

Schriftenreihe
des Bundesbeauftragten für
Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung

Band 13

Probleme beim Vollzug der Steuergesetze

Empfehlungen des Präsidenten des Bundesrechnungshofes als
Bundesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung
zur Verbesserung des Vollzuges der Steuergesetze in Deutschland

Verlag W. Kohlhammer

Alle Rechte vorbehalten

Herausgeber: Der Präsident des Bundesrechnungshofes
als Bundesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung, 53048 Bonn

Herstellung: medienHaus Plump GmbH, Rheinbreitbach

Verlag: W. Kohlhammer GmbH, Stuttgart
Printed in Germany 2006

ISBN 978-3-17-019670-4

Zum Geleit

Der Präsident des Bundesrechnungshofes als Bundesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung wirkt durch Vorschläge, Gutachten oder Stellungnahmen auf eine wirtschaftliche Erfüllung der Bundesaufgaben hin. Er berät Parlament, Bundesregierung und Verwaltung.

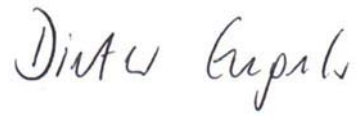
Der nachfolgende Bericht befasst sich mit der Steuerverwaltung als Einnahmeverwaltung. Die Steuereinnahmen sind mit Abstand die wichtigste Einnahmequelle für die Haushalte von Bund, Ländern und Gemeinden. Im Jahr 2005 lag das kassenmäßige Aufkommen aller Steuereinnahmen bei rund 452 Milliarden Euro; das entspricht rund 79 % der Gesamteinnahmen der Gebietskörperschaften (rund 572 Milliarden Euro ohne Krediteinnahmen). Deshalb ist die vollständige, gleichmäßige und rechtzeitige Festsetzung und Erhebung der Steuern von ganz entscheidender Bedeutung für die Sicherung der öffentlichen Haushalte. Bei dieser Aufgabe werden die Landesfinanzbehörden (Finanzämter) insbesondere bei den aufkommensstarken Gemeinschaftsteuern – wie bei der Einkommensteuer, der Körperschaftsteuer und der Umsatzsteuer – im Auftrag des Bundes tätig.

Trotz dieser besonderen Bedeutung stellte der Bundesrechnungshof bereits im Jahr 1993 fest, dass die Steuerverwaltung in Deutschland in zunehmendem Ausmaß Schwierigkeiten hat, ihren gesetzlichen Auftrag zur Festsetzung und Erhebung der Steuern ordnungsgemäß zu erfüllen. Seitdem sind jedoch keine Verbesserungen eingetreten. Im Gegenteil: In der Praxis werden seit mehreren Jahren die Misere der Steuerverwaltung und stetig wachsende Vollzugsmängel beklagt. Deshalb hat der Bundesrechnungshof die derzeitige Lage der Steuerverwaltung im Bereich der Steuerfestsetzung – insbesondere im Veranlagungsbereich und bei den Prüfungsdiensten – untersucht. Das Ergebnis dieser Prüfung ist in dem vorliegenden Band des Bundesbeauftragten für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung zusammengefasst.

Dieser Band enthält neben einer Beschreibung und Würdigung der derzeitigen Lage auch Empfehlungen, wie der Vollzug der Steuergesetze in Deutschland verbessert werden kann. Dabei steht die Forderung nach einer dringend notwendigen durchgreifenden Steuervereinfachung an erster Stelle. Ebenso wichtig ist die Einführung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens, um das vorhandene Personal zielgerechter einsetzen zu können. Zusätzlich könnte die Übertragung der Verwaltungskompetenz bei den Gemeinschaftsteuern von den Ländern auf den Bund den Gesetzesvollzug verbessern.

Mein Dank gilt allen, die an diesem Band mitgewirkt haben.

Bonn, im August 2006

A handwritten signature in dark ink, reading "Dieter Engels". The script is cursive and fluid, with the first name "Dieter" and the last name "Engels" clearly distinguishable.

Prof. Dr. Dieter Engels

*Präsident des Bundesrechnungshofes
als Bundesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung*

Inhaltsüberblick

Zum Geleit.....	1
Abkürzungen	11
0 Zusammenfassung.....	13
1 Ausgangslage und Prüfungsveranlassung	18
2 Steuerfestsetzung durch die Finanzämter	34
3 Entwicklungen in Bund und Ländern.....	88
4 Probleme durch das föderale Steuersystem in Deutschland.....	117
5 Deutsche Steuerverwaltung im internationalen Vergleich	129
6 Würdigung	142
7 Empfehlungen.....	157
8 Stellungnahme des Bundesministeriums der Finanzen.....	187
9 Schlussbemerkung.....	188

Inhaltsverzeichnis

Seite

Zum Geleit.....	1
Abkürzungen	11
0 Zusammenfassung.....	13
1 Ausgangslage und Prüfungsveranlassung	18
1.1 Prüfungsveranlassung und -durchführung.....	18
1.2 Auftragsverwaltung bei den Gemeinschaftsteuern.....	21
1.3 Grundzüge des Besteuerungsverfahrens.....	24
1.4 Häufigkeit von Gesetzesänderungen	27
1.5 Vorschläge zur Steuervereinfachung.....	29
2 Steuerfestsetzung durch die Finanzämter	34
2.1 Lage in den Veranlagungsbereichen.....	34
2.1.1 Erfüllung des jährlichen Arbeitspensums.....	34
2.1.2 GNOFÄ als Arbeitshilfe für den Bearbeiter.....	37
2.1.3 Unterschiedliche Bearbeitungsstandards/Schnellbearbeitung....	42
2.1.4 Statistische Auswertungen der eingesehenen Arbeitnehmer- fälle.....	46
2.1.4.1 Abweichungen von der Steuererklärung.....	46
2.1.4.2 Betragsmäßige Auswirkungen der Änderungen	48
2.1.5 Zur Verfügung stehende Zeit für die Veranlagungstätigkeit.....	51
2.1.6 Beeinflussung durch Steuergesetzgebung, Verwaltungsanweisungen und Gerichtsurteilen	53
2.1.7 Verweildauer des Personals in den Veranlagungsstellen	60
2.1.8 Datenerfassung der Steuererklärungen	61
2.1.9 Aufwand durch Massenrechtsbehelfsverfahren.....	62
2.1.10 Aufwand bei Aktenabgaben über die Grenzen von Bundesländern hinweg.....	64
2.1.11 Ansätze der Finanzämter zur Verwaltungsmodernisierung.....	65
2.1.12 Bearbeitung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen.....	67
2.2 Lage bei den Prüfungsdiensten.....	71
2.2.1 Auswahl prüfungsbedürftiger Betriebe.....	72
2.2.1.1 Vorgaben für die Prüfungsdienste.....	73
2.2.1.2 Vorgehen der Finanzämter	73
2.2.2 Prüfung der kleineren Betriebe durch die Betriebsprüfung.....	75
2.2.3 Mitwirkung des Bundes an Außenprüfungen der Länder	76

2.2.4	Mehrergebnis als Leistungsmaßstab	77
2.2.5	Unterschiedliche Ausstattung der Finanzämter mit Betriebsprüfern	78
2.2.6	Prüfungsquote bei der Umsatzsteuer-Sonderprüfung	79
2.3	Datenaustausch	80
2.3.1	Online-Zugriffe und Nutzung von Datenbanken	81
2.3.2	Zugriff auf Informationen innerhalb der Steuerverwaltung	81
2.3.3	Einsatz bundesweit kompatibler Software	83
3	Entwicklungen in Bund und Ländern	88
3.1	Thesenpapier der Referatsleiter/-leiterinnen Organisation	88
3.2	Leistungsvergleich zwischen Bundesländern über Kernkennzahlen	90
3.3	Elektronische Übermittlung von Steuerdaten	92
3.4	Modernisierung des Lohnsteuerverfahrens	95
3.5	Elektronische Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Lohnsteuer-Anmeldungen	97
3.6	Risikomanagementsysteme	97
3.6.1	Entwicklung in den Ländern	99
3.6.2	Entwicklung auf Bundesebene	102
3.6.3	Unterstützung der Risikomanagementsysteme durch Scannerverfahren	104
3.6.4	Entwicklung bei der Umsatzsteuer und bei der Betriebsprüfung	105
3.6.5	Koordinierung der Risikomanagementverfahren	107
3.7	Verkennzifferung von Steuerdaten in der Steuerverwaltung ...	107
3.8	Standardisierte Gewinnermittlungen	108
3.8.1	Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG	109
3.8.2	Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung	110
3.9	Vereinfachte Einkommensteuererklärung für Arbeitnehmer ...	110
3.10	Bundeseinheitliche lebenslange Steuernummer	111
3.11	Übermittlung von Rentenbezugsmitteilungen	113
3.12	Vorausgefüllte Steuererklärungen in elektronischer Form	113
3.13	Kontrollmöglichkeiten bei der Besteuerung der Kapitalerträge	114

4	Probleme durch das föderale Steuersystem in Deutschland.....	117
4.1	Feststellungen des Bundesrechnungshofes.....	117
4.1.1	Frühere Feststellungen.....	117
4.1.2	Aktuelle Feststellungen.....	121
4.2	Positionspapiere des Bundesministeriums der Finanzen.....	123
4.3	Beratungen zur Reform des Föderalismus.....	125
4.4	Forschungsprojekt zur Quantifizierung der Effizienzgewinne.....	128
5	Deutsche Steuerverwaltung im internationalen Vergleich	129
5.1	Vollzugskosten des Steuersystems	129
5.2	Selbstveranlagung in anderen Staaten	130
5.3	Abgabe der Steuererklärung auf elektronischem Weg	130
5.4	Risikomanagementsysteme bei der Bearbeitung von Steuererklärungen	131
5.4.1	Frankreich	132
5.4.2	Italien	133
5.4.3	Schweden	133
5.4.4	Großbritannien	134
5.4.5	Österreich.....	134
5.4.6	Portugal.....	135
5.4.7	Niederlande.....	135
5.4.8	Belgien	137
5.4.9	Spanien.....	137
5.5	Verletzung von Kontrollmitteilungspflichten.....	138
5.6	Identifikationsmerkmal für jeden potenziellen Steuer- pflichtigen	138
5.7	Strafzuschläge und andere Zivilstrafen wegen Pflichtversäumnissen des Steuerpflichtigen	138
5.8	Einvernehmliches Zusammenwirken von Steuerverwaltung und Steuerpflichtigen (Compliance-Gedanke)	139
6	Würdigung.....	142
6.1	Lage in den Veranlagungsbereichen.....	142
6.1.1	Bisherige Situation.....	142
6.1.2	Neuere Entwicklungen.....	147
6.1.2.1	Gesamtkonzept für die Modernisierung.....	147
6.1.2.2	Personelle Ressourcen im Bundesministerium der Finanzen ...	148
6.1.2.3	Bundesweit kompatible Software	148

6.1.2.4	Automatisierte Risikomanagementsysteme	149
6.1.2.5	Elektronische Übermittlung von Steuerdaten (ELSTER).....	151
6.1.2.6	Vorausgefüllte Steuererklärung	151
6.1.2.7	Leistungsvergleich	152
6.2	Bearbeitung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen.....	152
6.3	Lage bei den Prüfungsdiensten	154
6.4	Datenaustausch	155
7	Empfehlungen.....	157
7.1	Steuervereinfachung	158
7.2	Einführung eines vollelektronischen Veranlagungs- verfahrens.....	159
7.2.1	Verstärkte Übermittlung der Steuererklärungen auf elektronischem Weg.....	161
7.2.1.1	Verbesserung des ELSTER-Verfahrens.....	161
7.2.1.2	Einführung einer Verpflichtung für Steuerberater und Unternehmer	161
7.2.1.3	Ausweitung des Barcode-Verfahrens.....	162
7.2.1.4	Scannung oder Schnellerfassung der restlichen Steuerer- klärungen.....	162
7.2.1.5	Schrittweise Einführung einer Selbstveranlagung	163
7.2.2	Einführung von Risikomanagementsystemen und Erstellung von Risikoprofilen	164
7.2.2.1	Risikomanagementsysteme	164
7.2.2.2	Risikoklassen.....	165
7.2.2.3	Verbesserte Fallauswahl im Finanzamt durch selbst erstellte Risikoprofile	166
7.2.2.4	Datenaufbereitung auf einem Bildschirm	166
7.2.3	Erweiterung der Datenbasis	167
7.2.3.1	Verkennzifferung der Steuererklärungen.....	167
7.2.3.2	Erweiterung von Mitteilungspflichten	168
7.2.3.3	Speicherung wesentlicher Daten der Unternehmen.....	169
7.2.3.4	Speicherung sämtlicher Geschäftsvorfälle.....	170
7.2.3.5	Verbesserung der elektronischen Kommunikation zwischen den Finanzämtern.....	171
7.2.3.6	Überprüfung des Bankgeheimnisses	171
7.2.4	Verwirklichung einer bundesweit kompatiblen Software	172
7.2.5	Vernetzung vorhandener Datenbanken.....	172
7.2.6	Einrichtung einer bundeseinheitlichen Steuernummer.....	173

7.3	Folgerungen aus der Einführung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens	174
7.3.1	Ausdehnung der Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten	174
7.3.2	Zuschläge auf die Steuerschuld bei wissentlichen Falschangaben	174
7.3.3	Verstärkte Überprüfung risikobehafteter Fälle	175
7.3.4	Intensivierung der allgemeinen Steueraufsicht.....	175
7.4	Koordinierte Vorgehensweise bei der Einführung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens.....	176
7.5	Empfehlungen für den Bereich der Prüfungsdienste	177
7.5.1	Auswahl prüfungsbedürftiger Betriebe.....	177
7.5.2	Personelle Besetzung der Außendienste	179
7.5.3	Einsatz der Betriebsprüfer	179
7.5.4	Bundesbetriebsprüfung	179
7.6	Qualifiziertes Personal bei der Bearbeitung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen.....	180
7.7	Umstrukturierung des vorhandenen Personals – Kein Personalabbau	181
7.8	Föderales Steuersystem in Deutschland	181
8	Stellungnahme des Bundesministeriums der Finanzen.....	187
9	Schlussbemerkung.....	188

Anlagen

- Anlage 1: Änderungen des Einkommensteuergesetzes in den Jahren 1993 bis 2005
- Anlage 2: Abweichungsquote je Finanzamt in %
- Anlage 3: Durchschnittliches einkommensteuerliches Mehrergebnis je eingesehenem Fall
- Anlage 4: Durchschnittliches einkommensteuerliches Mehrergebnis je geändertem Fall
- Anlage 5: Verteilung der geänderten Fälle hinsichtlich ihrer steuerlichen Auswirkungen
- Anlage 6: Durchschnittliche Änderung der Einkommensteuer je geändertem Fall
- Anlage 7: Veranlagungsbegleitende und -fremde Tätigkeiten
- Anlage 8: Anzahl Fälle je Bearbeiter bei den Arbeitnehmerveranlagungen
- Anlage 9: Umfangreiche BMF-Schreiben im Jahr 2004

Abkürzungen

Abs.	Absatz
A-Drs.	Ausschuss-Drucksache
AG	Arbeitsgruppe
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
AV-GNOFÄ	Maschinelles Aussteuerungsverfahren für die Fälle der Arbeitnehmersveranlagung
Az.	Aktenzeichen
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BHO	Bundeshaushaltsordnung
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BMWA	Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit (jetzt: Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie)
BP	Betriebsprüfung
BStBl	Bundessteuerblatt
BT-Drs.	Bundestag-Drucksache
Bundesministerium	Bundesministerium der Finanzen
BVerfGE	Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts
bzw.	beziehungsweise
DM	Deutsche Mark
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
ELSTER	<u>E</u> lektronische <u>S</u> teuer <u>E</u> rklärung
EOSS	<u>E</u> volutionär <u>O</u> rientierte <u>S</u> teuer <u>S</u> oftware (vom Land Bayern angestoßenes EDV-Projekt)
EStG	Einkommensteuergesetz
EU	Europäische Union
FISCUS	<u>F</u> öderales <u>I</u> ntegriertes <u>S</u> tandardisiertes <u>C</u> omputer- <u>U</u> nterstütztes <u>S</u> teuersystem (ehemaliges EDV-Projekt des Bundes und der Länder)
FVG	Finanzverwaltungsgesetz
GG	Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland
GNOFÄ	Grundsätze zur Organisation der Finanzämter und Neuordnung des Besteuerungsverfahrens (gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder)

Gz.	Geschäftszeichen
IT	Informationstechnik
i.V.m.	in Verbindung mit
Kfz	Kraftfahrzeug
KONSENS	<u>K</u> oordinierte <u>n</u> euere <u>S</u> oftware- <u>E</u> ntwicklung der <u>S</u> teuerverwaltung (EDV-Nachfolgeprojekt des Bundes und der Länder zu FISCUS)
KStG	Körperschaftsteuergesetz
LHO	Landeshaushaltsordnung
LUNA	<u>L</u> änder <u>u</u> mfassende <u>N</u> amens <u>a</u> bfrage
Mio.	Millionen
Mrd.	Milliarden
Nr.	Nummer
OFD	Oberfinanzdirektion
rd.	Rund
RMS-GNOFÄ	Risikomanagementsystem für die Einkommensteuerveranlagung
S.	Seite
SESAM	<u>S</u> teuer <u>e</u> rklärungen <u>s</u> cannen, <u>a</u> rchivieren und <u>m</u> aschinell bearbeiten (Projekt des Landes Baden-Württemberg)
TDM	Tausend Deutsche Mark
TOP	Tagesordnungspunkt
Tsd.	Tausend
Tz.	Textziffer
u.a.	unter anderem
UStG	Umsatzsteuergesetz
vgl.	vergleiche
v.H.	vom Hundert
ZAUBER	<u>Z</u> entrale Datenbank zur Speicherung und <u>A</u> uswertung von <u>U</u> msatzsteuer- <u>B</u> etrugsfällen und <u>E</u> ntwicklung von <u>R</u> isikoprofilen
z.B.	zum Beispiel

0 Zusammenfassung

Der Bundesrechnungshof hat in einer bundesweit angelegten Prüfung die derzeitige Lage der Steuerverwaltung im Bereich der Steuerfestsetzung – insbesondere im Veranlagungsbereich und bei den Prüfungsdiensten – untersucht. Das Ergebnis dieser Prüfung ist in dem vorliegenden Band des Bundesbeauftragten für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung zusammengefasst.

0.1

Im Rahmen der Prüfung stellte der Bundesrechnungshof fest, dass ein Großteil der Steuererklärungen in den Finanzämtern nicht mehr ordnungsgemäß geprüft werden kann. Die Steuererklärungen werden häufig nur noch im Schnellverfahren bearbeitet. Hauptursächlich für die sehr angespannte Arbeitslage in den Veranlagungsstellen sind im Wesentlichen die nachfolgend aufgeführten Schwierigkeiten, die in ihrer Gesamtheit kaum mehr zu bewältigen sind:

- Bei der Bearbeitung der Steuererklärungen wurde in den vergangenen Jahren in erster Linie darauf geachtet, dass die quantitativen Ziele erreicht werden. Die qualitativen Maßstäbe – insbesondere die zutreffende Steuerfestsetzung – wurden dadurch in den Hintergrund gedrängt.
- Die Bearbeiter können die eigentliche Veranlagungsarbeit nur noch in eingeschränktem Umfang leisten, weil veranlagungsbegleitende und -fremde Tätigkeiten zu viel Zeit beanspruchen. Weit weniger als die Hälfte der zur Verfügung stehenden Arbeitszeit bleibt für das Bearbeiten der Steuererklärungen und den Erlass erstmaliger oder geänderter Steuerbescheide übrig.
- Die Fallzahl je Bearbeiter ist – abhängig von der Struktur des Finanzamtes – sehr unterschiedlich. Sie lag in den 21 untersuchten Finanzämtern im Arbeitnehmerbereich zwischen 972 und 2.720 Fällen. Einem Bearbeiter

verbleiben für die Erledigung eines Steuerfalles im Arbeitnehmerbereich im Durchschnitt weniger als 20 Minuten.

- Die Arbeit in den Veranlagungsstellen wird durch die komplizierte und ständig geänderte Steuergesetzgebung zusätzlich erheblich erschwert. Nach Ansicht des Bundesrechnungshofes ist es den Bearbeitern nicht mehr möglich, sich einen Überblick über die geltende Rechtslage in den jeweiligen Veranlagungsjahren zu verschaffen.
- Als Folge der umfangreichen und schwer verständlichen Steuergesetze werden die Veranlagungsstellen mit einer Flut von Verwaltungsanweisungen und Gerichtsurteilen überhäuft. Die Bearbeiter in den Veranlagungsstellen – wie auch die Beraterseite – sind nach Auffassung des Bundesrechnungshofes nicht mehr in der Lage, die Steuernormen und die Fülle der hierzu herausgegebenen Anwendungshilfen in gebührendem Maße nachzuvollziehen. Als weitere Folge müssen sich die Steuerpflichtigen und die Bearbeiter in den Finanzämtern mit einer Vielzahl steuerlicher Erklärungsvordrucke beschäftigen, die teilweise sehr kompliziert gestaltet sind.
- Die Arbeit in den Veranlagungsstellen wird durch Massenrechtsbehelfe, die die Verfassungsmäßigkeit von einzelnen steuerlichen Vorschriften in Frage stellen, zusätzlich belastet. Dies hat auch seine Ursache darin, dass einzelne steuerliche Vorschriften in Deutschland in den vergangenen Jahren vom Bundesverfassungsgericht als verfassungswidrig eingestuft wurden.

Der Bundesrechnungshof bemängelt in Übereinstimmung mit den Rechnungshöfen mehrerer Länder, dass insbesondere unter dem Druck zeitgerechter Mengengewältigung die Steuern unvollständig und ungleich festgesetzt werden. Er ist der Auffassung, dass der gesetzmäßige und gleichmäßige Vollzug der Steuergesetze nicht mehr gewährleistet ist.

0.2

Die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) hatten in einem Thesenpapier vom Mai 2001 gefordert, das Besteuerungsverfahren zu modernisieren und zu standardisieren. Mit den darin enthaltenen Forderungen (z.B. Einführung einer Selbstveranlagung für alle Veranlagungssteuern, beschleunigte Realisierung des Projektes „FISCUS“ zum Aufbau eines bundeseinheitlichen gemeinsamen Datenverarbeitungssystems in den Steuerverwaltungen der Länder, Förderung elektronischer Übermittlungsverfahren zwischen Steuerpflichtigen und Verwaltung, Schaffung einer einzelfallorientierten Risikoanalyse) zeigt die deutsche Steuerverwaltung, dass sie die Zeichen der Zeit für eine Modernisierung des Besteuerungsverfahrens erkannt hat. Jedoch sind die Fortschritte seit Mai 2001 noch nicht so durchgreifend, dass sich die Lage der deutschen Steuerverwaltung grundlegend verbessert hätte. Insbesondere ist das Projekt FISCUS nach dreizehnjährigen Bemühungen von Bund und Ländern und annähernd 400 Mio. Euro Kosten im Jahr 2005 gescheitert. Damit ist ein Risikomanagement im eigentlichen Sinn, das erhebliche Effizienzgewinne ohne Qualitätsverluste mit sich bringen könnte, faktisch nicht möglich. Auch liegt der Anteil der auf elektronischem Weg abgegebenen Einkommensteuererklärungen immer noch unter 15 %.

0.3

Die Prüfung führt für den Veranlagungsbereich im Wesentlichen zu folgenden langfristigen Empfehlungen:

- Realisierung einer durchgreifenden Steuervereinfachung, weil die Steuerverwaltung längst nicht mehr in der Lage ist, die Vielzahl der äußerst komplizierten Regelungen entsprechend dem Willen des Gesetzgebers umzusetzen.

- Einführung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens auf der Basis bundesweit kompatibler Steuersoftware mit einem umfassenden Risikomanagementsystem.
- Verstärkter Einsatz von Personal aus den bisherigen Veranlagungsstellen für die Überprüfung risikobehafteter Fälle und zur Aufdeckung unbekannter Steuerfälle.

0.4

Im Bereich der Betriebsprüfung hält es der Bundesrechnungshof für vordringlich, die Auswahl der Unternehmen für eine Prüfung mit Hilfe automatisierter Verfahren unter Berücksichtigung des Risikos zu verbessern. Außerdem bereitet ihm Sorge, dass durch eine unausgewogene personelle Besetzung von Betriebsprüfungsstellen sowohl die vorbeugende Wirkung der Betriebsprüfung als auch die Prüfungsdichte insbesondere der Klein- und Kleinstbetriebe leidet. Ferner schlägt der Bundesrechnungshof eine zentral zuständige Bundesbetriebsprüfung für Konzerne, international verbundene Unternehmen sowie sonstige Großbetriebe vor, damit diese Betriebe straffer und wirksamer geprüft werden können.

0.5

Bei den Umsatzsteuer-Sonderprüfungen ist die derzeitige Prüfungsquote von 2 % schon deshalb deutlich zu niedrig, weil das Umsatzsteuersystem sehr betrugsanfällig ist. Statistisch gesehen werden die Unternehmen in Deutschland nur alle 50 Jahre von einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung erfasst und dann nur für einen eingeschränkten Prüfungszeitraum.

0.6

Die Landesfinanzbehörden werden insbesondere bei den aufkommensstarken Gemeinschaftsteuern – wie bei der Einkommensteuer, der Körperschaftsteuer und der Umsatzsteuer – im Auftrag des Bundes tätig. Das Aufkommen dieser Gemeinschaftsteuern steht dem Bund und den Ländern zu; mittelbar sind daran auch die Gemeinden beteiligt. Der Bundesrechnungshof hat in mehreren Prüfungen Mängel bei der Verwaltung dieser Steuern festgestellt, die überwiegend im föderalen Steuersystem begründet liegen. Die Mängel liegen in den Bereichen Organisation, Personal und Haushalt, für den die Länder allein verantwortlich sind, ebenso wie im Bereich der Rechtsanwendung, in dem der Bund nur eingeschränkte Rechte hat.

Der Bundesrechnungshof schließt sich deshalb dem Vorschlag des Bundesministeriums der Finanzen (Bundesministerium) an, die Verwaltungskompetenz bei den Gemeinschaftsteuern von den Ländern auf den Bund zu übertragen (Einrichtung einer Bundessteuerverwaltung). Dazu wären neben einer Grundgesetzänderung umfangreiche organisatorische und personelle Änderungen im Bundesministerium und im Bundeszentralamt für Steuern notwendig, weil im Rahmen einer Bundessteuerverwaltung die Betreuung von derzeit 678 Finanzämtern zu übernehmen wäre. Sollte dieses Vorhaben nicht umsetzbar sein, wären zumindest wesentliche Aufgaben auf den Bund zu übertragen, oder ihm – neben der ihm bereits übertragenen Gesetzgebungskompetenz – Weisungsrechte einzuräumen, mit deren Hilfe er die Ausführung der Bundesgesetze beeinflussen kann.

1 Ausgangslage und Prüfungsveranlassung

1.1 Prüfungsveranlassung und -durchführung

Zur Lage der Steuerverwaltung hatte der Bundesrechnungshof bereits im September 1993 eine Stellungnahme¹ abgegeben, in der er zur Situation der Steuerverwaltung in den alten Bundesländern ausführte:

„Die Steuerverwaltung hat in zunehmendem Ausmaß Schwierigkeiten, ihren gesetzlichen Auftrag zur Festsetzung und Erhebung der Steuern ordnungsgemäß zu erfüllen.

Die Lage der Finanzämter hat sich in den letzten Jahren erheblich verschlechtert. Sie wird vor allem bestimmt durch

- einen erheblichen Anstieg der Steuerfälle,*
- eine gleich bleibende, in einigen Bundesländern sogar rückläufige Personalausstattung,*
- deutlich zunehmende außerordentliche Abgänge qualifizierten Personals,*
- häufige und zum Teil auch umfangreiche Änderungen des Steuerrechts und*
- einen hohen Bestand an außergerichtlichen und gerichtlichen Rechtsbehelfen.*

Die Entwicklung hat zu

- wachsenden Arbeitsrückständen,*
- teilweise verspäteter oder nicht vollständiger Festsetzung und Erhebung der Steuern,*
- Erhöhung der Prüfungsabstände bei Außenprüfungen,*
- steigendem Arbeitsdruck und*
- abnehmender Arbeitsgüte*

geführt.

¹ Stellungnahme des Bundesrechnungshofes zur Lage der Steuerverwaltung vom 15.09.1993, Az.: VIII 1/VIII 2/IX 6 – 02 10 15 (93).

Diese Folgen sind besonders ausgeprägt in Ballungsräumen feststellbar und dürften beträchtliche Steuerausfälle bei Bund und Ländern verursachen. “

Diese Stellungnahme des Bundesrechnungshofes erhielt der Finanzausschuss des Deutschen Bundestages für eine öffentliche Anhörung zur Lage der Steuerverwaltung am 22.09.1993.

Auch der Rechnungshof der Freien und Hansestadt Hamburg hatte bereits im Jahr 1994 – fußend auf Prüfungen von 66 % des Steueraufkommens der Hamburger Finanzämter – u.a. gravierende Defizite festgestellt. In seinem Bericht nach § 99 LHO über die Lage der Steuerverwaltung vom 21.01.1994 stellte er fest, dass die Steuerverwaltung den festgelegten gesetzlichen Anforderungen, wonach Einnahmen rechtzeitig und vollständig zu erheben seien und die Finanzbehörden die Steuern nach Maßgabe der Gesetze gleichmäßig festzusetzen und zu erheben haben, nicht mehr gerecht werden kann. Der Rechnungshof führte weiter aus:

„Bei ihr [der Steuerverwaltung] ist ein Vollzugsdefizit, in Teilen sogar ein Vollzugsnotstand entstanden. Ursächlich sind die Anforderungen, die sich aus steigenden Fallzahlen, insbesondere aber aus der sich immer weiter verschärfenden Detaillierung und Komplizierung des Steuerrechts ergeben haben. Ihnen kann mit dem der Verwaltung gegebenen Personal nicht entsprochen werden. Die weiterhin notwendige Verbesserung der Verwaltungsorganisation kann eine Trendumkehr nicht bewirken.“ Der Rechnungshof verband mit dem vorgelegten Bericht nach § 99 LHO *„die Hoffnung, dass die für die Steuergesetzgebung Verantwortlichen die Notwendigkeit für eine grundlegende Vereinfachung des Steuerwesens nicht nur in aller Deutlichkeit erkennen, sondern auch zielstrebig und konsequent handeln.“*

Seit den Jahren 1993/1994 sind jedoch keine Verbesserungen in der deutschen Steuerverwaltung eingetreten. Im Gegenteil: In der Praxis werden seit mehreren

Jahren die Misere der Steuerverwaltung und stetig wachsende Vollzugsmängel beklagt. Inzwischen haben nicht Wenige den Vollzugsnotstand ausgerufen.²

Auch internationale Studien haben in den vergangenen Jahren das Bild einer vergleichsweise schwerfälligen deutschen Steuerverwaltung aufgezeigt. Beispielsweise hat die französische Generalinspektion der Finanzen im Jahr 1999 eine vergleichende Analyse der Steuerverwaltungen von zehn Staaten³ erstellt, nach der Deutschland – neben Frankreich und Italien – die am wenigsten effiziente Steuerverwaltung habe.⁴ Weitere Studien sind in Tz. 5.1 aufgeführt.

Der Bundesrechnungshof hat deshalb die derzeitige Lage der Steuerverwaltung im Bereich der Steuerfestsetzung – insbesondere im Veranlagungsbereich und bei den Prüfungsdiensten – untersucht. Das Ergebnis dieser Prüfung ist in dem vorliegenden Band des Bundesbeauftragten für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung zusammengefasst. Im Rahmen der Prüfung hat der Bundesrechnungshof örtliche Erhebungen in insgesamt 25 Finanzämtern aus 14 Ländern⁵ durchgeführt, um einen bundesweiten Querschnitt zu erhalten. In die örtlichen Erhebungen wurden sowohl städtische Finanzämter als auch ländliche Finanzämter einbezogen.

² Beispielhaft sei die „Burghausener Resolution“ der oberbayerischen Finanzamtsleiter vom April 2002 erwähnt: „Das Steuerrecht hat einen Zustand erreicht, der für alle Betroffenen unzumutbar geworden ist. Es ist in weiten Teilen unübersichtlich, unpraktikabel, unverständlich und unbeständig.“

³ Deutschland (Untersuchung von drei Oberfinanzdirektionen), Frankreich, Irland, Italien, Kanada, Niederlande, Schweden, Spanien, Vereinigtes Königreich und die Vereinigten Staaten.

⁴ Bei dem in dieser Studie durchgeführten Personal/Kosten-Vergleich diente die Interventionsrate, die das Verhältnis zwischen den Nettokosten für das Erfüllen der steuerlichen Aufgaben und dem Nettosteueraufkommen ausdrückt, als Hauptindikator für die Effizienz.

⁵ Finanzämter Bühl und Karlsruhe-Stadt in Baden-Württemberg, Dachau und Nürnberg-Nord in Bayern, Treptow/Köpenick und Wedding in Berlin, Königs Wusterhausen und Potsdam-Stadt in Brandenburg, Hamburg-Eimsbüttel und Hamburg-Harburg in Hamburg, Frankfurt/M. II und Wiesbaden II in Hessen, Hagenow in Mecklenburg-Vorpommern, Hannover-Süd und Soltau in Niedersachsen, Brühl, Köln-Ost und Schleiden in Nordrhein-Westfalen, Koblenz und Ludwigshafen in Rheinland-Pfalz, Leipzig I in Sachsen, Magdeburg II in Sachsen-Anhalt, Kiel-Süd in Schleswig-Holstein sowie Erfurt und Ilmenau in Thüringen. Die Finanzämter wurden im folgenden Text anonymisiert.

Die Beauftragten des Bundesrechnungshofes haben im Rahmen der örtlichen Erhebungen bei den Finanzämtern Gespräche – insbesondere mit den Vorstehern und Vorsteherinnen – über die Lage in den Finanzämtern anhand eines einheitlichen Fragebogens geführt. Außerdem forderten sie je Finanzamt rd. 150 Einkommensteuerfälle aus dem Arbeitnehmerbereich an, die zufällig ausgewählt wurden.⁶ Die vorgelegten Steuerfälle überprüften die Beauftragten darauf hin, ob und ggf. inwieweit die Finanzämter von der eingereichten Steuererklärung im Rahmen der Veranlagung abgewichen waren.

Außerdem führten die Beauftragten mit den fachlich zuständigen Organisationseinheiten im Bundesministerium der Finanzen (Bundesministerium) Informationsgespräche und sahen die entsprechenden Fachakten ein. Des Weiteren informierten sie sich in verschiedenen Finanzministerien der Länder und in Oberfinanzdirektionen.⁷

1.2 Auftragsverwaltung bei den Gemeinschaftsteuern

Während der Verfassungskonvent von Herrenchiemsee in seinen Richtlinien für ein Grundgesetz die strittige Frage einer einheitlichen Bundesfinanzverwaltung offen ließ, entschieden sich der Finanzausschuss und der Hauptausschuss des Parlamentarischen Rates im Herbst 1948 mit knapper Mehrheit für eine ungeteilte Bundesfinanzverwaltung. Der Parlamentarische Rat schloss sich später der Entscheidung an, konnte diese aber nicht gegen die Einwände der Militärgouverneure⁸ durchsetzen. Die Militärgouverneure verweigerten insoweit ihre Zustimmung zum Grundgesetzentwurf, weil der von ihnen geforderte Föderalismus zu wenig Berücksichtigung fände, auch erschien ihnen die Zuständigkeit des

⁶ Intensivprüffälle und Steuerfälle, die unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen, wurden ausgeschlossen.

⁷ Bayerisches Staatsministerium der Finanzen, Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg, Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen, OFD Chemnitz und OFD Koblenz.

⁸ Mit den von den drei Besatzungsmächten in den so genannten „Frankfurter Dokumenten“ vom 01.07.1948 niedergelegten Leitsätzen war die Ausgestaltung des Grundgesetzes begrenzt, vgl. auch: Dieter Hesselberger „Das Grundgesetz“, Bonn 2003.

Bundes im Bereich der Finanzverwaltung zu umfangreich. Schließlich wählte der Parlamentarische Rat für die Regelung der Gesetzgebungs-, Ertrags- und Verwaltungshoheit der Steuern einen Mittelweg, den die Finanzverfassung des Grundgesetzes bis heute kennzeichnet.

Gesetzgebungshoheit:

Nach dem Grundgesetz hat der Bund eine umfassende Gesetzgebungszuständigkeit auf dem Gebiet der Steuern. Über Zölle und Finanzmonopole hat er die ausschließliche, für alle übrigen Steuern – mit Ausnahme der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern – die konkurrierende Gesetzgebungszuständigkeit.⁹ Die Länder haben die Befugnis zur Gesetzgebung, solange und soweit der Bund von seiner Zuständigkeit nicht Gebrauch gemacht hat.

Ertragshoheit:

Die Aufkommen bestimmter Steuern fließen entweder allein dem Bund, allein den Ländern oder allein den Gemeinden zu. Das Aufkommen der so genannten Gemeinschaftsteuern (Einkommen-, Körperschaft-, Umsatzsteuer) steht dem Bund und den Ländern zu; mittelbar sind daran auch die Gemeinden beteiligt.

Verwaltungshoheit:

Für die Zölle, die Finanzmonopole, die bundesgesetzlich geregelten Verbrauchsteuern einschließlich der Einfuhrumsatzsteuer und die Abgaben im Rahmen der Europäischen Gemeinschaften sieht das Grundgesetz eine *Bundesfinanzverwaltung* vor.¹⁰ Die übrigen Steuern werden durch *Landesfinanzbehörden* verwaltet.¹¹ Sind darunter Steuern, die ganz oder zum Teil dem Bund zufließen, wie die aufkommensstarken Gemeinschaftsteuern oder die Versicherungsteuer, werden die Landesfinanzbehörden im Auftrag des Bundes (**Auftragsverwaltung**) tätig.¹² Im Fall der Auftragsverwaltung hat das Bundesministerium die Aufsicht

⁹ Art. 70 – 72 i.V.m. Art. 105 GG.

¹⁰ Art. 108 Abs. 1 GG.

¹¹ Art. 108 Abs. 2 GG.

¹² Art. 108 Abs. 3 GG.

über die Landesfinanzbehörden hinsichtlich der Gesetzmäßigkeit und Zweckmäßigkeit der Ausführung dieser Steuergesetze (**im Folgenden: Bundesaufsicht**).¹³ Die Bundesregierung kann allgemeine Verwaltungsvorschriften erlassen, und zwar mit Zustimmung des Bundesrates, soweit die Verwaltung der Steuern den Landesfinanzbehörden oder den Gemeinden obliegt.¹⁴

Die Folgen dieser Regelungen bedeuten für die aufkommensstarken Gemeinschaftsteuern:

- Der Bund erlässt mit Zustimmung des Bundesrates die Steuergesetze, die von den Ländern vollzogen werden, denen aber die Steuern nur zu einem Teil verbleiben.
- Den Ländern obliegt im Rahmen der Auftragsverwaltung die Durchführung der Einkommen-, Körperschaft- und Umsatzbesteuerung. Welche Maßnahmen sie hierzu im Rahmen ihrer Verwaltungshoheit ergreifen, liegt grundsätzlich in der Verantwortung des einzelnen Landes.

Über den Umfang der Befugnisse des Bundesministeriums, den obersten Finanzbehörden der Länder im Rahmen seiner Bundesaufsicht Weisungen erteilen zu können, bestehen zwischen dem Bundesministerium, dem Bundesrechnungshof und den Ländern unterschiedliche Auffassungen. Unstreitig hat das Bundesministerium das Recht, so genannte Einzelweisungen zu erteilen. Die Meinungen gehen jedoch darüber auseinander, wer Regelungen treffen darf, die sich statt auf einen Einzelfall auf eine Mehrzahl von Fällen beziehen (allgemeine Weisungen). Bund und Länder haben sich unter Wahrung ihrer unterschiedlichen Rechtsauffassungen in der so genannten Staatssekretärsvereinbarung aus dem Jahre 1970 dahin verständigt, dass das Bundesministerium allgemeine Weisungen in Form von Schreiben an die obersten Finanzbehörden der Länder nur

¹³ Art. 85 Abs. 3 und 4 GG.

¹⁴ Art. 108 Abs. 7 GG.

erlässt, wenn es zuvor die Länder angehört und die Mehrzahl der Länder keine Einwendungen erhoben hat.

Der Aufbau und die personelle Ausstattung der Landesfinanzbehörden, die auch Steuern für den Bund verwalten, obliegt den Ländern, die dafür auch die Kosten tragen. Dies gilt überwiegend auch für die Ablauforganisation. Obwohl Bund und Länder die Verwaltungsauffassung über den Vollzug der Steuergesetze regelmäßig abstimmen,¹⁵ haben sich im Laufe der Zeit die Aufbau- und Ablauforganisationen, das Personalgefüge und der Grad der Automation in den Ländern unterschiedlich entwickelt.

1.3 Grundzüge des Besteuerungsverfahrens

Die Finanzbehörden haben die Steuern nach Maßgabe der Gesetze gleichmäßig festzusetzen und zu erheben.¹⁶ Als örtliche Behörden der Steuerverwaltungen der Länder ermitteln die Finanzämter den für die Besteuerung wichtigen Sachverhalt von Amts wegen. Art und Umfang der Ermittlungen richten sich nach den Umständen des Einzelfalles.¹⁷ Entsprechend dem Untersuchungsgrundsatz haben die Finanzämter im Besteuerungsverfahren die von den Steuerpflichtigen mit den Steuererklärungen vorgetragenen Sachverhalte zu überprüfen.

Der Grundsatz der gleichmäßigen Besteuerung wird in der Praxis dadurch begrenzt, dass die Besteuerung sich in einem Massenverfahren vollzieht. Die Finanzämter können nicht jeden Steuerfall gleich gründlich behandeln. Die Steuerverwaltung hat deshalb nach Lösungen gesucht, wie sie diesen Zwiespalt überbrücken kann.

