 AO-E sollten in der Gesetzesbegründung die hierfür geltenden Rahmenbedingungen näher beschrieben werden. So sollten die Kriterien, anhand derer die Zielerreichung⁹ gemessen werden soll, festgelegt sowie Zuständigkeitsfragen zwischen Bundes- und Landesbehörden geklärt werden. Auch sollte konkretisiert werden, in welchen Abständen das RMS künftig auf seine Zielerreichung überprüft werden soll. Der Begriff „regelmäßig“ sollte deshalb durch eindeutige Zeitvorgaben präzisiert werden. Die Angaben zur Evaluierung im Allgemeinen Teil der Begründung¹⁰ sind nicht auf das RMS ausgerichtet.

Der Bundesrechnungshof schließt sich den Einschätzungen und Empfehlungen des BWV an. Er hält die o. g. Konkretisierungen für notwendig, um den Vollzug der Steuergesetze in der Praxis zu erleichtern und rechtssicher auszugestalten.

⁸ Gesetzentwurf vom 17. November 2015, Begründung, Teil B. (Besonderer Teil), Zu Artikel 1 (Änderung der AO), Nummer 12 (§ 88 Absatz 5), Seite 88, 5. Tiert.

⁹ Der Gesetzentwurf vom 17. November 2015 nennt u. a. folgende Ziele für das RMS: Steuerverkürzungen verhindern; Betrugsfälle aufdecken; Fallbearbeitung optimieren; Bearbeitungsqualität verbessern (vgl. Begründung, Teil B. (Besonderer Teil), Zu Artikel 1 (Änderung der AO), Nummer 12 (§ 88 Absatz 5), Seite 88.

¹⁰ Gesetzentwurf vom 17. November 2015, Begründung, Teil A. (Allgemeiner Teil), Tz. VII (Befristung; Evaluation), Seite 73.

Rechts- und Zweifelsfragen bei den Besteuerungsgrundsätzen und beim Einsatz des RMS sollten so weit wie möglich im Vorhinein geklärt werden, um das Modernisierungsvorhaben nicht zu belasten.

4 Empfehlung des Bundesrechnungshofes

Der Bundesrechnungshof empfiehlt, die Anregungen des BWV im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu berücksichtigen.

Bur

Essers

Dr. Preißmann