¹⁵ Finanzministerkonferenzen, Tagungen der Abteilungsleiter/-leiterinnen (Steuer) und der Abteilungsleiter/-leiterinnen (Organisation) des Bundes und der Länder, Tagungen der Referatsleiter/-leiterinnen des Bundes und der Länder (Abgabenordnung, Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer, Betriebsprüfung, Automation, Organisation), Bildung gemeinsamer Arbeitsgruppen u.a.

¹⁶ Besteuerungsgrundsätze, zurückzuführen auf Art. 3 GG i.V.m. § 85 AO.

¹⁷ Untersuchungsgrundsatz (§ 88 AO).

Nach einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts aus dem Jahre 1973 können bei den Entscheidungen der Finanzbehörden Erwägungen einbezogen werden, die im Ergebnis Zweckmäßigkeitserwägungen gleichzustellen sind.¹⁸ Das Bundesverfassungsgericht erkennt an, dass die Aufklärungspflicht der Finanzbehörden nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes im Rahmen des Zumutbaren besteht. Die Grenze des Zumutbaren ist überschritten, wenn die Aufklärung des Sachverhaltes einen nicht mehr vertretbaren Zeitaufwand erfordert. Im Ergebnis dürfen die Finanzämter auch auf das Verhältnis zwischen dem voraussichtlichen Arbeitsaufwand und dem steuerlichen Erfolg abstellen.

Seit den siebziger Jahren bilden darauf aufbauende bundeseinheitliche Grundsätze der obersten Finanzbehörden der Länder¹⁹ den Rahmen und die Organisationsgrundlage für die Arbeit in den Veranlagungsbezirken der Finanzämter. Danach richtete sich die Bearbeitungsweise der Steuerfälle vorrangig nach deren steuerlichen Bedeutung.

Die Arbeitslage in der Steuerverwaltung der alten Länder hatte sich seit Beginn der neunziger Jahre insbesondere wegen einer immer komplizierter werdenden Gesetzgebung, wegen einer stetigen Zunahme von Verwaltungsvorschriften und wegen steigender Fallzahlen drastisch verschlechtert. Die Steuerverwaltung in den neuen Ländern sah sich nach Abschluss der Aufbauphase in einer ver-

¹⁸ Siehe Nr. 1 Abs. 2 des Anwendungserlasses zu § 88 AO vom 15.07.1998, BStBl 1998, Teil I, S. 630, unter Hinweis auf den Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 20.06.1973, BVerfGE 35, S. 283, BStBl 1973, Teil II, S. 720.

¹⁹ Finanzministerkonferenz beschließt im Jahre 1975 die bundeseinheitliche Einführung von Grundsätzen; gleichlautende Ländererlasse vom 16.02.1976: „Grundsätze zur Neuorganisation der Finanzämter und zur Neuordnung des Besteuerungsverfahrens (GNOFÄ)“; BStBl 1976, Teil I, S. 88 *und* vom 04.03.1981: „Grundsätze zur Neuorganisation der Finanzämter und Neuordnung des Besteuerungsverfahrens (GNOFÄ-neu)“; BStBl 1981, Teil I, S. 270.

gleichbaren Situation. Mit den herkömmlichen Methoden war der Arbeitsanfall nicht mehr zu bewältigen.²⁰

Aus diesen Gründen sah die Steuerverwaltung die Notwendigkeit, Steuerfälle zu gewichten und nur einen bestimmten Anteil hiervon intensiv zu prüfen. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben daher in gleichlautenden Erlassen vom 19.11.1996 neue, bundeseinheitliche Regelungen für die Arbeitsweise in den Veranlagungsstellen der Finanzämter (GNOFÄ 1997)²¹ bekannt gegeben, die bis heute gelten.

Verglichen mit den früheren Regelungen soll nach der GNOFÄ 1997 die bis dahin schon auf Gewichtung angelegte Arbeitsweise deutlich verstärkt und zeitlich gestrafft werden. Steuerfälle sind nur dann noch intensiv zu bearbeiten, soweit dies generell oder im Einzelfall angeordnet wird,²² sie maschinell²³ hierzu ausgewählt werden oder sich Zweifelsfragen von erheblicher steuerlicher Bedeutung ergeben. Alle übrigen Fälle sind lediglich überschlägig zu prüfen. Dabei soll den Angaben der Steuerpflichtigen gefolgt werden, soweit sie schlüssig und glaubhaft²⁴ sind. Eine vollständige Sachverhaltsaufklärung ist grundsätzlich

²⁰ Prüfungsmitteilung des Bundesrechnungshofes zum Thema „Anwendung und Wirksamkeit der ‚Grundsätze zur Organisation der Finanzämter und Neuordnung des Besteuerungsverfahrens‘ (GNOFÄ 1997) durch die Finanzverwaltung und der Wirksamkeit stetiger und variabler Prüffelder im Arbeitnehmerbereich“ vom 18.06.2003; Gz.: VIII 5 – 2001 – 0256/ VIII 5 – 2002 – 0981; Tz. 3.2.2.

²¹ Organisation der Finanzämter und Neuorganisation des Besteuerungsverfahrens; hier: Arbeitsweise in den Veranlagungsstellen; BStBl 1996, Teil I, S. 1391.

²² Personell auszuwählende Steuerfälle werden gemäß bestimmten – von den Ministerien, den Oberfinanzdirektionen oder den Finanzämtern – vorgegebenen Prüffeldern und solchen Steuerfällen, die bei der Bearbeitung als prüfungswürdig angesehen werden, festgelegt. Umfang und Aufwand der Bearbeitung sind bei den Prüffeldfällen vom jeweiligen Prüffeld abhängig.

²³ Die maschinell auszuwählenden Steuerfälle werden nach bundeseinheitlichen Rahmenvorgaben durch die obersten Finanzbehörden der Länder festgelegt. Die Intensivprüfung der maschinell ausgewählten Steuerfälle umfasst alle Sachverhalte und alle gleichzeitig zu bearbeitenden Steuerarten.

²⁴ Die Angaben sind schlüssig, wenn die vorgetragenen Tatsachen die begehrte Rechtsfolge eintreten lassen und der Sachvortrag nicht offensichtlich unvollständig ist. Sie sind glaubhaft, wenn – z.B. aufgrund von Feststellungen für vorangegangene Zeiträume – eine überwiegende Wahrscheinlichkeit für das Vorliegen des Sachverhaltes spricht. Dies gilt auch, wenn gleichartige Sachverhalte bei vergleichbaren Steuerpflichtigen regelmäßig vorliegen.

nicht vorgesehen. Belege und sonstige Unterlagen sind nur dann anzufordern, wenn die Steuerpflichtigen zu ihrer Vorlage verpflichtet sind.

Die maschinelle Zufallsauswahl intensiv zu prüfender Steuerfälle ist gegenwärtig vor allem ein nach der Höhe der Einkünfte des letzten gespeicherten Veranlagungszeitraums gewichtetes Stichprobenverfahren.

Die GNOFÄ 1997 lässt es zu, dass bestimmte Steuerfälle ausschließlich programmgesteuert²⁵ bearbeitet werden können. Hierzu haben die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder einheitliche Kriterien festzulegen.

1.4 Häufigkeit von Gesetzesänderungen

In den vergangenen dreizehn Jahren wurde das deutsche Steuerrecht – insbesondere das Einkommensteuergesetz – jährlich mehrmals geändert. In den Jahren 1993 bis 2005 wurde das Einkommensteuergesetz in insgesamt 97 Gesetzen angesprochen (davon in den Jahren 2001 und 2002 je neunmal, im Jahr 2003 13-mal, im Jahr 2004 neunmal und im Jahr 2005 viermal). Einige Paragraphen des Einkommensteuergesetzes wurden dabei in kurzen Zeitabständen wiederholt verändert (vgl. **Anlage 1**), z.B. § 3 EStG in dem Zeitraum der Jahre 1993 bis 2005 insgesamt 30-mal, 17 andere Vorschriften des Einkommensteuergesetzes (z.B. §§ 20, 39a, 49 und 50 EStG) mindestens zehnmal. Als Folge all dieser Änderungen wurde § 52 EStG (Anwendungsvorschriften) innerhalb dieser dreizehn Jahre 55-mal geändert; diese Vorschrift regelt, zu welchem Zeitpunkt welche Fassung des Gesetzes anzuwenden ist.

Die Steuerfachliteratur beklagt diese Entwicklung beispielhaft im Steuer-Ratgeber 2005:²⁶ „Im abgelaufenen Jahr 2004 ist allein das Einkommensteuergesetz neunmal geändert worden. Die Änderungen sind zum Teil rechtspolitisch sehr beachtlich, zum Teil fiskalpolitisch schwerwiegend, zum Teil äußerst umfangreich, in vielen

²⁵ Dies kann Verfahren wie die elektronische Übermittlung von Steuererklärungsdaten und die direkte Erfassung aus den Steuererklärungen ohne fachliche Prüfung umfassen.

²⁶ Steuer-Ratgeber 2005 (32. Auflage), Stollfuß Verlag, Bonn, Berlin 2005, S. 293.

Fällen auch nur von redaktioneller Bedeutung. Der Steuerpraktiker hat in jedem Fall Mühe, die vielfältigen Rechtsänderungen zu registrieren und zu verarbeiten.“

In der Steuerrechtspraxis wird seit vielen Jahren „ruhigeres Fahrwasser“ für die steuerliche Gesetzgebung gefordert. So erklärte der Präsident der Bundessteuerberaterkammer Heilgeist am 04.10.2004 in der Berliner Presserunde, dass das deutsche Steuerrecht zu kompliziert und unverlässlich sei – es mutiere immer stärker zum Investorenschreck. Kaum sei ein Gesetz verabschiedet, werde schon wieder über Änderungen nachgedacht. Es müsse mit verlässlichen Steuergesetzen endlich Ruhe an der Steuerfront geschaffen werden.²⁷ Die Bundessteuerberaterkammer hat in ihren Anforderungen an die Steuerpolitik in der 16. Legislaturperiode im September 2005 u.a. verlangt:²⁸

- Planungssicherheit durch nur ein Steuergesetz pro Jahr, verabschiedet zur Mitte eines Jahres, Inkrafttreten mit Wirkung zum 1. Januar des Folgejahres;
- Vereinfachung des Steuerrechts durch Befreiung von Lenkungsnormen, Stringenz (keine Durchbrechung dieses Grundsatzes mit Ausnahmen und Gegenausnahmen), Entbürokratisierung (Kosten-Nutzen-Relationen von Steuernormen beachten) und Einhaltung der Terminologie (keine neuen Auslegungsprobleme schaffen).

In der dazu gehaltenen Pressekonferenz am 26.09.2005 erklärte Heilgeist, dass Deutschland mit rund 100.000 Steuervorschriften eine traurige Spitzenposition in der Welt habe. Hinzu komme, dass das Steuerrecht in den letzten Jahren immer komplexer und komplizierter geworden sei. Allein das Einkommensteuergesetz sei seit dem Regierungswechsel 1998 über fünfzig Mal geändert worden, und das teilweise sogar rückwirkend. Diese Entwicklung sei unerträglich, denn

²⁷ Pressemitteilung der Bundessteuerberaterkammer vom 04.10.2004.

²⁸ Papier „Steuerdickicht lichten – Wachstum sichern, 11 Anforderungen der Bundessteuerberaterkammer an die Steuerpolitik in der 16. Legislaturperiode, 111 Vorschläge zur Fortentwicklung und Vereinfachung des Steuerrechts“ vom September 2005.

Steuerpflichtige, Steuerberater und die Finanzverwaltung müssten sich permanent auf veränderte Rechtsgrundlagen einstellen.

1.5 Vorschläge zur Steuervereinfachung

In Deutschland wird seit Jahren eine durchgreifende Steuerreform gefordert. Hierzu beispielhaft zwei Stimmen:

Der Präsident des Deutschen Steuerberaterverbands e.V. Pinne appellierte in seiner Rede zur Eröffnung des 27. Deutschen Steuerberatertags am 01.11.2004 an alle politisch Verantwortlichen, gemeinsam über die ideologischen Grenzen hinweg an der dringend erforderlichen, umfassenden Reformierung des Steuerrechts mitzuwirken. Angesichts der dramatischen Staatsverschuldung und der immer schwieriger werdenden Wettbewerbssituation des Wirtschaftsstandorts Deutschland verlangte Pinne konkrete Maßnahmen noch vor der seinerzeit vorgesehenen Bundestagswahl 2006.²⁹

Der Finanzminister des Landes Baden-Württemberg Stratthaus beklagte, eine Vielzahl politischer Kompromisse habe das Steuerrecht in Deutschland zu einem unverständlichen Gebilde mutieren lassen. Selbst Fachleute fänden sich nur mühsam in diesem Paragraphen-Dschungel zurecht. Damit Deutschland wettbewerbsfähig bleibe, wäre möglichst rasch ein wirklich überzeugendes Steuerkonzept notwendig – eine strukturelle Steuerreform, die diesen Namen auch verdient. Vor allem die Unternehmer bräuchten unbedingt mehr Rechtssicherheit, damit sie verlässlich planen könnten. Primäres Ziel aller Reformüberlegungen müsse die radikale Vereinfachung des gesamten Systems sein.³⁰

In den vergangenen Jahren haben namhafte Professoren und die im Deutschen Bundestag vertretenen Parteien zahlreiche Vorschläge für eine durchgreifende Steuerreform in Deutschland vorgelegt, zum Beispiel:

²⁹ Pressemitteilung des Deutschen Steuerberaterverbands vom 01.11.2004, abgedruckt in Der Betrieb, Heft 45, S. XII.

³⁰ Finanzministerium Baden-Württemberg, Pressemitteilung vom 27.09.2004.

- Petersberger Steuerreformvorschläge,³¹
- Reformvorschlag von Prof. Kirchhof – Bundessteuergesetzbuch,³²
- Kölner Entwurf eines Einkommensteuergesetzes von Prof. Lang,³³
- Darmstädter Entwurf für eine pragmatische Politik der Steuervereinfachung: „Steuern – einfach gemacht“,³⁴
- Frankfurter Entwurf von Prof. Mitschke,³⁵
- Heidelberger Entwurf von Prof. Rose – „Die Einfachsteuer für Deutschland“,³⁶
- Reformvorschlag des Sachverständigenrats zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung („Fünf Weise“),³⁷
- Reformvorschlag der CDU – MdB Merz,³⁸
- Reformvorschlag der CSU: „Konzept 21 für eine große Steuerreform“,³⁹
- Gemeinsamer Reformvorschlag der CDU/CSU-Fraktion: „Ein modernes Steuerrecht für Deutschland – Konzept 21“,⁴⁰
- Gesetzentwurf der FDP – Berliner Entwurf,⁴¹ aktualisiert durch Entwurf eines Gesetzes zur Reform der direkten Steuern vom 15.2.2006,⁴²

³¹ BMF-Schriftenreihe, Heft 61.

³² <http://www.bundessteuergesetzbuch.de>.

³³ Verlag Dr. Otto Schmidt 2005, ISBN 3-504-23025-8.

³⁴ Darmstädter Arbeitskreis für Steuervereinfachung – DAKS –, Technische Universität Darmstadt und Finanzamt Darmstadt, in: Wirtschaftsdienst, Zeitschrift für Wirtschaftspolitik, Heft 8, August 2002, S. 471 - 477.

³⁵ <http://www.humanistische-stiftung.de/Entwurf.htm>.

³⁶ <http://www.einfachsteuer.de>.

³⁷ <http://www.sachverstaendigenrat-wirtschaft.de>.

³⁸ <http://www.friedrich-merz.de>.

³⁹ Vorgestellt am 07.01.2004;
http://www.csu.de/home/Display/Service/Newsflash/01_Steuerreform_Konzept_21.

⁴⁰ BT-Drs. 15/2745 vom 23.03.2004.

⁴¹ <http://www.hermann-otto-solms.de/sitefiles/downloads/693/LiberaleSteuer-2005-1.pdf>.

⁴² Vgl. BT-Drs. 16/679 vom 15.02.2006.

- Steuerpolitisches Programm der Kommission „Steuergesetzbuch“ der Stiftung Marktwirtschaft vom 30.01.2006.⁴³

Auch die Ministerpräsidenten/-präsidentinnen der Länder⁴⁴ hielten es auf ihrer Jahreskonferenz im Jahr 2003 für geboten, das Steuerrecht grundlegend zu reformieren. Nach ihren Vorstellungen müsse eine solche Reform zu einer durchgreifenden Vereinfachung und „Entrümpelung“ des materiellen Steuerrechts und des Verwaltungsvollzuges führen sowie ausreichende Einnahmen für Bund, Länder und Kommunen sicherstellen. Daraufhin untersuchten die Abteilungsleiter/-leiterinnen (Steuer) der Länder unter Beteiligung des Bundesministeriums sechs der vorgenannten Reformvorschläge⁴⁵ näher.⁴⁶ Die Untersuchung bezog sich insbesondere auf die acht Kriterien Steuervereinfachung, Übergangsproblematik, Aufkommenswirkungen, Verteilungsgerechtigkeit, rechtliche Kontinuität, Vereinbarkeit mit übergeordnetem Recht, wirtschaftliche Auswirkungen und Neutralität der Besteuerung. Als Ergebnis befanden sie: *„Die Untersuchung zeigt, dass die an eine große Steuerreform zu stellenden Anforderungen von keinem der untersuchten Modelle vollständig erfüllt werden. Allerdings hat die Untersuchung ergeben, dass es zwischen den Reformmodellen viele Gemeinsamkeiten gibt. Dies gilt grundsätzlich für das Ziel einer Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, einer Zusammenfassung von Einkunftsarten, einer Senkung des Tarifs, einer nachgelagerten Besteuerung der Alterseinkünfte und einer Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens.“*

Aufgrund dieser Untersuchung stimmten die Ministerpräsidenten/-präsidentinnen in ihrer Besprechung am 25.03.2004 mit den Finanzminister/

⁴³ <http://www.neues-steuergesetzbuch.de>.

⁴⁴ Jahreskonferenz der Ministerpräsidenten/-präsidentinnen der Länder vom 12.11. bis 14.11.2003 zum Thema Steuerreform.

⁴⁵ Reformvorschlag der CDU – MdB Merz, Reformvorschlag der CSU – Konzept 21, Gesetzentwurf der FDP – Berliner Entwurf, Reformvorschlag von Prof. Kirchhof – Bundessteuergesetzbuch, Reformvorschlag von Prof. Lang – Kölner Entwurf und Reformvorschlag des Sachverständigenrats zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung („Fünf Weise“).

⁴⁶ Bericht vom 16.02.2004: „Grundlegende Reform des Steuerrechts – Bewertung der verschiedenen Steuerreformkonzeptionen“.

-ministerinnen der Länder darin überein, dass eine grundlegende Reform des Steuerrechts erforderlich sei. Im Vordergrund solle zunächst die Vereinfachung des Einkommensteuerrechts stehen. Aufgrund dieses Votums wurden die Abteilungsleiter/-leiterinnen (Steuer) der Länder unter Beteiligung des Bundesministeriums beauftragt, auf der Grundlage aller vorliegenden Vorschläge die Konsenspunkte herauszuarbeiten.⁴⁷

Die Abteilungsleiter/-leiterinnen (Steuer) der Länder hielten in ihrem Bericht vom Oktober 2004 eine gemeinsame Vereinfachung des Steuerrechts für möglich. Die diskutierten Reformvorschläge wiesen in zahlreichen Bereichen Übereinstimmung auf. Insbesondere bestehe Konsens, dass die Bemessungsgrundlage verbreitert werden müsse. Ein einziges „Basismodell“ lasse sich aus den Konzepten aber nicht destillieren.⁴⁸

Die Finanzminister/-ministerinnen der Länder kamen in ihrer Konferenz am 21.10.2004 jedoch zu dem Schluss, dass die bisherigen Modelle von Parteien, Wirtschaftsforschern und Steuerexperten keine Basis für eine umfassende Steuerreform seien. Die Modelle seien nicht finanzierbar und würden kurzfristig zu Einnahmeausfällen von neun bis 43 Milliarden Euro in den öffentlichen Haushalten führen.⁴⁹

Die von der Stiftung Marktwirtschaft einberufene Kommission „Steuergesetzbuch“ hat am 30.01.2006 ihr Konzept für ein einfacheres, sozialeres und transparenteres Steuersystem vorgelegt. In dieser Kommission waren 76 Experten aus Wissenschaft, Rechtsprechung, Politik und Verwaltung vertreten. Sie hat eine umfassende Ertragsteuerreform vorgeschlagen, die von drei Säulen getragen wird: von einer Reform der Unternehmensbesteuerung, von einer Neuordnung der Kommunalfinanzen sowie von einer Reform der Einkommensbesteue-

⁴⁷ Ergebnis der Finanzministerkonferenz am 29.04.2004, TOP 5.

⁴⁸ Vgl. Handelsblatt vom 12.10.2004. Auch die Vertreter der OECD vertraten in der 92. Sitzung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages am 16.03.2005 die Auffassung, dass die Bemessungsgrundlage verbreitert werden müsse.

⁴⁹ Berliner Zeitung vom 22.10.2004.

rung. Die Reform der Einkommensbesteuerung zielt darauf ab, die dem derzeitigen Einkommensteuergesetz innewohnenden sozial-, lenkungs- und wahlpolitisch motivierten Ausnahmenormen abzuschaffen. Es soll bei dem System einer synthetischen Einkommensteuer sowie bei einem progressiv verlaufenden Tarif bleiben und anstelle der gegenwärtig sieben Einkunftsarten nur noch vier Einkunftsarten geben. Ergänzt wird die Neufassung des Einkommensteuerrechts um einen elektronischen Steuererklärungsentwurf, der es durch elektronische Vernetzung des Steuerabzugsverfahrens mit dem Veranlagungsverfahren ermöglicht, dem Steuerpflichtigen durch das Finanzamt einen Steuererklärungsentwurf vorzugeben.

Der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung hat ebenfalls Reformüberlegungen angestellt. Im Gegensatz zur Stiftung Marktwirtschaft spricht sich der Sachverständigenrat für eine duale Einkommensteuer aus. Er unterscheidet dabei primär zwischen Kapitaleinkünften und sonstigen Einkünften und ordnet diesen Begriffen die bisher bekannten Einkunftsquellen zu. Das als Kapitaleinkünfte eingestufte Einkommen soll mit einheitlich 25 % besteuert werden; die übrigen Einkünfte, insbesondere die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit sollen dem progressiven Einkommensteuertarif unterliegen.

2 Steuerfestsetzung durch die Finanzämter

2.1 Lage in den Veranlagungsbereichen

2.1.1 Erfüllung des jährlichen Arbeitspensums

Die Steuerverwaltungen der Länder müssen jeden Steuerfall einmal jährlich mit dem vorhandenen Personal veranlagern. Deshalb achteten die vorgesetzten Behörden in den vergangenen Jahren in erster Linie darauf, dass die Finanzämter die Arbeitsmengen bewältigten. Die Arbeitsgüte – insbesondere die zutreffende Steuerfestsetzung – verlor dadurch spürbar an Bedeutung. So führte ein Finanzamt in einer Amtsverfügung vom 06.06.2003 aus: *„Bei der Abwägung von Aufwand und Nutzen muss immer bewusst sein, dass die Bewältigung des jährlichen Arbeitspensums im Vordergrund steht und damit das Maß dafür bestimmt, wie erheblich der Nutzen sein muss, um den Zeitaufwand zu rechtfertigen.“*

Durch die Vorgabe, die Veranlagungen eines Veranlagungszeitraums in einer bestimmten Zeit zu erledigen, stehen die Bediensteten unter dauerndem Arbeitsdruck. Die aufgesuchten Finanzämter beklagten durchweg den hohen Statistikdruck im Veranlagungsbereich. Viele Finanzämter wiesen auf die damit verbundenen Qualitätsverluste hin. Hierzu sind folgende beispielhafte Äußerungen bezeichnend:

- Ein Finanzamt führte aus: *„Der Statistikdruck bewirkt, dass oft die Erklärungen nur noch in den Rechner eingegeben werden. Eine tief greifende Prüfung ist auch unter Anwendung der GNOFÄ-Grundsätze nicht in allen Fällen mit steuerlicher Bedeutung jederzeit sicherzustellen.“*
- Ein anderes Finanzamt wies neben den Qualitätsverlusten auf den Motivationsverlust der Bearbeiter hin. Ihnen werde das Gefühl vermittelt, dass es allein auf die statistische Erledigung der bekannten Fälle ankomme. Sie sähen sich als Datenerfasser missbraucht. Das im Rahmen der Ausbildung und in zum Teil jahrelanger Praxis erworbene Fachwissen könne wegen der Anzahl der Fälle und der von ihnen zu leistenden Verwaltung (insbesondere

Dateneingabe und -pflege) der Fälle nur noch in „lohnenden“ Fällen angewandt werden.

- Der Hauptsachgebietsleiter Einkommensteuer eines Finanzamtes äußerte die Auffassung, die Arbeitsgebiete seien bei durchschnittlicher Güte gerade einmal in der Lage, das Tagesgeschäft büromäßig zu erledigen. Von einer qualitativ zufrieden stellenden Prüfung der Erklärungen könne keine Rede mehr sein.
- Der Hauptsachgebietsleiter Einkommensteuer eines anderen Finanzamtes vertrat die Ansicht, der stetig steigende Statistikdruck habe in erster Linie Auswirkung auf die Qualität der Veranlagung. Erklärte steuerliche Gestaltungen, besonders im Rahmen der Gewinneinkünfte, könnten vom Innendienst aus Zeitmangel nicht nachvollzogen werden. Nachfragen beim Steuerpflichtigen/Steuerberater unterblieben. Überwachungsbögen würden zum Teil nicht geführt. Gesetzliche Bestimmungen, Verwaltungsanweisungen etc. würden nicht konsequent umgesetzt. Dies resultiere u.a. auch aus der Nichtkenntnis von Verfügungen, BFH-Urteilen etc. Die Zeit für Fortbildung, Literaturstudium und Erfahrungsaustausch fehle. Die gut ausgebildeten Sachbearbeiter würden zu Datenerfassungskräften.

Die Landesrechnungshöfe haben in den letzten Jahren ebenfalls eine unvollständige und ungleiche Steuerfestsetzung wegen des statistischen Drucks festgestellt, wie nachstehende Beispiele belegen:

- Der Rechnungshof der Freien und Hansestadt Hamburg legte in seinem Jahresbericht 2004 dar, dass insbesondere unter dem Druck zeitgerechter Mengenerfüllung die Steuern unvollständig und ungleich festgesetzt würden. Bearbeitungsvorgaben würden zum Teil nicht mehr greifen. Gegenwärtig sei die für die Finanzierung des Haushalts unverzichtbare

rechtzeitige und vollständige Erhebung der Steuereinnahmen nicht gesichert.⁵⁰

- Ein Jahr zuvor berichtete derselbe Rechnungshof, dass einfach und routinemäßig vorzunehmende Kürzungen der anzuerkennenden Sonderausgaben für Vorsorgeleistungen bei einem Viertel der Fälle unterlassen würden und dies zu entsprechenden Steuerausfällen führte.⁵¹ Weitere Fehler seien ernste Warnzeichen. Mängel auch bei einfachen Vorgaben würden auf ein Ausweichen und eine Überforderung hindeuten. Die Notwendigkeit, alle Steuerpflichtigen im Jahresrhythmus zu veranlagern, führe offenbar zu einer Verengung des Blicks auf die Mengenbewältigung. Komplizierte Steuergesetze, die Änderungshäufigkeit des Steuerrechts und die daraus resultierenden unterschiedlichen Anwendungsbefehle für die einzelnen Veranlagungszeiträume würden die Arbeit erheblich erschweren.⁵²
- Derselbe Rechnungshof stellte ferner bei drei Finanzämtern fest, dass eine Anweisung der OFD, den Voranmeldungsrythmus bei der Umsatzsteuer in bestimmten Steuerfällen zu überprüfen, bei 30 % der Fälle nicht befolgt worden sei. Etliche Bedienstete hielten die vom Gesetz angeordnete verschärfte Überwachung neuer Unternehmen im konkreten Einzelfall nicht für erforderlich. Einige der Amtsleitungen hätten dies unter Hinweis auf die schwierige Arbeitslage der Steuerverwaltung gebilligt. Der Vorgang zeige, dass sich die Bearbeiter angesichts der Masse sowie der Änderungshäufigkeit gesetzlicher Vorschriften und dazu ergangener Regelungen häufig in der Not sähen, die Rechtsanwendung im Wege einer Selbststeuerung zu gestalten.⁵³

⁵⁰ Rechnungshof der Freien und Hansestadt Hamburg, Jahresbericht 2004, Tz. 45 – 48.

⁵¹ Rechnungshof der Freien und Hansestadt Hamburg, Jahresbericht 2003, Tz. 94.

⁵² Rechnungshof der Freien und Hansestadt Hamburg, Jahresbericht 2003, Tz. 95, 96.

⁵³ Rechnungshof der Freien und Hansestadt Hamburg, Jahresbericht 2004, Tz. 85 – 89.

- Der Rechnungshof von Berlin stellte fest, dass die Finanzämter in den Veranlagungs- und Lohnsteuer-Arbeitnehmerstellen die nach der GNOFÄ 1997 vorgeschriebene zumindest überschlägige Prüfung der Schlüssigkeit und Plausibilität der Angaben nicht mit der erforderlichen Sorgfalt vorgenommen hätten. Viel zu oft hätten die Bediensteten zugunsten einer zeitnahen Erledigung und offenbar auch unter dem Druck geforderter Erledigungszahlen auf teilweise zeitaufwändige Ermittlungen im Einzelfall verzichtet.⁵⁴

2.1.2 GNOFÄ als Arbeitshilfe für den Bearbeiter

Die Steuerverwaltungen der Länder weisen in ihren jährlichen Erfahrungsberichten darauf hin, dass die Bearbeitungsgrundsätze der GNOFÄ 1997 von den Bediensteten akzeptiert würden und sich bewährt hätten. Dem widersprachen die aufgesuchten Finanzämter: Die GNOFÄ-Grundsätze sicherten eine angemessene Bearbeitung der Steuerfälle mit dem vorhandenen Personal nicht und würden insgesamt als unbefriedigend empfunden.

Die Bearbeitungsgrundsätze der GNOFÄ 1997 seien nicht praxisnah und würden deshalb von den Bearbeitern zunehmend weniger beachtet. Dem in den Vorschriften einiger Länder zur GNOFÄ empfohlenen Prüfungsumfang könnten die Bearbeiter längst nicht mehr nachkommen. Ein Finanzamt führte aus: *„Der Wunsch der Bearbeiter nach intensiver, d.h. vollständiger Prüfung der Steuererklärungen kollidiert mit der Bewältigung der Arbeitsmenge.[...] Es bestehen immer noch Unsicherheiten bei der Anwendung der Regelungen [...] wegen zahlreicher auslegungsbedürftiger Begriffe“*⁵⁵.“ Nach Ansicht eines anderen Finanzamtes hätten die Finanzämter zwar nur noch etwa ein Zehntel der Steuerfälle intensiv zu bearbeiten, Schwierigkeiten ergäben sich aber vor allem in den Steuerfällen, die die Bearbeiter lediglich „überschlägig“ prüfen sollten.

⁵⁴ Rechnungshof von Berlin, Jahresbericht 2001, Rdnr. 457.

⁵⁵ Wie „intensive Bearbeitung“, „glaubhaft“, „schlüssig“, „von einigem Gewicht“ oder „Beschränkung auf das Wesentliche“.

Nach Auffassung des Sächsischen Staatsministeriums der Finanzen stelle die alleinige Verantwortung des Bearbeiters für die Unterscheidung risikobehafteter von risikolosen Sachverhalten einen Kernpunkt der fehlenden Entlastung dar.⁵⁶ Ein aufgesuchtes Finanzamt gab zu bedenken, dass oftmals in die falschen Fälle Arbeit investiert werde. Bereits im Jahr 2003 stellte der Bundesrechnungshof fest, dass die Bearbeiter häufig notwendige und teilweise zeitaufwändige Sachverhaltsermittlungen zugunsten einer zeitnahen Bearbeitung und offenbar auch auf Druck geforderter Erledigungszahlen unterlassen hatten.⁵⁷

Des Weiteren bemängelten die aufgesuchten Finanzämter die maschinelle Fallauswahl der intensiv zu prüfenden Steuerfälle. Die Auswahlkriterien – lediglich nach der Einkommenshöhe des vorangegangenen Veranlagungsjahres – seien nicht geeignet, tatsächlich prüfungsbedürftige Fälle des laufenden Jahres herauszufiltern. Einerseits enthielten viele⁵⁸ der maschinell ausgewählten Steuerfälle keine Merkmale, die eine Intensivprüfung erforderten oder die Erklärungsdaten des intensiv zu prüfenden Veranlagungszeitraums wichen ganz erheblich von denen des Auswahljahres ab. Andererseits blieben steuerlich bedeutende Sachverhalte bei der Auswahl der Steuerfälle unberücksichtigt. Sinnvoll sei hingegen, dass die Finanzämter selbst Prüffelder für eine Intensivprüfung festlegten. Für diese Prüfung fehle den Bearbeitern angesichts des stetig zunehmenden Arbeitsdruckes aber die notwendige Zeit. Nach den Feststellungen des Bundesrechnungshofes verzichteten deshalb einige Finanzämter darauf, – zusätzlich zu der maschinellen Fallauswahl – Prüffelder entsprechend den örtlichen Besonderheiten festzulegen.

⁵⁶ Schreiben des Sächsischen Staatsministeriums der Finanzen vom 18.08.2003 an das Bundesministerium, nachrichtlich an die obersten Finanzbehörden der anderen Länder.

⁵⁷ Prüfungsmitteilung des Bundesrechnungshofes zum Thema „Anwendung und Wirksamkeit der ‚Grundsätze zur Organisation der Finanzämter und Neuordnung des Besteuerungsverfahrens‘ (GNOFÄ 1997) durch die Finanzverwaltung und der Wirksamkeit stetiger und variabler Prüffelder im Arbeitnehmerbereich“ vom 18.06.2003; Gz.: VIII 5 – 2001 – 0256/ VIII 5 – 2002 – 0981.

⁵⁸ Nach Feststellungen des Bundesrechnungshofes bis zu 40 % der maschinell ausgewählten Intensivprüffälle; vgl. vorgenannte Prüfungsmitteilung vom 18.06.2003.

Auch Landesrechnungshöfe haben in den vergangenen Jahren wiederholt die Auswahl der Intensivprüffälle und deren Bearbeitung kritisiert, wie nachstehende Beispiele belegen:

- Laut Niedersächsischem Rechnungshof haben die Finanzämter rd. 8 % der Steuerfälle intensiv zu prüfen. Der Rechnungshof beanstandete bei sieben Finanzämtern rd. 40 % der Intensivprüffälle, weil die Ämter die Sachverhalte nicht aufgeklärt oder steuerliche Vorschriften fehlerhaft angewandt hätten.⁵⁹ Von 1.700 programmgesteuert ausgewählten Intensivprüffällen beanstandete er rd. 45 %. Die Bearbeiter würden prüfungswürdige Sachverhalte maschinell ausgewählter Fälle übersehen, da gezielte Hinweise hierauf fehlten. Darüber hinaus wähle das maschinelle Verfahren wegen seiner Anknüpfung an Vorjahreswerten zahlreiche nicht prüfungswürdige Sachverhalte für eine Intensivprüfung aus. Die Prüfungskriterien seien verbesserungsbedürftig. Hierfür bedürfe es einer stärkeren Verkennzifferung von Besteuerungsmerkmalen.⁶⁰
- Der Landesrechnungshof Nordrhein-Westfalen stellte bei der Bearbeitung der Intensivprüffälle bei 16 Finanzämtern eine Fehlerquote von rd. 12 % fest. In Nordrhein-Westfalen hätte hochgerechnet ein jährlicher Steuerbetrag von mehr als 40 Mio. Euro zusätzlich festgesetzt werden können. Andererseits sei bei 41 % der untersuchten Intensivprüffälle eine intensive Bearbeitung nicht erforderlich gewesen.⁶¹
- Der Bayerische Oberste Rechnungshof untersuchte die Arbeitsweise der Veranlagungsstellen in neun Finanzämtern (ohne Arbeitnehmerstellen). Er kam dabei zu dem Ergebnis, das bundesweit abgestimmte maschinelle Verfahren zur Auswahl intensiv zu prüfender Steuerfälle biete keine ausrei-

⁵⁹ Jahresbericht des Niedersächsischen Rechnungshofes 2003 zur Haushalts- und Wirtschaftsführung, Nr. 10 S. 57.

⁶⁰ Jahresbericht des Niedersächsischen Rechnungshofes 2003 zur Haushalts- und Wirtschaftsführung, Nr. 11 S. 59.

⁶¹ Landesrechnungshof Nordrhein-Westfalen, Jahresbericht 2004, Nr. 36.

chende Gewähr dafür, dass die prüfungswürdigen Fälle tatsächlich erkannt und ausgewählt würden. Nur etwa die Hälfte der maschinell zur Intensivprüfung ausgewählten Fälle sei tatsächlich prüfungswürdig gewesen. Die maschinelle Auswahl müsse an aussagekräftige Merkmale anknüpfen, die laufend zu überprüfen seien.⁶²

- Der Landesrechnungshof Brandenburg stellte bei einer Prüfung in den Jahren 1999 und 2000 in drei Finanzämtern fest, dass das maschinelle Auswahlverfahren mangels aktueller Datenbasis und wenig differenzierter Auswahlparameter nur sehr eingeschränkt tauglich gewesen sei, Fälle mit steuerlich bedeutsamen Sachverhalten einer Intensivprüfung zuzuführen. Es berücksichtige nicht die – vielfach gespeicherten – Daten individueller Besteuerungsmerkmale, z.B. ermäßigt besteuerte Einkünfte aus Abfindungen oder hohe Werbungskosten aus nichtselbstständiger Arbeit. Die fehlende Erhebung weiterer geeigneter Auswertungsdaten (z.B. Jahresabschluss-Kennzahlen) habe ihre Ursache in den meist veralteten Informationsverarbeitungssystemen der Länder, aber auch in der Bindung an die bundeseinheitlichen Rahmenvorgaben. Darüber hinaus stünden dem maschinellen Auswahlverfahren nicht die Daten des aktuellen Veranlagungsjahres zur Verfügung. Die Bearbeitungsqualität der Intensivprüffälle habe zudem häufig nicht überzeugt. 52 % der eingesehenen maschinell und 47 % der personell ausgewählten Intensivprüffälle seien mangelhaft bearbeitet worden. Dabei überwögen unzureichende Sachverhaltsermittlungen. Die Erfolgskontrolle hinsichtlich Auswahl und Bearbeitung der Intensivprüffälle sei unzureichend.⁶³
- Auch der Landesrechnungshof Mecklenburg-Vorpommern⁶⁴ stellte erhebliche Mängel bei der Umsetzung der GNOFÄ 1997 fest. Die Bearbeiter in

⁶² Bayerischer Oberster Rechnungshof, Jahresbericht 2001, Tz. 29.

⁶³ Landesrechnungshof Brandenburg, Jahresbericht 2001, Tz. 18.

⁶⁴ Landesrechnungshof Mecklenburg-Vorpommern, Jahresbericht 2001, Rdnr. 138.

den Finanzämtern hätten die Anweisung der GNOFÄ regelmäßig ignoriert, nach der auch diejenigen Fälle intensiv zu prüfen seien, bei denen sich Zweifelsfragen von erheblicher steuerlicher Bedeutung ergäben oder soweit der Bearbeiter einen Anlass dazu sehe. In zahlreichen Fällen seien Aufwendungen anerkannt worden, bei denen sich eine Intensivprüfung oder eine schlichte Streichung aufgedrängt hätte. Auch unverzichtbare Unterlagen, wie die Gewinnermittlungsunterlagen eines Freiberuflers seien nicht angefordert worden. Als Begründung sei angegeben worden, dass es sich weder um einen Intensivprüffall noch um ein Prüffeld gehandelt habe. Es sei wiederholt ausgeführt worden, dass die Prüfung auf diese Bereiche beschränkt werden müsse, um das Veranlagungssoll bewältigen zu können. Der Landesrechnungshof sah Anlass zur Befürchtung, dass die Steuerverwaltung ihrem gesetzlichen Auftrag nur noch formal und nicht mehr inhaltlich nachkomme. Er sah sich bestärkt durch das Bundesverfassungsgericht, das entschieden habe: *„Der Gleichheitssatz verlangt für das Steuerrecht, dass die Steuerpflichtigen durch ein Steuergesetz rechtlich und tatsächlich gleich belastet werden. Im Veranlagungsverfahren bedarf das Deklarationsprinzip der Ergänzung durch das Verifikationsprinzip. Gesamtwirtschaftliche Gründe können einen Verzicht des Gesetzgebers auf eine hinreichende Kontrolle der im Veranlagungsverfahren abgegebenen Erklärungen des Steuerpflichtigen verfassungsrechtlich nicht rechtfertigen.“*⁶⁵

Um einen Ausweg aus der Situation zu finden, der vollelektronischen Veranlagung ein Stück näher zu kommen und die Qualität bei der Bearbeitung der risikobehafteten Steuerfälle zu verbessern, haben einige Länder damit begonnen, zumindest für die Arbeitnehmerfälle eigenständige, sich unterscheidende Risikomanagementsysteme zu erarbeiten und einzusetzen. Außerdem wurde die Entwicklung bundeseinheitlicher Risikomanagementsysteme eingeleitet (vgl. Tz. 3.6).

⁶⁵ Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 27.06.1991, BVerfGE 84, S. 239.

2.1.3 Unterschiedliche Bearbeitungsstandards/Schnellbearbeitung

In den einzelnen Finanzämtern hat der Bundesrechnungshof unterschiedliche Bearbeitungsstandards bei der Bearbeitung der Einkommensteuererklärungen – insbesondere im Arbeitnehmerbereich – vorgefunden. Hier ist vor allem die Schnellbearbeitung zu nennen, die in mindestens zwei Ländern praktiziert wird.

So sollen in einem der beiden Länder nicht risikobehaftete Fälle personell ausgesondert und einer so genannten Schnellbearbeitung zugeführt werden. Die Merkmale, nach denen die Fälle auszusondern sind, werden in einem überschaubaren Rahmen vorgegeben und negativ abgegrenzt (z.B. Werbungskosten ohne Entfernungspauschale und ohne Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung je Arbeitnehmer unter einer festgelegten Betragsgrenze und zusätzlich die Entfernungspauschale bis zu einer bestimmten Kilometerzahl; Spenden bis zu einer vorgegebenen Höchstgrenze auch ohne Zuwendungsbestätigung). Voraussetzung für den Erfolg der Schnellbearbeitung sei vor allem, dass diese Fälle, die steuerlich kaum oder geringe Auswirkung nach sich zögen, **ohne weitere Prüfung auf Glaubhaftigkeit und Schlüssigkeit zu bearbeiten seien**. Vorbehalte, die sich in den vergangenen Jahren ggf. aufgebaut hätten, dürften bei der Schnellbearbeitung keine Rolle mehr spielen.

Zu diesem Verfahren merkte der Vorsteher eines Finanzamtes dieses Landes an, dass die Gleichmäßigkeit der Besteuerung in Deutschland nicht mehr gegeben sei. Ein anderes Finanzamt dieses Landes äußerte wörtlich: *„Bei dem Instrument der Schnellbearbeitung von Steuererklärungen handelt es sich unserer Meinung nach um eine hohe Verschwendung von Steuergeldern, denn die Gleichmäßigkeit der Besteuerung ist nicht mehr gewährleistet.“*

In dem zweiten Land wurden so genannte landesweite Nichtaufgriffsgrenzen für den Veranlagungsbereich in einem maschinellen Aussteuerungskatalog festgelegt. Überschreitet ein Fall diese Grenzen nicht und sind weitere Merkmale erfüllt, kann eine Schnellveranlagung durchgeführt werden. Die Bearbeiter erhal-

ten hierfür auf ihrem Bildschirm eine spezielle Schnellbearbeitungsmaske. So werden bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit ohne Prüfung anerkannt: Werbungskosten bis 2.500 Euro und zusätzlich die Entfernungspauschale in unbegrenzter Höhe, ferner Spenden bis 1.000 Euro ohne Belege, wenn eine Aufstellung vorliegt. Nach Auskunft eines Finanzamtes dieses Landes strebe das zuständige Finanzministerium im Arbeitnehmerbereich eine Schnellveranlagungsquote von rd. 50 % aller Fälle an. Dieses Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Schnellveranlagung zu einem extremen Motivationsverlust bei den Bearbeitern führe.

Zusätzlich wurden in anderen aufgesuchten Finanzämtern weiterer Länder zeitlich begrenzte Schnellbearbeitungsaktionen durchgeführt. Solche Aktionen wurden in einigen Finanzämtern als „**Grüne Wochen**“ oder „**Durchwinktage**“ bezeichnet. Als Beispiele seien genannt:

- Im Finanzamt A galt ab Juni 2002 über das Jahresende 2002 hinaus folgende Verfahrensweise:
 - „- Von Steuerberatern erstellte Erklärungen werden im Hinblick auf deren inhaltliche Übernehmbarkeit nur noch auf ins Auge springende Fehler/Ungereimtheiten überprüft.
 - Erklärte Sachverhalte werden nur in Fällen von überdurchschnittlicher Bedeutung auf deren Wahrheitsgehalt und Vollständigkeit geprüft. Für in solchen Fällen erforderliche Sachverhaltsermittlungen bitte ich die Außenprüfung verstärkt in Anspruch zu nehmen (abgekürzte Außenprüfung).
 - Zusätzliche Belege werden grundsätzlich nicht angefordert.
 - Maschinelle Intensivprüfungsvorgaben werden innerhalb dieses begrenzten Zeitraums vernachlässigt.
 - Die für den Veranlagungszeitraum 2001 vorgesehenen Prüfungsschwerpunkte werden ausgesetzt.
 - Begehrte und von vornherein erkennbar nicht mögliche Rechtsfolgen werden ohne Anhörungsverfahren, jedoch mit Erläuterung im Bescheid abgelehnt.
 - Die Sachgebietsleiter begleiten die Aktion und stehen in Fragen der Gewichtung und der Einschätzung den Arbeitsgebieten beratend zur Verfügung.“

- Das Finanzamt B erklärte, dass die Leitung des Hauses bei Abweichungen von den Zielvorgaben für die Arbeitnehmerveranlagungen und die Einkommensteuerveranlagungen gegensteuere. So seien in den Jahren 2002 und 2003 für einige Wochen „Kampagnen“ durchgeführt worden, bei denen ein Bearbeiter des mittleren Dienstes die Erklärungen vorsortiert habe. Ehemalige Datenerfassungskräfte und Studenten hätten die ausgesonderten Erklärungen dann zur Erstellung der Steuerbescheide erfasst. Die Aktion habe im Jahr 2002 insgesamt zwölf Arbeitstage mit einer Erledigung von rd. 1.700 Fällen gedauert.
- Das Finanzamt I erläuterte schriftlich, dass zum Abbau von Erledigungsrückständen in der Lohnsteuerstelle und im Veranlagungsbereich eine Übernahme der Daten aus der Steuererklärung mit nur überschlägiger Prüfung angeordnet worden sei. Nur offenbare Fehler hätten korrigiert werden sollen.
- Das Finanzamt J stellte wegen Veranlagungsrückständen in einer Amtsverfügung vom 20.12.2002⁶⁶ den Grundsatz der grob überschlägigen Prüfung für alle Fälle auf, die nicht Intensivprüffälle seien. Bis zu bestimmten Betragsgrenzen dürften Angaben der Steuerpflichtigen ohne nähere Prüfung übernommen werden (z.B. Verluste aus Vermietung und Verpachtung, die den Betrag von 10.000 Euro je Objekt nicht überschreiten; Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften, die 10.000 Euro nicht übersteigen; Spenden bis 500 Euro; Aufwendungen gemäß § 33 EStG; Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit, die etwa 10 % des Arbeitslohnes nicht übersteigen; Werbungskosten für PC/Telefon; Angaben zur Entfernungspauschale; Angaben zu Umzugskosten; Angaben zur dop-

⁶⁶ Die Aktion war zunächst begrenzt bis zum 30.06.2003, ist jedoch bis mindestens 31.12.2003 verlängert worden.

pelten Haushaltsführung bis zur Dauer von zwei Jahren; Aufwendungen für Arbeitszimmer, soweit sie 1.250 Euro nicht überschreiten).

- Das Finanzamt K hatte im Mai 2003 einen Rückstand in der Veranlagungstätigkeit von rd. drei bis sechs Monaten (rd. 20.000 Fälle). Deshalb wies der Vorsteher am 15.05.2003 an, dass Gesamtabweichungen je Steuerfall von insgesamt unter 3.000 Euro (Bemessungsgrundlage) bis zum Jahresende 2003 nicht zu beanstanden seien (Ausnahme Unterhalt).
- Nach Aussage eines Sachgebietsleiters des Finanzamtes M würde eine Schnellbearbeitung immer dann angewiesen, wenn das Finanzamt unter den OFD-Durchschnitt zurückgefallen sei. Dies führe zu einer Verschlechterung der Veranlagungsqualität. So waren nach einer Amtsverfügung vom 20.06.2003 bis auf weiteres die Veranlagungen 2002 in der Arbeitnehmerstelle **durch äußerst großzügige Bearbeitung** zu erledigen. Die Steuerfälle seien nach grober Durchsicht der Erklärungen unter „extensiver“ Auslegung der GNOFÄ 1997 erklärungsgemäß zu veranlagern.

Ebenso berichtete der Rechnungshof der Freien und Hansestadt Hamburg in seinem Jahresbericht 2004, dass in drei Finanzämtern die Bearbeiterinnen und Bearbeiter von ihren Amtsleitungen für Zeiträume von bis zu einem halben Jahr angewiesen worden seien, auf die Prüfung bestimmter steuerlicher Tatbestände vorübergehend zu verzichten, um Arbeitsrückstände abzubauen.⁶⁷ Die Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg habe mitgeteilt, dass dieses Vorgehen bundesweiter Übung in Ausnahmefällen entspreche.⁶⁸ Der Landesrechnungshof wies darauf hin, dass diese Verfahrensweise gegen das haushaltsrechtliche Gebot der vollständigen Erhebung der Einnahmen verstoße und das Gebot der gleichmäßigen Steuerfestsetzung verletze.⁶⁹

⁶⁷ Rechnungshof der Freien und Hansestadt Hamburg, Jahresbericht 2004, Tz. 45, vor Tz. 65.

⁶⁸ Rechnungshof der Freien und Hansestadt Hamburg, Jahresbericht 2004, Tz. 82.

⁶⁹ Rechnungshof der Freien und Hansestadt Hamburg, Jahresbericht 2004, Tz. 77.

Das Bundesministerium hat darauf hingewiesen, dass die Bund-Länder-Arbeitsgruppe zur Entwicklung eines bundeseinheitlichen Risikomanagementsystems (Arbeitsgruppe GNOFÄ; vgl. Tz. 3.6.2) die aus den unterschiedlichen Bearbeitungsweisen – insbesondere zur Schnellbearbeitung im Arbeitnehmerbereich – gewonnenen Erkenntnisse bei der Entwicklung eines bundeseinheitlichen Verfahrens berücksichtigen werde. Nach Auffassung des Bundesministeriums sollten unterschiedliche Bearbeitungsstandards in diesem Bereich nach der Einführung eines bundeseinheitlichen Risikomanagementsystems der Vergangenheit angehören. Aufgrund der geltenden Rechtslage sei es dem Bund derzeit aber leider nicht möglich, die Länder zum bundesweiten Einsatz eines solchen Systems zu verpflichten.

2.1.4 Statistische Auswertungen der eingesehenen Arbeitnehmerfälle

Mit den nachfolgenden statistischen Auswertungen verfolgt der Bundesrechnungshof den Zweck, seine Feststellungen hinsichtlich der Veranlagungsarbeit zu veranschaulichen. Sie sollen keinesfalls den Eindruck erwecken, dass es die einzige Aufgabe der Steuerverwaltung sei, möglichst hohe Mehrergebnisse mit möglichst geringem Ressourceneinsatz zu erzielen. Die Steuerverwaltung ist neben einem wirtschaftlichen Handeln vor allem verpflichtet, die Steuergesetze gleichmäßig und zutreffend zu vollziehen.

2.1.4.1 Abweichungen von der Steuererklärung

Der Bundesrechnungshof hat insgesamt 3.816 Einkommensteuererklärungen in 24 Finanzämtern eingesehen. Diese Steuererklärungen enthielten bis auf wenige Ausnahmefälle, in denen auch Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG) erklärt wurden, ausschließlich Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 19 EStG). Von den insgesamt 3.816 eingesehenen Einkommensteuererklärungen entfielen 2.918 (rd. 76 %) auf Finanzämter der alten Länder und 898 (rd. 24 %) auf Finanzämter der neuen Länder.

Der Bundesrechnungshof hat jede Einkommensteuererklärung in einem ersten Schritt daraufhin untersucht, ob die Veranlagungsstellen den Angaben der Steuerpflichtigen folgten oder von den erklärten Angaben abwichen. Dabei hat er festgestellt, dass in 2.930 Fällen (rd. 77 % der Fälle) eine antragsgemäße Veranlagung stattfand, während in 886 Fällen von den Angaben der Steuerpflichtigen abgewichen wurde. Die Änderungsquote der Finanzämter in Höhe von durchschnittlich rd. 23 % bewegte sich zwischen 9,93 % und rd. 36 % der Fälle (vgl. hierzu **Anlage 2**). Die überwiegende Mehrzahl der Finanzämter lag bei der Änderungsquote in einer Bandbreite von 15 bis 30 %. Bezogen auf die Gesamtheit der geänderten Fälle fand sich kein wesentlicher Unterschied zwischen den Ergebnissen der Finanzämter der alten und neuen Länder.

	Alte Länder	Neue Länder
Eingesehene Einkommensteuererklärungen	2.918	898
Antragsgemäß veranlagt	2.252	678
Abweichend veranlagt	666	220
Änderungsquote in Prozent	22,82	24,50

Die dargestellten Ergebnisse decken sich mit den Erkenntnissen, die einige Landesverwaltungen im Rahmen des Projektes „Leistungsvergleich zwischen den Finanzämtern“ gewonnen haben.⁷⁰ Dem Bundesrechnungshof liegen Auszüge aus Auswertungen von zwei Ländern für Quartale des Jahres 2003 vor, aus denen sich eine Änderungsquote – im Verhältnis zu den antragsgemäßen Veranlagungen – von weniger als 15 Prozentpunkten ergibt.

Ähnliche Änderungsquoten erbrachten Prüfungen zweier Landesrechnungshöfe. Der Rechnungshof des Freistaates Sachsen untersuchte stichprobenweise die Arbeitnehmerveranlagung für das Veranlagungsjahr 1998 in vier Finanzämtern. In rund 76 % der geprüften Fälle hatten die Bearbeiter die Erklärungsangaben der Steuerpflichtigen ohne Änderung in den Steuerbescheid übernommen oder die Änderung blieb ohne Mehrergebnis. Bei den unteren Lohngruppen

⁷⁰ Zum Leistungsvergleich vgl. Tz. 3.2.

(18,5 bzw. 37 TDM) ergab sich sogar ein Anteil von rd. 94 %.⁷¹ Der Rechnungshof Rheinland-Pfalz untersuchte 6.000 Arbeitnehmerfälle. Nach seinem Bericht vom 26.08.2004⁷² wichen die Bearbeiter der Finanzämter in rd. 75 % der Fälle von den Angaben der Steuererklärungen nicht ab oder die Änderung blieb ohne steuerliche Auswirkung.

Der Rechnungshof Baden-Württemberg hat in seiner Beratenden Äußerung „Organisation und Arbeitsweise der Veranlagungsstellen bei den Finanzämtern“ nach § 88 Abs. 2 LHO aus dem Jahr 2002 darüber hinaus untersucht, ob und inwieweit in den veranlagten Steuerfällen tatsächlich Änderungen erforderlich gewesen wären. Dabei hat er festgestellt, dass in 63,3 % aller Fälle mit ausschließlich Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit Änderungen nicht erforderlich waren.

2.1.4.2 Betragsmäßige Auswirkungen der Änderungen

In einem zweiten Schritt hat der Bundesrechnungshof die betragsmäßigen Auswirkungen der durch die Finanzämter vorgenommenen Änderungen untersucht. Hiernach erhöhten sich die steuerlichen Bemessungsgrundlagen um insgesamt 624.572 Euro mit einem steuerlichen Mehrergebnis⁷³ von insgesamt 164.074 Euro. Bezogen auf die Summe der eingesehenen (3.816) und geänderten (886) Steuerfälle ergaben die vorgenommenen Änderungen der Veranlagungsstellen folgende Ergebnisse (ebenfalls getrennt nach alten und neuen Ländern):

⁷¹ Rechnungshof des Freistaates Sachsen, Jahresbericht 2001, Nr. 10.

⁷² Rechnungshof Rheinland-Pfalz: Prüfung des Projektes „Leistungsvergleich zwischen Finanzämtern“, Az.: 4-5300-9/2004.

⁷³ Die Auswirkungen auf Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer blieben aus Vereinfachungsgründen unberücksichtigt.

	Gesamt Euro	Alte Länder Euro	Neue Länder Euro
Erhöhung der steuerlichen Bemessungsgrundlage	624.572,00	500.168,00	124.404,00
Durchschnittliche Erhöhung der steuerlichen Bemessungsgrundlage je eingesehenem Steuerfall	163,67	171,41	138,53
Durchschnittliche Erhöhung der steuerlichen Bemessungsgrundlage je geändertem Steuerfall	659,51	751,00	565,47
Einkommensteuerliches Mehrergebnis	164.074,00	140.508,00	23.566,00
Durchschnittliches einkommensteuerliches Mehrergebnis je eingesehenem Steuerfall (die Verteilung je Finanzamt zeigt Anlage 3)	43,00	48,15	26,24
Durchschnittliches einkommensteuerliches Mehrergebnis je geändertem Steuerfall (die Verteilung je Finanzamt zeigt Anlage 4)	185,19	210,97	107,12

Der Bundesrechnungshof hat in einem dritten Schritt die Summe der insgesamt vorgenommenen Änderungen weiter aufgeschlüsselt. Hierzu hat er die Änderungen der steuerlichen Bemessungsgrundlagen in sechs größenabhängige Gruppen eingeteilt (Änderungen zu Lasten des Steuerpflichtigen in Höhe von 0-150 Euro, 151-300 Euro, 301-500 Euro, 501-1.000 Euro und über 1.000 Euro sowie Änderungen zugunsten des Steuerpflichtigen) und diese Änderungen auf ihre einkommensteuerlichen Auswirkungen untersucht.

➤ **Auswirkungen der Änderungen auf die steuerliche Bemessungsgrundlage**

Wie aus nachstehender Tabelle deutlich wird, machten durchschnittlich rd. 31,5 % aller Änderungen nicht mehr als 150 Euro und rd. 42,5 % aller Änderungen nicht mehr als 300 Euro geänderte Bemessungsgrundlage je Steuerfall aus. Einen Überblick über die quotale Verteilung der geänderten Fälle je Finanzamt,

bezogen auf die Gruppen 0-150 Euro, 151-300 Euro und > 300 Euro, verschafft die **Anlage 5**.

	Gruppe 0-150 Euro	Gruppe 151-300 Euro	Gruppe der übrigen Änderungen	Gesamtzahl der geänderten Fälle
Gesamtzahl der geänderten Fälle	279	97	510	886
Prozentuales Verhältnis	31,49	10,95	57,56	100,00

➤ **Auswirkungen der Änderungen auf die Einkommensteuer**

Obwohl die Gesamtzahl der geänderten Fälle im Bereich von 0-300 Euro mit einem Anteil in Höhe von rd. 42,5 % bedeutsam gewesen ist, hat sich dies nicht in den einkommensteuerlichen Auswirkungen niedergeschlagen. Gemessen an der Gesamtsumme der einkommensteuerlichen Mehrergebnisse aller geänderten Fälle trug die Gruppe der Änderungen von 0-300 Euro nur mit rd. 7 % zum einkommensteuerlichen Mehrergebnis bei.

	Gruppe 0-150 Euro	Gruppe 151-300 Euro	Gruppe der übrigen Änderungen	Gesamt
Gesamtsumme der einkommensteuerli- chen Auswirkungen in Euro	5.320	6.116	152.638	164.074
Prozentuales Verhältnis	3,24	3,73	93,03	100,00

Als Folge haben sich Änderungen der steuerlichen Bemessungsgrundlage in der Gruppe von 0-150 Euro bzw. 151-300 Euro in einem niedrigen einkommensteuerlichen Mehrergebnis je Steuerfall widerspiegelt.

	Gruppe 0-150 Euro	Gruppe 151-300 Euro	Gruppe der übrigen Änderungen	Gesamt
Gesamtsumme der einkommensteuerlichen Auswirkungen in Euro	5.320	6.116	152.638	164.074
Geänderte Fälle	279	97	510	886
Auswirkung je Fall in Euro	19,07	63,05	299,29	185,19

Weitere Einzelheiten – insbesondere die Unterschiede je Finanzamt – können der **Anlage 6** entnommen werden.

2.1.5 Zur Verfügung stehende Zeit für die Veranlagungstätigkeit

Die Bediensteten in den Veranlagungsstellen haben wegen umfangreicher veranlagungsbegleitender und veranlagungsfremder Tätigkeiten wenig Zeit für die eigentliche Veranlagungstätigkeit. So hat der Rechnungshof Baden-Württemberg⁷⁴ festgestellt, dass den Veranlagungsstellen für die Steuerfestsetzung – d.h. für das Bearbeiten der Steuererklärungen und das Erstellen erstmaliger oder geänderter Steuerbescheide – durchschnittlich nur ein Anteil von 35,7 % der gesamten Arbeitszeit verbleibe. Der mit 64,3 % weit überwiegende Rest entfalle auf eine Fülle anderer Tätigkeiten, wie Postbearbeitung, Publikumsverkehr, Bearbeitung von Rechtsbehelfen, Ablagen. Der Anteil der Steuerfestsetzung, also des eigentlichen Kerngeschäfts der Veranlagungsstellen, differiere bei den klassischen Bezirksarten erheblich. So betrage er bei den Arbeitnehmerveranlagungsstellen 46,2 %, während er bei den Sonderteilbezirken auf nahezu 28 % absinke. Die Veranlagungsbezirke für natürliche Personen wendeten im Durchschnitt knapp 38 % ihrer Arbeitszeit für den Kernbereich auf. Tendenziell sei festzuhalten, dass der Anteil umso geringer und der Aufwand für die anderen Tätigkeiten umso höher werde, je komplexer und umfangreicher die von den Stellen zu bearbeitenden Steuerfälle seien.

⁷⁴ Beratende Äußerung nach § 88 Abs. 2 LHO vom März 2002 zur Organisation und Arbeitsweise der Veranlagungsstellen bei den Finanzämtern. Der Rechnungshof Baden-Württemberg erhielt durch die minutengenaue Arbeitsaufzeichnung für einen ununterbrochenen Zeitraum vom 26.06.2000 bis 18.05.2001 von 891 Voll- und Teilzeitbeschäftigten die Dokumentation über insgesamt 369.436 Einzeltätigkeiten mit einer Gesamtarbeitszeit von 164.529 Stunden.

Auch der Rechnungshof Rheinland-Pfalz hat festgestellt, dass in den Arbeitnehmerstellen weniger als 40 % der Gesamtarbeitszeit für die eigentliche Bearbeitung der Steuererklärungen⁷⁵ zur Verfügung stehe.⁷⁶

Die Erkenntnisse dieser Rechnungshöfe wurden durch die Erhebungen des Bundesrechnungshofes bei insgesamt 25 Finanzämtern bestätigt. Alle Finanzämter waren der Auffassung, dass für veranlagungsbegleitende und -fremde Tätigkeiten mehr Zeit benötigt werde als für die eigentliche Veranlungstätigkeit selbst. Auf die Frage, welchen Umfang veranlagungsbegleitende und -fremde Tätigkeiten bei der Arbeit in den Veranlungsstellen hätten, ließen sich 15 Finanzämter auf eine Schätzung ein. Davon schätzten elf Finanzämter den Anteil dieser Tätigkeiten auf 60 % oder höher, sieben dieser elf Finanzämter auf mindestens 70 % der Gesamttätigkeit.

Beispiele für veranlagungsbegleitende und -fremde Tätigkeiten, die dem Bundesrechnungshof im Rahmen seiner örtlichen Erhebungen von verschiedenen Finanzämtern genannt wurden, sind in **Anlage 7** aufgeführt.

Das Bundesministerium hat darauf hingewiesen, dass die Bearbeiter aufgrund zukünftiger Automationsverfahren zunehmend von den veranlagungsbegleitenden und -fremden Tätigkeiten entlastet würden. Dies gelte insbesondere für die personelle Auswertung von Kontrollmaterial. Das Einlösen dieser Zusage wird jedoch nach Auffassung des Bundesrechnungshofes noch einige Zeit dauern, da für ein automatisiertes Verfahren zur Auswertung von Kontrollmitteilungen eine bundesweit kompatible Software notwendig wäre (vgl. Tz. 2.3.3).

Der Bundesrechnungshof hat die Finanzämter bei seinen örtlichen Erhebungen auch nach den Fallzahlen je Bearbeiter befragt. Danach schwankte die Belastung je Bearbeiter insbesondere bei den Arbeitnehmerveranlungungen stark, nämlich

⁷⁵ Sachliche Prüfung der Angaben des Steuerpflichtigen, formale Aufbereitung der Steuererklärungsdaten und deren Eingabe in die Rechenprogramme.

⁷⁶ Rechnungshof Rheinland-Pfalz, Jahresbericht 2003, Nr. 8.

zwischen 972 Fällen und 2.720 Fällen je Bearbeiter (vgl. **Anlage 8**). Die durchschnittliche Belastung in den untersuchten 21 Finanzämtern⁷⁷ lag bei 1.750 Fällen je Bearbeiter.

Bei einer angenommenen Fallzahl von 2000 Fällen je Bearbeiter, einer Veranlagungstätigkeit von 35 % der Arbeitszeit und einer durchschnittlichen Arbeitszeit von 96.960 Minuten je Arbeitsjahr⁷⁸ ergibt sich folgende **Berechnung**: $96.960 \text{ Minuten} \times 35 \% : 2000 \text{ Fälle} = 16,968 \text{ Minuten je Fall}$, so dass dem Bearbeiter im Finanzamt durchschnittlich 17 Minuten für die Veranlagung eines Arbeitnehmerfalles zur Verfügung stehen.

Auch der Rechnungshof Baden-Württemberg kommt in seiner Beratenden Äußerung⁷⁹ zu dem Ergebnis, dass im Arbeitnehmerbereich die durchschnittliche Bearbeitungsdauer etwa 20 Minuten je Fall betrage.

2.1.6 Beeinflussung durch Steuergesetzgebung, Verwaltungsanweisungen und Gerichtsurteilen

Die Veranlagungsstellen in den Finanzämtern werden durch **eine komplizierte und ständig geänderte Steuergesetzgebung** außerordentlich belastet. Einige – wörtlich wiedergegebene – Äußerungen der aufgesuchten Finanzämter sind hierzu bezeichnend:

- „Die Steuergesetzgebung hat leider nicht unerheblich dazu beigetragen, das Steuerrecht und damit die tägliche Arbeit der Finanzämter durch eine Vielzahl von Gesetzesänderungen zu verkomplizieren.“
- „Die Abgrenzung, wenn, wann, was, in welcher Höhe zu berücksichtigen ist, kann geistig nicht mehr parat gehalten werden.“

⁷⁷ Bei vier Finanzämtern konnten keine Fallzahlen je Bearbeiter ermittelt werden.

⁷⁸ Nach Angaben der OFD Cottbus im Oktober 2003 betrug die durchschnittliche Arbeitszeit für einen Bediensteten in der Steuerverwaltung des Landes Brandenburg 96.960 Minuten. Darin seien Faktoren wie Gesamtarbeitstage abzüglich der durchschnittlichen Anzahl von Urlaubs-, Krankheits- und anderen Nichtanwesenheitstagen enthalten.

⁷⁹ Beratende Äußerung nach § 88 Abs. 2 LHO vom März 2002 zur Organisation und Arbeitsweise der Veranlagungsstellen bei den Finanzämtern, Tz. 3.7.2.

- *„Die Steuergesetzgebung – insbesondere in den letzten Jahren – hat einen unmittelbaren und meines Erachtens verheerenden Einfluss auf die Steuerverwaltung. Der einzelne Bearbeiter unterliegt einem enormen Weiterbildungsdruck und findet keine Gelegenheit, die für die qualitätsgerechte Erledigung der Arbeiten notwendige Routine zu erlangen. Hinzu kommt, dass die zahlreichen Änderungen entgegen den anders lautenden Versicherungen nicht zur Vereinfachung des Steuerrechts führen.“*
- *„Keine Gesetzesänderung der vergangenen Jahre hat zu einer Vereinfachung des Steuerrechts geführt. Jede Gesetzesänderung hat Mehraufwand mit sich gebracht. Bezeichnenderweise hat § 52 EStG [Anwendungsvorschriften] mittlerweile 65 Absätze.“*
- *„Grundsätzlich bleibt festzuhalten, dass die Sachbearbeiter insgesamt den Überblick über die geltenden Gesetze verloren haben. Sofern einzelne Vorschriften inhaltlich erfasst worden sind, ist dieses Wissen nach einiger Zeit wieder überholt.“*
- *„Es vergeht kein Jahr ohne Änderung des EStG. Die Freibeträge/Freigrenzen sind dadurch unübersichtlich geworden. Es entsteht ein erheblicher Informations- und Schulungsbedarf. Zu beobachten ist insbesondere auch ein Anstieg der Einsprüche wegen unzulässiger Rückwirkung der Gesetze.“*
- *„Die ständig komplizierter werdende Steuergesetzgebung kann in den Finanzämtern nur unzureichend umgesetzt werden. Die Vollzugsdefizite steigen. Das für die vollständige, d.h. sachgerechte Umsetzung erforderliche Personal stellt der Gesetzgeber (Haushaltsgesetzgeber) nicht zur Verfügung.“*
- *„Eine Bundesregierung wird die Grenzen [der Umsetzung der Gesetzesänderungen in ein Rechnerprogramm] erst verstehen, wenn die Financer dieser Regierung das jährliche Weihnachtsgeschenk im Februar zurückgeben und ihr erklären, dass die Gesetze nicht mehr in die Rechnertechnik umgesetzt werden können. Leider haben die Landesfinanzminister solch einen Schritt noch nicht gewagt. Die Veranlagungsplätze sind auch in den ersten 2 bis 3 Monaten eines*

Jahres überhaupt nicht in der Lage, die neue Gesetzgebung umzusetzen. Sie ist entweder noch nicht gedruckt und steht uns nicht zur Verfügung oder wir verfügen über den geänderten Gesetzestext, aber das Rechnerprogramm läuft nicht. Wenn Weihnachten vorüber ist, freuen sich in den Finanzämtern alle Bediensteten auf Ostern. Denn spätestens im April werden die Fehler in der weihnachtlichen Gesetzgebung wieder repariert. Mit dem Ostergeschenk kommt dann auch das erste Steueränderungsgesetz zu dem Vorhergehenden. Die Steuerpflichtigen verstehen dies überhaupt nicht mehr. Die Steuerberater und die Finanzämter werden dann mit etlichen telefonischen Anfragen überhäuft und können nicht vernünftig Auskunft geben.“

Ein Finanzamt schloss aus der Gesetzesflut, dass das Vertrauen der Steuerpflichtigen in den letzten Jahren deutlich gesunken sei. Es bedürfte wohl einer über Jahre dauernden Konstanz in steuerlichen Regelungen und „Ruhe an der Steuerfront“, um dieses Vertrauen wieder zu gewinnen.

Die überbordende Gesetzgebung belastet die Finanzämter mit

- kurzfristig wirksam werdenden Änderungen,
- umfangreichen Anwendungsschreiben,
- zahlreichen Gerichtsurteilen,
- komplizierten Steuererklärungsvordrucken,
- erhöhtem Auskunftsbedarf von Steuerpflichtigen und
- zeitaufwändiger Fortbildung.

Die Finanzämter beklagen, dass die Gesetze viel zu kurzfristig geändert würden. Die Verwaltung habe keine Zeit mehr für die Umsetzung der Gesetzesänderungen. Beispielhaft nannte ein Finanzamt die Einführung der so genannten „Ries-terrente“, zu deren Abschluss im Jahre 2002 die Bürger geradezu gedrängt worden seien. Die technische Umsetzung des Altersvermögensgesetzes – Möglichkeit der Günstigerprüfung nach § 10a EStG – habe bis Mai 2003 gedauert. In der

Zwischenzeit habe die Veranlagung 2002 nur ohne die Anlage AV⁸⁰ durchgeführt werden können. In vielen Fällen hätten die Veranlagungen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung erfolgen müssen, was zwangsläufig Mehrarbeit verursacht habe.

Als Folge der schwierigen und sich fortwährend ändernden Steuergesetzgebung werden die Finanzämter zusätzlich mit einer Flut von Verwaltungsanweisungen und Gerichtsurteilen belastet. Die Zahl der umfangreichen Verwaltungsanweisungen hat in den letzten Jahren entsprechend zugenommen. Im Jahr 2004 wurden 21 BMF-Schreiben⁸¹ mit einem Umfang von mehr als fünf Druckseiten im Bundessteuerblatt⁸² veröffentlicht (vgl. Zusammenstellung in **Anlage 9**). Allein das BMF-Schreiben zur steuerlichen Förderung der privaten Altersvorsorge und betrieblichen Altersversorgung vom 17.11.2004⁸³ umfasst 31 Druckseiten im Bundessteuerblatt.⁸⁴ Zu der wachsenden Zahl der Gerichtsurteile schrieb ein Finanzamt dem Bundesrechnungshof, dass die extrem kasuistische Rechtsprechung den Arbeitsaufwand in der Veranlagung in hohem Maße beeinflusse (Beispiele: Arbeitszimmer, doppelter Haushalt, Fortbildungskosten).

Die Masse an Verwaltungsanweisungen und Gerichtsurteilen lässt sich auch am Umfang des Bundessteuerblatts ablesen. Das Bundessteuerblatt, in dem „Veröffentlichungen des Bundesministeriums der Finanzen und der obersten Finanzbehörden der Länder“ (Teil I) sowie „Entscheidungen des Bundesfinanzhofs“ (Teil II) bekannt gemacht werden, hatte im Jahr 2003 einen Umfang von 1.948 DIN-A4-Seiten, im Jahr 2004 von 2.705 DIN-A4-Seiten, und im Jahr 2005 von

⁸⁰ Anlage zur Einkommensteuererklärung, in der die Altersvorsorgebeträge als Sonderausgaben nach § 10a EStG erklärt werden können.

⁸¹ Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen, die im Regelfall mit den obersten Finanzbehörden der Länder abgestimmt wurden.

⁸² Nicht mitgezählt wurden die BMF-Schreiben, mit denen Vordrucke veröffentlicht worden sind.

⁸³ BStBl 2004, Teil I, S. 1065.

⁸⁴ Das BMF-Schreiben vom 14.03.2006 zur ertragsteuerlichen Behandlung der Erbengemeinschaft und ihrer Auseinandersetzung umfasst 14,5 Druckseiten (BStBl 2006, Teil I, S. 253).

2088 DIN-A4-Seiten.⁸⁵ Zusätzlich erging eine Vielzahl von Einzelerlassen der Landesfinanzministerien und der Oberfinanzdirektionen, die nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht wurden.

Die Steuergesetzgebung in Deutschland wirkt sich außerdem auf die steuerlichen Erklärungsvordrucke aus. Im Bereich der Einkommensteuererklärung sind vor allem die Anlagen „Kind“ (insbesondere für die Erklärung der Ausbildungsfreibeträge und Kinderbetreuungskosten), KAP (für die Erklärung der Kapitaleinkünfte) und AUS (für die Erklärung der ausländischen Einkünfte) sehr kompliziert gestaltet. Die Vielzahl der Steuererklärungsvordrucke ist kennzeichnend für ein vielgestaltiges Steuerrecht. Für das Jahr 2005 gibt es für die Bereiche Einkommensteuer, Feststellung der Einkünfte, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Umsatzsteuer insgesamt 51 verschiedene Vordrucke (ohne Anleitungen).⁸⁶

Kurzfristige, auch zum Jahresende anstehende Gesetzesänderungen veranlassen Steuerpflichtige dazu, die Finanzämter mit Auskunftsfragen zu überschütten. Außergewöhnlich viele Anfragen gingen zur mehrfach angekündigten Abschaffung der Eigenheimzulage ein. Ein Finanzamt traf die bezeichnende Aussage: *„Das Finanzamt wird durch lautes Nachdenken der Politiker über Gesetzesänderungen von einer Flut von Telefonanrufen überzogen. Selbst die Sachgebietsleiter sind bei Gesetzesänderungen nicht auskunftsfähig, weil die Information zu spät kommt.“* Ein anderes Finanzamt gab an, bereits die Vorbereitung eines Gesetzgebungsverfah-

⁸⁵ Für das Jahr 2003: Teil I: 796 Seiten; Sondernummer Teil I: 192 Seiten; Teil II: 960 Seiten;
für das Jahr 2004: Teil I: 1.231 Seiten; Sondernummern Teil I: 383 Seiten; Teil II: 1.091 Seiten;
für das Jahr 2005: Teil I: 1.088 Seiten; Sondernummern Teil I: 88 Seiten; Teil II: 912 Seiten.

⁸⁶ Einkommensteuererklärung 2005 nebst Anlagen: 17 Vordrucke; Feststellungserklärung 2005 nebst Anlagen: 12 Vordrucke; Körperschaftsteuererklärung 2005 nebst Anlagen: 16 Vordrucke; Gewerbesteuererklärung 2005 einschließlich Zerlegung: 2 Vordrucke; Umsatzsteuer-Voranmeldung und Umsatzsteuererklärung 2005 nebst Anlagen: 4 Vordrucke;
Quelle: www.bundesfinanzministerium.de, Stand: 30.05.2006.

rens im Kabinett löse eine Frageflut bis hin zu Anfragen auf verbindliche Auskünfte (z.B. zur Eigenheimzulage) aus.

Häufige Gesetzesänderungen haben erhebliche Auswirkungen auf den Fortbildungsbedarf. So teilte ein Finanzamt mit, dass die Änderungen des Steuerrechts, insbesondere der Systemwechsel bei der Besteuerung der Körperschaften, einen erheblichen Fortbildungsbedarf ausgelöst habe, der durch externe und interne Schulungen befriedigt werden musste. Die für die Fortbildung aufgewandte Zeit sei zu Lasten der Veranlagungstätigkeit gegangen. Das Bundesministerium weist in diesem Zusammenhang darauf hin, dass grundlegende Gesetzesänderungen naturgemäß den Fortbildungsbedarf für die Steuerverwaltung erhöhen würden. Mittel- und langfristig würden Vereinfachungen für die Veranlagungstätigkeit jedoch entlastend wirken. Der vorerwähnte Systemwechsel bei der Körperschaftsteuer habe schließlich die Abschaffung des höchst komplizierten Vollanrechnungssystems bewirkt.

Der Rechnungshof Berlin hat in seinem Jahresbericht 2001 die Auffassung vertreten, dass nur der Gesetzgeber durch eine grundlegende Vereinfachung des Steuerrechts eine wirksame und rechtsstaatlich unbedenkliche Entlastung der Steuerverwaltung herbeiführen könne,⁸⁷ so auch der Landesrechnungshof Mecklenburg-Vorpommern.⁸⁸

Das Bundesministerium hat in seiner Stellungnahme vom November 2005 ausgeführt, dass die Modernisierung und Vereinfachung des Steuerrechts erklärtes Leitbild der Steuerpolitik der Bundesregierung seien. Notwendigerweise erfordere eine konsequente Umsetzung dieser steuerpolitischen Zielsetzung – etwa durch die Abschaffung von steuerlichen Ausnahmetatbeständen – auch Gesetzesänderungen. Dabei könne allein aus der Anzahl der Gesetzesänderungen nicht auf die Kompliziertheit des Steuerrechts geschlossen werden. Diese hänge

⁸⁷ Rechnungshof von Berlin, Jahresbericht 2001, Rdnr. 460: „Unzureichende Arbeitsweise in den Veranlagungs- und Lohnsteuer-Arbeitnehmerstellen“.

⁸⁸ Landesrechnungshof Mecklenburg-Vorpommern, Jahresbericht 2001, Rdnr. 138.

vielmehr von den Gesetzesinhalten als von der Häufigkeit von Gesetzesänderungen ab. In diesem Zusammenhang sei zu bedenken, dass die Steuerpolitik der Bundesregierung auch anderen Zielen gerecht werden müsse, wie z.B. der Sicherung des Steueraufkommens oder der Missbrauchsbekämpfung. Aufgrund dieser Zielsetzungen seien Änderungen steuerlicher Regelungen beispielsweise in Folge von Gerichtsentscheidungen ebenso unumgänglich wie das Erfordernis, auf bekannt gewordene steuerliche Umgestaltungsgestaltungen schnell gesetzgebend zu reagieren.

Die Aussagen des Bundesministeriums werden jedoch durch die jüngsten aus seinem Hause stammenden Gesetzentwürfe relativiert:

- Das kürzlich verabschiedete Gesetz zum Einstieg in ein steuerliches Sofortprogramm⁸⁹ hob den Sonderausgabenabzug von Steuerberatungskosten auf. In der Vergangenheit hatte es die Verwaltung aus Vereinfachungsgründen nicht beanstandet, wenn die Aufwendungen für die Steuerberatung insgesamt als Sonderausgaben geltend gemacht wurden, selbst wenn es sich begrifflich um Betriebsausgaben oder Werbungskosten gehandelt hatte. Mit der Abschaffung des Sonderausgabenabzuges müssen die Steuerberatungskosten nunmehr entsprechend ihrer wirtschaftlichen Verursachung wieder zugeordnet werden. Dies schafft Abgrenzungsfragen und Streitpotenzial; vor allem führt es zur Mehrarbeit bei den ohnehin schon stark belasteten Finanzämtern.
- Auch der Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung⁹⁰ belegt eindrucksvoll, dass mit dem Streben nach einem einfachen und verständlichen Steuerrecht nicht wirklich begonnen wird. Der Gesetzentwurf sieht neben der Schaffung neuer Beschäftigungsverhältnisse im privaten Haushalt (§ 35a EStG) auch die verstärkte Förderung

⁸⁹ Gesetz vom 22.12.2005, BGBl. 2005, Teil I, S. 3682, BStBl 2006, Teil I, S. 79.

⁹⁰ Vgl. BT-Drs. 16/643 vom 14.02.2006.

von Familien mit Kindern vor. Die vorgesehenen Abzugsmöglichkeiten variieren je nach Lebenssituation der Eltern und dem Alter der Kinder: Bei der Einkünfteermittlung im Fall von Betriebsausgaben oder Werbungskosten, als Abzug vom Gesamtbetrag der Einkünfte bei Sonderausgaben und schließlich als Steuerermäßigung von der tariflichen Einkommensteuerschuld. Das Nebeneinander unterschiedlicher Regelungen mit unterschiedlichen Vergünstigungen zur Erreichung desselben Gesetzeszieles kann der Bundesrechnungshof nur schwerlich mit dem Bemühen der Bundesregierung nach einem einfachen, übersichtlichen und für den Steuerpflichtigen auch handhabbaren Steuerrecht in Einklang bringen.⁹¹

Das Bundesministerium hat ferner seine Anstrengungen unterstrichen, Bürokratie abzubauen und das Besteuerungsverfahren zu straffen, in dem es auf rund 900 aufgehobene Verwaltungsvorschriften⁹² und auf weitere Vorschläge zur Eindämmung der Normenflut verweist. Bei den aufgehobenen Verwaltungsvorschriften handelt es sich jedoch um Bestimmungen, die vor dem 01.01.1980 ergangen waren. Sie dürften deshalb inhaltlich längst überholt gewesen sein, hatten aber formal noch ihre Gültigkeit.

2.1.7 Verweildauer des Personals in den Veranlagungsstellen

Die Veranlagungsstellen bilden den Kernbereich für die Steuerfestsetzung in den Finanzämtern. In einigen der aufgesuchten Finanzämter – insbesondere in Großstadtfinanzämtern – konnte der Bundesrechnungshof feststellen, dass in den Veranlagungsstellen das Personal nur kurzfristig eingesetzt war. Beispielfolgend seien genannt:

- In mindestens zwei Ländern sieht das Personalentwicklungskonzept für die unterschiedlichen Laufbahnen die Verpflichtung vor, verschiedene Stellen

⁹¹ Vgl. hierzu auch Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer vom 03.03.2006 gegenüber dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages zur öffentlichen Anhörung über den Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung.

⁹² Vgl. BMF-Schreiben vom 07.06.2005, BStBl 2005, Teil I, S. 717.

innerhalb der Laufbahn zu durchlaufen. Insoweit wechselt das Personal ständig. Ein Finanzamt äußerte hierzu: „Im Durchschnitt ist ein Sachbearbeiter des gehobenen Dienstes **ein Jahr** im Veranlagungsbezirk. Danach wechselt er entweder in die Betriebsprüfung oder aufgrund der **Rotationszwänge nach der [...] Laufbahnverordnung** in einen anderen Bereich des Finanzamtes. In den Jahren mit einer hohen Schwankungsrate haben die Sachbearbeiter des gehobenen und mittleren Dienstes zum Teil nur **sechs Monate** an ihrem Arbeitsplatz gesessen.“

- Ein Großstadtfinanzamt bezeichnete sich selbst wegen seiner Bahnhofsnähe als „Reiseamt“. Viele Bedienstete mit Wohnsitz im Umland würden wegen der Bahnhofsnähe in diesem Großstadtfinanzamt eingesetzt. Die Bediensteten würden regelmäßig bei Dienstantritt einen Versetzungsantrag zu einem wohnsitznäheren Finanzamt ins Umland stellen. Deshalb sei die Fluktuation – auch in den Veranlagungsstellen – hoch.
- Ein Finanzamt mit rd. 500 Mitarbeitern gab an, dass in einem Zeitraum von elf Monaten 16 Bedienstete des gehobenen Dienstes das Finanzamt verlassen hätten. Sie seien zwar durch neues Personal ersetzt worden, das jedoch erst eingearbeitet werden musste. Auch im mittleren Dienst sei eine hohe Fluktuation zu verzeichnen. Durchschnittlich arbeite ein Bearbeiter nur gut zwei Jahre auf einer Stelle.
- Bestimmte Großstadtfinanzämter litten unter regelmäßigen Abgängen zu anderen Behörden, insbesondere dann, wenn sich dort bessere Aufstiegschancen ergäben (z.B. zu Finanzministerien oder Oberfinanzdirektionen).

2.1.8 Datenerfassung der Steuererklärungen

In fast allen aufgesuchten Finanzämtern erfassten die Sachbearbeiter des mittleren und gehobenen Dienstes die Daten aus den Steuererklärungen im Wege der Direkteingabe. In einigen Finanzämtern gab es gesonderte Kräfte für die Erfas-

sung von Daten der Anmeldesteuern (z.B. Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Lohnsteuer-Anmeldungen) und von Daten der Finanzkasse.

Im Rahmen des bayerischen Veranlagungsverfahrens DUNAN (vgl. Tz. 3.6.1) werden sämtliche Daten der Arbeitnehmerveranlagungen von Datenerfassungskräften vorweg erfasst.

Das Bundesministerium hat darauf hingewiesen, dass bei der Einkommensteuerveranlagung die Datenerfassung im Wege der Bearbeiterdirekteingabe gegenüber der Erfassung durch Datenerfassungskräfte zu bevorzugen sei. Denn die reine Erfassungstätigkeit sei fehleranfällig, monoton und belastend. Der entscheidende Vorteil der Direkteingabe liege in den Möglichkeiten zu Plausibilitätskontrollen und Probeberechnungen, die sich insbesondere bei der Erfassung schwieriger und komplexer Sachverhalte und der Durchführung von Änderungsveranlagungen als sehr effektiv erwiesen hätten.

Im Jahr 2004 bestand in drei Ländern (Berlin, Bremen und Hamburg) ein zentrales und in drei Ländern (Baden-Württemberg, Nordrhein-Westfalen und Saarland) ein dezentrales Scannerverfahren für Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen. Für den Bereich der Einkommensteuer wurde dieses Verfahren außerdem in Baden-Württemberg und Hamburg erprobt. Das Bundesministerium hat darauf hingewiesen, dass der Erfolg dieser Verfahren wesentlich vom Grad der Zeichenerkennung durch den Scanner abhängt. Nach Auswertung der Ergebnisse der Pilotverfahren der Länder Baden-Württemberg und Hamburg wird zurzeit ein bundeseinheitliches Vorgehen zwischen Bund und Ländern abgestimmt (vgl. auch Tz. 3.6.3).

2.1.9 Aufwand durch Massenrechtsbehelfsverfahren

In den letzten Jahren legte eine Vielzahl von Steuerpflichtigen Rechtsbehelfe gegen die Steuerbescheide ein, weil sie die Verfassungsmäßigkeit einzelner steuerlicher Vorschriften bezweifelten (z.B. betreffend Höhe der Kinderfreibe-

träge, beschränkte Abziehbarkeit von Vorsorgeaufwendungen, Gewährung des Haushaltsfreibetrags). Sobald sich derartige Massenrechtsbehelfe abzeichnen, stimmt das Bundesministerium mit den obersten Finanzbehörden der Länder ab, ob die Einkommensteuerbescheide für bestimmte Veranlagungszeiträume automatisiert mit einem Vorläufigkeitsvermerk im Hinblick auf anhängige Musterverfahren (§ 165 Abs. 1 AO) versehen werden sollen.⁹³ Das Ergebnis dieser Abstimmung wird in einem BMF-Schreiben bekannt gegeben.⁹⁴

Bei den örtlichen Erhebungen des Bundesrechnungshofes bemängelten die Finanzämter, dass diese Abstimmung sehr lange dauere und die Finanzämter in der Zwischenzeit mit Einsprüchen überhäuft würden. Die Behandlung dieser Einsprüche, die zum Teil auch bereits bestandskräftige Veranlagungen betreffen, sei mit entsprechender Mehrarbeit verbunden. Außerdem werde durch die vielen Vorläufigkeitserklärungen das Veranlagungsverfahren unübersichtlich. Zudem würden Steuerberater dazu verleitet, unter irgendeinem Vorwand immer Einspruch einzulegen, in der Hoffnung, sich einem noch offenen Verfahren beim BFH anschließen zu können.

In der Folgezeit verursacht die Überwachung und Abarbeitung der Vorläufigkeitsvermerke zusätzlichen Arbeitsaufwand. So gibt es in vielen Finanzämtern für Akten mit Vorläufigkeitsvermerken den so genannten Vorläufigkeitskeller, da diese Akten nicht vernichtet werden dürfen. Ein Finanzamt teilte mit, dass es problematisch sei, dort die entsprechenden Fälle zu finden. Außerdem könnten

⁹³ In den Steuerbescheiden wird folgender Erläuterungstext aufgenommen: „Die Festsetzung der Einkommensteuer ist im Hinblick auf vor dem Bundesverfassungsgericht, dem Bundesfinanzhof bzw. dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften anhängige Verfahren vorläufig hinsichtlich [...]. Die Vorläufigkeitserklärung erfasst nur die Frage, ob die angeführten gesetzlichen Vorschriften mit höherrangigem Recht vereinbar sind. Sie erfolgt aus verfahrenstechnischen Gründen und ist nicht dahin zu verstehen, dass die Regelungen als verfassungswidrig oder als gegen Europäisches Gemeinschaftsrecht verstößend angesehen werden. Änderungen dieser Regelungen werden von Amts wegen berücksichtigt; ein Einspruch ist insoweit nicht erforderlich.“ (vgl. BMF-Schreiben vom 27.06.2005, BStBl 2005, Teil I, S. 794).

⁹⁴ Zuletzt BMF-Schreiben vom 16.02.2006, BStBl 2006, Teil I, S. 214.

in einem Aktenband mehrere Veranlagungszeiträume mit jeweils unterschiedlichen Vorläufigkeitsvermerken abgelegt sein. Eine Überwachung der Fälle sei eigentlich unmöglich, da keine Aufzeichnungen über den Grund der Vorläufigkeit im Einzelfall existierten. Im Übrigen seien die Lagerkapazitäten in einigen Finanzämtern so gut wie ausgeschöpft, weil für die Akten mit Vorläufigkeitsvermerken sehr viel Platz benötigt werde.

Zum Mehraufwand nach Abschluss eines Rechtsstreits äußerte ein Finanzamt: *„Der Mehraufwand in der Veranlagung wird dann erheblich und absolut unübersichtlich, wenn nach mehr als zehn Jahren endlich der BFH den Fall entschieden hat und die Bundesregierung sich zu einer undurchsichtigen Gesetzesregelung durchringt. Diese Regelung kann dann kaum in ein Rechnerwerk umgesetzt werden, so dass die Berichtigung der einzelnen Fälle zum Teil chaotisch wird.“* Nachdem das Bundesverfassungsgericht über die Höhe der Kinderfreibeträge entschieden hatte, belastete die Abarbeitung der Fälle wegen Vorläufigkeit der Kinderfreibeträge die Finanzämter erheblich. So betrug die Anzahl der deswegen maschinell erzeugten Steuerbescheide in einem Finanzamt 18.054; außerdem waren 6.407 Prüfhinweise zu bearbeiten, in denen eine Änderung personell zu veranlassen war.

2.1.10 Aufwand bei Aktenabgaben über die Grenzen von Bundesländern hinweg

Die Abgaben und Übernahmen von Steuerfällen zwischen den Finanzämtern verschiedener Bundesländer gestalten sich schwierig und zeitaufwändig. Die Finanzämter berichteten von folgenden Problemen:

- Mangels kompatibler Automationssysteme der einzelnen Länder sei eine maschinelle Verarbeitung der Daten bei Aktenabgaben in andere Länder bzw. Aktenübernahmen von anderen Ländern nicht möglich. Solche Daten müssten zeitaufwändig mit erhöhtem Fehlerrisiko nachgespeichert werden. Die gesonderte Einbuchung gelte für alle Kalenderjahre, die noch nicht endgültig veranlagt worden seien. So sei auch bei den Fällen der so ge-

nannten Katalogvorläufigkeiten stets die Übernahme aller notwendigen Daten erforderlich. In Einzelfällen müsse die Aufnahme der Daten bis zu einem Zeitraum von zehn Jahren erfolgen. Ein Finanzamt teilte hierzu mit, dass das Aktenabgabe- bzw. Übernahmeverfahren dadurch **bis zu sechs Monate dauern** könne.

- Zudem hätten die Länder auch noch unterschiedliche organisatorische Strukturen (z.B. aktenlose Bearbeitung oder Bearbeitung mit Akte), was zu Streitigkeiten führe. Ein solcher Steuerfall befinde sich – auch für Steuerzahlungen – ggf. monatelang im steuerlichen „Niemandland“.
- Auch die unterschiedliche Aktenführung in den Steuerverwaltungen der Länder führe teilweise zu Problemen. Teilweise würden die Finanzämter die Vorgänge chronologisch ablegen, teilweise würden sie sie nach den Veranlagungsjahren ordnen. Ein einheitliches Verfahren wäre daher nach Meinung der Beschäftigten wünschenswert.
- Schwierig gestalte sich zum Teil auch die Prüfung der örtlichen Zuständigkeit. Hier komme es insbesondere bei schwierigen Fällen zu längeren Streitereien, die die Steuerpflichtigen unter Umständen geschickt auszunutzen wüssten. Die Abgabe eines solchen Falles könne sich über Monate hinziehen.

2.1.11 Ansätze der Finanzämter zur Verwaltungsmodernisierung

Die Finanzämter unternahmen in den vergangenen Jahren unterschiedliche Ansätze zur Verwaltungsmodernisierung. Insbesondere wurden zur Steigerung der Bürgernähe in fast allen Finanzämtern Service- und Informationsstellen geschaffen. Die Ausgestaltung dieser Stellen hängt von den Möglichkeiten des einzelnen Finanzamtes ab. Das beginnt bei den Öffnungszeiten, der personellen Besetzung und reicht bis zur Einbindung der Servicestellen in das Veranlagungsverfahren. Der Bundesrechnungshof konnte feststellen, dass die Einrichtung dieser

Stellen sowohl bei den Bediensteten der Finanzämter als auch bei den Steuerpflichtigen auf ein positives Echo gestoßen ist.

Auch der Rechnungshof Baden-Württemberg stellte aner kennend fest: „*Nach vorherrschender Auffassung der Beschäftigten hat sich seit der Einführung der ZIA⁹⁵ der Publikumsverkehr für die Bezirke erheblich reduziert ... Die Einrichtung der ZIA ist grundsätzlich positiv zu beurteilen. Eine im Auftrag der OFD Stuttgart durchgeführte Kundenbefragung bescheinigt der ZIA gute Noten durch die Steuerbürger. Die Entlastung vom Publikumsverkehr ermöglicht den Bezirken ein ungestörteres Arbeiten, was nicht zuletzt den Bearbeitungsergebnissen zu Gute kommt.*“⁹⁶

Zusätzlich richtete Nordrhein-Westfalen in den Finanzämtern Qualitätssicherungsstellen zur Unterstützung der Steuerfestsetzung ein. In einer Amtsverfügung eines nordrhein-westfälischen Finanzamtes vom 01.02.2001 wird hierzu ausgeführt: „*Die Qualitätssicherungsstelle ist geschaffen worden, um bei der Überprüfung von Steuererklärungen unter **Qualitätsgesichtspunkten** durch eine gezielte Auswahl von Problemfeldern (= Prüffälle), durch eine nach der Bedeutung eines Falles gestaffelte Zufallsauswahl (= I-Fälle) und durch Beratung der Veranlagungsstellen Hilfestellung zu gewährleisten.*“ Die Qualitätssicherungsstelle soll in erster Linie in dem Umfang der von ihr durchzuführenden Voll- oder Teilprüfung die Richtigkeit der Steuerfestsetzung gewährleisten. Dabei hat sie die allgemeinen Grundsätze für die Bearbeitung aller Steuerfälle zu beachten. Die vom Bundesrechnungshof aufgesuchten drei Finanzämter in Nordrhein-Westfalen haben positive Erfahrungen mit der Einrichtung einer Qualitätssicherungsstelle gemacht. So berichtete ein Finanzamt, dass die Qualitätssicherungsstelle sich als dringend notwendige Einrichtung herausgestellt habe. Sie sei eine der Stellen, in denen die Richtigkeit und Vollständigkeit der Erklärung noch geprüft werde, neben der Rechtsbehelfsstelle und der Betriebsprüfung.

⁹⁵ Zentrale Informations- und Annahmestelle.

⁹⁶ Beratende Äußerung nach § 88 Abs. 2 LHO vom März 2002 zur Organisation und Arbeitsweise der Veranlagungsstellen bei den Finanzämtern, Tz. 9.7 und 10.4.3.

In einigen Finanzämtern – insbesondere im Land Berlin – wird die Einrichtung von Sachgebieten (so genannte Kombi-Sachgebiete) erprobt, die für verschiedene – bislang auf mehrere Arbeitseinheiten verteilte – Aufgaben zuständig sind. In einem aufgesuchten Finanzamt wurden in einem Pilotverfahren zunächst drei Kombi-Sachgebiete eingerichtet, die zuständig sind für Veranlagung, Lohnsteuer-Arbeitnehmer-Fälle, Lohnsteuer-Arbeitgeber-Fälle, Vollstreckung (einschließlich Hunde- und Grundsteuer, ohne Großrückstände und Insolvenzfälle) sowie für Aufgaben der Finanzkasse, die noch nicht zentralisiert sind. Durch die Einrichtung von Kombi-Sachgebieten sollen folgende Ziele erreicht werden:

- Auftragserfüllung,
- Kundenzufriedenheit,
- Mitarbeiterzufriedenheit,
- Verbesserung der Kommunikation zwischen den Bereichen Vollstreckung und Festsetzung und
- wirtschaftlicher Ressourceneinsatz.

In der zweiten Stufe des Pilotverfahrens hat das aufgesuchte Finanzamt die Einrichtung von Kombi-Sachgebieten zum 01.01.2004 auf das gesamte Finanzamt ausgedehnt.

2.1.12 Bearbeitung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen

Der Bearbeitung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen kommt wegen der Betrugsanfälligkeit der Umsatzsteuer eine besondere Bedeutung zu.

Das Recht auf Vorsteuerabzug für den erwerbenden Unternehmer, das losgelöst von der Verpflichtung zur Anmeldung und Zahlung der auf diesem Umsatz lastenden Umsatzsteuer durch den leistenden Unternehmer besteht, hat dazu geführt, dass dieses System zum Teil bewusst dazu genutzt wird, sich zu Lasten des Fiskus zu bereichern. In den letzten Jahren wurde zunehmend Missbrauch mit dem Recht auf Vorsteuerabzug betrieben. Bund und Länder haben in den vergangenen Jahren versucht, diesen Missbrauch durch Maßnahmen im gesetz-

geberischen, organisatorischen und personellen Bereich einzudämmen. Beispielsweise wurden Unternehmer, die ihre berufliche oder gewerbliche Tätigkeit neu aufnehmen, dazu verpflichtet, in den ersten beiden Kalenderjahren ihrer Tätigkeit die Umsatzsteuer-Voranmeldungen monatlich abzugeben (§ 18 Abs. 2 Satz 4 UStG).⁹⁷ Zwar sind durch diese Maßnahme die Anzahl der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und die Anzahl der Prüfhinweise aus dem automatisiertem Umsatzsteuer-Voranmeldungsverfahren in den Finanzämtern gestiegen. Diese Maßnahme leistet jedoch einen wirksamen Beitrag zur Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung. So beurteilte der Bundesrechnungshof die monatliche Abgabe von Voranmeldungen bei Neugründungen als eine sinnvolle Regelung, um schon nach relativ kurzer Zeit geeignete Feststellungen zur Durchführung weiterer Maßnahmen im Rahmen einer effektiveren Umsatzsteuerkontrolle und -betrugsbekämpfung treffen zu können. Allerdings ist die Regelung als Abschreckung potenzieller Betrüger nur dann geeignet, wenn der gestiegene Verwaltungsmehraufwand im Finanzamt bewältigt werden kann und sich die Kontrolle der Umsatzsteuer-Voranmeldungen weg von der rein mengenmäßigen Bewältigung der Vorgänge hin zu dem Aspekt Qualität statt Masse unter Einbeziehung von Risikokriterien nach Betrugsgesichtspunkten entwickelt.⁹⁸

Die qualifizierte Bearbeitung der Umsatzsteuer-Voranmeldungen ist demnach für eine Früherkennung von risikobehafteten Sachverhalten bei der Umsatzsteuer von zentraler Bedeutung. Dementsprechend ist es besonders wichtig, dass bei der Bearbeitung der Umsatzsteuer-Voranmeldungen qualifiziertes Personal eingesetzt wird. So hatten die Abteilungsleiter/-leiterinnen (Steuer) und Organisation (Steuerverwaltung) des Bundes und der Länder der Finanzministerkonferenz mit Bericht vom 18.09.2000 als einen Maßnahmevorschlag

⁹⁷ Art. 1 Nr. 3 Buchst. a des Gesetzes zur Bekämpfung von Steuerverkürzungen bei der Umsatzsteuer und zur Änderung anderer Steuergesetze (Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz – StVBG) vom 19.12.2001 (BGBl. 2001, Teil I, S. 3922, BStBl 2002, Teil I, S. 32).

⁹⁸ Prüfungsmitteilung des Bundesrechnungshofes zum Thema „Maßnahmen gegen Umsatzsteuerbetrug; Teilprüfung: Evaluierung der Vorschriften des Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetzes“ vom 24.01.2005; Gz.: VIII 2 – 2004 – 0544; Tz. 4.1.1.

für eine effektivere Bekämpfung des Umsatzsteuerbetruges den Einsatz von qualifiziertem Personal in den Umsatzsteuer-Voranmeldungsstellen vorgeschlagen. Die Finanzministerkonferenz vertrat in ihrer Sitzung vom 16.11.2000 die Auffassung, dass Erfolge bei der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetruges nur mit bundesweit abgestimmten und einheitlich umgesetzten Maßnahmen möglich sein würden. Die Finanzminister/-ministerinnen der Länder wurden von der Finanzministerkonferenz aufgefordert, zeitnah die erforderlichen Maßnahmen zur Umsetzung der Maßnahmenvorschläge – also auch zu den Umsatzsteuer-Voranmeldungsstellen – zu ergreifen.

Zurzeit werden die Umsatzsteuer-Voranmeldungen bundesweit in unterschiedlichen Organisationsformen bearbeitet. Die meisten Länder haben dafür gesonderte Umsatzsteuer-Voranmeldungsstellen eingerichtet. Die übrigen Länder lassen die Voranmeldungen dezentral in den Veranlagungsbezirken bearbeiten.

Unabhängig von der Organisationsform waren bei den aufgesuchten Finanzämtern die mit der Aufgabe betrauten Bediensteten in der Regel allein durch das Massengeschäft vollständig ausgelastet, so dass eine Bearbeitung der Voranmeldungen unter Risikogesichtspunkten kaum stattfinden konnte. Ausnahmen hiervon waren die Finanzämter, die besonders geschulte Bedienstete des gehobenen Dienstes für diesen Arbeitsbereich einsetzten.

In den aufgesuchten Finanzämtern veränderte sich der Personalbestand der Umsatzsteuer-Voranmeldungsstellen in den vergangenen Jahren kaum, obwohl sich die Anzahl der zu bearbeitenden Voranmeldungen und der Umfang der Prüfhinweise aus dem automatisierten Voranmeldungsverfahren seit dem Inkrafttreten des Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetzes erhöht hatte. In der Regel waren für die Bearbeitung der Umsatzsteuer-Voranmeldungen Bedienstete des mittleren Dienstes oder Verwaltungsangestellte eingesetzt. Oft handelte es sich um gering qualifiziertes Personal, das durch Wegfall anderer Aufgaben freigesetzt war (z.B. ehemalige Datenerfassungskräfte, die wegen zentraler Scanner-

verfahren oder wegen der Dateneingabe durch die Bediensteten der Veranlagungsbezirke nicht mehr für solche Aufgaben benötigt wurden). Im Rahmen seiner örtlichen Erhebungen konnte der Bundesrechnungshof nur in wenigen Ländern den Einsatz von Bearbeitern des gehobenen Dienstes für Tätigkeiten in der Umsatzsteuer-Voranmeldungsstelle – so wie es die Finanzministerkonferenz am 16.11.2000 gefordert hatte – vorfinden. So gibt es in Nordrhein-Westfalen den so genannten Umsatzsteuer-Libero. Zu seinen Aufgaben gehört insbesondere der Einsatz in der Umsatzsteuer-Voranmeldungsstelle als Ansprechpartner für die dortigen Bearbeiter und zur Begutachtung „kritischer“ Voranmeldungen bzw. aller Neuaufnahmen.

In Brandenburg gibt es den so genannten Umsatzsteuer-Inspekteur, einen Bediensteten des gehobenen Dienstes, der sich mit den Belangen der Voranmeldungsstelle beschäftigt. Er hat außerhalb statistischer Vorgaben die Möglichkeit, sich die Voranmeldungen unter Risikogesichtspunkten anzusehen. Die OFD Cottbus⁹⁹ entwickelte in ihrer Verfügung vom 20.12.2001 einen strukturierten Aufgabenkatalog für die Tätigkeit des Umsatzsteuer-Inspektors.

Das Bundesministerium hat mitgeteilt, dass das Land Hessen durch organisatorische Veränderungen auf die gestiegenen Anforderungen bei der Bearbeitung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen ebenfalls reagiert habe. Das Aufgabengebiet der Hauptsachbearbeitung Umsatzsteuer sei im Jahr 2003 von der Zuständigkeit des Veranlagungsbezirks abgekoppelt und als originärer Teil der Umsatzsteuer-Voranmeldungsstelle definiert worden. Durch diese Maßnahme würden die Hauptsachbearbeiter Umsatzsteuer von ihren vorhergehenden Aufgaben im Veranlagungsteilbezirk freigestellt und stünden damit in stärkerem Maße für Aufgaben im Fachbereich Umsatzsteuer zur Verfügung.

Außerdem hat das Bundesministerium darauf hingewiesen, dass zwischenzeitlich weitere Länder Maßnahmen ergriffen haben, durch die der Einsatz von

⁹⁹ Die OFD Cottbus wurde zum 30.06.2004 aufgelöst.

qualifiziertem Personal in den Umsatzsteuer-Voranmeldungsstellen gewährleistet werden soll. So werden in Rheinland-Pfalz in jeder Umsatzsteuer-Voranmeldungsstelle ein Umsatzsteuer-Koordinator im gehobenen Dienst und im Saarland Angehörige des gehobenen Dienstes als Koordinatoren in den Anmeldestellen eingesetzt. Auch in Sachsen-Anhalt wurde die Funktion von Umsatzsteuer-Koordinatoren eingeführt. Hier üben die Tätigkeit Betriebsprüfer mit fundierten umsatzsteuerlichen Kenntnissen aus, die die Voranmeldungsstellen bei der Auswahl von Prüfungsfällen und bei der Bearbeitung von Prüfhinweisen unterstützen. In Sachsen werden Sachbearbeiter des gehobenen Dienstes in den Umsatzsteuer-Voranmeldungsstellen eingesetzt, die zugleich als Umsatzsteuer-Sonderprüfer tätig sind. Diese Sachbearbeiter sind zugleich zentrale Ansprechpartner für die Amtshilfe und allgemeine Fragen des Umsatzsteuerrechts. Mecklenburg-Vorpommern hat dagegen seine bisherigen Umsatzsteuer-Voranmeldungsstellen aufgelöst und deren Aufgaben auf die Veranlagungsbezirke übertragen. Nach Ansicht dieses Landes könne der gehobene Dienst somit unmittelbar in die Bearbeitung der laufenden Voranmeldungen einbezogen werden und bei Bedarf schneller aktiv werden.

2.2 Lage bei den Prüfungsdiensten

Außenprüfungen (z.B. Betriebsprüfungen, Umsatzsteuer-Sonderprüfungen und Lohnsteuer-Außenprüfungen) dienen der Ermittlung und Beurteilung steuerlich bedeutsamer Sachverhalte bei Steuerpflichtigen, die vorwiegend einen gewerblichen oder land- und forstwirtschaftlichen Betrieb unterhalten oder die freiberuflich tätig sind. Dadurch soll eine gleichmäßige und gesetzmäßige Besteuerung, wie sie in § 85 AO gefordert ist, sichergestellt werden. Der Bundesrechnungshof hat sich im Wesentlichen mit der Betriebsprüfung befasst.

Steuerlich erfasste Unternehmen, die grundsätzlich der Betriebsprüfung unterliegen, werden zu einem Stichtag nach bestimmten Abgrenzungsmerkmalen, wie Umsätzen und steuerlichen Gewinnen, in die Größenklassen Großbetriebe,

Mittelbetriebe, Kleinbetriebe und Kleinstbetriebe eingeordnet.¹⁰⁰ Die Finanzministerkonferenz vom 11.09.1997 hat vorgegeben, in welchem zeitlichen Abstand (Prüfungsturnus) die Unternehmen geprüft werden sollen.¹⁰¹ Der gegenwärtige Prüfungsturnus liegt – abhängig von der Größenklasse – zwischen 4 bis 20 Jahren. Großbetriebe sollen regelmäßig im Anschluss – also ohne prüfungsfreie Jahre – geprüft werden. Der Prüfungszeitraum eines zur Prüfung bestimmten Betriebes umfasst in der Regel die letzten drei Veranlagungsjahre, für die Steuerbescheide ergangen sind oder eine Steuererklärung vorliegt. Die Vorgabe des Prüfungsturnus unterstellt, dass die Prüfungsbedürftigkeit mit der – dem Finanzamt bekannten – Betriebsgröße steigt.

2.2.1 Auswahl prüfungsbedürftiger Betriebe

Soweit Unternehmen nicht der Anschlussprüfung unterliegen, müssen die Finanzämter diejenigen Betriebe für eine Betriebsprüfung auswählen, die prüfungsbedürftig sind. Dafür gibt es zurzeit kein bundeseinheitliches systematisches Verfahren. Grundlage für die Auswahl sind üblicherweise der Erfahrungsschatz langjährig tätiger Prüfer und Sachgebietsleiter sowie Anregungen und Meldungen aus den Veranlagungsbezirken, die nicht selten in Zusammenarbeit mit der Betriebsprüfungsstelle gemacht werden. Teilweise wird eine bestimmte Anzahl von Betrieben je Größenklasse nach Zufallsverfahren ausgewählt. Solche Vorgaben führen dazu, dass Prüfungsgeschäftspläne schon bei Aufstellung so gefüllt sind, dass wenig Spielraum für die kurzfristige Aufnahme dringender, eilbedürftiger Prüfungsfälle verbleibt. Finanzämter und vorgesetzte Behörden

¹⁰⁰ Für die Einordnung in Größenklassen gemäß § 3 Betriebsprüfungsordnung 2000 ab 01.01.2004 gelten die Abgrenzungsmerkmale des BMF-Schreibens vom 19.08.2003 (BStBl 2003, Teil I, S. 403). Danach ist z.B. für Handelsbetriebe von folgenden Abgrenzungsmerkmalen auszugehen:

Großbetriebe: Umsatzerlöse über 6,25 Mio. Euro oder steuerlicher Gewinn über 244.000 Euro; Mittelbetriebe: Umsatzerlöse über 760.000 Euro oder steuerlicher Gewinn über 47.000 Euro; Kleinbetriebe: Umsatzerlöse über 145.000 Euro oder steuerlicher Gewinn über 30.000 Euro.

¹⁰¹ Großbetriebe 4 Jahre, Mittelbetriebe 8,4 – 10,5 Jahre, Kleinbetriebe 14,4 – 20 Jahre – für Kleinstbetriebe gibt es keine Turnusvorgaben.

versuchen auf verschiedene Weise, die Auswahl solcher Betriebe, die geprüft werden sollen, treffsicherer zu gestalten (vgl. hierzu Tz. 2.2.1.2).

Auch das Bundesministerium hat eingeräumt, dass aufgrund der dünnen Personaldecke in den Prüfungsdiensten derzeit vielfach bei der Aufstellung von Prüfungsgeschäftsplänen keine Freiräume für die kurzfristige Aufnahme eilbedürftiger Fälle verbleiben. Gleichwohl sei im Bedarfsfall die kurzfristige Prüfung eilbedürftiger Fälle gewährleistet. Dies könne allerdings oftmals nur zu Lasten ursprünglich vorgesehener Prüfungen erfolgen.

2.2.1.1 Vorgaben für die Prüfungsdienste

Der Erfolg einer Betriebsprüfungsstelle wird üblicherweise anhand statistischer Werte gemessen, nämlich nach Zahl der geprüften Betriebe, dem Einhalten des Prüfungsturnus und nach der Höhe der Mehrsteuern, die das Finanzamt aufgrund der Tätigkeit der Betriebsprüfer festgesetzt hat. In den Steuerverwaltungen der meisten Länder geben vorgesetzte Behörden den Betriebsprüfungsstellen Arbeitspunkte vor, die ein Betriebsprüfer im Arbeitsjahr erreichen soll.¹⁰² Die erreichbare Punktezahl je Prüfung richtet sich vorrangig nach der Betriebsgröße. Auch sollen Prüfungen ohne steuerliches Mehrergebnis vermieden oder rasch abgeschlossen werden. Ein zu eng gehandhabtes Punktesystem kann die Prüfer dazu verleiten, oberflächlich zu prüfen und die Prüfung schwieriger Fälle möglichst zu umgehen. Das mindert die vorbeugende Wirkung der Betriebsprüfung.

2.2.1.2 Vorgehen der Finanzämter

Die Erhebungen haben gezeigt, dass die Finanzämter mit den Schwierigkeiten einer sachgerechten Auswahl der zu prüfenden Unternehmen unterschiedlich umgehen. Die Bandbreite reicht von bloßer Übernahme der vom Innendienst

¹⁰² Für jeden geprüften Betrieb gibt es in der Regel in Abhängigkeit von der Größenklasse eine bestimmte Anzahl von Punkten.

gemeldeten Fälle in den Prüfungsgeschäftsplan bis hin zum Versuch, die Prüfungsbedürftigkeit systematisch zu ermitteln.

So versucht ein Land zurzeit, prüfungswürdige Unternehmen im Veranlagungsverfahren mit Hilfe eines bestimmten Punktesystems herauszufiltern. Die Punkte werden anhand eines Fragebogens vergeben. Entsprechend der vergebenen Punktezahl soll ein Betrieb entweder sofort geprüft oder auf den nächsten Prüfungsgeschäftsplan gesetzt werden. Nach Abschluss der Prüfung bewerten die Prüfer im Nachhinein – nochmals – Prüfungswürdigkeit und -bedürftigkeit des nunmehr geprüften Falles. Diese Einschätzungen werden maschinell gespeichert, um sie für die künftige Fallauswahl zu nutzen.

In einem anderen Land erstellen die Sachgebietsleiter der Betriebsprüfungsstellen die Prüfungsgeschäftspläne. Sie verwenden hierzu Informationen, die aus den ohnehin gespeicherten Daten des betroffenen Finanzamtes gewonnen werden können, z.B. den Wirtschaftszweig und/oder die Größenordnung von Umsätzen und Gewinnen. Die Treffsicherheit der Fallauswahl hängt von Art und Güte der herangezogenen Daten und den Erfahrungen der jeweiligen Sachgebietsleiter ab.

Steuerverwaltungen weiterer Länder stützen die Fallauswahl vorwiegend auf Angaben der Veranlagungsbezirke, die bestimmte Unternehmen als prüfungsbedürftig melden. Die Treffsicherheit dieser Auswahl wird anhand der Zahl der Fälle mit steuerlichen Mehrergebnissen – unterschiedlich hoch – eingeschätzt. Eine höhere Treffsicherheit behaupten solche Finanzämter, die so genannte Patenschaften eingerichtet haben. Betriebsprüfer sind als Paten für bestimmte Veranlagungsbezirke feste Ansprechpartner in Belangen der Betriebsprüfung und der Fallauswahl. Fälle, welche die Veranlagungsbezirke der Betriebsprüfung zuleiten möchten, werden mit den Betriebsprüfern (Paten) gemeinsam auf Prüfungswürdigkeit hin untersucht.

Zurzeit arbeitet die Bund-Länder-Arbeitsgruppe „Bp-Strategie“ an einer Optimierung der Fallauswahl und einer bundeseinheitlichen Handhabung von Risikofaktoren (vgl. Tz. 3.6.4).

2.2.2 Prüfung der kleineren Betriebe durch die Betriebsprüfung

Die Betriebsprüfungsstellen prüfen vorrangig Groß- und Mittelbetriebe, weil das Steuerausfallrisiko je Prüfungsfall in diesen Größenklassen am größten ist. Die Länder haben zwar darauf hingewiesen, dass trotz vorrangiger Prüfung der Groß- und Mittelbetriebe von den bundesweit 210.000 bis 220.000 jährlich durchgeführten Betriebsprüfungen rd. 55 % auf den Bereich der Klein- und Kleinstbetriebe entfallen. Dennoch werden diese Betriebe eher selten auf den Prüfungsgeschäftsplan gesetzt. Für Klein- und Kleinstbetriebe ergeben sich nach den Bp-Statistiken¹⁰³ der letzten fünf Jahre im Durchschnitt folgende Prüfungsabstände in Jahren (Prüfungsturnus):

Kalenderjahr	Kleinbetriebe Prüfungsturnus in Jahren	Kleinstbetriebe Prüfungsturnus in Jahren
2000	21,3 Jahre	59,0 Jahre
2001	22,6 Jahre	66,5 Jahre
2002 ¹⁰⁴	23,7 Jahre	70,6 Jahre
2003	24,1 Jahre	68,9 Jahre
2004	23,6 Jahre	75,6 Jahre ¹⁰⁵

Die Betriebsprüfung verliert angesichts solcher Zeitabstände ihre vorbeugende Wirkung. Das Bundesministerium hat allerdings darauf hingewiesen, dass eine erhebliche Anzahl von Kleinstbetrieben geführt wird, die nicht prüfungswürdig sind. Die Betriebsgrößenklasse „Kleinstbetrieb“ sei das Sammelbecken für alle

¹⁰³ BMF-Schreiben vom 12.07.2001 – IV D 2 – S 1462 – 16/01 –, vom 01.07.2002 – IV D 2 – S 1462 – 14/02 –, vom 15.07.2003 – IV D 2 – S 1462 – 8/03 –, vom 04.08.2004 – IV D 2 – S 1462 – 13/04 – und vom 17.06.2005 – IV A 7 – S 1462 – 5/05 –.

¹⁰⁴ Umstellung der Statistik; alle Betriebsarten sind nunmehr in diese eingeschlossen (d.h. einschließlich land- und forstwirtschaftlicher Betriebe).

¹⁰⁵ Im Jahr 2004 hat die Anzahl der Kleinstbetriebe im Zuge der Neueinteilung in Größenklassen zum 01.01.2004 stark zugenommen.

nur irgendwie steuerlich geführten Gewerbetreibenden und Freiberufler, die nicht mindestens die Merkmale für einen Kleinbetrieb erfüllten.

Die Einteilung der Betriebe in Betriebsgrößenklassen spiegelt nicht immer die tatsächlichen Größen wider. Sie wird wesentlich anhand der erklärten Umsätze und Gewinne vorgenommen. Erst im Rahmen einer Betriebsprüfung lassen sich die tatsächlichen Werte ermitteln. Deshalb entpuppt sich so mancher Klein- oder Kleinstbetrieb nach einer Betriebsprüfung als Mittelbetrieb.

Das Bundesministerium hat zu erkennen gegeben, dass – auch aus präventiven Gründen – eine signifikante Verkürzung des Prüfungsabstandes bei Klein- und Kleinstbetrieben wünschenswert wäre. Allerdings wäre hierzu eine **erhebliche** Verstärkung der Prüfungsdienste durch die Länder erforderlich.

2.2.3 Mitwirkung des Bundes an Außenprüfungen der Länder

Das Bundeszentralamt für Steuern¹⁰⁶ wirkt an der Außenprüfung der Landesfinanzbehörden durch Prüfungstätigkeit und Beteiligung an Besprechungen mit. Die Bundesbetriebsprüfer beteiligen sich an der Prüfung von Konzernen und sonstigen Großbetrieben. Die Zusammenarbeit mit den Landesfinanzbehörden verläuft nicht immer reibungslos. Jüngst sind dem Bund dadurch Steuereinnahmen in Millionenhöhe entgangen. Dabei fanden in den Jahren 1996 bis 2000 unter Beteiligung der Bundesbetriebsprüfung Außenprüfungen für die Jahre 1990 bis 1994 statt, die zu erheblichen Mehrsteuern führten. Die zuständigen Landesfinanzbehörden sind jedoch beim Erlass der Steuerbescheide von dem Ergebnis der Außenprüfungen abgewichen, ohne die Bundesbetriebsprüfung hiervon zu unterrichten oder nach § 12 Abs. 2 und § 23 Betriebsprüfungsordnung zu beteiligen.

Das Bundesministerium hat eingeräumt, dass die Zusammenarbeit zwischen Bundes- und Landesbetriebsprüfung nicht immer reibungslos funktioniere. Die vorhandenen Kontroll- und Weisungsrechte des Bundes reichten jedoch nicht

¹⁰⁶ Bis zum 31.12.2005: Bundesamt für Finanzen.

aus, um die von ihm im Rahmen einer Prüfung vertretene Rechtsposition letztlich gegenüber dem Land durchzusetzen.

2.2.4 Mehrergebnis als Leistungsmaßstab

Die Höhe der steuerlichen Mehrergebnisse gilt als ein Beweisanzeichen für die Arbeitsleistung einer Betriebsprüfungsstelle. Im Bundesdurchschnitt hat das Mehrergebnis in den Jahren 2000 bis 2004 wenig geschwankt (13,7 Mrd. Euro in 2000, 12,7 Mrd. Euro in 2001, 12,6 Mrd. Euro in 2002, 14,3 Mrd. Euro in 2003 und 13,3 Mrd. Euro in 2004).¹⁰⁷ Nach den Bp-Statistiken der letzten fünf Jahre¹⁰⁸ stammen 75 bis 80 Prozent der Mehrsteuern aus der Prüfung von Großbetrieben. Hieraus wird gefolgert, dass es sich fiskalisch lohne, in dieser Größenklasse zu prüfen.

Die Betriebsprüfer errechnen die Mehrsteuern in jedem Einzelfall entsprechend ihren Prüfungsfeststellungen. Weicht die endgültig festgesetzte Steuer hiervon ab, so werden solche Abweichungen nur dann nachträglich berücksichtigt, wenn das ursprüngliche Mehrergebnis eine bestimmte Höhe überschritten hatte, und in solchen Fällen, in denen sich in der Schlussbesprechung keine Einigung erzielen ließ. Eine Bewertung der Mehrergebnisse nach ihrer Herkunft (z.B. Steuerverschiebungen, Fehler in der Rechtsanwendung, Hinzuschätzungen) findet nicht statt. Auch wird nicht festgehalten, ob die festgesetzten Mehrsteuern auch tatsächlich gezahlt werden.

Die Bundesbetriebsprüfung (siehe Tz. 2.2.3) ist in dieser Hinsicht schon etwas weiter. Sie differenziert seit Jahresbeginn 2005 die auf ihre Prüfungsfeststellungen entfallenden Mehrergebnisse nach Änderungsgrund und Verschiebung bzw.

¹⁰⁷ In diesen Zahlen sind nicht die Mehrergebnisse enthalten von Prüfungen bei Bauherrengemeinschaften und Steuerpflichtigen, bei denen die Summe der Einkünfte aus den Überschusseinkunftsarten (Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen, aus Vermietung und Verpachtung sowie sonstige Einkünfte) 500.000 Euro (bzw. 1 Mio. DM bis 2001) überstiegen hat.

¹⁰⁸ BMF-Schreiben vom 12.07.2001 – IV D 2 – S 1462 – 16/01 –, vom 01.07.2002 – IV D 2 – S 1462 – 14/02 –, vom 15.07.2003 – IV D 2 – S 1462 – 8/03 –, vom 04.08.2004 – IV D 2 – S 1462 – 13/04 – und vom 17.06.2005 – IV A 7 – S 1462 – 5/05 –.

dauerhaftem Steuerausfall. Das Bundesministerium hat darauf hingewiesen, dass die Aussagekraft dieser neuen, im Rahmen der Entwicklung eines Risikomanagementsystems vorgesehenen Anschreibungen abzuwarten bleibe. Es bedürfe eines Beobachtungszeitraumes von mindestens ein bis zwei Jahren, bis aussagekräftige Erkenntnisse vorliegen könnten.

2.2.5 Unterschiedliche Ausstattung der Finanzämter mit Betriebsprüfern

Der Bundesrechnungshof hat bei seinen örtlichen Erhebungen in den 25 Finanzämtern sehr unterschiedlich mit Personal ausgestattete Betriebsprüfungsstellen angetroffen. Zum Teil waren diese – gemessen an der Personalbedarfsberechnung – erheblich unterbesetzt. In einem Finanzamt fehlten sogar 18 Prüfer verglichen mit den Vorgaben nach der Personalbedarfsberechnung;¹⁰⁹ es fehlte ein vollständiges Sachgebiet (KonzernBP).

In diesem Zusammenhang hat das Bundesministerium darauf hingewiesen, dass sich an der Arbeitsgruppe Personalbemessung der Steuerverwaltungen alle Länder bis auf Baden-Württemberg beteiligten. Durch die Arbeitsgruppe werden jedoch nur unverbindliche Muster zur Ermittlung des Bedarfs erarbeitet. Mangels rechtlicher Verbindlichkeit kommen diese in den Ländern teilweise nicht oder nur in modifizierter Form zur Anwendung. Ursächlich für eine teilweise unzureichende Personalausstattung sind nach Meinung des Bundesministeriums zudem vielfach die aufgrund der Haushaltsplanungen bestehenden Vorgaben zur Personaleinsparung von jährlich rd. 2 %. Infolge dessen wird nicht der tatsächliche Personalbedarf ermittelt, sondern nur das zugewiesene Personal an Hand der Berechnungen verteilt.

Einzelne Länder vermitteln den Eindruck, dass sich die Einstellung von mehr Betriebsprüfern wegen des Länderfinanzausgleiches nicht lohne; die Geberländer müssten den weit überwiegenden Teil etwaiger Mehrsteuern im Finanzausgleich abführen, den Nehmerländern würden ihre Mehrergebnisse ausgleichs-

¹⁰⁹ PersBB: Lt. Personalstellensoll waren 78 Prüfer vorgesehen.

mindernd angerechnet; in jedem Fall müsste das Beschäftigungsland die Personalkosten für weitere Betriebsprüfer tragen.

Das Bundesministerium vertritt in einem Positionspapier¹¹⁰ die Auffassung, bei den Gemeinschaftsteuern verzerre das Finanzausgleichssystem das Aufkommensinteresse der Länder, die deshalb in Versuchung gerieten, die Intensität der Steuererhebung an zweifelhaften standortpolitischen Interessen auszurichten. Beispielsweise belegten für das Jahr 2002 vorgelegte Zahlen, dass neun der 16 Länder die Zahl der für die Betrugsprävention und -bekämpfung zentral wichtigen Umsatzsteuer-Sonderprüfungen im Vergleich zum Jahr 2001 heruntergefahren hätten.¹¹¹

Der Bundesrechnungshof und das Bundesministerium sind gleichermaßen der Auffassung, dass die Gleichmäßigkeit der Besteuerung nur bei entsprechender Personalausstattung der Betriebsprüfungsdienste sichergestellt werden kann. Auf den Umfang der Personalbemessung und die jeweilige Verwendung des Personals im Finanzamt hat das Bundesministerium allerdings keinen Einfluss.

2.2.6 Prüfungsquote bei der Umsatzsteuer-Sonderprüfung

Bundesweit waren im Jahr 1994 durchschnittlich 1.171 Umsatzsteuer-Sonderprüfer eingesetzt. Für das Jahr 2004 weist die Statistik 1.501 Sonderprüfer aus, so dass sich die Prüferanzahl um 28,2 % vergrößert hat. Gleichzeitig hat sich die Zahl der Prüfungen je Prüfer von 73,12 im Jahr 1994 auf 66,86 im Jahr 2004 verringert. Die Gesamtzahl der Umsatzsteuer-Sonderprüfungen hat sich von 85.665 Prüfungen im Jahr 1994 auf 100.329 Prüfungen im Jahr 2004 erhöht; das entspricht einer Steigerung um 17,1 %. Im selben Zeitraum hat jedoch auch die Zahl der umsatzsteuerlich geführten Unternehmen von 4.373.797 auf

¹¹⁰ Positionspapier des Bundesministeriums zur „Effizienz und Effektivität in der Steuerverwaltung“ vom 11.05.2004.

¹¹¹ Vergleicht man die Anzahl der Umsatzsteuer-Sonderprüfungen des Jahres 2004 mit der des Jahres 2001, hat sich diese immerhin noch in sieben Ländern vermindert. Sofern man die Zahl der eingesetzten Umsatzsteuer-Sonderprüfer des Jahres 2004 mit der des Jahres 2001 vergleicht, hat sich diese in fünf der 16 Länder vermindert.

4.990.952 zugenommen; das entspricht einer Steigerung um 14,1 %. Deshalb ist die Prüfungsquote (Anzahl der jährlichen Umsatzsteuer-Sonderprüfungen im Verhältnis zur Anzahl der bei den Finanzämtern umsatzsteuerlich geführten Unternehmen) in den letzten zehn Jahren nicht wesentlich gestiegen.

Bundesweit liegt die Prüfungsquote bei den Umsatzsteuer-Sonderprüfungen seit Jahren durchschnittlich bei rd. 2 %. Die umsatzsteuerlich geführten Unternehmen werden somit im Schnitt alle 50 Jahre von einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung geprüft, wobei der Prüfungszeitraum je Unternehmen durchschnittlich weniger als ein Kalenderjahr umfasst.

Die Prüfungsquote schwankt im Ländervergleich. Für das Jahr 2004 liegt die Prüfungsquote zwischen rd. 3,5 % in Sachsen-Anhalt und rd. 1,3 % in Bayern bzw. rd. 1,35 % in Hessen. Noch im Jahr 1994 reichte die Schwankungsbreite von 8,5 % in Brandenburg bis 0,6 % in Hessen. Inzwischen hat man sich im niedrigen Bereich eingependelt.

In den vergangenen Jahren hat das Bundesministerium in gemeinsamen Berichten von Bund und Ländern an die Finanzministerkonferenz zur Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung wiederholt auf die Notwendigkeit hingewiesen, die Prüfungsquote bei der Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu erhöhen. Gleichwohl ist bisher eine Erhöhung der durchschnittlichen Prüfungsquote nicht festzustellen. Das Bundesministerium hat dem Bundesrechnungshof mitgeteilt, dass einige Länder eine Erhöhung der Prüfungsquote ablehnen würden. Bedeutsamer seien vielmehr die Berücksichtigung des erzielten Mehrergebnisses sowie eine Verbesserung der Fallauswahl, für die ein funktionierendes Risikomanagementsystem erforderlich sei.

2.3 Datenaustausch

Beim Datenaustausch sind Zugriffe eines Finanzamtes auf Daten außerhalb der Steuerverwaltung (Tz. 2.3.1) und auf Daten innerhalb der Steuerverwaltung (Tz. 2.3.2 und 2.3.3) zu unterscheiden.

2.3.1 Online-Zugriffe und Nutzung von Datenbanken

Zwar haben nunmehr fast alle Finanzämter über das Intranet der Steuerverwaltung ihres jeweiligen Landes einen Zugriff auf steuerrechtliche Verwaltungs- und Rechtsvorschriften sowie Rechtsprechungsdatenbanken. Darüber hinaus können die Finanzämter aber nur in wenigen Einzelfällen und begrenzt auf Daten außerhalb der Steuerverwaltung zugreifen. Selbst Anfragen an die Einwohnermeldeämter (bundesweit), die Schuldnerverzeichnisse bei den Amtsgerichten oder Grundbuchauskünfte sind noch immer nicht online möglich. Für die Internetnutzung stehen in vielen Finanzämtern nur ein bis zwei Computer zur Verfügung. Ein Finanzamt äußerte, dass die Nutzung des Internets und von Datenbanken wegen des starken Arbeitsdrucks und der mangelnden Effektivität eine untergeordnete Rolle spiele.

2.3.2 Zugriff auf Informationen innerhalb der Steuerverwaltung

Der Zugriff der einzelnen Bediensteten auf die Daten innerhalb eines Finanzamtes wird in der Regel von der jeweiligen Geschäftsstelle oder der jeweiligen OFD organisiert. Der Umfang des Zugriffs richtet sich nach der jeweiligen Aufgabe des Bediensteten (z.B. Veranlagung oder Erhebung). So hat ein Mitarbeiter im Veranlagungsbezirk meist nur Zugriff auf die Daten der Steuernummern seines Zuständigkeitsbereichs und zusätzlich der Steuernummern, die sein Vertretungsbezirk führt.

Benötigen Bedienstete – insbesondere Prüfer der Prüfungsdienste – für ihre Arbeit Daten fremder Steuerkonten des eigenen Finanzamtes, so haben die Steuerverwaltungen der Länder die Zugriffsberechtigungen unterschiedlich geregelt. So haben in einem Finanzamt die Betriebsprüfer grundsätzlich keinen Zugriff auf die Steuerkonten; in einem anderen Finanzamt kann nur der Sachgebietsleiter Betriebsprüfung die Steuerkonten einsehen. In mehreren Finanzämtern können sich die Prüfer der Prüfungsdienste vor Beginn einer Prüfung im Wege einer

temporären Zugriffsübertragung (TZÜ) für die Abfrage der Steuerkonten des zu prüfenden Steuerfalls freischalten lassen.

Probleme treten immer dann auf, wenn im Verlauf einer Außenprüfung Daten des zu prüfenden Unternehmens mit den Daten eines fremden Unternehmens, wie eines Vorlieferanten oder Warenempfängers, abzugleichen sind. Wird das andere Unternehmen im eigenen Finanzamt geführt, können die Akten im entsprechenden Veranlagungsbezirk eingesehen oder die Zugriffsrechte auf die gespeicherten Daten des anderen Unternehmens übertragen werden. Beides verzögert jedoch den Prüfungsablauf. Wird das fremde Unternehmen in einem anderen Finanzamt geführt, so bleibt dem Prüfer in der Regel nur die Möglichkeit, eine Kontrollmitteilung zu schreiben und auf deren fachkundige und unverzügliche Beantwortung zu hoffen. Die Empfänger beantworten die gängigen Kontrollmitteilungen/Auskunftsersuchen (Vordruck USt 1 KM) der Prüfungsdienste in vielen Fällen nur standardmäßig durch den Veranlagungsbezirk.¹¹² Deshalb stellen viele Prüfer so genannte qualifizierte Anfragen (z.B. über das Schicksal bestimmter Warenlieferungen), die das empfangende Finanzamt wegen der spezifischen Fragestellung nur mit Hilfe des eigenen Prüfungsdienstes beantworten kann. Es wird z.B. die Frage gestellt, ob und wann bestimmte Waren von einem bestimmten Lieferanten erworben wurden und an wen diese weiter geliefert worden sind.

Das Bundesministerium hat eingeräumt, dass der Datenaustausch zwischen den Finanzämtern sowie der Zugriff auf Daten außerhalb der Steuerverwaltung verbesserungswürdig sind. Der geforderte Datenaustausch lasse sich jedoch weitestgehend erst mit dem Einsatz einer bundeseinheitlichen Steuersoftware (vgl. Tz. 2.3.3) verwirklichen. Unabhängig davon werde gegenwärtig eine Verbesserung der Zusammenarbeit zwischen Zoll und Steuerverwaltung in Angriff genommen. Die ersten Ansätze hierfür seien vom damaligen Bundesamt für

¹¹² Z.B. Antwort: „Das Unternehmen wird hier steuerlich geführt und ist zum Vorsteuerabzug berechtigt.“

Finanzen und der Zentralstelle Risikoanalyse Zoll (ZORA) erarbeitet und Anfang September 2005 der zuständigen Bund-Länder-Arbeitsgruppe „Risikomanagementsystem-Umsatzsteuer-Voranmeldungen“ (RMS-USt-VA) vorgestellt worden. Die Arbeitsgruppe habe im Wesentlichen den einzelnen Ansätzen zugestimmt. Welche Daten im Einzelnen ausgetauscht werden könnten, sei jedoch noch genauer zu untersuchen. Da der Umsetzung einzelner Vorschläge datenschutzrechtliche Regelungen oder Regelungen zum Steuergeheimnis entgegenstehen könnten, sei außerdem eine frühzeitige Prüfung hinsichtlich des Datenschutzes und der Wahrung des Steuergeheimnisses vorgesehen.

2.3.3 Einsatz bundesweit kompatibler Software

Neben den in Tz. 2.3.2 geschilderten Schwierigkeiten, die auf einer gewissen Selbstbeschränkung der Verwaltung basieren, auf Daten anderer Steuerpflichtiger innerhalb der Steuerverwaltung zuzugreifen, gibt es darüber hinaus weitere Schwierigkeiten. Diese haben ihre Ursache in der Vielfältigkeit der Datenlandschaft in Deutschland. Bisher konnte ein rascher und unkomplizierter Datenaustausch bereits aus technischen Gründen nicht praktiziert werden, weil die Länder zum größten Teil über unterschiedliche – bisher noch nicht kompatible – Daten-systeme verfügten.¹¹³

Technische Voraussetzung für einen Datenaustausch über Ländergrenzen hinweg ist die Verwendung einer bundesweit kompatiblen Software. Über dieses Erfordernis sind sich die Länder seit langem einig. Unbestritten ist auch, dass allein die Verwendung einer bundesweit kompatiblen Software nicht alle Probleme lösen kann, sondern nur ein gewichtiger Baustein ist, um die Steuerverwaltung effektiver zu gestalten.

¹¹³ Als Ausfluss aus dieser Tatsache können die Steuerkonten zumeist nicht übertragen werden, wenn ein Steuerpflichtiger von einem Land in ein anderes Land wechselt. Das aufnehmende Finanzamt muss alle Steuerdaten erneut manuell eingeben (vgl. Tz. 2.1.10).

Bund und Länder hatten versucht, eine solche Software mit Hilfe des Projektes FISCUS¹¹⁴ zu entwickeln. Jedoch lagen nach dreizehnjährigen Bemühungen und annähernd 400 Mio. Euro Kosten bis zum Jahr 2005 so gut wie keine einsatzfähigen Produkte vor. Zunächst wurde in den 90er Jahren vergeblich versucht, eine bundeseinheitliche Software arbeitsteilig zwischen Bund und Ländern zu erstellen. Nach diesem gescheiterten Versuch wurde im Jahr 2001 die fiscus GmbH gegründet, die das Projekt FISCUS als Systemhaus vorantreiben sollte.

Bayern war im Jahr 2001 aus dem Projekt FISCUS ausgestiegen und schloss mit den neuen Ländern und dem Saarland¹¹⁵ im Jahr 2002 unter der Bezeichnung EOSS¹¹⁶ ein Abkommen zur Modernisierung der von ihnen gemeinsam genutzten Software für das Besteuerungsverfahren. Insofern stellte das Projekt EOSS eine Parallelentwicklung zum Projekt FISCUS dar. Hierzu führte der Bundesrechnungshof in einer Prüfungsmitteilung zur Betätigung des Bundes bei der fiscus GmbH aus: *„Es ist damit zu rechnen, dass sich insbesondere aufgrund der unterschiedlichen Technologieansätze, der unterschiedlichen Architektur sowie der Datenmodelle auf Dauer zwei Programmierverbünde in Deutschland etablieren werden. Damit ist das wichtige Ziel, eine bundeseinheitliche Software für alle Länder zu entwickeln, in weite Ferne gerückt.“*¹¹⁷

Das Bundesministerium hat in einem Positionspapier auf den unhaltbaren Zustand der Datenverarbeitung in den Ländern hingewiesen¹¹⁸ und aufgezeigt, dass unterschiedliche und untereinander nicht kompatible EDV-Systeme und -verfahren immer noch einen schwerfälligen und fehleranfälligen papiermäßigen

¹¹⁴ FISCUS = Föderales Integriertes Standardisiertes Computer-Unterstütztes Steuersystem.

¹¹⁵ Nur Bayern beteiligte sich nicht an der fiscus GmbH. Die neuen Länder und das Saarland wurden vorübergehend von ihren Zahlungsverpflichtungen, nicht aber von ihren gesellschaftsrechtlichen Pflichten freigestellt.

¹¹⁶ EOSS = Evolutionär Orientierte SteuerSoftware.

¹¹⁷ Prüfungsmitteilung vom 03.11.2003; Gz.: VIII 2 – 2002 – 0433; Tz. 0.5.

¹¹⁸ Positionspapier des Bundesministeriums zur „Effizienz und Effektivität in der Steuerverwaltung“ vom 11.05.2004.

Informations- bzw. Datenaustausch zwischen den Finanzbehörden des Bundes und der einzelnen Länder erzwingen.

Zwischenzeitlich haben die Finanzminister/-ministerinnen **aller** Länder in der Finanzministerkonferenz am 09.07.2004 einstimmig bekräftigt, in einem abgestimmten neuen Verfahren einheitliche Software für das Besteuerungsverfahren gemeinsam entwickeln, beschaffen und einsetzen zu wollen. Gleichzeitig haben sie angekündigt, die organisatorischen Voraussetzungen für den Einsatz dieser Software zu schaffen. Das entspricht einer mehrfach geäußerten Forderung des Bundesrechnungshofes nach Vereinheitlichung der Geschäftsprozesse, die vor Einführung einer einheitlichen Software erforderlich ist.

Durch diesen Beschluss wird nunmehr im Rahmen des neu aufgesetzten Vorhabens KONSENS¹¹⁹ wieder mit allen Ländern gemeinsam an der Entwicklung und Modernisierung der Verfahren gearbeitet.

Am 23.06.2005 hat die Finanzministerkonferenz die Auflösung und geordnete Abwicklung der fiscus GmbH (Liquidation) beschlossen, weil die Länder zu der Auffassung gelangt waren, dass sie keine Möglichkeit zur tragfähigen Einbindung der fiscus GmbH in das neue Vorhaben KONSENS mehr sehen.

Gleichzeitig hat die Finanzministerkonferenz die Übernahme der Verantwortung für die Softwareentwicklung durch die Länder Baden-Württemberg, Bayern, Hessen, Niedersachsen und Nordrhein-Westfalen bestätigt. Damit liegt die politische Verantwortung für die Schaffung einheitlicher Software für die Steuerverwaltung in Deutschland nunmehr allein bei den Ländern.¹²⁰

¹¹⁹ KONSENS = Koordinierte neuere Software-Entwicklung der Steuerverwaltung.

¹²⁰ Der Bund gewährt jedoch zum Entwicklungsaufwand für das Vorhaben KONSENS jährlich einen Zuschuss. Dieser ist darauf gerichtet, das Anliegen der Länder zu unterstützen, den Vollzug der Steuergesetze erheblich zu verbessern oder zu erleichtern. Der Zuschuss ist an den Fortschritt des produktiven Einsatzes einheitlicher Software in den Ländern geknüpft (vgl. Protokollerklärung des Bundesministers der Finanzen anlässlich der Finanzministerkonferenz am 05.05.2006, TOP 5).

Zwischenzeitlich haben die Länder Berlin, Bremen, Hamburg und Schleswig-Holstein die Bereitschaft erklärt, die Programme des von Bayern geführten EOSS-Verbundes zu übernehmen. Diese Bereitschaft sieht das Bundesministerium als positives Signal, weil dies die Vielfalt der bestehenden Verfahren weiter verringere. Allerdings könne es sich dabei nur um einen Zwischenschritt auf dem Weg zu der notwendigen Einheitlichkeit der Verfahren handeln.

Die fehlende bundeseinheitliche Steuersoftware behinderte in der Vergangenheit sogar die Prüfung, ob ein Steuerpflichtiger in einem anderen Finanzamt geführt wird. Zwar konnte bei nachweislich berechtigtem Interesse ein Finanzamt eines Landes mit erheblichem Aufwand feststellen, ob ein Steuerpflichtiger in einem anderen Finanzamt desselben Bundeslandes geführt wurde; nicht feststellen konnte es aber, ob dieser Steuerpflichtige in einem anderen Bundesland steuerlich geführt wurde. Das Bundesministerium hat nun mitgeteilt, dass für diese Prüfung nach den Planungen der Länder die „Länderübergreifende Online-Abfrage“ in den Finanzämtern zur Verfügung stehen soll.¹²¹ Den Finanzämtern werde dabei eine bundeseinheitliche Benutzeroberfläche zur Verfügung gestellt. Übergangsweise erfolge die Datenhaltung jedoch mit zwei unterschiedlichen Verfahren – „Elster-Such“ und „Online-Stammdatenabfrage“ (OSA). Die Version OSA 1.0 sei inzwischen in den fünf Ländern Berlin, Bremen, Hamburg, Hessen und Niedersachsen produktiv im Einsatz. Daneben werde zurzeit die Einführung im Bundeszentralamt für Steuern¹²² und in den Ländern Baden-Württemberg und Schleswig-Holstein vorbereitet. Außerdem solle die „Länderübergreifende Online-Abfrage“ einheitlich unter OSA weiterentwickelt werden. Dabei seien insbesondere die Erweiterung um die Festsetzungsdaten, die Daten der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und die Einbeziehung der ZAUBER-

¹²¹ Projekt LUNA = **L**änder**u**mfassende **N**amens**a**bfrage. Durch LUNA können Grundinformationsdaten der Steuerpflichtigen abgefragt werden. Da die Gesellschafter einer GmbH jedoch nicht in den Grundinformationsdaten enthalten sind, ist aus LUNA nicht ersichtlich, welche Gesellschafter sich hinter einer GmbH verbergen.

¹²² Bis zum 31.12.2005: Bundesamt für Finanzen.

Daten¹²³ vorgesehen. Daneben werde geprüft, die „Länderübergreifende Online-Abfrage“ auch in den übrigen Bereichen der Finanzämter zur Verfügung zu stellen, da Einigkeit bestehe, dass diese auch dort zur Effizienzsteigerung beitragen könne.

Der Einsatz bundesweit kompatibler Software würde auch das – für die Besteuerung wichtige, aber aufwändige – Mitteilungsverfahren über gesondert festgestellte Besteuerungsgrundlagen (ESt 4 B-Mitteilungen) erleichtern. Der Bundesrechnungshof hatte empfohlen, die Erstellung, Übersendung und Auswertung der ESt 4 B-Mitteilungen innerhalb und zwischen den Finanzämtern durch automatisierte Verfahren zu unterstützen und zu kontrollieren. Das Bundesministerium teilte im Jahr 2001 hierzu mit, dass ein automatisiertes Verfahren „derzeit“ nicht realisierbar erscheine, da in den Ländern erhebliche organisatorische und technische Unterschiede bestünden. Das Datenverarbeitungssystem FISCUS sei abzuwarten.¹²⁴ Heute, im Jahr 2006, ist ein automatisiertes Verfahren für ESt 4 B-Mitteilungen weiterhin nicht absehbar.

¹²³ ZAUBER = Zentrale Datenbank zur Speicherung und Auswertung von Umsatzsteuer-Betrugsfällen und Entwicklung von Risikoprofilen.

¹²⁴ Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2001, BT-Drs. 14/7018 vom 15.10.2001, Tz. 18.

3 Entwicklungen in Bund und Ländern

3.1 Thesenpapier der Referatsleiter/-leiterinnen Organisation

Die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) des Bundes und der Länder haben die in Tz. 1.1 angeführte französische Studie zum Anlass genommen, im Jahr 2001 ihre Vorstellungen zur Steigerung der Effizienz und Effektivität des Besteuerungssystems in fünf Thesen darzustellen.¹²⁵

Dieses Thesenpapier enthält zunächst folgenden Appell an den Gesetzgeber:

- *„Nur zeitgemäße Steuergesetze erlauben es, die Steuern unter Beachtung der Grundsätze von Wirtschaftlichkeit und Steuergerechtigkeit vollständig, richtig und zeitnah zu erheben.*
- *Grundlegende Vereinfachung des deutschen Steuerrechts; der Bürger muss in die Lage versetzt werden, seine Steuererklärung selbst ausfüllen zu können.*
- *Entlastung der Steuerverwaltung von Aufgaben, wie zum Beispiel der Wirtschaftsförderung (Investitionszulagen), der Vermögensbildung (Eigenheimzulagen, Arbeitnehmer-Sparzulage), der Familienförderung (Kindergeld), der Einheitsbewertung für Zwecke der Grundsteuer u.a.“*

Ferner wird in dem Thesenpapier ausgeführt, dass eine moderne Steuerverwaltung die vier Zielfelder „Auftragserfüllung“, „Kundenzufriedenheit“, „Mitarbeiterzufriedenheit“ und „wirtschaftlicher Ressourceneinsatz“ gleichrangig abdecken müsse. Daraus folge für die Steuerverwaltung, dass sie

- die gesetzlich geregelten Steuern vollständig, richtig und zeitnah erhebe;
- die Steuerpflichtigen als ihre Kunden höflich, kompetent und fair behandle;
- die allgemeinen Arbeitsbedingungen zur Zufriedenheit der Beschäftigten gestalte;
- das vorhandene Personal und die vorhandenen Sachmittel optimal einsetze.

¹²⁵ Thesenpapier der Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) des Bundes und der Länder zur Steigerung der Effizienz und Effektivität der Steuerverwaltung vom Mai 2001.

Für die Arbeit in den Veranlagungsstellen ist die These 2: „Das Besteuerungsverfahren ist zu modernisieren und zu standardisieren“ von besonderer Bedeutung. Hinsichtlich dieser These wurde von den Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) vor allem gefordert:

- *„Einführung eines bundeseinheitlichen, lebenslangen Identifikationsmerkmals für alle Steuerpflichtigen.*
- *Konsequente Modernisierung und bundeseinheitliche Standardisierung der Automation:*
 - *Beschleunigte Realisierung des Projektes FISCUS.¹²⁶*
 - *Förderung elektronischer Übermittlungsverfahren zwischen Steuerpflichtigen und Verwaltung – Ausbau der Kommunikationsschnittstelle ELSTER¹²⁷ im Projekt FISCUS auf alle relevanten Bereiche.*
 - *Einführung der elektronischen Lohnsteuerkarte.*
 - *Elektronische Mitteilung von Kapitalerträgen und anzurechnenden Steuern.*
 - *Ausbau des elektronischen Datenaustausches zwischen den Steuerverwaltungen der Länder und mit anderen Verwaltungen.*
 - *Ausbau des elektronischen Datenaustausches mit Dritten.*
- *Erweiterung des Steueranmeldungsverfahrens auf alle Veranlagungssteuern (Selbstveranlagung).*
- *Ausbau der GNOFÄ 1997 zu einer einzelfallorientierten Risikoanalyse.*
- *Weitgehend programmgesteuerte Bearbeitung von Steuerfällen.*
- *Stärkung der Prüfungsdienste.“*

Damit diese Forderungen zeitnah und bundeseinheitlich umgesetzt werden können, ist das Bundesministerium arbeitsmäßig stark gefordert; auch um die verschiedenen Länderinteressen koordinieren und bündeln zu können. Für diese Aufgabe setzte das Bundesministerium in den vergangenen Jahren nur den Teilbereich des Referates „Automation in der Steuerverwaltung und Organisation

¹²⁶ Diese Forderung ist durch die aktuelle Entwicklung (Beschluss zur Liquidation der fiscus GmbH) zwischenzeitlich überholt.

¹²⁷ ELSTER = Elektronische SteuerErklärung.

der Steuerverwaltung der Länder“ ein, der für die Organisationsangelegenheiten zuständig ist.¹²⁸ Daneben war ein weiteres Referat ausschließlich für die Unterstützung des Projektes FISCUS zuständig. Laut Auskunft des Bundesministeriums hat dieses Referat die Unterstützung des Projektes FISCUS mit Nachdruck betrieben.

Auch wenn das Thesenpapier bereits aus dem Jahre 2001 stammt, ist es von seiner Aussagekraft her – auch nach Meinung des Bundesministeriums – nach wie vor aktuell. Denn es zeigt nach Ansicht des Bundesministeriums Ansätze auf, wie auch innerhalb der vorhandenen föderalen Strukturen eine effizientere Verwaltung geschaffen werden könnte. Der bisher erreichte Realisierungsgrad der einzelnen Vorschläge verdeutlichte allerdings zugleich, wie schwierig sich die Optimierung von Verwaltungsprozessen aufgrund der Aufspaltung der Steuerverwaltung in 16 unabhängige Länderverwaltungen gestalten (vgl. auch Tz. 4.1 und 4.2).

Der Bundesrechnungshof hat deshalb den Stand der tatsächlichen Umsetzung der einzelnen Vorschläge in den nachfolgenden Textziffern 3.2 bis 3.12 dargestellt.

3.2 Leistungsvergleich zwischen Bundesländern über Kernkennzahlen

Die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) hatten bereits im März 1998 beschlossen, eine (länderoffene) Arbeitsgruppe einzurichten, die sich mit der Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung in der Steuerverwaltung beschäftigt. Diese Arbeitsgruppe kam jedoch zu dem Ergebnis, dass eine bundeseinheitliche Kosten- und Leistungsrechnung **nicht** möglich sei, weil insbesondere der Entwicklungsstand in den Ländern zu große Unterschiede aufweise, als dass eine Anpassung mit vertretbarem Aufwand möglich wäre.

Die Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung entwickelte sich daraufhin in den Ländern unterschiedlich. Die Länder Bayern und Sachsen begannen noch

¹²⁸ Ein Referent und ein bis zwei Sachbearbeiter.

im Jahr 1998 in Zusammenarbeit mit der Bertelsmann Stiftung das Projekt „Leistungsvergleich zwischen Finanzämtern“. Das Projekt verfolgt die Philosophie, beim Verwaltungshandeln einen möglichst hohen Zielerreichungsgrad bei der Auftragserfüllung, daneben auch bei der Wirtschaftlichkeit sowie der Kunden- und Mitarbeiterzufriedenheit zu erwirken.¹²⁹ Dem Projekt haben sich zwischenzeitlich die Länder Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen, Rheinland-Pfalz, Sachsen-Anhalt und Thüringen angeschlossen.¹³⁰

Das Bundesministerium versucht seit mehreren Jahren, mit den Ländern einen Kompromiss für einen bundesweiten Leistungsvergleich der Finanzämter zu erreichen. Die Anfang des Jahres 2001 gegründete Arbeitsgruppe Kernkennzahlen untersuchte, ob ein Minimalkonsens über den Vergleich mit steuerungsrelevanten Kernkennzahlen für die vier Zieldimensionen „Auftragserfüllung“, „wirtschaftlicher Ressourceneinsatz“, „Mitarbeiterzufriedenheit“ und „Kunden-/Bürgerzufriedenheit“ möglich erscheint. Zur Sitzung der Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) im Dezember 2003 berichtete der Leiter der Arbeitsgruppe Kernkennzahlen, dass die Erarbeitung von Vereinbarungen für Kernkennzahlen weitgehend abgeschlossen sei. Die Arbeitsgruppe habe sich bemüht, die Vereinbarungen so zu gestalten, dass die erforderlichen Daten so weit wie möglich den bestehenden Statistiken entnommen werden könnten. An dem Kernkennzahlenvergleich nahmen zu diesem Zeitpunkt acht Länder¹³¹ teil.¹³² Zwischenzeitlich haben auch die anderen acht Länder ihre Teilnahme am Kernkennzahlenvergleich erklärt.

¹²⁹ Vgl. auch die in Tz. 3.1 erwähnten vier Zielfelder aus dem Thesenpapier der Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) des Bundes und der Länder zur Steigerung der Effizienz und Effektivität der Steuerverwaltung vom Mai 2001.

¹³⁰ Quelle: <http://www.leistungsvergleich.de>, Stand: 30.05.2006.

¹³¹ Baden-Württemberg, Berlin, Bremen, Hamburg, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Schleswig-Holstein und Thüringen.

¹³² BMF-Niederschrift über die Sitzung O II/03 vom 29.01.2004 – IV D 4 – O 1637 – 10/03 – (TOP A 14).

3.3 Elektronische Übermittlung von Steuerdaten

Seit dem 01.01.2000 kann der Steuerpflichtige seine Einkommensteuererklärung in elektronischer Form einreichen. Durch das Projekt der elektronischen Steuererklärung (ELSTER) soll eine papierlose Steuererklärung möglich werden. Bis zum Herbst 2005 war jedoch zusätzlich eine komprimierte Steuererklärung in Papierform einzureichen, die persönlich unterschrieben werden musste. In den Jahren 1999 bis 2005 sind rd. 7,537 Mio. Einkommensteuererklärungen¹³³ online bei den Finanzbehörden eingegangen.

Dieser Anteil ist gemessen daran gering, dass etwa 36,7 Mio. Bundesbürger regelmäßig das Internet und 13,6 Mio. Bundesbürger Homebanking¹³⁴ nutzten. In einigen der aufgesuchten 25 Finanzämter lag im Jahre 2003 der Anteil der in elektronischer Form eingereichten Einkommensteuererklärungen noch unter 1 %; bundesweit lag der Anteil unter 5 %. Im Jahr 2005 konnte der Anteil jedoch mit 3,59 Mio. elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärungen erheblich gesteigert werden.¹³⁵

Die Finanzämter kritisierten bei den örtlichen Erhebungen des Bundesrechnungshofes im zweiten Halbjahr 2003 das ELSTER-Verfahren. Das Urteil der Bearbeiter war teilweise vernichtend. Größter Schwachpunkt des Verfahrens sei die völlig unübersichtliche, schlecht gestaltete komprimierte Steuererklärung. Die Bearbeitung der vom amtlichen Steuererklärungsformular abweichenden Eingabemaske bei ELSTER nähme mehr Zeit in Anspruch als die herkömmlicher Steuererklärungen. Der einzige Vorteil – die teilweise eingesparte manuelle Dateneingabe – würde schon allein dadurch aufgewogen, dass einige

¹³³ 1999: 27 Tsd., 2000: 140 Tsd., 2001: 320 Tsd., 2002: 550 Tsd., 2003: 1.100 Tsd., 2004: 1.810 Tsd., 2005: 3.590 Tsd.; Quelle: <http://www.elster.de>, Stand: 02.05.2006. In diesen Zahlen können jedoch Doppelerfassungen enthalten sein, da eine berichtigte Steuererklärung als weiterer Eingang erfasst wird, sofern sie nicht an demselben Tag online übersendet wird.

¹³⁴ Zu den Zahlen vgl. van Eimeren/Frees, Nach dem Boom: Größter Zuwachs in internetfernen Gruppen, Media Perspektiven 2005, S. 362, <http://www.das-erste.de/studie/>.

¹³⁵ Bei geschätzten 30 Mio. Einkommensteuerfällen in Deutschland liegt der Anteil der elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärungen inzwischen bei 12 %.

benötigte Kennzahlen nachträglich einzugeben seien. Außerdem seien Kontrolle und Überprüfung der transferierten Daten zeitaufwändig. Auch häufige Erfassungs- und Übertragungsfehler hätten seinerzeit nicht zu der gewünschten Entlastung geführt. Die Fehlerquote sei relativ hoch gewesen. Ein Finanzamt erklärte sogar, dass das ELSTER-Verfahren in nahezu 100 % seiner Veranlagungen gesondert zu bearbeitende Hinweisfälle verursachte.

Nach Einschätzung der Finanzämter hätten die Steuerpflichtigen das ELSTER-Verfahren deshalb nur begrenzt angenommen, weil sie dem Finanzamt zusätzlich die komprimierte Steuererklärung übersenden mussten. Die Steuerverwaltung sei seinerzeit nicht in der Lage gewesen, flächendeckend und kostengünstig die Möglichkeit einer elektronischen Signatur bereitzustellen. Des Weiteren sei das ELSTER-Programm für den Steuerpflichtigen nicht bedienerfreundlich. Einmalnutzer hätten oft Verständnisprobleme und die Anwendung anderer Programme zur Erstellung der Steuererklärung – z.B. WISO – sei angenehmer und leichter, weil diese Ausfüllhilfen und Hintergrundinformationen böten.

Das Bundesministerium hat darauf hingewiesen, dass die komprimierte Steuererklärung als Übergangslösung bis zur Einführung einer papierlosen Bearbeitung von Steuererklärungen zu sehen sei. Die komprimierte Steuererklärung werde laufend auf sinnvolle Verbesserungen untersucht und – im Rahmen der technischen Möglichkeiten – optimiert. Neuere Erfahrungen würden zeigen, dass die komprimierte Steuererklärung nach einer Eingewöhnungszeit nunmehr von den Steuerpflichtigen akzeptiert werde.

Um den Anteil der Steuererklärungen im ELSTER-Verfahren zu erhöhen, sichern seit dem Jahr 2004 13, inzwischen alle 16 Länder, den Nutzern eine bevorzugte Bearbeitung aller elektronisch übermittelten Einkommensteuer-

erklärungen zu.¹³⁶ Ferner verzichten alle Länder – mit dem Hinweis, die Belege aufzubewahren und dem Finanzamt auf Verlangen nachträglich vorzulegen – grundsätzlich auf die Einreichung von Belegen, soweit nicht gesetzliche Vorschriften dies fordern.¹³⁷ Die Bearbeiter der aufgesuchten Finanzämter hatten sich zu einer solchen Entwicklung wegen der Amtsermittlungspflicht nach §§ 85 und 88 AO kritisch geäußert. Einige wenige Steuerpflichtige oder deren steuerliche Vertreter würden die Vorgaben zur Bearbeitung der ELSTER-Erklärungen sehr genau kennen und diese teilweise gezielt zu ihrem steuerlichen Vorteil nutzen. Der Belegverzicht würde zwar von der großen Masse der Steuerpflichtigen nicht missbraucht. Zur Ermittlung der Missbrauchsfälle sei jedoch nach wie vor der zuständige Bearbeiter gefordert.

Die Präsidenten der Bundessteuerberaterkammer und der Steuerberaterkammern regten in der gemeinsamen Sitzung mit den Abteilungsleitern/-leiterinnen (Steuer) der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder am 03.02.2004 an, bei der elektronischen Übermittlung von Steuererklärungsdaten auf eine elektronische Signatur zu verzichten. Dem schlossen sich die Referatsleiter/-leiterinnen Abgabenordnung an, falls der Übermittlung ein geeignetes Authentifizierungsverfahren vorgeschaltet wäre. Sie sprachen sich dafür aus, eine entsprechende Vorschrift in die Steuerdaten-Übermittlungsverordnung (StDÜV) aufzunehmen.¹³⁸

Am 28.09.2005 wurde der Pilotbetrieb des ElsterOnline-Portals begonnen. Mit diesem kostenlosen Dienst bietet die Steuerverwaltung den Steuerpflichtigen die Möglichkeit, sich bei der Steuerverwaltung online zu registrieren und ein digitales Zertifikat zu erhalten. Nach Aussage des Bundesministeriums besteht damit

¹³⁶ Seit 2004: Bayern, Berlin, Bremen, Hamburg, Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Saarland, Sachsen, Sachsen-Anhalt, Schleswig-Holstein und Thüringen; später sind Baden-Württemberg, Brandenburg und Hessen dazu gekommen; Quelle: <http://www.elster.de>, Stand: 30.05.2006.

¹³⁷ Quelle: <http://www.elster.de>, Stand: 30.05.2006.

¹³⁸ BMF-Niederschrift über die Sitzung AO I/2004 vom 01.04.2004 – IV A 4 – S 0070 – 5/04 – (TOP 11).

ein unkomplizierter und plattformunabhängiger Zugang zu dem Leistungsangebot, wie ihn der Steuerpflichtige von einer dienstleistungsorientierten Behörde erwarten würde. Mit dem ElsterOnline-Portal, das eine zweifelsfreie Authentifizierung des Datenübersmitters ohne teure und komplizierte digitale Signatur ermögliche, würde dem Wunsch der Anwender der elektronischen Steuererklärung ELSTER nach Verzicht auf persönliche Unterschrift Rechnung getragen.¹³⁹

Mit dem Pilotbetrieb des ElsterOnline-Portals entstand zugleich eine Browserlösung, die unabhängig von Steuersoftware und Betriebssystem viele steuerliche Dienste anbietet. Steuerpflichtige, Unternehmen und Berater können jetzt online die Umsatzsteuer-Voranmeldung, die Lohnsteuer-Anmeldung, die Umsatzsteuererklärung sowie die elektronische Steuerkontoabfrage¹⁴⁰ ganz ohne Installation für sich selbst oder ihre Mandanten erledigen.

Zusätzlich bietet das Land Nordrhein-Westfalen die Abgabe der Einkommensteuererklärungen über ELSTER auch ohne Internetverbindung an. Dazu wird ein Strichcode, ähnlich dem bei Lebensmittelverpackungen, auf einem zusätzlichen Blatt ausgedruckt, das der Steuerpflichtige zusammen mit der komprimierten Steuererklärung beim Finanzamt abgibt (so genanntes Barcode-Verfahren).

3.4 Modernisierung des Lohnsteuerverfahrens

Nach § 41b EStG sind Arbeitgeber mit maschineller Lohnabrechnung verpflichtet, ab dem Kalenderjahr 2004 aufgrund der Eintragungen im Lohnkonto Lohnsteuerbescheinigungen spätestens bis zum 28. Februar des Folgejahres nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung an die

¹³⁹ Die papierlose Abgabe der Einkommensteuererklärung mit elektronischer Authentifizierung ist bisher in den 14 Ländern Baden-Württemberg, Bayern, Berlin, Brandenburg, Bremen, Hamburg, Hessen, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Saarland, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen möglich; Quelle: <http://www.elster.de>, Stand: 30.05.2006.

¹⁴⁰ Die elektronische Steuerkontoabfrage ist momentan nur bei Finanzämtern der Länder Berlin, Hessen und Sachsen möglich (Abfrage der Grundsteuer wird nicht angeboten); weitere Länder werden diesen Dienst von ElsterOnline in den kommenden Monaten unterstützen; Quelle: <http://www.elster.de>, Stand: 30.05.2006.

amtlich bestimmte Stelle zu übermitteln (§ 41b Abs. 1 Satz 2 EStG, elektronische Lohnsteuerbescheinigung).

Der Steuerverwaltung wurden im Laufe des Kalenderjahres 2004 von Arbeitgebern verschiedene Probleme im Zusammenhang mit der elektronischen Übermittlung von Lohnsteuerbescheinigungen vorgetragen. Bund und Länder beschlossen deshalb, auf begründeten Antrag maschinelle Jahreslohnsteuerbescheinigungen herkömmlicher Art für das Kalenderjahr 2004 und bei unterjähriger Beschäftigung im Laufe des Jahres 2005 zu gestatten.¹⁴¹

Dennoch ist nach Auffassung des Bundesministeriums die elektronische Lohnsteuerbescheinigung erfolgreich eingeführt worden. Mit weit über 30 Millionen elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen für das Jahr 2004 – dies entspreche einer Quote von etwa 90 % – werde das Verfahren von den Arbeitgebern bereits weitgehend genutzt. Nach der Beseitigung von Startschwierigkeiten bei einigen Softwareunternehmen und Arbeitgebern sei bei den Lohnsteuerbescheinigungen für das Jahr 2005 mit einer weiteren Konsolidierung des Verfahrens zu rechnen.

Bund und Länder planen, das Lohnsteuerverfahren durch Einführung einer voll-elektronischen Lohnsteuerkarte weiter zu modernisieren (Projekt ElsterLohn II). Die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) baten die Referatsleiter/-leiterinnen Automation (Steuer), die Arbeitsgruppe StEDV mit der Erarbeitung eines Feinkonzeptes für dieses Projekt zu beauftragen.¹⁴²

Zwischenzeitlich wurde das Projekt ElsterLohn II auf Arbeitsebene vorangebracht. Die Bund-Länder-Arbeitsgruppe „ElsterLohn II“ hat mit Beteiligung des

¹⁴¹ Beschluss der Abteilungsleiter/-leiterinnen (Steuer) und der Abteilungsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) des Bundes und der Länder in ihrer Sitzung am 20. und 21.09.2004; BMF-Niederschrift vom 30.09.2004 – IV C 6 – O 1637 – 4/04 –; vgl. auch BMF-Niederschrift über die Sitzung AutomSt III/04 vom 13.10.2004 – IV C 6 – O 1901 – 2/04 – (TOP A 2, Punkt 2.2).

¹⁴² BMF-Niederschrift über die Sitzung O II/03 vom 29.01.2004 – IV D 4 – O 1637 – 10/03 – (TOP A 11).

damaligen Bundesamtes für Finanzen im Laufe des Jahres 2005 die Basis für das Feinkonzept erarbeitet. Nach Auskunft des Bundesministeriums im November 2005 soll das Feinkonzept im Jahr 2006 den Abteilungsleitern/-leiterinnen (Steuer) und Organisation (Steuerverwaltung) sowie der Finanzministerkonferenz zur Beschlussfassung vorgelegt werden. Nach den gegenwärtigen Planungen im Bundesministerium solle noch im Jahr 2006 mit der Gesetzgebung dazu begonnen werden. Das Ziel sei der letztmalige Druck der klassischen Kartonlohnsteuerkarte im Herbst 2008 für das Kalenderjahr 2009 und der Übergang auf den Datenabruf der Besteuerungsmerkmale durch den Arbeitgeber von einer zentralen Datenbank im Jahr 2010.

3.5 Elektronische Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Lohnsteuer-Anmeldungen

Durch das Steueränderungsgesetz 2003 vom 15.12.2003¹⁴³ wurden § 18 Abs. 1 Satz 1 UStG und § 41a Abs. 1 EStG geändert. Danach hat der Unternehmer bzw. der Arbeitgeber nach Ablauf jedes Voranmeldungs- bzw. Anmeldezeitraums dem Finanzamt eine Umsatzsteuer-Voranmeldung bzw. Lohnsteuer-Anmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck auf elektronischem Weg zu übermitteln; auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten. Die Änderungen gelten für Voranmeldungs- bzw. Anmeldezeiträume, die nach dem 31.12.2004 enden. Für die Übermittlung stellt die Steuerverwaltung das kostenlose Programm ElsterFormular zur Verfügung.

3.6 Risikomanagementsysteme

Um die Auswahl prüfungswürdiger Steuerfälle zu verbessern, haben verschiedene Steuerverwaltungen der Länder in den letzten Jahren unterschiedliche so genannte Risikomanagementsysteme entwickelt. Dabei wird im Rahmen der Steuerveranlagung u.a. versucht, nach vorgegebenen Merkmalen (Mustern) Fäl-

¹⁴³ BGBl. 2003, Teil I, S. 2645, BStBl 2003, Teil I, S. 710.

le, die mit einem Steuerausfallrisiko behaftet und deshalb prüfungsbedürftig sind, mit Hilfe von EDV-Programmen herauszufiltern. Diejenigen Fälle, die danach nicht für eine – vertiefte – Prüfung durch fachkundiges Personal ausgesteuert sind, werden maschinell nach Erklärung des Steuerpflichtigen veranlagt.

Die Treffsicherheit der maschinellen Auswahl hängt wesentlich davon ab, nach welchen Merkmalen Fälle für die personelle Überprüfung ausgesteuert werden. Solche Merkmale können einerseits Zahlenwerte, wie Höhe der Lohneinnahmen oder zugehörige Werbungskosten sein, andererseits – unabhängig von Zahlenwerten – Kennzeichnungen, wie die Herkunft der Einnahmen aus dem Ausland oder die Zugehörigkeit der Einkünfte zu einer bestimmten Einkunftsart. Solche Merkmale lassen sich zu Mustern verdichten, bei denen erfahrungsgemäß Steuerausfälle drohen, etwa wenn das Verhältnis bestimmter Einnahmen zu damit verbundenen Werbungskosten oder Unterhaltsleistungen an Angehörige einen vorgegebenen Rahmen überschreitet. Die Muster müssen rechtlichen und wirtschaftlichen Änderungen angepasst werden.

Die Steuerverwaltungen der Länder erhoffen sich von solchen maschinellen Auswahlverfahren, die knappen personellen Ressourcen entsprechend den Kontrollbedürfnissen der Verwaltungen zielgerichtet einzusetzen sowie eine bessere Ausschöpfung der Steuerquellen zu erreichen.

Die Oberfinanzpräsidenten forderten im Mai 2003¹⁴⁴ ebenfalls eine risikoorientierte Fallbearbeitung: *„Ein effizienter Verwaltungsvollzug erfordert eine risikoorientierte Bearbeitung, das heißt eine Ausrichtung an Bedeutung und Ausfallrisiko des Steuerfalls. Dies gilt für Innen- und Außendienst. Die IT-Unterstützung muss dabei eine maßgebliche Rolle spielen. Es ist dringend erforderlich, diese Arbeiten für die Praxis nutzbar zu machen. Dabei sollte nicht auf ein umfassendes System gewartet, sondern vielmehr schrittweise vorgegangen werden.“*

¹⁴⁴ Oberfinanzpräsidentenkonferenz vom 11.05. bis 13.05.2003 in Aachen.

3.6.1 Entwicklung in den Ländern

Das Land Rheinland-Pfalz führte ab Januar 2004 das so genannte Black-Box-Verfahren zur automationsgestützten Bearbeitung der Einkommensteuererklärungen von Arbeitnehmern flächendeckend ein. Es hat zum Ziel, gewichtige Steuerfälle, die voraussichtlich zu höheren Steuereinnahmen führen, maschinell für die sachliche Prüfung auszuwählen. Welche Steuerfälle gewichtig und damit prüfungsbedürftig sind, richtet sich nach der Höhe der erfassten Werte aus den Steuererklärungen oder nach Hinweisen, die die Bearbeiter schon früher auf Risikobereiche in Steuererklärungen aufmerksam machten. Die Bearbeiter haben die so bestimmten Prüffelder auf Richtigkeit zu untersuchen und die zutreffenden Steuerbescheide zu veranlassen. In den nicht ausgesteuerten Fällen wird der Bescheid maschinell entsprechend den Angaben in der Steuererklärung erteilt.

Die rheinland-pfälzische Steuerverwaltung hatte das Verfahren in einem Modellversuch in vier Finanzämtern erprobt. Der Rechnungshof Rheinland-Pfalz untersuchte daraus 5.917 Fälle des Veranlagungszeitraumes 2000. Davon waren 1.996 Steuererklärungen mit ausgewählten Sachverhalten im Black-Box-Verfahren einer vertieften Prüfung zugewiesen worden. Der Rechnungshof ermittelte einerseits, dass sich bei einer ausschließlich hierauf konzentrierten Prüfung die Steuer in 70 % der Fälle nicht von derjenigen Steuer unterschieden hätte, die ohne Überprüfung durch die Finanzämter festgesetzt worden wäre. Der Rechnungshof stellte andererseits fest, dass bei der Auswahl durch das Black-Box-Verfahren Fälle mit fehlerhaften Bereichen oft unerkannt blieben. Die Finanzämter hatten 1.030 Erklärungen geprüft, bei denen kein Auswahlkriterium des Black-Box-Verfahrens vorlag. In 580 dieser Fälle führte dies zu einer Änderung des steuerlichen Ergebnisses. Der Rechnungshof hielt daher das Verfahren noch nicht für geeignet, die bearbeitungswürdigen Fälle zu erkennen; er befürchtete Steuermindereinnahmen von annähernd 10 Mio. Euro jährlich. Die

rheinland-pfälzische Steuerverwaltung hat das Black-Box-Verfahren daraufhin modifiziert.¹⁴⁵

In Bayern werden derzeit zwei Verfahren als Risikomanagement nebeneinander erprobt. Im Rahmen des Projektes DUNAN werden nicht prüfungswürdige Fälle im Arbeitnehmerbereich durch einen von der OFD festgelegten Risikofilter¹⁴⁶ maschinell für eine sofortige Bescheiderstellung entsprechend der Steuererklärung freigegeben. Fälle, die Kriterien des Risikofilters erfüllen, werden dagegen ausgesteuert und personell bearbeitet. In einem weiteren Projekt haben die Bearbeiter bei der allgemeinen Veranlagung die Möglichkeit, problematische Fälle durch manuelles Setzen von Merkern für das Folgejahr für eine eingehende Prüfung vorzumerken (so genanntes P-Merker-Verfahren).

In Sachsen-Anhalt wird ebenfalls das Verfahren DUNAN pilotiert. Thüringen erwägt eine Beteiligung. In Berlin ist ein maschinelles Risikomanagementverfahren vorgesehen; derzeit wird im Lohnsteuer-Arbeitnehmerbereich noch ein personelles Aussteuerungsverfahren angewendet. Mit der Pilotierung des Aussteuerungsverfahrens GNOFÄ für die Einkommensteuerveranlagung von Arbeitnehmern (vgl. Tz. 3.6.2) in zwei Finanzämtern ist im Jahr 2005 begonnen worden.

Nordrhein-Westfalen stellt seit Anfang 2003 für die Bearbeitung der Einkommensteuerfälle der Arbeitnehmer (2000er Fälle) ein maschinelles Auswahlverfahren (Schnelleingabemaske) zur Verfügung. Die Daten einer Steuererklärung werden zunächst ohne vorherige Prüfung in das Programmsystem eingegeben. Das Programm entscheidet nach den im maschinellen Risikofilter enthaltenen Plausibilitäts- und sonstigen Auswahlmerkmalen, ob der Fall einer personellen Bearbeitung bedarf oder maschinell für die Fertigung des Steuerbescheides entsprechend der Steuererklärung freigegeben wird. Der Aussteuerungskatalog ent-

¹⁴⁵ Rechnungshof Rheinland-Pfalz, Jahresbericht 2003, Nr. 8.

¹⁴⁶ Der Risikofilter ist in den einzelnen Finanzämtern nicht bekannt und kann auch nicht von diesen verändert werden.

hält 58 Merkmale, die zu einer personellen Bearbeitung führen, dazu gehören z.B. Intensivprüffälle nach der GNOFÄ 1997 oder Steuererklärungen mit ausländischem Arbeitslohn. Zusätzlich ist in Nordrhein-Westfalen auch für den Bereich der Gewinneinkünfte ein Risikomanagementsystem eingeführt worden.

Mit dem Projekt SESAM¹⁴⁷ will Baden-Württemberg die Einkommensteuerveranlagung – nach Erprobung ab dem Jahr 2005 – im Jahr 2008 weitgehend automatisiert durchführen.¹⁴⁸ Hierzu sollen in Zukunft sämtliche Steuererklärungen mit Hilfe eines Beleglesers gescannt, die steuerlich relevanten Daten automatisiert ausgelesen und für die weitere Bearbeitung in elektronischer Form zur Verfügung gestellt werden. Im nächsten Bearbeitungsschritt sollen die so gewonnenen Daten auf ihre formelle Vollständigkeit und materiell-rechtliche Richtigkeit aufgrund vorgegebener, strenger Plausibilitätsmerkmale automatisiert geprüft werden. Bei beanstandungsfreier Überprüfung werde maschinell ein Steuerbescheid entsprechend der Steuererklärung erstellt, an den Steuerpflichtigen verschickt und eine Kopie in einer elektronischen Akte gespeichert. Zeige die maschinelle Überprüfung der erklärten Steuerdaten Unschlüssigkeiten oder prüfungswürdige Sachverhalte auf, sollen dem zuständigen Bearbeiter im Finanzamt nur diese Problembereiche zur Weiterbearbeitung am Bildschirm angezeigt werden. Eine Prüfung der übrigen, maschinell als plausibel erkannten Daten des Falles solle nicht stattfinden. Darüber hinaus solle ein bestimmter Prozentsatz sämtlicher Fälle nach Zufallsmerkmalen ausgewählt und in vollem Umfang personell bearbeitet werden.

Nach den ergänzenden Angaben des Bundesministeriums vom November 2005 werden bereits in elf Ländern Risikomanagementverfahren (Aussteuerungsverfahren GNOFÄ, vgl. Tz. 3.6.2, oder länderspezifische Aussteuerungsverfahren)

¹⁴⁷ SESAM steht dabei für Steuererklärungen scannen, archivieren und maschinell bearbeiten.

¹⁴⁸ Eine konsequente und durchgreifende Modernisierung des Besteuerungsverfahrens in Baden-Württemberg hat Finanzminister Stratthaus am 23.06.2004 vor Vertretern der Presse angekündigt (Quelle: SIS Datenbank).

eingesetzt, davon in zwei Ländern im Rahmen von Pilotverfahren. In vier Ländern sei der Einsatz geplant und in einem Land stehe eine Entscheidung darüber noch aus.

3.6.2 Entwicklung auf Bundesebene

Zur Verbesserung der Fallbearbeitung sieht Tz. 7 der GNOFÄ 1997 vor, dass geeignete Fälle ausschließlich programmgesteuert bearbeitet werden können. Die zuständige Bund-Länder-Arbeitsgruppe (AG GNOFÄ) ist seit mehreren Jahren damit betraut, die GNOFÄ 1997 zu einem Risikomanagementverfahren im Bereich der Einkommensteuer fort zu entwickeln. Sie erstellte als erstes das Feinkonzept eines maschinellen Aussteuerungsverfahrens (AV-GNOFÄ) für die Fälle der Arbeitnehmerveranlagung. Die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) billigten im Jahr 2002 dieses Feinkonzept und baten die Referatsleiter/-leiterinnen Automation (Steuer), bundeseinheitliche Programmiervorgaben für das Verfahren entwickeln zu lassen.¹⁴⁹ Das AV-GNOFÄ befindet sich zwischenzeitlich in mehreren Ländern im produktiven Einsatz (z.B. in Bayern, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen und Rheinland-Pfalz). Dabei sind jedoch Realisierung und „Konzepttreue“ in den Ländern unterschiedlich. Eine Festlegung auf eine einheitliche KONSENS-Lösung steht noch aus.

Die AG GNOFÄ erarbeitete außerdem das Grobkonzept eines Risikomanagementsystems für die Einkommensteuerveranlagung (RMS-GNOFÄ), das die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) in ihrer Sitzung II/03 zustimmend zur Kenntnis nahmen. Sie baten die AG GNOFÄ, hierauf aufbauend ein Feinkonzept möglichst bis zum 31.12.2005 zu entwickeln. Im Anschluss solle ein Risikomanagementsystem für die übrigen Veranlagungssteuern (Umsatzsteuer, Gewerbesteuer, Körperschaftsteuer) und für die Feststellungen¹⁵⁰ entwickelt werden. Das zu erarbeitende Feinkonzept solle die Grundlage für ei-

¹⁴⁹ BMF-Niederschrift über die Sitzung O II/02 vom 09.11.2002 – IV D 4 – O 1637 – 13/02 –.

¹⁵⁰ Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 180 AO.

ne Realisierung in den zukünftigen Automationsverfahren¹⁵¹ bilden. Unabhängig hiervon sei zu prüfen, ob einzelne Teile des Feinkonzeptes bereits vorab in die bestehenden Verfahren implementiert werden könnten.¹⁵²

Die AG GNOFÄ hat den vorläufigen Stand eines Feinkonzeptes für das RMS-GNOFÄ zur Sitzung der Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) im Mai 2005 vorgelegt.¹⁵³ Diese baten die Referatsleiter/-leiterinnen Automation (Steuer), die grundsätzliche Realisierbarkeit des Feinkonzeptes zu beurteilen.¹⁵⁴ Derzeit wird die Umsetzung des Feinkonzeptes mit dem Automationsbereich abgestimmt. Da Kern des RMS-GNOFÄ die Verwendung einer mathematischen Formel zur Berechnung des Risikopotenzials ist, beschlossen die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) außerdem, dass eine mathematische Beurteilung des Feinkonzeptes durchgeführt werden soll. Die darüber hinausgehenden Arbeiten am Feinkonzept RMS-GNOFÄ wurden bis zum Abschluss dieser Überprüfungen zurückgestellt.¹⁵⁵ Darüber hinaus baten die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) in ihrer Sitzung O I/05 die Arbeitsgruppe GNOFÄ, das AV-GNOFÄ weiter zu entwickeln (z.B. Fortsetzung der bereits beauftragten Prüfungen zur Erweiterung der Aussteuerungsverfahren, Ausdehnung auf andere Einkunftsarten). Insbesondere soll das

¹⁵¹ Ursprünglich Projekte FISCUS und EOSS; jetzt Projekt KONSENS.

¹⁵² BMF-Niederschrift über die Sitzung O II/03 vom 29.01.2004 – IV D 4 – O 1637 – 10/03 – (TOP A 8).

¹⁵³ Nach diesem Stand des Feinkonzeptes soll das Risikopotenzial (möglicher Steuerausfall) auf der Grundlage aller relevanten Daten und Sachverhalte des jeweiligen Steuerfalls bewertet werden. Die Risikoermittlung soll für jeden Sachverhalt vorgenommen werden, nicht dagegen für den Gesamtfall. Wird ein bestimmtes Risikopotenzial erreicht, werde die Steuererklärung personell bearbeitet. Für bestimmte Sachverhalte und im Rahmen einer Zufallsauswahl werde ebenfalls eine personelle Bearbeitung veranlasst. In den übrigen Fällen werde maschinell ein Bescheid erteilt. In dem Stand des Feinkonzeptes ist auch vorgesehen, dass im Rahmen der Risikoeinschätzung die Compliance (d.h. die Bereitschaft der Steuerpflichtigen, ihren steuerlichen Pflichten korrekt nachzukommen; vgl. Tz. 5.8) berücksichtigt wird.

¹⁵⁴ BMF-Niederschrift über die Sitzung O I/05 vom 14.06.2005 – IV C 6 – O 1637 – 13/05 – (TOP A 7).

¹⁵⁵ BMF-Niederschrift über die Sitzung O I/05 vom 14.06.2005 – IV C 6 – O 1637 – 13/05 – (TOP A 7).

AV-GNOFÄ um Fälle mit Einkünften nach § 4 Abs. 3 EStG (vgl. Tz. 3.8.1) erweitert werden. Dies bedeutet, dass das AV-GNOFÄ evolutionär weiter entwickelt werden soll, bis das RMS-GNOFÄ einsatzbereit ist.

3.6.3 Unterstützung der Risikomanagementsysteme durch Scannerverfahren

Um Risikomanagementverfahren durch einen bundesweiten Einsatz von Scannern zu unterstützen, baten die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung)¹⁵⁶ das Land Baden-Württemberg, im Arbeitnehmerbereich für den Veranlagungszeitraum 2004 in einem Finanzamt ein Pilotverfahren mit belegleseoptimierten Vordrucken zu erproben.¹⁵⁷ Ziel dieses Pilotverfahrens solle es sein, bis zum Ende des Jahres 2005 einen Vorschlag zu erarbeiten, wie ein Scannerverfahren bundeseinheitlich eingesetzt werden könnte. Im Land Hamburg wurde ebenfalls im Jahr 2004 ein weiteres Pilotverfahren durchgeführt, in dem die bisherigen Steuererklärungsvordrucke in leicht veränderter Form verwendet wurden. Die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) vereinbarten deshalb in der Sitzung O II/04 außerdem, dass nach Abschluss der Pilotverfahren die Ergebnisse unter Einbeziehung der Erkenntnisse anderer Länder mit dem Einsatz von Scannerverfahren ausgewertet und ein bundeseinheitliches Vorgehen abgestimmt werden sollen.

Die Länder Baden-Württemberg und Hamburg präsentierten Mitte 2005 die jeweiligen Erkenntnisse aus den Pilotverfahren. Während Hamburg die bundesweit abgestimmten Steuererklärungsvordrucke nur leicht modifizierte, wurden in Baden-Württemberg die Vordrucke grundlegend verändert, um eine möglichst hohe Quote an fehlerlos ausgelesenen Werten aus den Steuererklärungen zu erhalten. Bei den Vordrucken des Landes Baden-Württemberg wird ein Blindfarbenformular auf weißem Papier verwendet (ähnlich den Überweisungsvordrucken bei Bankgeschäften). Dieser Vordruck ist nach Aussage der Vordruck-

¹⁵⁶ BMF-Niederschrift über die Sitzung O II/04 vom 17.09.2004 – IV C 6 – O 1637 – 1/04 – (TOP A 1).

¹⁵⁷ Vgl. Projekt SESAM unter Tz. 3.6.1.

kommission Einkommensteuer jedoch für ein Download-Angebot im Internet nicht geeignet, da der Ausdruck von Blindfarben, die speziell für Scannersoftware definiert sind, durch die Steuerpflichtigen entweder gar nicht oder nur mit einem nicht zu rechtfertigenden Aufwand (Kosten der Patronen für den Farbdruck) möglich ist.¹⁵⁸

Die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) stimmten in ihrer Sitzung O II/05 darin überein, dass die Erfassung von Steuererklärungen mittels Scannerverfahren nicht strategisches Einsatzgebiet für eine elektronische Vorgangsbearbeitung sei, sondern Übergangsfunktion, bis – mittels ELSTER – der Posteingang überwiegend elektronisch erfolge.¹⁵⁹ Gleichzeitig baten sie die Referatsleiter/-leiterinnen Einkommensteuer, die Vordruckkommission Einkommensteuer zu beauftragen, auf der Basis der in Baden-Württemberg entwickelten scannergerechten Steuererklärungsvordrucke amtliche Muster der Steuererklärungen für die Veranlagungszeiträume ab 2006 zu erstellen. Außerdem baten sie das Land Baden-Württemberg, in Zusammenarbeit mit den Ländern Hamburg und Nordrhein-Westfalen die Internet-Formulare im Hinblick auf das Scannen zu optimieren. Dabei seien insbesondere Lösungen für die Verwendung von Barcodes¹⁶⁰ und für handschriftlich ausgefüllte Vordrucke zu erarbeiten.¹⁶¹

3.6.4 Entwicklung bei der Umsatzsteuer und bei der Betriebsprüfung

Auch im Bereich der Umsatzsteuer wird an der Einführung eines Risikomanagementsystems gearbeitet. Dazu wurden in den Ländern Bayern, Mecklenburg-Vorpommern und Nordrhein-Westfalen Pilotprojekte zum Risikomanagement mit unterschiedlicher Fokussierung durchgeführt. Die Verfahren haben sich

¹⁵⁸ BMF-Niederschrift über die Sitzung O II/05 vom 12.12.2005 – IV C 6 – O 1637 – 19/05 – (TOP A 7).

¹⁵⁹ BMF-Niederschrift über die Sitzung O II/05 vom 12.12.2005 – IV C 6 – O 1637 – 19/05 – (TOP A 7).

¹⁶⁰ Vgl. das in Tz. 3.3 dargestellte Verfahren des Landes Nordrhein-Westfalen.

¹⁶¹ Die Beschlüsse der Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) wurden von den Abteilungsleitern/-leiterinnen (Steuer) in der Sitzung vom 21. bis 23.11.2005 (TOP 14) bestätigt.

nach Auffassung der pilotierenden Länder bewährt. Die Finanzministerkonferenz sprach sich am 14.04.2005 dafür aus, die Entwicklung eines bundeseinheitlichen EDV-Risikomanagementsystems im Bereich der Umsatzsteuer auf der Grundlage der Ergebnisse der Pilotierung dieser drei Verfahren weiter mit Nachdruck voranzutreiben. In der Finanzministerkonferenz am 05.05.2006 stellten die Finanzminister/-ministerinnen der Länder fest, dass die notwendigen Arbeiten zum Einsatz der Bayerischen Risikomanagementsystem-Komponente (Einsatz von zusätzlichen Risikohinweisen in dem bestehenden Umsatzsteuer-Voranmeldungsverfahren) in den Ländern mit Nachdruck voranzutreiben sind. In einem zweiten Schritt sei der Einsatz der Risikomanagementsystem-Komponente von Nordrhein-Westfalen und Mecklenburg-Vorpommern in den Ländern vorzubereiten. Die Finanzminister/-ministerinnen der Länder baten gleichzeitig die Abteilungsleiter/-leiterinnen (Steuer) und Organisation (Steuerverwaltung) um rasche Umsetzung. Das vorgesehene Risikomanagementsystem sei als KONSENS-Projekt fortzuführen und so schnell wie möglich schrittweise in den Ländern einzuführen.

Im Bereich der Betriebsprüfung hat die Bund-Länder-Arbeitsgruppe „BP-Strategie“ im November 2005 einen Vorschlag zur Festlegung der notwendigen bundeseinheitlichen Standards für eine risikoorientierte Prüffallauswahl vorgelegt. Die Referatsleiter/-leiterinnen Betriebsprüfung nahmen die Empfehlungen der AG „Bp-Strategie“ zustimmend zur Kenntnis und beschlossen die Einsetzung einer weiteren Arbeitsgruppe mit dem Auftrag „Erstellung eines Fachkonzeptes zur Umsetzung der Ergebnisse der AG Bp-Strategie“ (AG „BP-Strategie-Umsetzung“).¹⁶²

¹⁶² BMF-Niederschrift über die Sitzung Bp III/05 vom 06.03.2006 – IV A 7 – S 1560 – 3/06 – (TOP 5).

3.6.5 Koordinierung der Risikomanagementverfahren

Die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) erörtern in ihrer Sitzung O II/05 die Entwicklung der verschiedenen Risikomanagementsysteme. Dabei wurde festgestellt, dass bei der Entwicklung von Risikomanagementsystemen unterschiedliche Bereiche unter verschiedener Federführung an der Entwicklung von Verfahren zur Prozessoptimierung und zur Effizienzsteigerung im Veranlagungs- und Prüfungsbereich arbeiten. Die verschiedenen Verfahren würden unter dem gemeinsamen Begriff „Risikomanagement“ unterschiedliche Ansätze und Verfahrensschritte beinhalten und einen differenzierten Umsetzungsstand aufweisen. Die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) beauftragten deshalb die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) der Länder Baden-Württemberg, Bayern, Hessen, Niedersachsen und Nordrhein-Westfalen unter Beteiligung des BMF mit der Koordinierung der Risikomanagementverfahren.¹⁶³

3.7 Verkennzifferung von Steuerdaten in der Steuerverwaltung

Die derzeitigen Steuererklärungsvordrucke sind zur Eintragung von Zahlen (z.B. Einnahmen und Werbungskosten) in Spalten eingeteilt, die durch Kennzahlen markiert sind. Das Raster der Kennzahlen ist jedoch noch zu grob, um ein vollautomatisiertes Risikomanagementverfahren oder eine Selbstveranlagung maschinell durchführen zu können. Deshalb beauftragten die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) des Bundes und der Länder in der Sitzung I/03 die gemeinsame Arbeitsgruppe „Verkennzifferung“ damit, geeignete Änderungsvorschläge für die einkommensteuerlichen Erklärungsvordrucke zu erarbeiten.¹⁶⁴ Die Arbeitsgruppe setzte sich zum Ziel, eine optimale Verkennzifferung der Erklärungsvordrucke unter Berücksichtigung

¹⁶³ BMF-Niederschrift über die Sitzung O II/05 vom 12.12.2005 – IV C 6 – O 1637 – 19/05 – (TOP A 18).

¹⁶⁴ BMF-Niederschrift über die Sitzungen AG Verkennzifferung I/04 und I/05 vom 21.02.2005 – IV C 6 – O 2000a – 3/05 –.

- der Anforderungen eines Risikomanagements,
 - der Bürgerfreundlichkeit,
 - einer zeitnahen technischen Realisierbarkeit (EDV),
 - einer Änderung der Vordruckgestaltung in geringst möglichem Umfang
 - sowie des Erfassungsaufwands
- zu erreichen.

Sie legte Anfang 2005 ihren Auftraggebern Änderungsvorschläge von geringem Umfang vor; Vorschläge zur Änderung der Anlage GSE (Einkünfte aus Gewerbebetrieb und aus selbstständiger Arbeit) fehlten gänzlich, weil die Arbeitsgruppe davon ausging, dass bis zur Einführung standardisierter Gewinnermittlungen (vgl. Tz. 3.8) keine Veränderungen vorgenommen würden.

Das Bundesministerium hat eingeräumt, dass eine weitere Verkennzifferung der Steuererklärungsdrucke wesentliche Voraussetzung für den Einsatz eines Risikomanagementverfahrens ist. Dabei sei jedoch zu berücksichtigen, dass ihre Weiterentwicklung im Spannungsfeld der Erfordernisse des Risikomanagements, des zu leistenden Erfassungsaufwands, der Darstellung auf den Vordrucken und dem Aufwand für die programmtechnische Einbindung stehe. Demzufolge könne es sich bei den von der Arbeitsgruppe „Verkennzifferung“ vorgelegten Vorschlägen für eine weitere Verkennzifferung der Vordrucke zwangsläufig nur um eine Minimallösung handeln, die aber gleichwohl eine Reihe weiterer Risikoprüfungen ermögliche. Nach Mitteilung des Bundesministeriums sollen die Vorschläge der Arbeitsgruppe „Verkennzifferung“ für den Veranlagungszeitraum 2006 umgesetzt werden.

3.8 Standardisierte Gewinnermittlungen

Bei den Gewinneinkunftsarten (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb und aus selbstständiger Arbeit) müssen die Steuerpflichtigen die Gewinne entweder durch Betriebsvermögensvergleich (§§ 4 Abs. 1, 5 Abs. 1 EStG, ordnungsgemäße Buchführung mit Erstellung einer Bilanz und einer Ge-

winn- und Verlustrechnung) oder als Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 3 EStG, Einnahmenüberschussrechnung) ermitteln.¹⁶⁵ Bei diesen Einkunftsarten sind in den Steuererklärungsdrucke außer dem Gewinn nur wenige weitere Kennzahlen einzutragen, so dass risikobehaftete Fälle maschinell kaum ausgesteuert werden können. Deshalb ist eine Standardisierung der Einnahmenüberschussrechnung sowie der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung ein unverzichtbares Element eines künftigen Risikomanagementsystems. Eine Optimierung des Einsatzes knapper Ressourcen und eine gezielte Fallauswahl können nur mit einem solchen System gelingen.

3.8.1 Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG

Steuerpflichtige, die ihre Gewinne nach § 4 Abs. 3 EStG durch den Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ermitteln, sollten für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2003 beginnen, verpflichtet werden, ihren Steuererklärungen eine Gewinnermittlung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck beizufügen (§§ 60 Abs. 4, 84 Abs. 3c EStDV). Das Bundesministerium gab die standardisierte Einnahmenüberschussrechnung (Vordruck EÜR) mit BMF-Schreiben vom 17.10.2003¹⁶⁶ bekannt.

Abgeordnete des Deutschen Bundestages und Vertreter der Wirtschaft kritisierten den Vordruck EÜR und seine Anleitung teilweise heftig. Die Finanzminister/-ministerinnen der Länder beschlossen daraufhin am 30.09.2004, die Anwendung des Vordrucks EÜR durch eine Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung erst ab dem Veranlagungszeitraum 2005 vorzusehen.¹⁶⁷ Sie baten gleichzeitig die Abteilungsleiter/-leiterinnen (Steuer) des Bundes und der Länder, den Vordruck anwenderfreundlicher zu gestalten.¹⁶⁸ Das

¹⁶⁵ Für kleinere land- und forstwirtschaftliche Betriebe ist der Gewinn nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG) zu ermitteln.

¹⁶⁶ BStBl 2003, Teil I, S. 502.

¹⁶⁷ Vgl. Dreiundzwanzigste Verordnung zur Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung vom 29.12.2004 (BGBl. 2004, Teil I, S. 3884).

¹⁶⁸ Finanzministerkonferenz am 30.09.2004 (TOP 11).

Bundesministerium gab den neuen Vordruck mit BMF-Schreiben vom 10.02.2005 bekannt.¹⁶⁹

3.8.2 Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung

Bund und Länder planen, auch eine standardisierte Bilanz sowie eine standardisierte Gewinn- und Verlustrechnung einzuführen. Die Abteilungsleiter/-leiterinnen Steuer und Organisation beauftragten in ihrer gemeinsamen Sitzung im März 2004 die Referatsleiter/-leiterinnen Betriebsprüfung, Mindestanforderungen für Angaben in den Steuerbilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen festzulegen.¹⁷⁰ Nach Mitteilung des Bundesministeriums wurde der Abschlussbericht der von den Referatsleitern/-leiterinnen Betriebsprüfung eingerichteten Arbeitsgruppe Steuerbilanzen den Abteilungsleitern/-leiterinnen (Steuer) zur Sitzung im November 2005 vorgelegt. Diese nahmen den Bericht der Arbeitsgruppe zu Mindestanforderungen an Steuerbilanzen zur Kenntnis. Gleichzeitig baten sie die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung), die weiteren Arbeiten zur Einführung eines Risikomanagements bei bilanzierenden Steuerpflichtigen zu koordinieren und für eine zügige Erarbeitung von Umsetzungsvorschlägen für die Mindestanforderungen zu sorgen.

3.9 Vereinfachte Einkommensteuererklärung für Arbeitnehmer

Die Steuerverwaltung des Landes Nordrhein-Westfalen bot erstmals für den Veranlagungszeitraum 2003 in fünf Finanzamtsbezirken eine so genannte Vereinfachte Steuererklärung an, die Arbeitnehmern die Abgabe einer Einkommensteuererklärung auf **einem** DIN-A4-Blatt ermöglicht. Auf diesem DIN-A4-Blatt sind die wichtigsten Abfragen aus dem Mantelbogen und der Anlage N der herkömmlichen Steuererklärung zusammengefasst. Den Vordruck können wegen seines beschränkten Umfanges jedoch nur ganz bestimmte Steuerpflichtige verwenden, z.B. nur Arbeitnehmer ohne andere steuerpflichtige Einnahmen oder

¹⁶⁹ BStBl 2005, Teil I, S. 320.

¹⁷⁰ Gemeinsame Sitzung der Abteilungsleiter/-leiterinnen (Steuer) und der Abteilungsleiter/-leiterinnen (Organisation) am 04. und 05.03.2004 (TOP 6 Punkt 3).

mit anderen Einnahmen, die unterhalb von Freibeträgen liegen (z.B. § 20 Abs. 4 EStG) und sich daher steuerlich nicht auswirken. Schon in den ersten Monaten war die Publikumsresonanz sehr positiv: Rund 95 % der Steuerpflichtigen des ersten Versuchsjahres wollten den Vordruck auch weiterhin nutzen. Auch die Finanzminister/-ministerinnen der Länder hielten auf ihrer Konferenz am 25.06.2004 eine Vereinfachung der Steuererklärungsvordrucke als Beitrag zur Steuervereinfachung für geboten.¹⁷¹

Daher wurde das Projekt weiter entwickelt: Der Vordruck ist um eine vereinfachte Anlage für bis zu drei minderjährige Kinder (ein Blatt) erweitert worden, um die Verwendungs- und Einsatzbreite zu erhöhen.¹⁷² Diese vereinfachten Vordrucke können in Nordrhein-Westfalen ab dem Veranlagungszeitraum 2004 landesweit verwendet werden. Nach den positiven Erfahrungen in Nordrhein-Westfalen bieten ab dem Jahr 2005 sechs weitere Länder (Bayern, Bremen, Niedersachsen, Saarland, Sachsen-Anhalt und Schleswig-Holstein) den vereinfachten Vordruck an.¹⁷³ Eine bundesweite Einführung des vereinfachten Vordrucks ist ab dem Jahr 2006 vorgesehen.

3.10 Bundeseinheitliche lebenslange Steuernummer

Durch das Steueränderungsgesetz 2003 vom 15.12.2003¹⁷⁴ wurde in der Abgabenordnung die gesetzliche Grundlage für ein einheitliches und dauerhaftes Identifikationsmerkmal zum Zwecke der eindeutigen Identifizierung im Besteuerungsverfahren geschaffen (§§ 139a – 139c AO). Das Bundeszentralamt für Steuern¹⁷⁵ soll jedem Steuerpflichtigen das Identifikationsmerkmal zuteilen, das bei Anträgen, Erklärungen oder Mitteilungen gegenüber Finanzbehörden

¹⁷¹ BMF-Niederschrift über die Sitzung O II/04 vom 17.09.2004 – IV C 6 – O 1637 – 1/04 – (TOP A 8).

¹⁷² Bei den herkömmlichen Vordruckmustern muss für jedes Kind eine gesonderte Anlage „Kind“ ausgefüllt werden.

¹⁷³ In einigen dieser Länder wird jedoch die vereinfachte Anlage für bis zu drei minderjährige Kinder nicht angeboten.

¹⁷⁴ BGBl. 2003, Teil I, S. 2645, BStBl 2003, Teil I, S. 710.

¹⁷⁵ Bis zum 31.12.2005: Bundesamt für Finanzen.

anzugeben ist. Natürliche Personen sollen eine Identifikationsnummer (§ 139b AO) und wirtschaftlich Tätige eine Wirtschafts-Identifikationsnummer (§ 139c AO) erhalten.

Die Bund-Länder-Arbeitsgruppe „ID-Merkmal“ unter Leitung des Bundesministeriums entwickelt seit Januar 2004 Vorgaben für die technische und organisatorische Realisierung der gesetzlichen Regelungen der §§ 139a – 139c AO. Zum Stand der Vorbereitungen für die Vergabe der Identifikationsnummer (§ 139b AO) wird in einem Entwurf eines Berichtes der Abteilungsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) an die Finanzministerkonferenz zum 31.12.2004¹⁷⁶ ausgeführt: *„Für die Verwendung der ID-Nummer in den Verfahren der Steuerverwaltungen der Länder werden für den Veranlagungszeitraum 2007 die technischen und organisatorischen Anforderungen bundeseinheitlich abgestimmt. Mittel- bis langfristig wird im Zuge der Neukonzeption der automatisierten Besteuerungsverfahren die ID-Nummer das herkömmliche Steuernummernsystem ersetzen. Diese Umsetzung wird in den Ländern erheblichen Umstellungs- und Migrationsaufwand zur Folge haben.[...] Zur Realisierung des Datenaustausches müssen bis zum 01.01.2007 bis zu 8.000 Meldebehörden in die Lage versetzt werden, miteinander und mit dem Bundesamt für Finanzen¹⁷⁷ elektronisch zu kommunizieren.“*

Das Bundesministerium plant, mit der Vergabe der Identifikationsnummer nach § 139b AO am 01.01.2007 zu beginnen und diese bis zum 31.12.2007 abzuschließen. Es hat angekündigt, alle Maßnahmen zu ergreifen, damit der Zeitplan zur Einführung der Identifikationsnummer nicht gefährdet werde.

Für die Vergabe der Wirtschafts-Identifikationsnummer (§ 139c AO) laufen zurzeit die Vorbereitungen.

¹⁷⁶ Vgl. BMF-Niederschrift über die Sitzung AG ID-Merkmal V/04 vom 10.11.2004 – IV C 6 – O 1000 – 45/04 – (TOP 1, Anlage 3).

¹⁷⁷ Ab dem 01.01.2006: Bundeszentralamt für Steuern.

3.11 Übermittlung von Rentenbezugsmitteilungen

Durch das Alterseinkünftegesetz¹⁷⁸ wurden die verschiedenen Rentenversicherungsträger und Pensionskassen verpflichtet, einer zentralen Stelle die Rentenbezüge einschließlich der Identifikationsnummer nach § 139b AO (vgl. Tz. 3.10) mitzuteilen (Einfügung eines § 22a in das EStG). Das Rentenbezugsmitteilungsverfahren nach § 22a EStG kann also frühestens mit der Vergabe der Identifikationsnummer nach § 139b AO, d.h. für das Kalenderjahr 2008, beginnen. Die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) vereinbarten in ihrer Sitzung O II/05, dass die Mitteilungen der Rentenbezüge bei Durchführung der Einkommensteuerveranlagung – ähnlich wie bei den elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen (vgl. Tz. 3.4) – berücksichtigt werden sollen (veranlagungsunterstützendes Verfahren). Sie beschlossen die Einrichtung einer Arbeitsgruppe mit Vertretern des Organisations-, des Automations- und des Fachbereichs Einkommensteuer, die Einzelheiten eines veranlagungsunterstützenden Verfahrens erarbeiten soll.¹⁷⁹

3.12 Vorausgefüllte Steuererklärungen in elektronischer Form

Wegen der seinerzeit geringen Nutzung von ELSTER wurde auf Bund-Länder-Ebene erörtert, ob – teilweise – vorausgefüllte Steuererklärungen mehr Steuerpflichtige als zuvor dazu bewegen würden, ihre Steuererklärungen dem Finanzamt elektronisch zu übermitteln. Das Bundesministerium verfolgt dabei das Ziel, den Steuerpflichtigen möglichst vollständige Steuererklärungsdaten in Form einer vorausgefüllten Steuererklärung elektronisch zu übermitteln, die der Steuerpflichtige im Idealfall, nach Prüfung auf Vollständigkeit, nur noch signiert an das Finanzamt zurücksende. Dafür sei Voraussetzung, dass sämtliche steuerlich relevanten Daten von den zuständigen Stellen mit Zustimmung des Steuerpflich-

¹⁷⁸ Gesetz zur Neuordnung der einkommensteuerrechtlichen Behandlung von Altersvorsorgeaufwendungen und Altersbezügen (Alterseinkünftegesetz – AltEinkG –) vom 05.07.2004 (BGBl. 2004, Teil I, S. 1427, BStBl 2004, Teil I, S. 554)

¹⁷⁹ BMF-Niederschrift über die Sitzung O II/05 vom 12.12.2005 – IV C 6 – O 1637 – 19/05 – (TOP A 3).

tigen elektronisch an die Finanzbehörden übermittelt würden. Bei dieser Datenübermittlung solle nicht der Kontroll-, sondern der Serviceaspekt im Vordergrund stehen. Damit die übermittelten Daten dem Steuerpflichtigen zugeordnet werden könnten, sei die Einführung des einheitlichen Identifikationsmerkmals (vgl. Tz. 3.10) erforderlich.¹⁸⁰

Die Abteilungsleiter/-leiterinnen (Steuer) und die Abteilungsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung)¹⁸¹ sahen hierin eine geeignete Maßnahme, die Attraktivität von ELSTER wesentlich zu steigern. Sie baten die Referatsleiter/-leiterinnen Automation (Steuer), die technischen Voraussetzungen zu prüfen und eine Wirtschaftlichkeitsberechnung vorzulegen. Diesbezügliche Ergebnisse sind dem Bundesrechnungshof nicht bekannt.

3.13 Kontrollmöglichkeiten bei der Besteuerung der Kapitalerträge

Die Finanzbehörden müssen nach dem Grundgesetz in der Lage sein, die Angaben eines Steuerpflichtigen im Einzelfall mit angemessenem Aufwand auf Vollständigkeit und Richtigkeit hin überprüfen zu können (Verifikationsgebot).¹⁸² Dies war bei den Kapitaleinkünften häufig nicht möglich, weil die Finanzbehörden bei der Ermittlung des Sachverhalts auf das Vertrauensverhältnis zwischen den Kreditinstituten und deren Kunden besondere Rücksicht nehmen müssen (so genanntes Bankgeheimnis, vgl. § 30a AO). So dürfen die Finanzbehörden von den Kreditinstituten zum Zweck der allgemeinen Überwachung die einmalige oder periodische Mitteilung von Konten bestimmter Art oder bestimmter Höhe nicht verlangen (§ 30a Abs. 2 AO). Das Bundesverfassungsgericht äußerte sich in seinem Urteil vom 27.06.1991¹⁸³ kritisch zum Bankenerlass vom

¹⁸⁰ Vgl. BMF-Niederschrift über die Sitzung O II/03 vom 29.01.2004 – IV D 4 – O 1637 – 10/03 – (TOP A 10).

¹⁸¹ Gemeinsame Sitzung der Abteilungsleiter/-leiterinnen (Steuer) und der Abteilungsleiter/-leiterinnen (Organisation) am 04. und 05.03.2004 (TOP 2).

¹⁸² Vgl. auch das in Tz. 2.1.2 erwähnte Urteil des Bundesverfassungsgerichts.

¹⁸³ Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 27.06.1991, BVerfGE 84, S. 239.

31.08.1979¹⁸⁴, dem Vorläufer des heutigen § 30a AO. Der Bankenerlass schaffe nach dem Gesamtinhalt seiner Regelungen ein Klima der Zurückhaltung und des Zögerns, das eine zuverlässige Ermittlung der Kapitaleinkünfte prinzipiell verhindere. Das Bundesverfassungsgericht ging davon aus, dass bei einem Vergleich zwischen den erklärten und den nicht erklärten, aber steuerbaren Kapitalerträgen jedenfalls die Hälfte der Erträge nicht erklärt wird. Durch die Übernahme der Regelungen des Bankenerlasses in § 30a AO sei „*ein Hindernis für die Gewährleistung von Gleichheit im steuerlichen Belastungserfolg verfestigt worden*“.

Der Gesetzgeber hat zwischenzeitlich die Überprüfungsmöglichkeiten der Finanzbehörden hinsichtlich der Besteuerung der Kapitaleinkünfte verbessert. So führte er mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 1998 das Mitteilungsverfahren nach § 45d EStG ein, das er seitdem in mehreren Schritten inhaltlich ergänzte und die Verwendungsmöglichkeiten der Mitteilungen erweiterte. Außerdem sind die Kreditinstitute ab dem Veranlagungszeitraum 2004 gemäß § 24c EStG verpflichtet, ihren Kunden eine schriftliche Jahresbescheinigung über Kapitalerträge und Veräußerungsgewinne zu erteilen. Schließlich ist es den Finanzämtern seit April 2005¹⁸⁵ erlaubt, über das Bundeszentralamt für Steuern¹⁸⁶ zu ermitteln, bei welchen Kreditinstituten ein Steuerpflichtiger ein Konto oder Depot unterhält, wenn dies zur Festsetzung oder Erhebung von Steuern erforderlich ist und ein Auskunftersuchen an den Steuerpflichtigen nicht zum Ziele geführt hat oder keinen Erfolg verspricht (§§ 93 Abs. 7, 93b Abs. 1 AO). Damit wird den Finanzämtern im Einzelfall die Möglichkeit eingeräumt, auf Daten zuzugreifen, die Kreditinstitute bereits für die Zwecke der Kapitalmarktaufsicht und der Bekämpfung der Geldwäsche und anderer Delikte nach § 24c Kreditwesengesetz vorhalten.

¹⁸⁴ BStBl 1979, Teil I, S. 590.

¹⁸⁵ Vgl. Gesetz zur Förderung der Steuerehrlichkeit vom 23.12.2003, BGBl. 2003, Teil I, S. 2928.

¹⁸⁶ Bis zum 31.12.2005: Bundesamt für Finanzen.

Im Übrigen hatte die Bundesregierung Anfang des Jahres 2003 im Entwurf des Steuervergünstigungsabbaugesetzes¹⁸⁷ die Aufhebung des § 30a AO vorgesehen. Dieses Vorhaben wurde jedoch im Rahmen der parlamentarischen Beratungen ersatzlos gestrichen.

¹⁸⁷ Art. 10 Nr. 1 Buchstabe a) des Gesetzentwurfes vom 10.01.2003, BT-Drs. 15/287 (Gesetzesentwurf ist wortgleich mit Fraktionsentwurf vom 02.12.2002, BT-Drs. 15/119).

4 Probleme durch das föderale Steuersystem in Deutschland

4.1 Feststellungen des Bundesrechnungshofes

4.1.1 Frühere Feststellungen

Der Bundesrechnungshof hat in mehreren Prüfungen Mängel bei der Verwaltung der Steuern festgestellt, die darauf beruhen, dass die Länder auch solche Steuern verwalten, die dem Bund ganz oder teilweise zustehen (Auftragsverwaltung, vgl. Tz. 1.2). In seinem „Bericht über die Prüfung der Aufgaben und Befugnisse des Bundesministeriums der Finanzen bei der Verwaltung von Steuern durch die Länder im Auftrag des Bundes“ vom 31.05.2000¹⁸⁸ hat er ausgeführt:

„...das Bundesministerium der Finanzen (muss) sich der Grenzen eines Zusammenwirkens mit den Ländern bei der Auftragsverwaltung der Steuern bewusst sein. Die Grenzen werden von den Eigeninteressen der Länder gesetzt. Die Eigeninteressen sind bestimmt

- durch die Art des derzeitigen Finanzausgleichs, der sowohl Geber- als auch Nehmerländer veranlasst, die jeweils eigene Steuerkraft zu schonen,*
- von dem Streben, die landeseigene Wirtschaft mit Hilfe der Besteuerung zu fördern (...),*
- durch die Pflicht der Länder, den personellen und sachlichen Aufwand der Auftragsverwaltung der Steuern tragen zu müssen.*

Landesregierungen schildern ihre Interessenlage auch unter diesen Gesichtspunkten. [Eine...] Landesregierung hat z.B. im Zusammenhang mit der Klage mehrerer Länder gegen den Länderfinanzausgleich beim Bundesverfassungsgericht im September 1999 in einer Presseerklärung erläutert, eine mögliche Steigerung der Steuereinnahmen durch einen zusätzlichen Personaleinsatz – insbesondere sei dabei an Betriebsprüfer zu denken – sei für das Land ohne jeden Anreiz. Dem Land verblieben durchschnittlich nur 4,21 v.H. der Steuermehreinnahmen, unter Berücksichti-

¹⁸⁸ Az.: VIII 1/VIII 2/VIII 5 – 1999 – 0990; Bericht an den Rechnungsprüfungsausschuss des Haushaltsausschusses des Deutschen Bundestages; A-Drs. 153 (14. Wahlperiode).

gung des kommunalen Finanzausgleichs seien für den Landeshaushalt sogar nur 3,24 v.H. verfügbar; mit einem solchen Anteil seien die Personalkosten kaum zu bestreiten. Ähnliche Äußerungen sind auch aus früherer Zeit bekannt, z.B. Ausführungen [eines anderen...] Finanzministeriums aus dem Jahre 1995 (siehe Nr. 53.5.3 der Bemerkungen 1996 des Bundesrechnungshofes).“¹⁸⁹

Der Bundesrechnungshof hat bereits in diesem Bericht einen Vorschlag für die Schaffung einer Bundessteuerverwaltung – d.h. eine Verlagerung der Verwaltungskompetenz von den Ländern auf den Bund – unterbreitet:

„Sollten die derzeitigen politischen Diskussionen über den Finanzausgleich und die Entmischung der steuerlichen Ertragshoheit dazu führen, dass die Steuereinnahmen künftig Bund, Ländern und Gemeinden überwiegend nach dem Trennungs-, statt nach dem Verbundsystem zugewiesen werden, so böte sich eine eigene Bundessteuerverwaltung für die Festsetzung und Erhebung der – dem Bund danach zugeteilten - Steuern an. Durch eine Bundessteuerverwaltung ließen sich die aufgezeigten Schwierigkeiten und Mängel einer Auftragsverwaltung der Steuern dauerhaft vermeiden.“¹⁹⁰

Der Bundesrechnungshof hat in den letzten Jahren weitere Mängel festgestellt, die im föderalen Steuersystem wurzeln, z.B.:

- Nachdem der Bundesrechnungshof im Jahr 1993 erhebliche Mängel bei der Auswertung steuererheblicher Informationen durch die Finanzämter (ESt 4 B-Mitteilungen) aufgezeigt hatte, stellte er im Jahr 2000 fest, dass sich die Auswertungsqualität nicht verbessert hatte.¹⁹¹ Das Bundesministerium hielt die Einrichtung eines automatisierten Mitteilungs- und Kontrollverfahrens für nicht realisierbar, weil in den Ländern erhebliche organisatorische und technische Unterschiede bestünden.

¹⁸⁹ Seite 30 des Berichtes vom 31.05.2000.

¹⁹⁰ Seite 32 des Berichtes vom 31.05.2000.

¹⁹¹ Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2001, BT-Drs. 14/7018 vom 15.10.2001, Tz. 18.

- Der Bundesrechnungshof rügte bereits im Jahr 1998 die Ineffektivität der Umsatzsteuer-Sonderprüfungen aufgrund fehlender Unterstützung durch die Informationstechnik und mangelnden Informationsaustausches und wies auf die unterschiedliche Ausstattung dieser Stellen in den Ländern hin. Er forderte das Bundesministerium auf, seiner Mitverantwortung durch eine nachdrückliche Ausübung seiner Bundesaufsicht gerecht zu werden, um die rechtzeitige und vollständige Erhebung der Umsatzsteuer zu sichern.¹⁹²
- Nach den Feststellungen des Bundesrechnungshofes kommt den Tätern innergemeinschaftlicher Umsatzsteuerbetrügereien zugute, dass die Steuern von den Ländern festgesetzt und erhoben werden. Das Problem des innergemeinschaftlichen Umsatzsteuerbetruges lässt sich nur bundesweit und bundeseinheitlich lösen. Einem einzelnen Land fehlen die notwendigen Ermittlungsmöglichkeiten gegen international tätige Banden. Während eine Risikoanalyse, die der Steuerverwaltung Erkenntnisse über risikobehaftete Fälle liefert, bei Staaten mit zentraler Steuerverwaltung vergleichsweise einfach ist, bedarf es bei einer dezentralen Steuerverwaltung, wie in Deutschland, einer sorgfältigen Koordination.¹⁹³
- In den Bemerkungen des Jahres 2000 stellte der Bundesrechnungshof außerdem fest, dass die Steuerfahndung dem wachsenden Steuerbetrug wegen unzureichender sachlicher und personeller Ausstattung sowie organisatorischer Mängel nicht wirksam begegnen kann. Dabei wies die Steuerfahndung in den einzelnen Ländern deutliche Unterschiede in Organisation und personeller Ausstattung auf.¹⁹⁴
- Ebenfalls im Jahre 2000 stellte der Bundesrechnungshof fest, dass nach jahrelangen Bemühungen die Entwicklung zweier EDV-Programme für die

¹⁹² Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 1998, BT-Drs. 14/29 vom 23.11.1998, Tz. 79.

¹⁹³ Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2000, BT-Drs. 14/4226 vom 23.10.2000, Tz. 68.

¹⁹⁴ Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2000, BT-Drs. 14/4226 vom 23.10.2000, Tz. 65.

Steuerverwaltung wegen unzureichender Personalunterstützung durch die Länder sowie einem unzulänglichen Projektmanagement gescheitert war. Der Bundesrechnungshof vertrat bereits seinerzeit die Ansicht, dass das EDV-Projekt FISCUS aus vergleichbaren Gründen ebenfalls gefährdet ist.¹⁹⁵ Diese Prognose hat sich durch das Scheitern des Projektes FISCUS (vgl. Tz. 2.3.3) aus heutiger Sicht bewahrheitet.

- Wegen unzulänglicher Außenprüfung durch Finanzbehörden der Länder sind dem Bund erhebliche Einnahmeausfälle bei der ihm allein zustehenden Versicherungsteuer entstanden. Die ungleiche Behandlung der Marktteilnehmer (Versicherungsunternehmen) verursachte Wettbewerbsverzerrungen.¹⁹⁶
- Die Abteilungsleiter/-leiterinnen (Steuer) der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder beschlossen mit den Stimmen der Länder, entgeltliche Leistungen, die eine juristische Person des öffentlichen Rechts gegenüber einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts erbringt (Beistandsleistungen), dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen, der nicht besteuert wird. Das Bundesministerium dagegen vertrat – nach Auffassung des Bundesrechnungshofes zu Recht – die Ansicht, dass diese Leistungen wie entsprechende Leistungen von Unternehmern der Umsatzsteuer unterliegen. Das Bundesministerium versuchte jedoch nicht weiter, seine Auffassung bei den Ländern durchzusetzen; es sieht auch derzeit keine Möglichkeit, den Beschluss der Abteilungsleiter/-leiterinnen gegen die Mehrheit der Länder aufheben zu lassen.¹⁹⁷
- Ein norddeutsches und ein süddeutsches Finanzamt erteilten vor der Vergabe eines Rüstungsvorhabens zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung desselben Sachverhalts unterschiedliche Aussagen in Form von verbindli-

¹⁹⁵ Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2000, BT-Drs. 14/4226 vom 23.10.2000, Tz. 66.

¹⁹⁶ Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2001, BT-Drs. 14/7018 vom 15.10.2001, Tz. 56.

¹⁹⁷ Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2002, BT-Drs. 15/60 vom 18.11.2002, Tz. 77.

chen Zusagen (§ 204 AO) an die konkurrierenden Firmen. Dies führte zu einer Verletzung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, zu Wettbewerbsverzerrungen und einem Steuerausfall von rd. 47 Mio. Euro.¹⁹⁸

- Auch die mangelnde Zusammenarbeit der Finanzbehörden bei der Besteuerung einer länderübergreifend tätigen Gruppe verbundener Unternehmungen verursachte nach den Feststellungen des Bundesrechnungshofes nicht vertretbare Mehrarbeit und erhebliche Steuerausfälle.¹⁹⁹
- In seinen Bemerkungen des Jahres 2004 sprach der Bundesrechnungshof die Fälle an, in denen Steuerpflichtige nach Einführung der Quellensteuer bzw. der Zinsabschlagsteuer über deutsche Bankinstitute Geld und Wertpapiere im Ausland angelegt und die Erträge dem deutschen Fiskus entzogen hatten. Diese so genannten Bankenfälle wurden nach ihrer Aufdeckung durch die Steuerfahndung im Bundesgebiet völlig uneinheitlich bearbeitet. Der Bundesrechnungshof forderte erneut, dass das Bundesministerium seine Kontrollrechte im Rahmen der Bundesaufsicht gegenüber den Finanzbehörden der Länder ausschöpft.²⁰⁰

4.1.2 Aktuelle Feststellungen

Einige Mängel, die der Bundesrechnungshof im ersten Teil dieses Berichtes aufgeführt hat, liegen überwiegend im föderalen Steuersystem begründet. Folgende Beispiele seien genannt:

- Der Aufbau eines bundeseinheitlichen gemeinsamen Datenverarbeitungssystems ist den Steuerverwaltungen der Länder seit über dreizehn Jahren nicht gelungen (vgl. Tz. 2.3.3 und 4.1.1). Wegen der fehlenden Softwarelösung ist auch ein länderübergreifender Zugriff auf Festsetzungs- und Erhebungsdaten bundesweit noch immer nicht möglich (vgl. Tz. 2.3.3). Dies hat

¹⁹⁸ Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2002, BT-Drs. 15/60 vom 18.11.2002, Tz. 76.

¹⁹⁹ Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2001, BT-Drs. 14/7018 vom 15.10.2001, Tz. 54.

²⁰⁰ Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2004, BT-Drs. 15/4200 vom 15.11.2004, Tz. 34.

erhebliche Auswirkungen auf die länderübergreifende Betrugsbekämpfung, weil keine Zugriffsmöglichkeiten auf diese Daten in Finanzämtern anderer Länder bestehen.

- Einige Länder haben bereits eigenständige, sich unterscheidende Risikomanagementsysteme entwickelt und zum Teil auch eingesetzt. Aus den Erfahrungen zu dem Projekt FISCUS ist zu befürchten, dass sich Bund und Länder nur schwer auf bundeseinheitliche Systeme einigen können, wenn bereits verschiedene landesspezifische Risikomanagementsysteme im Einsatz sind. Die Entwicklung und der Einsatz bundeseinheitlicher Risikomanagementsysteme werden dadurch erschwert (vgl. Tz. 3.6).
- Voneinander abweichende Bearbeitungsstandards in den Steuerverwaltungen der Länder (z.B. wegen Nichtaufgriffsgrenzen und Schnellbearbeitungsaktionen) verursachen eine ungleichmäßige Besteuerung im Bundesgebiet (vgl. Tz. 2.1.3).
- In den Ländern ist der Personaleinsatz sehr unterschiedlich. Dies zeigt sich insbesondere in den Prüfungsdiensten, so dass der Prüfungsturnus im Bereich der Betriebsprüfung sowie die Prüfungsquote im Bereich der Umsatzsteuer-Sonderprüfung sehr unterschiedlich sind (vgl. Tz. 2.1.5, 2.2.5 und 2.2.6). Diese Tatsache trägt entscheidend dazu bei, dass die Gleichmäßigkeit der Besteuerung in Deutschland nicht gewährleistet ist.
- Eine bundeseinheitliche Verwaltungsauffassung (z.B. in Richtlinien, Handbüchern und Verwaltungsregeln) muss zeitaufwändig und unter hohem Personaleinsatz abgestimmt werden. Für diese Abstimmung ist eine Vielzahl von Bund-Länder-Gremien notwendig (vgl. Tz. 1.2). Das Bundesministerium selbst schätzt, dass es derzeit rd. 50 Bund-Länder-Gremien gibt (vgl. Tz. 4.2).

- Die Abgaben und Übernahmen von Steuerfällen über die Grenzen von Bundesländern hinweg ist arbeits- und zeitaufwändig; insbesondere weil die EDV-Programme in den Ländern unterschiedlich sind (vgl. Tz. 2.1.10).

4.2 Positionspapiere des Bundesministeriums der Finanzen

Das Bundesministerium hat in einem Positionspapier zur Effizienz und Effektivität in der Steuerverwaltung vom 11.05.2004 die Auffassung vertreten, dass der Steuerföderalismus in Deutschland die Steuerverwaltung behindere und Reibungsverluste mit spürbaren finanziellen Folgen erzeuge:

- Die Aufsplittung in 16 unabhängige Steuerverwaltungen bedinge Vollzugsunterschiede. Die Aufsichts- und Weisungsbefugnisse des Bundesministeriums seien insgesamt schwach, in Teilbereichen rechtlich umstritten. Personaleinsatz, technische Ausstattung, Prüfungsfrequenz und -schwerpunkte der Länder wichen voneinander ab.
- Eine flexible und konsequente Verhandlungsführung sei auf europäischer Ebene erschwert.
- Die deutsche Steuerverwaltung weise Effizienzdefizite auf, die auf dem Partikularismus der Länderverwaltungen beruhe.
- Es bestehe die Gefahr, dass die Länder mangels eigener finanzieller Interessen den Vollzug der Steuergesetze vernachlässigten. Das Finanzausgleichssystem verzerre das Aufkommensinteresse der Länder, die deshalb in Versuchung gerieten, die Intensität der Steuererhebung an zweifelhaften standortpolitischen Interessen auszurichten. So hätten 2002 neun der 16 Länder die Zahl der für die Betrugsprävention und -bekämpfung zentral wichtigen Umsatzsteuer-Sonderprüfungen im Vergleich zum Jahr 2001 heruntergefahren.
- Unterschiedliche und untereinander nicht kompatible EDV-Systeme und -verfahren erzwingen einen schwerfälligen und fehleranfälligen papier-

mäßigen Informations- bzw. Datenaustausch zwischen den Finanzbehörden des Bundes und der einzelnen Länder. Auch dadurch werde einem im großen Stile betriebenen Umsatzsteuerbetrug Vorschub geleistet.

- Richtlinien, Handbücher, Verwaltungsregeln müssten personalintensiv in derzeit rd. 50 Bund-Länder-Gremien abgestimmt werden, von denen z.B. im März 2004 allein zehn an fast jedem Tag des Monats getagt hätten.

Es gehe darum, die Kooperation zwischen Bund und Ländern zu verbessern und die Verwaltungsstrategie bundeseinheitlich abzustimmen. Außerdem sei ein standardisiertes flächendeckendes Verwaltungs-Controlling unerlässlich für eine Rechtsfolgenabschätzung steuergesetzlicher Regelungen. Nur auf diese Weise könne belastbares Datenmaterial von den Ländern herangezogen werden, das eine verlässliche Einschätzung erlaube, in welchem Umfang Ressourcen der Steuerverwaltung durch den Gesetzesvollzug beansprucht würden. Zudem müssten sich alle Länder verpflichten, einheitliche Informationstechnik einzusetzen. Schließlich solle auch die Finanzverfassung kein Tabu sein. Denkbar sei eine Umverteilung von Ertragshoheit und/oder Verwaltungskompetenz. Insbesondere die Verlagerung der Verwaltungskompetenz bei den Gemeinschaftsteuern zum Bund würde die Defizite weitgehend beseitigen.²⁰¹

Die Finanzministerkonferenz hat sich am 27.05.2004 gegen eine Bundessteuerverwaltung ausgesprochen. Das größte Hindernis für einen effizienten Steuervollzug sei die zunehmende Komplexität des Steuerrechts und die Häufigkeit der gesetzlichen Änderungen.²⁰²

In einem weiteren Papier vom 22.09.2004 hat deshalb das Bundesministerium eine so genannte kleine Lösung innerhalb der bestehenden Zuständigkeitsverteilung vorgeschlagen. Danach sollte es als Zwischenlösung in jedem Fall möglich

²⁰¹ So auch Parlamentarische Staatssekretärin Hendricks, Handelsblatt 15.06.2004.

²⁰² Pressemitteilung 131/2004 des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen vom 27.05.2004.

sein, vorerst pragmatische Maßnahmen auf einfachgesetzlicher Ebene umzusetzen, z. B.:

- bundeseinheitliches übergreifendes Verwaltungs-Controlling,
- gesetzliche Präzisierung der Befugnisse des Bundesministeriums im Rahmen der Auftragsverwaltung für die Gemeinschaftsteuern,
- verbesserte Koordination auf dem Gebiet der Steuerprüfung und Bekämpfung der Steuerkriminalität,
- verbindliche Standardisierung des EDV-Einsatzes in der Steuerverwaltung,
- adäquater Zugang zur Steuerverwaltung auf Bundesebene für internationale Investoren.

Die Finanzministerkonferenz vom 21.10.2004 hat die Schaffung einer Bundessteuerverwaltung erneut abgelehnt. Eine zentral gelenkte Steuerverwaltung löse aus Sicht der Finanzministerkonferenz die Probleme nicht. Allerdings könne die Zusammenarbeit zwischen Bund und Ländern noch wesentlich verbessert werden.

Einige wenige Länder haben sich zwischenzeitlich **für** eine Bundessteuerverwaltung ausgesprochen. So hat die Staatskanzlei Sachsen-Anhalt in einem Eckpunktepapier für die Entflechtung von Mischfinanzierungen und Neuordnung der Finanzverwaltung u.a. die Übertragung der Steuerverwaltung (für Gemeinschaftsteuern und Landessteuern) von den Ländern auf den Bund zur Erzielung von Effizienzgewinnen und Kosteneinsparungen vorgeschlagen.²⁰³

4.3 Beratungen zur Reform des Föderalismus

Die Einrichtung einer Bundessteuerverwaltung war auch Gegenstand der Beratungen zur Reform des Föderalismus im Jahr 2004²⁰⁴, die im Rahmen der Koali-

²⁰³ Schreiben des Staatsministers Rainer Robra, Chef der Staatskanzlei des Landes Sachsen-Anhalt, an den Vorsitzenden der Kommission von Bundestag und Bundesrat zur Modernisierung der bundesstaatlichen Ordnung vom 10.11.2004.

²⁰⁴ Die Beratungen wurden vor allem in der Kommission von Deutschen Bundestag und Bundesrat zur Modernisierung der bundesstaatlichen Ordnung geführt.

tionsverhandlungen nach der Bundestagswahl 2005 zu einvernehmlichen Ergebnissen geführt haben. In dem im März 2006 vorgelegten Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes²⁰⁵ ist die Einrichtung einer Bundessteuerverwaltung zwar nicht vorgesehen. Jedoch sind in dem gleichzeitig vorgelegten Entwurf eines Föderalismusreform-Begleitgesetzes²⁰⁶ folgende Änderungen – insbesondere im Finanzverwaltungsgesetz (FVG) – beabsichtigt, die eine Stärkung der Rechtsposition des Bundes bei der Auftragsverwaltung im Interesse größerer Effizienz des Verwaltungsvollzuges bewirken sollen:

- Das Bundeszentralamt für Steuern soll die Erteilung von verbindlichen Auskünften über die steuerliche Beurteilung von genau bestimmten, noch nicht verwirklichten Sachverhalten übernehmen, wenn bei Antragstellung noch kein Finanzamt zuständig ist (z.B. bei Investoren aus dem Ausland, die bis dahin in Deutschland nicht steuerpflichtig waren; § 89 Abs. 2 Satz 3 AO-Entwurf i.V.m. § 5 Abs. 1 Nr. 27 FVG-Entwurf).
- Das Bundeszentralamt für Steuern soll für die **Unterstützung** der Landesfinanzbehörden bei der Verhütung und Verfolgung von Steuerstraftaten mit länderübergreifender, internationaler oder erheblicher Bedeutung sowie bei der Anzeige von Steuerstraftaten nach § 116 Abs. 1 AO²⁰⁷ zuständig sein. Es hat zur Wahrnehmung dieser Aufgabe alle hierfür erforderlichen Informationen zu sammeln und auszuwerten und die Behörden der Länder über die sie betreffenden Informationen und die in Erfahrung gebrachten Zusammenhänge von Straftaten zu unterrichten (§ 116 Abs. 1 AO-Entwurf i.V.m. § 5 Abs. 1 Nr. 28 FVG-Entwurf).

²⁰⁵ BT-Drs. 16/813 vom 07.03.2006.

²⁰⁶ BT-Drs. 16/814 vom 07.03.2006.

²⁰⁷ § 116 Abs. 1 AO soll folgende neue Fassung erhalten: „Gerichte und die Behörden von Bund, Ländern und kommunalen Trägern der öffentlichen Verwaltung, die nicht Finanzbehörden sind, haben Tatsachen, die sie dienstlich erfahren und die auf eine Steuerstraftat schließen lassen, dem Bundeszentralamt für Steuern mitzuteilen. Das Bundeszentralamt für Steuern teilt diese Tatsachen den für das Steuerstrafverfahren zuständigen Behörden mit.“

- Das Bundeszentralamt für Steuern ist nach bestehender Gesetzeslage zur Mitwirkung an Außenprüfungen berechtigt, die durch Landesfinanzbehörden durchgeführt werden (§ 19 Abs. 1 FVG). Die Stellung des Bundeszentralamtes soll dabei nun gestärkt werden: Ist bei der Auswertung des Prüfungsberichtes oder im Rechtsbehelfsverfahren beabsichtigt, von den Feststellungen des Bundeszentralamtes abzuweichen, so ist diesem Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben (§ 19 Abs. 4 FVG-Entwurf). Außerdem soll das Bundeszentralamt verlangen können, dass bestimmte von ihm namhaft gemachte Betriebe geprüft werden, und Regelungen zur Durchführung und zu Inhalten der Außenprüfung dieser Betriebe festlegen (§ 19 Abs. 5 FVG-Entwurf).
- Das Bundesministerium soll den bundeseinheitlichen Einsatz eines bestimmten Programms für die automatisierte Datenverarbeitung anweisen können, wenn nicht die Mehrzahl der Länder dagegen Einwendungen erhebt. Im Falle einer Anweisung sollen die Länder verpflichtet sein, die technischen und organisatorischen Einsatzvoraussetzungen dafür zu schaffen (§ 20 Abs. 1 Satz 2 FVG-Entwurf).
- Das Bundesministerium soll mit Zustimmung der obersten Finanzbehörden der Länder einheitliche Verwaltungsgrundsätze, gemeinsame Vollzugsziele und Regelungen zur Zusammenarbeit der Bundes- und Landesfinanzbehörden bestimmen und allgemeine fachliche Anweisungen erteilen. Die Zustimmung gilt als erteilt, wenn eine Mehrheit der Länder nicht widerspricht. Die Erfüllung der gemeinsam festgelegten Vollzugsziele sollen regelmäßig überprüft werden. Hierzu sollen die obersten Finanzbehörden der Länder dem Bundesministerium die erforderlichen Daten übermitteln (§ 21a FVG-Entwurf).

4.4 Forschungsprojekt zur Quantifizierung der Effizienzgewinne

Das Bundesministerium hat Anfang des Jahres 2006 ein Forschungsprojekt zum Thema „Steuerverwaltung; Quantifizierung der Effizienzgewinne in der Steuerverwaltung“ in Auftrag gegeben. Mit diesem Projekt verfolgt das Bundesministerium das Ziel, unter Einbeziehung externen Sachverständigen Effizienzpotenziale in der Steuerverwaltung zu identifizieren und zu quantifizieren. In dem Forschungsauftrag sind auch die Modelle einer Bundessteuerverwaltung für Gemeinschaftsteuern und einer Bundessteuerverwaltung, die **zusätzlich** die bundesgesetzlich geregelten Landessteuern (z.B. Grunderwerbsteuer, Erbschaft- und Schenkungsteuer, Feuerschutzsteuer, Kraftfahrzeugsteuer, Rennwett- und Lotteriesteuer) übernehmen soll, aufgenommen worden. Der Abschluss des Projektes ist für Mitte des Jahres 2006 vorgesehen.

Zu diesem Projekt stellten die Finanzminister/-ministerinnen der Länder in ihrer Konferenz am 26.01.2006 fest, dass ein solches Vorhaben nur partnerschaftlich mit den Ländern durchgeführt werden könne. Sie boten dem Bundesministerium *„deshalb ihre Mitarbeit an in der Erwartung einer ergebnisoffenen Untersuchung mit dem Ziel einer Optimierung der Arbeit der Steuerverwaltung. Die Finanzministerinnen und Finanzminister der Länder erwarten, dass die Länder in die Untersuchung und die endgültige Bewertung durchgängig eingebunden werden.“*²⁰⁸

²⁰⁸ Ergebnis der Finanzministerkonferenz am 26.01.2006, TOP 7.

5 Deutsche Steuerverwaltung im internationalen Vergleich

5.1 Vollzugskosten des Steuersystems

Die deutsche Steuerverwaltung schneidet beim internationalen Vergleich der Vollzugskosten der Steuersysteme regelmäßig schlecht ab. So äußerte die Parlamentarische Staatssekretärin Hendricks im Bundesministerium: *“Internationale Studien belegen das Bild einer vergleichsweise schwerfälligen deutschen Steuerverwaltung. Bürgern, Bund und Ländern entstehen dadurch höhere Informations- und Transaktionskosten. Skandinavien, die Niederlande, Frankreich, Österreich, aber auch Estland sind uns um Jahre voraus mit der elektronischen und der vorausgefüllten Steuererklärung oder der Entwicklung eines IT-gestützten Risikomanagementsystems.”*²⁰⁹

Bereits im Jahr 1999 erstellte die französische Generalinspektion der Finanzen – wie in Tz. 1.1 ausgeführt – eine vergleichende Analyse der Steuerverwaltungen von zehn Staaten, nach der Deutschland – neben Frankreich und Italien – die am wenigsten effiziente Steuerverwaltung habe.

Das Rheinisch-Westfälische Institut für Wirtschaftsforschung (RWI) hat allein die Verwaltungskosten der Besteuerung für das Jahr 1997 auf 14,2 Mrd. DM bzw. 1,7 % des Steueraufkommens geschätzt. Damit liege Deutschland im internationalen Vergleich eher am oberen Rand.²¹⁰ Das RWI weist außerdem darauf hin, dass die Befolgungskosten der Privaten (z.B. für Steuerberatung) die Kosten der Steuerverwaltung deutlich übersteigen dürften.

In einer weltweiten Erhebung des Weltwirtschaftsforums (World Economic Forum) zur Transparenz und Effizienz der Steuersysteme liegt Deutschland unter 102 Staaten **sogar auf dem letzten Platz** – weit abgeschlagen nach Haiti und

²⁰⁹ Die Welt 08.07.2004.

²¹⁰ Kosten der Besteuerung in Deutschland, Forschungsbericht des RWI, Essen, im Auftrag des Bundesministeriums im Monatsbericht 07.2003 des BMF S. 84, 85.

der Dominikanischen Republik, unmittelbar hinter dem Tschad, der Ukraine, Argentinien, Rumänien und Brasilien.²¹¹

5.2 Selbstveranlagung in anderen Staaten

In einigen europäischen Ländern und in den USA haben die Steuerpflichtigen die Steuerschuld bei der Einkommensteuer und bei der Körperschaftsteuer selbst zu berechnen. Die Finanzbehörden veranlagen nicht mehr selbst, sondern kontrollieren im Wesentlichen nur noch die Selbstveranlagungen der Steuerpflichtigen, so in Belgien, Großbritannien, Italien, Litauen, Slowenien, Tschechien, Ungarn und den USA; in Portugal und Zypern ausschließlich im Bereich der Körperschaftsteuer.

5.3 Abgabe der Steuererklärung auf elektronischem Weg

In mehreren EU-Mitgliedstaaten (z.B. Belgien, Frankreich, Großbritannien [mit Einschränkungen], Malta, Niederlande, Österreich, Portugal [über Internet mit Passwort oder Datenträger] und Italien) können bzw. müssen Steuererklärungen den Finanzbehörden elektronisch übermittelt werden. In Frankreich und in den USA werden außer den elektronischen Daten keine Unterlagen an die Steuerverwaltung gesendet. Etwa vorhandene Belege verbleiben bei dem Steuerpflichtigen, die er für den Fall einer Nachprüfung bereithalten muss.

In den Niederlanden werden derzeit mehr als 70 % der Steuererklärungen in elektronischer Form abgegeben. In den USA wird angestrebt, den Anteil bis zum Jahr 2007 auf mindestens 80 % ansteigen zu lassen; spätestens dann soll jeder an dem Programm teilnehmende Steuerpflichtige in der Lage sein, sein Steuerkonto elektronisch einzusehen und nachzuprüfen.²¹²

²¹¹ Vgl. den Artikel „Fiskus: Geldwerter Nachteil“ in der Zeitschrift Focus, Heft 44/2004 sowie Die Welt vom 16.07.2004.

²¹² Prof. Seer, Besteuerung vereinfachen: Dann atmen Bürger und Beamte auf (Artikel zur Selbstveranlagung), RUBIN – Das Wissenschaftsmagazin 1/02, http://www.ruhr-uni-bochum.de/rubin/rbin1_02/pdf/Beitrag05/beitrag5.pdf.

Der Steuerpflichtige legitimiert sich in Frankreich im elektronischen Verkehr mit seiner Finanzbehörde über die Nummer seines Steuerbescheids des Vorjahres und die Summe der im Vorjahr gegen ihn festgesetzten Steuer, in Schweden bislang über den bei der Finanzbehörde registrierten Computer des Steuerpflichtigen. Künftig soll es ein Passwort geben.

In Schweden, Estland und Finnland werden die Einkommensteuererklärungen vorab elektronisch so weit wie möglich ausgefüllt (z.B. Name, Adresse, Arbeitslohn und Rente).

5.4 Risikomanagementsysteme bei der Bearbeitung von Steuererklärungen

In Deutschland wird die Unterstützung der Fallauswahl durch Risikomanagementsysteme in den letzten Jahren vorangetrieben. Verschiedene Bundesländer und die Bundesbetriebsprüfung arbeiten an bzw. mit entsprechenden Systemen (vgl. Tz. 3.6). In anderen Staaten ist die Entwicklung jedoch wesentlich weiter fortgeschritten. So wird in vielen EU-Mitgliedstaaten (u.a. Italien, den Niederlanden oder Estland) eine Risikoanalyse mit Hilfe mathematisch statistischer Methoden entwickelt oder fortentwickelt. In den USA, aber auch in Kanada, Großbritannien und Spanien wird ein computergestütztes Risikomanagementverfahren für die Fallauswahl im Bereich der Einkommen- und Körperschaftsteuer bereits angewendet.²¹³ Spanien testet derzeit ein EDV-gestütztes System

²¹³ Prof. Seer, Besteuerung vereinfachen: Dann atmen Bürger und Beamte auf (Artikel zur Selbstveranlagung), RUBIN – Das Wissenschaftsmagazin 1/02, http://www.ruhr-uni-bochum.de/rubin/rbin1_02/pdf/Beitrag05/beitrag5.pdf.

auf Basis von Data-Warehousing²¹⁴ und Data-Mining.²¹⁵ In Belgien und Portugal befindet sich ein entsprechendes System in der Entwicklung.

In Österreich, Italien, Großbritannien, Ungarn und Litauen unterstützt ein maschinelles Risikomanagementsystem die Fallauswahl für die Außenprüfung. Dabei wird eine zentrale Risikoanalyse eingesetzt, die zumeist für die Aufstellung eines nationalen Prüfungsplanes genutzt wird. Die Entscheidung, welcher Unternehmer vor Ort zu prüfen ist, wird regelmäßig auf lokaler Ebene getroffen.

Das Bundesministerium weist in diesem Zusammenhang darauf hin, dass sich im internationalen Vergleich die Rahmenbedingungen teilweise von denen in Deutschland unterscheiden. Beispielsweise würden Datenschutz-Gesichtspunkte in Deutschland anders bewertet als im Ausland.

5.4.1 Frankreich

Den französischen Finanzbehörden ist ein umfangreicher Datenabgleich möglich, weil Arbeitgeber ihnen die ausgezahlten Arbeitslöhne, die Rentenversicherungsträger die ausgezahlten Rentenbeträge und Banken die ausgezahlten Kapitalerträge und die Umsatzdaten von Wertpapiergeschäften melden müssen.

²¹⁴ Technisch basiert Data-Warehousing auf Datenbanken, die operative Daten des Tagesgeschäfts aus Einzeldatenbanken sammeln und mit mathematischen Methoden in Form von Kennziffern vergleichen, kombinieren und in neuen Kontext bringen (Germer, Die Interne Revision als Informationsmanager, in der Zeitschrift Interne Revision, 2002, Heft 5, S. 204, 205).

²¹⁵ Data Mining ist ein Oberbegriff für moderne Verfahren der Datenanalyse. Mit derartigen Verfahren lassen sich effiziente und leistungsfähige Analysen auf historischen Datenbeständen durchführen. Insbesondere werden Techniken wie neuronale Netze, FuzzyVerfahren, Genetische Algorithmen, Regelextraktions und Clusterverfahren zu den heutigen Data Mining Methoden gezählt. Das Ziel von Data Mining ist dabei – unabhängig von den verwendeten Methoden – unbekannte Muster, Zusammenhänge und Strukturen aus den Datenbeständen zu gewinnen, um daraus Rückschlüsse zur Prozessverbesserung ziehen zu können. Data Mining bedeutet Extrahieren von impliziten, noch unbekannten Informationen aus Rohdaten. Dazu sollten Computer in die Lage versetzt werden, Datenbanken automatisch nach Gesetzmäßigkeiten und Mustern zu durchsuchen und einen Abstraktionsprozess durchzuführen, der als Ergebnis aussagekräftige Informationen liefert. Das maschinelle Lernen stellt dafür die Werkzeuge und Techniken zur Verfügung.

Zur besseren Kontrolle und zum Herausfiltern von Unstimmigkeiten werden die Veranlagungsdaten mehrerer veranlagter Jahre verglichen; in manchen Steuerarten ist auf einem Bildschirm ein Überblick über bis zu zehn veranlagten Jahren möglich.

5.4.2 Italien

In Italien werden in einer zentralen Datenbank sämtliche Informationen über den Steuerpflichtigen zusammengeführt, sowohl intern als auch extern (von zentraler Stelle, von den lokalen Behörden, z.B. Einwohnermeldeamt, Handelsregister, Grundbuchamt, Kfz-Zulassungsbehörde, Zollamt). Wichtig sind auch die hier eingegebenen Informationen der Finanzpolizei (Guardia di Finanza); Vorstrafen wegen Wirtschaftskriminalität (z.B. Bankrott) fließen als Risikofaktoren ein.

5.4.3 Schweden

In Schweden übermitteln die Steuerpflichtigen den Finanzbehörden neben der Steuererklärung auch die Bilanzen elektronisch. Die einzelnen Bilanzpositionen können anhand von Nummern (Kennzahlen) herausgefiltert werden.

Ferner stehen in Schweden einem Außenprüfer Abfragemöglichkeiten und Programme zur Prüfungsvorbereitung zur Verfügung. So kann abgefragt werden, an welchen Gesellschaften eine Person beteiligt ist (jährliches Update). Des Weiteren wird eine Datenbank aller Steuerpflichtigen geführt, in der neben den üblichen Personenstandsdaten auch ein wirtschaftlicher Bezugswert (vermutete Steuer), der Grad der Zuverlässigkeit einzelner Informationen und ein Erfüllungsindikator gespeichert sind. In der Datenbank werden sowohl interne als auch externe Informationen gespeichert. Dazu gehören neben Presseveröffentlichungen Daten betreffend:

- Handelsregister,
- Sozialversicherung, Arbeitslosengeld, Krankengeld,
- Versicherungspolicen,
- Banken (Ein- und Ausfuhr von Geldbeträgen),

- Genehmigungen zum Handel mit bestimmten Waren,
- staatliche Zuschüsse zu Energiekosten und Reparaturen an Häusern,
- schwedisches Kraftfahrtbundesamt (Halterabfrage; Lieferkette eines bestimmten Fahrzeugs; am Code erkennt man auch das Land, aus dem es stammt).

5.4.4 Großbritannien

Die britischen Finanzbehörden haben ein Zentrales Risikoanalysesystem (Central Risk Analysis – CRA) aufgebaut. Die darin eingespeicherten Unternehmen werden abhängig von den Risiken in verschiedene Unternehmensgruppen eingeteilt. Neugründungen bilden eine gesonderte Unternehmensgruppe, da sie mangels Auffälligkeiten noch keine Risikopunkte sammeln konnten. Bei der vorgenommenen Risikoanalyse haben die britischen Finanzbehörden festgestellt, dass sich das Risiko in bestimmten lokalen Bereichen (z.B. in London) häuft. Da neben dem Festsetzungsrisiko ein Erhebungsrisiko besteht, berücksichtigt ein Punktesystem auch Daten der Erhebung. Die Prüfungsweise und -dichte richtet sich nach Zahl der Risikopunkte, die ein Unternehmen erreicht hat. Großunternehmen werden unabhängig von einer Risikoanalyse geprüft. Die durch Prüfungen gewonnenen Daten dienen auch der Verbesserung der Risikoanalyse (Verbesserung der Zielsetzung, Erhöhung der Trefferquote).

5.4.5 Österreich

Auch Österreich hat ein elektronisches Risikomanagementsystem eingeführt. Die Risikoanalyse erreicht eine Trefferquote von 60 bis 80 % der risikobehafteten Fälle, während bei der personellen Auswahl (altes System) lediglich 20 bis 30 % erreicht wurden. Durch die Risikoanalyse steigt in der Regel auch das Mehrergebnis je Fall.

5.4.6 Portugal

In Portugal werden die Steuerpflichtigen anhand der in den Steuererklärungen ersichtlichen Informationen drei Risikogruppen zugeordnet. Dabei werden die Steuererklärungen zweier Veranlagungszeiträume gegenübergestellt und analysiert. Die Zuordnung zu den Risikogruppen richtet sich nach folgenden Merkmalen und Vorgängen:

- ordnungsgemäßes Ausfüllen der Steuererklärung sowie Überprüfung nach Auffälligkeiten und Risikobereichen,
- Veränderung des Gewinns,
- Rentabilitätskennzahlen,
- Veränderung der Umsätze,
- Veränderungen der einbehaltenen Quellensteuer,
- Nichterfüllen steuerlicher Verpflichtungen.

Bei hohem Risiko wird der Steuerpflichtige umfassend vor Ort geprüft; ansonsten werden Schnellprüfungen durchgeführt, die sich regelmäßig auf bestimmte Problemstellungen oder bestimmte Abgabenarten beschränken.

Die Aufnahme eines Steuerpflichtigen in den Prüfungsplan hängt wesentlich (zu rd. 85 %) vom Ergebnis der Risikoanalyse ab. Im Übrigen geben zusätzliche Informationen der Abgabenbehörde (z.B. Ergebnisse der Vorbetriebsprüfung) hierfür den Ausschlag.

5.4.7 Niederlande

In den Niederlanden soll ein zentrales, nationales Risiko-Analyse-Center eingerichtet werden, um die Prüfungsbedürftigkeit eines Steuerpflichtigen zutreffend beurteilen zu können. Zurzeit werden die Risiken in verschiedenen Risiko-Centern (abhängig von der Eingruppierung der Unternehmen) gesammelt. Die Risiken sollen dann bezogen auf alle Steuerarten (direkte und indirekte Steuern) zentral gesammelt und ausgewertet werden.

Das niederländische System arbeitet mit Objekten (acts, events) und Subjekten (Steuerpflichtigen). Das Verfahren gliedert sich in zwei Phasen:

(1) Vorbereitungsphase:

Events:

- Risikoidentifizierung
- Gewichtung der Risiken (durch statistische Analysen)
- Risikoreduzierung (z.B. durch Anpassung von Gesetzen und Verordnungen; Information und Betreuung)
- Risikoerkennung (durch interne Informationen und Daten; Daten von Dritt-anbietern; Daten des Steuerpflichtigen, z.B. Anmeldungen)

Clients (Steuerpflichtige):

- Risikoidentifizierung
- Gewichtung der Risiken (durch statistische Analysen) – Einteilung in verschiedene Risikokategorien
- Beeinflussung der Verhaltensweise der Steuerpflichtigen
- Festlegung der Behandlungsstrategie (welche Gruppen von Steuerpflichtigen benötigen welche Behandlung)

(2) Ausführungsphase:

Auf die vorhandenen Daten werden bestimmte Regeln und Parameter angewandt, nach denen unterschieden wird, ob keine oder eine – intensive Überwachung – erforderlich ist. Wenn ein Risiko erkannt wird, greift ein Steuerbeamter ein, der dabei durch risikobezogene Behandlungsmodule (z.B. Branchenbeschreibungen) und Spezialisten unterstützt wird.

Ergebnisse der Risikobewältigung durch Prüfungen oder Überwachung werden gespeichert und analysiert. Dazu bedarf es einer zeitnahen, unabhängigen, objektiven und kritischen Berichterstattung über die durchgeführten Prüfungen.

Seit dem 01.01.2004 müssen die Steuerpflichtigen die Bilanzen den Finanzbehörden elektronisch übermitteln.

5.4.8 Belgien

In Belgien müssen die Unternehmer jährlich eine Auflistung aller Jahresumsätze, getrennt nach unternehmerischen Abnehmern (so genanntes client-listing) abgeben. Diese Listen werden in den Finanzbehörden erfasst; künftig soll auf ein Scanner-Verfahren, später auf elektronische Übermittlung umgestellt werden. Die Daten werden zu einer so genannten Lieferantenliste verarbeitet, die den Betriebsprüfungsstellen als Kontrollmaterial zur Verfügung steht. Jährlich ergehen Richtlinien zur Auswahl der Kontrollfälle.

5.4.9 Spanien

In Spanien werden für das Risikoanalyseverfahren Informationen über den Unternehmer elektronisch gesammelt und aufbereitet, die Dritte den Finanzbehörden mitteilen müssen. Hierzu gehören Daten über

- Schenkungen,
- Lotteriegewinne,
- Geburt und Tod,
- Personen, die ermächtigt sind, über fremde Bankkonten zu verfügen,
- kurzfristige Staatsschuldbeteiligungen,
- Eingänge auf Bankkonten Nichtansässiger,
- Beteiligte an Renten- und Pensionsfonds,
- Beihilfen und Zuschüsse an Landwirte,
- die im vorausgegangenen Jahr getätigten Umsätze mit dritten Personen (ausgenommen sind Jahresumsätze unter 3.000 Euro).

5.5 Verletzung von Kontrollmitteilungspflichten

Unterlässt ein Verpflichteter die gesetzlich vorgesehene Übermittlung einer Kontrollmitteilung, so erheben die Finanzbehörden in den USA einen bestimmten Sanktionsbetrag für jede unterlassene oder unvollständige Mitteilung, der sich bei vorsätzlichem Verhalten erhöht.

5.6 Identifikationsmerkmal für jeden potenziellen Steuerpflichtigen

In den USA und Spanien erhält jeder potenzielle Steuerpflichtige eine unveränderliche Wirtschaftskennziffer. Diese Kennziffer wird für nahezu alle Tätigkeiten benötigt, die für die Finanz- oder andere Verwaltungsbehörden von Bedeutung sein können (z.B. für die Zulassung von Pkw oder Eröffnung von Bankkonten).

5.7 Strafzuschläge und andere Zivilstrafen wegen Pflichtversäumnissen des Steuerpflichtigen

Finanzbehörden verschiedener Staaten können bei Steuernachzahlungen wegen verspäteter Abgabe von Steuererklärungen, verspäteter Zahlung der Steuerschuld oder unzutreffender Selbstberechnung der Steuer eine Art Strafzuschlag erheben. Zuschläge wegen Falschberechnung der Steuerschuld setzen Finanzbehörden fest in Finnland (5 bis 30 %), Litauen (10 bis 50 %) und den Niederlanden. In Italien gibt es einen Zuschlag (120 bis 140 % der Steuer) bei verspäteter Abgabe von 90 Tagen nach Ablauf der Abgabefrist; bei verspäteter Zahlung erfolgt ein Zuschlag von 30 %. Liegt in den USA²¹⁶ der gezahlte Steuerbetrag unter 90 % der endgültigen Steuer, dann beträgt der Strafzuschlag 20 % der nachzuzahlenden Steuer. Er fällt nicht an, wenn der Steuerpflichtige die steuerlich maßgebenden Daten und deren steuerliche Behandlung in einer bestimmten Anlage zur Steuererklärung der Finanzbehörde hinreichend offenbart. Bei Steuerhinterziehung beträgt der Zuschlag 75 % der Steuernachzahlung.

²¹⁶ Prof. Seer, Besteuerung vereinfachen: Dann atmen Bürger und Beamte auf (Artikel zur Selbstveranlagung), RUBIN – Das Wissenschaftsmagazin 1/02, http://www.ruhr-uni-bochum.de/rubin/rbin1_02/pdf/Beitrag05/beitrag5.pdf.

Während in Deutschland eine bis zu zwei Jahren verzögerte Steuerfestsetzung nicht selten ist – so Prof. Seer²¹⁷ –, wird in den USA die Steuer bis zum 30.06. des Folgejahres angemeldet und gezahlt. Eine Fristverlängerung wird in den USA höchstens bis zum 31.12. des Folgejahres gewährt. Mit dem Stichtag der Steueranmeldung (30.06.) wird der Steueranspruch bzw. der Steuererstattungsanspruch zum Kapitalmarktniveau verzinst – auch wenn die Abgabefrist verlängert wurde. Nachzügler trifft ein obligatorischer Verspätungszuschlag (USA: 5 % der nachzuzahlenden Steuer je Monat, höchstens 20 %).²¹⁸

In Österreich beträgt der Säumniszuschlag immer 2 % des Abgabetrags, unabhängig von der Dauer der verspäteten Zahlung.

In Frankreich beläuft sich der Verspätungszuschlag auf 0,15 % der Steuer je Monat, zuzüglich eines Aufschlages, der je nach Dauer der Verspätung entweder 10 %, 40 % oder gar obligatorisch 80 % der Steuer beträgt, wenn die Steuererklärung mehr als 30 Tage nach der zweiten Erinnerung abgegeben wird.

5.8 Einvernehmliches Zusammenwirken von Steuerverwaltung und Steuerpflichtigen (Compliance-Gedanke)

Steuerverwaltungen haben erkannt, dass es auch in einem Hoheitsverhältnis zwischen Fiskus und Steuerpflichtigen für beide Seiten vorteilhaft sein kann, wenn die Beteiligten in einem gewissen Einvernehmen bei der Besteuerung zusammenwirken. Darum bemühen sich die Finanzbehörden anderer Staaten in verschiedener Weise.

In Schweden gibt es seit dem Jahr 1999 in der Steuerverwaltung Informations-einheiten. Diese führen in Zusammenarbeit mit Kollegen anderer örtlicher Behörden regelmäßig kostenfreie Informationsveranstaltungen für interessierte Bürger durch. Die Informationen auf diesen Veranstaltungen werden bedarfsge-recht für unterschiedliche Gruppen, z.B. Arbeitgeber und Baufirmen, zusam-

²¹⁷ Siehe Fußnote 216.

²¹⁸ Siehe Fußnote 216.

mengestellt. Berufsschüler werden darauf hingewiesen, was bei einer Unternehmensneugründung zu beachten ist und wie man Steuererklärungsvordrucke ausfüllt. Die Veranstaltungen sollen das Vertrauen in die Steuerverwaltung und die freiwillige Zusammenarbeit der Steuerbürger mit der Verwaltung stärken und die Fehlerträchtigkeit von Steuererklärungen und anderen Anträgen mindern. Die Arbeit der Informationseinheit soll auch ein Beitrag zur vorbeugenden Bekämpfung von Wirtschaftsverbrechen, insbesondere Schwarzarbeit, leisten.

In den regionalen Steuerverwaltungen in Schweden ist eine Gruppe von Personen ausschließlich mit der betreuenden und beratenden Neuaufnahme von Unternehmen befasst. In den Niederlanden²¹⁹ werden Existenzgründer durch individuelle Schulungen betreut.

In Großbritannien verfügen die Finanzbehörden über besondere Einheiten für telefonische Auskünfte. Diese Call-Center beantworten nicht nur Telefonanfragen einzelner Steuerzahler, sondern rufen auch Steuerzahler an, um sie an die Abgabe von (verspäteten) Steuererklärungen zu erinnern.

Einige Staaten haben sowohl Anreize zur Kooperation der Steuerpflichtigen als auch Sanktionen für den Fall der Nichtkooperation geschaffen; international werden diese Maßnahmen als Tax Compliance Strategien bezeichnet. Dabei steht „Compliance“ als Kürzel schlicht für die Einhaltung und Erfüllung steuerlicher Pflichten. Ziel der Tax Compliance Strategien ist es, den Steuerpflichtigen zu einer verbesserten Einhaltung der Steuergesetze zu motivieren, den Kontrollbedarf im Einzelfall dadurch nachhaltig zu senken und zur Steigerung der Effektivität des Gesetzesvollzuges beizutragen.²²⁰

So stuft die niederländische Steuerverwaltung die Steuerpflichtigen grob in drei Gruppen ein:

²¹⁹ Siehe Fußnote 216.

²²⁰ Prof. Seer, Reform des Veranlagungsverfahrens, Steuer und Wirtschaft 2003, S. 40.

1. Steuerpflichtige, die ihren steuerlichen Verpflichtungen aus eigenem Antrieb nachkommen;
2. Steuerpflichtige, die ihren steuerlichen Verpflichtungen unter dem Eindruck präventiver Maßnahmen der Steuerverwaltung nachkommen;
3. Steuerpflichtige, die sich ihren steuerlichen Verpflichtungen entziehen wollen.

Die Tax Compliance Strategie will bei den Steuerpflichtigen ein Bewusstsein schaffen, dass von ihnen möglichst viele der Gruppe 1 oder wenigstens der Gruppe 2 angehören. Während diesen Steuerpflichtigen Vertrauen entgegengebracht werden kann, müssen die Steuerpflichtigen der Gruppe 3 real mit intensiven Kontroll- und Überwachungsmaßnahmen der Finanzbehörde rechnen.²²¹

²²¹ Siehe Fußnote 220.

6 Würdigung

6.1 Lage in den Veranlagungsbereichen

6.1.1 Bisherige Situation

In den Finanzämtern wurde in den vergangenen Jahren in erster Linie darauf geachtet, dass die quantitativen Ziele erreicht werden. Die qualitativen Maßstäbe wurden in den Hintergrund gedrängt. Es herrscht ein permanenter Statistikdruck, der Qualitätsverluste in der Bearbeitung der Steuererklärungen zur Folge hat.

Die GNOFÄ 1997 ist für die Bearbeiter in den Finanzämtern nur eine unzureichende Hilfe. So sind die Auswahlkriterien für die maschinelle Fallauswahl der intensiv zu prüfenden Steuerfälle nur bedingt geeignet, die tatsächlich prüfungsbedürftigen Fälle herauszufiltern.

Außerdem hat der Bundesrechnungshof im Rahmen seiner örtlichen Erhebungen unterschiedliche Bearbeitungsstandards in den Veranlagungsstellen festgestellt. Insbesondere die Schnellbearbeitung in einigen Finanzämtern führt dazu, dass die Gleichmäßigkeit der Besteuerung in Deutschland nicht mehr gegeben ist.

Hauptursächlich für die sehr angespannte Arbeitslage in den Veranlagungsstellen sind die nachfolgend aufgeführten Schwierigkeiten, die in ihrer Gesamtheit kaum mehr zu bewältigen sind:

- Die Bearbeiter können die eigentliche Veranlagungsarbeit nur noch in eingeschränktem Umfang leisten, weil veranlagungsbegleitende und -fremde Tätigkeiten zu viel Zeit beanspruchen. Weit weniger als die Hälfte der zur Verfügung stehenden Arbeitszeit bleibt für das Bearbeiten der Steuererklärungen und den Erlass erstmaliger oder geänderter Steuerbescheide übrig.
- Die Fallzahl je Bearbeiter ist – abhängig von der Struktur des Finanzamtes – sehr unterschiedlich. Sie lag in den 21 untersuchten Finanzämtern im Arbeitnehmerbereich zwischen 972 und 2.720 Fällen je Bearbeiter (vgl. Tz. 2.1.5). Zwar lässt sich allein aus der reinen Fallzahl keine hinreichende

Aussagekraft über die tatsächliche Arbeitsbelastung ableiten, weil die Aufgabengebiete in den einzelnen Finanzämtern unterschiedlich sein können. Dennoch muss eine derart große Spannbreite Anlass zur Sorge geben. Sie beeinträchtigt die Gleichmäßigkeit des Gesetzesvollzuges in Deutschland.

- Die Arbeit in den Veranlagungsstellen wird durch die komplizierte und ständig geänderte Steuergesetzgebung zusätzlich erheblich erschwert. Dies äußert sich beispielsweise durch Anfragen der Steuerpflichtigen zu anstehenden Gesetzesänderungen. Außerdem können die oft kurzfristigen Gesetzesänderungen durch die Verwaltung nicht zeitnah umgesetzt werden (z.B. Änderung der Verfahren zur automatisierten Festsetzung und Erhebung). Nach Ansicht des Bundesrechnungshofes ist es den Bearbeitern nicht mehr möglich, sich einen Überblick über die geltende Rechtslage in den jeweiligen Veranlagungsjahren zu verschaffen.
- Als Folge der umfangreichen und schwer verständlichen Steuergesetze werden die Veranlagungsstellen mit einer Flut von Verwaltungsanweisungen und Gerichtsurteilen überhäuft. Dabei kommt den bislang von der Bundesregierung eingeleiteten Maßnahmen zur Entbürokratisierung, wie beispielsweise die Aufhebung von rd. 900 Verwaltungsvorschriften – aus den Jahren vor 1980 – eher kosmetische Bedeutung zu. Gleichwohl hat das Bundesministerium den Willen der Bundesregierung bekräftigt, die Zahl der Verwaltungsanweisungen auf eine vertretbare Größe zurückzuschrauben, und zugleich betont, dass Verwaltungsvorschriften grundsätzlich ein notwendiges und sinnvolles Hilfsmittel für die Verwaltung bei der Rechtsanwendung sind. Die Bearbeiter in den Veranlagungsstellen sind aber nach Auffassung des Bundesrechnungshofes nicht mehr in der Lage, die Steuernormen und die Fülle der hierzu herausgegebenen Anwendungshilfen in gebührendem Maße nachzuvollziehen. Als weitere Folge müssen sich die Steuerpflichtigen und die Bearbeiter in den Finanzämtern mit einer Viel-

zahl steuerlicher Erklärungsvordrucke beschäftigen, die teilweise sehr kompliziert gestaltet sind.

- Die Arbeit in den Veranlagungsstellen wird durch die Einlegung von Massenrechtsbehelfen, die die Verfassungsmäßigkeit von einzelnen steuerlichen Vorschriften in Frage stellen, zusätzlich belastet. Die Steuerpflichtigen werden in den letzten Jahren in verstärkter Form zu derartigen Rechtsbehelfen aufgefordert. Dies hat auch seine Ursache darin, dass einzelne steuerliche Vorschriften in Deutschland in den vergangenen Jahren vom Bundesverfassungsgericht als verfassungswidrig eingestuft wurden.
- Unnötige Mehrarbeit wird durch die zeitintensive Abgabe und Übernahme von Steuerfällen über die Grenzen von Bundesländern hinweg verursacht, da wegen der unterschiedlichen EDV-Programme in den Ländern eine personelle Nachspeicherung der Festsetzungs- und Erhebungsdaten notwendig ist. Dringend erforderlich wäre eine bundesweite elektronische Abgabe/Übernahme, wie sie innerhalb eines Landes möglich ist. Zwischenzeitlich wurde vom Bundesministerium eine derartige Lösung angekündigt (vgl. Tz. 6.1.2.3).
- In vielen Finanzämtern müssen die Bearbeiter die Daten aus den Steuererklärungen in das Festsetzungsprogramm selbst eingeben. Dadurch wird zu viel Arbeitszeit gebunden, die anders sinnvoller eingesetzt werden könnte. Zwar hat das Bundesministerium darauf hingewiesen, dass die Direkteingabe durch den Sachbearbeiter gegenüber der Erfassung durch Datenerfassungskräfte zu bevorzugen ist. Der Bundesrechnungshof ist jedoch der Auffassung, dass jegliche personelle Eingaben zugunsten einer elektronischen Übermittlung zurückgeführt werden müssen.
- Einige Finanzämter, insbesondere im Großstadtbereich, sind zusätzlich dadurch belastet, dass das Personal nur relativ kurz in den Veranlagungsstel-

len bleibt. Dadurch ist ständig neues Personal im Bereich der Veranlagungsstellen einzuarbeiten, so dass Effizienzverluste entstehen.

Wegen dieser Umstände kann ein Großteil der Steuerfälle in den Finanzämtern nicht mehr ordnungsgemäß geprüft werden. Die Steuererklärungen werden häufig nur noch im Schnellverfahren bearbeitet. Den Bearbeitern in den Veranlagungsstellen bleibt nichts anderes übrig, als die Angaben der Steuererklärung ganz überwiegend zu übernehmen und „abzuhaken“.

Insbesondere im Arbeitnehmerbereich wird von den Angaben der Steuerpflichtigen nur noch in wenigen Fällen abgewichen. Nach den statistischen Auswertungen der vom Bundesrechnungshof eingesehenen 3.816 Arbeitnehmerfälle wurde in 77 % der Fälle nicht von den Angaben der Steuerpflichtigen abgewichen. Die überwiegende Mehrzahl der besuchten 24 Finanzämter lag bei der Änderungsquote in einer Bandbreite von 15 bis 30 %. Diese Ergebnisse decken sich mit Erkenntnissen aus dem Projekt „Leistungsvergleich zwischen den Finanzämtern“ und mit Prüfungsergebnissen einiger Landesrechnungshöfe. Der Bundesrechnungshof hielt diesen Umstand nur dann für unbedenklich, wenn die von den Finanzämtern zu prüfenden Fälle zielgerichtet nach ihrem Risiko für das Steueraufkommen ausgewählt würden.

Hinzu kommt, dass die einkommensteuerrechtlichen Änderungen, die in den übrigen 23 % der eingesehenen Fälle stattgefunden haben, nicht wesentlich zum Steueraufkommen beigetragen haben. So lag das durchschnittliche einkommensteuerliche Mehrergebnis je eingesehenem Steuerfall bei 43,00 Euro (alte Länder: 48,15 Euro, neue Länder: 26,24 Euro) und je geändertem Steuerfall bei 185,19 Euro (alte Länder: 210,97 Euro, neue Länder: 107,12 Euro). Außerdem hat der Bundesrechnungshof festgestellt, dass sich ein hoher Prozentsatz aller Änderungen nur relativ gering auf die steuerliche Bemessungsgrundlage des jeweiligen Steuerfalls ausgewirkt hat. 31,5 % aller Änderungen wirkten sich mit nicht mehr als 150 Euro und 42,5 % aller Änderungen mit nicht mehr als

300 Euro je Steuerfall auf die steuerliche Bemessungsgrundlage aus. Diese zahlenmäßig bedeutsame Gruppe (Änderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage jeweils nicht mehr als 300 Euro entsprach 42,5 % aller Änderungen) hat jedoch mit rd. 7 % nur geringfügig zum einkommensteuerlichen Mehrergebnis beigetragen.

Zwar haben die Finanzämter in den letzten Jahren Ansätze zur Verwaltungsmodernisierung im Veranlagungsbereich unternommen (z.B. Einrichtung von Service- und Informationsstellen, Qualitätssicherungsstellen und Kombi-Sachgebieten). Nach Auffassung des Bundesrechnungshofes haben diese Schritte jedoch nur geringfügig die Bearbeitungssituation in den Veranlagungsstellen verbessert.

Insgesamt kann der Bundesrechnungshof der Einschätzung des Rechnungshofes der Freien und Hansestadt Hamburg in seinem Jahresbericht 2004 vom 08.01.2004 nur zustimmen, dass insbesondere unter dem Druck zeitgerechter Mengengewältigung die Steuern unvollständig und ungleich festgesetzt werden. Gegenwärtig ist die für die Finanzierung des Haushalts unverzichtbare rechtzeitige und vollständige Erhebung der Steuereinnahmen nicht gesichert. Der Bundesrechnungshof ist der Auffassung, dass der gesetzmäßige und gleichmäßige Vollzug der Steuergesetze nicht mehr gewährleistet ist. Das gesetzte Steuerrecht verliert seinen inneren Geltungsanspruch, wenn es nicht durchgesetzt wird.

Obwohl das Bundesministerium die vom Bundesrechnungshof vorgenommene Bestandsaufnahme in den Veranlagungsstellen der Finanzämter als zutreffend beurteilt, teilt es nicht die Einschätzung, dass bereits gegenwärtig die rechtzeitige und vollständige Erhebung der Steuereinnahmen nicht gesichert sei. Nach Ansicht des Bundesministeriums seien die geschilderten Probleme überwiegend bereits erkannt und die zur Entwicklung von Lösungen erforderlichen Prozesse in Gang gesetzt worden, vgl. hierzu nachfolgende Tz. 6.1.2.

6.1.2 Neuere Entwicklungen

Die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) hatten in ihrem Thesenpapier vom Mai 2001 (vgl. Tz. 3.1) insbesondere gefordert, das Besteuerungsverfahren zu modernisieren und zu standardisieren (These 2 des Thesenpapiers). Mit den darin enthaltenen Forderungen (z.B. Einführung einer Selbstveranlagung für alle Veranlagungssteuern, Förderung elektronischer Übermittlungsverfahren zwischen Steuerpflichtigen und Verwaltung, Schaffung einer einzelfallorientierten Risikoanalyse) zeigt die deutsche Steuerverwaltung, dass sie die Zeichen der Zeit für eine Modernisierung des Besteuerungsverfahrens erkannt hat.

Dennoch gibt es Anlass zur folgenden Kritik (vgl. Tz. 6.1.2.1 bis 6.1.2.7):

6.1.2.1 Gesamtkonzept für die Modernisierung

Das Bundesministerium versucht, die Modernisierung des Besteuerungsverfahrens durch eine Vielzahl von Einzelmaßnahmen (vgl. Tz. 3.2 bis 3.12), insbesondere in den Bereichen Organisation und Automation, voranzutreiben. Nach seiner Auffassung werden diese Maßnahmen in der Gesamtbetrachtung wesentlich zu einer Steigerung von Effizienz und Effektivität in der Steuerverwaltung beitragen.

Eine zeitnahe und zügige Modernisierung des Besteuerungsverfahrens kann nach übereinstimmender Meinung von Bundesministerium und Bundesrechnungshof jedoch nur gelingen, wenn die einzelnen Bausteine des Modernisierungsprozesses aufeinander abgestimmt sind und in einem zeitlichen Zusammenhang realisiert werden. So ist beispielsweise eine Verkennzifferung der Bilanzen nur dann sinnvoll, wenn parallel zur Standardisierung eine elektronische Übermittlung gesetzlich vorgeschrieben wird und die übermittelten Daten in ein maschinelles Risikomanagementsystem einbezogen werden. Außerdem können einzelne Maßnahmen erst dann sinnvoll umgesetzt werden, wenn die hierfür er-

forderlichen technischen, organisatorischen und rechtlichen Voraussetzungen geschaffen sind.

Zu Recht hat das Bundesministerium in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass die angestrebten Verbesserungen auch wegen der stets notwendigen Abstimmungsprozesse im Bund-Länder-Verhältnis nur schrittweise realisiert werden können. Gleichwohl kann der Bundesrechnungshof aus den ihm vorliegenden Unterlagen eine Abstimmung der Bausteine in den letzten Jahren nicht erkennen. Vielmehr befassen sich Bund und Länder seit mehreren Jahren mit den einzelnen Bausteinen, ohne dass ein zeitlich gegliedertes Gesamtkonzept erkennbar ist. Statt der Vorlage eines Gesamtkonzeptes hat das Bundesministerium lediglich mitgeteilt, dass derzeit aufgrund der erforderlichen Prioritätensetzung nicht alle Maßnahmen mit dem gleichen personellen und zeitlichen Einsatz angegangen werden können.

6.1.2.2 Personelle Ressourcen im Bundesministerium der Finanzen

Kritik übt der Bundesrechnungshof auch an der völlig unzureichenden Ausstattung der mit der Aufgabe betrauten Arbeitseinheit im Bundesministerium. Wenn das Bundesministerium – wie es einräumt – von der Notwendigkeit des Handelns überzeugt ist, reicht die bisherige personelle Ausstattung im Bundesministerium nach Auffassung des Bundesrechnungshofes nicht aus. Die vielschichtigen und über die unterschiedlichen Fachzuständigkeiten hinausgehenden Aufgaben bedürfen eines stärkeren Personaleinsatzes; ansonsten kann der begonnene Prozess nicht schnell genug vorangetrieben werden.

6.1.2.3 Bundesweit kompatible Software

Nach Ansicht des Bundesrechnungshofes ist die Schaffung einer bundesweit kompatiblen Software unabdingbare Voraussetzung zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens. Er hält es für nicht hinnehmbar, dass es Bund und Ländern nicht gelungen ist, mit dem Projekt FISCUS nach dreizehnjähriger Entwicklungszeit und annähernd 400 Mio. Euro Kosten eine bundesweit kompatible

Software zu schaffen. Der Bundesrechnungshof kann angesichts der Erfahrungen mit FISCUS nur hoffen, dass es bei dem neuen Projekt – KONSENS – in absehbarer Zeit zu greifbaren Ergebnissen kommen wird.

Das Bundesministerium hat in seiner Stellungnahme vom November 2005 auf Fortschritte bei den Bemühungen um eine Vereinheitlichung der in der Steuerverwaltung eingesetzten EDV-Systeme hingewiesen, die insbesondere bei der Abgabe und Übernahme von Steuerfällen über die Grenzen von Bundesländern hinweg zu Arbeitserleichterungen führen werden. Diese Fortschritte sind jedoch nach Auffassung des Bundesrechnungshofes absolut nicht zufrieden stellend, da sie im Rahmen der zu bewältigenden Gesamtaufgabe nur einen Tropfen auf den „heißen Stein“ bedeuten können.

Auch das Bundesministerium hält eine Beschleunigung der Bestrebungen zur Schaffung einer bundesweit kompatiblen Software für wünschenswert. Schnellen Lösungen stünden jedoch die zeitaufwändigen Abstimmungsprozesse entgegen, die wegen der bestehenden föderalen Strukturen erforderlich sind.

6.1.2.4 Automatisierte Risikomanagementsysteme

Der Bundesrechnungshof sieht die Gefahr, dass durch Alleingänge einzelner Länder die Abstimmung bundeseinheitlicher Verfahrensweisen erschwert wird. Beispielsweise hatten die Länder Baden-Württemberg und Hamburg Pilotverfahren zum Einsatz von Scannern bei der Verarbeitung von Steuererklärungen durchgeführt, bevor sich die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) in der Sitzung O II/04 auf eine gemeinsame Verfahrensweise einigen konnten (vgl. Tz. 3.6.3).

In der letzten Zeit haben verschiedene Länder versucht, durch Einführung von Risikomanagementsystemen – insbesondere bei der Arbeitnehmerveranlagung – die Situation in den Veranlagungsstellen zu verbessern. Da jedoch die Länder unterschiedlich vorgegangen sind, befürchtet der Bundesrechnungshof, dass sich die deutsche Steuerverwaltung weiter von dem Ziel einer gleichmäßigen Be-

steuerung entfernt. Diese unterschiedliche Vorgehensweise hat dazu geführt, dass in jedem Land und teilweise auch in den einzelnen Finanzämtern eines Landes ein anderes Verfahren zur Risikoanalyse angewendet wird. Außerdem neigen die Länder dazu, ihre bisher entwickelten Risikomanagementsysteme stärker nach dem vorhandenen Personal auszurichten und weniger nach dem Risikopotenzial der Steuerfälle (d.h. der Prozentsatz der als risikoträchtig ausgesteuerten Fälle wird durch das im jeweiligen Land vorhandene Personal in den Veranlagungsstellen vorgegeben).

Der Bundesrechnungshof begrüßt deshalb grundsätzlich die Bestrebungen des Bundesministeriums, mit dem Risikomanagementsystem für die Einkommensteuerveranlagung (RMS-GNOFÄ) eine bundeseinheitliche Verfahrensweise festzulegen. Hierzu sind jedoch die folgenden Hinweise zu beachten, die im Beschluss der Präsidenten und Präsidentinnen der Rechnungshöfe des Bundes und der Länder²²² festgehalten sind.²²³

- *„Ein seriöses RMS muss auf einer Risikoanalyse basieren und darf sich nicht nur am finanziellen Ausfallrisiko orientieren; die Steuerfestsetzung und -erhebung nach Maßgabe der Gesetze (§ 85 Abgabenordnung) einschließlich der Verpflichtung zur Ermittlung des Sachverhaltes (§ 88 Abgabenordnung) müssen gewährleistet bleiben.*
- *Das Risikomanagement muss darüber hinaus folgenden Anforderungen genügen:*
 - *Die Aussteuerungskriterien müssen laufend überprüft und ggf. angepasst werden.*
 - *Bei den durch Zufallsauswahl oder nach Risikogesichtspunkten ausgesteuerten Fällen muss eine gründliche Bearbeitung gewährleistet sein.*

²²² Konferenz der Präsidentinnen und Präsidenten der Rechnungshöfe des Bundes und der Länder vom 27. bis 29.09.2004.

²²³ Der Bundesrechnungshof hatte diesen Beschluss dem Bundesministerium bereits mit Schreiben vom 23.12.2004 übersandt.

- *Der Einsatz des RMS bedeutet nicht, dass die Befugnis und die Pflicht der Bearbeiter, besondere Auffälligkeiten über den Aussteuerungsgrund hinaus aufzugreifen, entfallen.*
- *Die ggf. freigesetzten Bearbeitungskapazitäten sind zur Intensivierung der personellen Bearbeitungsvorgänge einzusetzen.“*

Aufgrund der geltenden Rechtslage im föderalen System ist es jedoch dem Bund nicht möglich, die Länder zum bundesweiten Einsatz eines Risikomanagementsystems zu verpflichten (vgl. auch Tz. 2.1.3). Es bleibt deshalb die Frage offen, ob nach der Entwicklung bundeseinheitlicher Risikomanagementsysteme diese auch in allen Ländern eingesetzt werden.

6.1.2.5 Elektronische Übermittlung von Steuerdaten (ELSTER)

Das Bundesministerium hat in seiner Stellungnahme vom November 2005 darauf hingewiesen, dass der schrittweise Ausbau der Möglichkeiten zur elektronischen Übermittlung von Steuerdaten zu einer Entlastung der Bearbeiter in den Veranlagungsstellen führen werde. Damit dürften künftig sowohl die Bearbeiterdirekteingaben als auch die so genannten veranlagungsfremden Tätigkeiten reduziert werden. Der Bundesrechnungshof sieht diese Entlastung jedoch erst dann als gegeben an, wenn der Anteil der elektronischen Einkommensteuererklärungen massiv gesteigert werden kann; zurzeit beträgt dieser Anteil immer noch unter 15 % (vgl. Tz. 3.3).

Nachteilig erscheint dem Bundesrechnungshof, dass bei der elektronischen Übermittlung der Einkommensteuererklärungen alle Länder bereits jetzt grundsätzlich auf die Einreichung von Belegen, soweit hierzu nicht eine gesetzliche Verpflichtung besteht, verzichten, ohne dass ein ausreichendes Risikomanagementsystem eingerichtet wäre.

6.1.2.6 Vorausgefüllte Steuererklärung

Das Bundesministerium hat als ein Fernziel die Schaffung einer vorausgefüllten Steuererklärung in elektronischer Form angekündigt. Sie soll mit Hilfe von Da-

ten erstellt werden, die aufgrund freiwilliger Ermächtigung durch den Steuerpflichtigen von Dritten an die Steuerverwaltung übermittelt werden (vgl. Tz. 3.12). Dieses Ziel kann nach Ansicht des Bundesrechnungshofes nur erreicht werden, wenn zunächst eine bundesweit kompatible Software und umfassende Risikomanagementsysteme, die dem zielgerichteten Einsatz des Personals dienen, geschaffen werden.

6.1.2.7 Leistungsvergleich

Die Einzelmaßnahmen zur Modernisierung der Besteuerungsverfahren sollen nach Auskunft des Bundesministeriums durch einen Leistungsvergleich mit Kernkennzahlen ergänzt werden (vgl. auch Tz. 3.2). Nach seiner Auffassung müsse die Verwaltungsstrategie bundesweit verbindlich abgestimmt werden. Hierzu müssten – im Rahmen eines länderübergreifenden Benchmarkings bzw. Verwaltungs-Controllings unter Leitung des Bundesministeriums – Standards zu den wesentlichen Parametern des Verwaltungsvollzuges festgelegt, Leistungsvergleiche durchgeführt sowie regelmäßig Ziele vereinbart werden. Sofern es im Rahmen der Föderalismusreform tatsächlich zu einer Stärkung der Rechtsposition des Bundes bei der Auftragsverwaltung käme, wäre ein bundeseinheitliches Verwaltungs-Controlling durchaus realistisch. Der Bundesrechnungshof beobachtet das Projekt Leistungsvergleich mit Interesse. Er bezweifelt jedoch, dass diese Maßnahme für sich genommen einen großen Beitrag zur Steigerung der Effizienz und Effektivität in der Steuerverwaltung leisten kann.

6.2 Bearbeitung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen

Die Umsatzsteuer ist besonders betrugsanfällig (vgl. Tz. 2.1.12). Die Umsatzsteuer und die abziehbare Vorsteuer werden von den Steuerpflichtigen selbst berechnet. Um betrügerische Gestaltungen aufdecken zu können, müssen die Angaben der Steuerpflichtigen hinreichend überprüft werden, insbesondere bei der Bearbeitung der Umsatzsteuer-Voranmeldungen.

Unter diesem Gesichtspunkt wäre eine nach bundeseinheitlichen Kriterien ausreichend bemessene personelle Ausstattung der Arbeitseinheiten in den Finanzämtern, die die Umsatzsteuer-Voranmeldungen bearbeiten, notwendig. Zudem ist das eingesetzte Personal in vielen Ländern nicht ausreichend qualifiziert, um frühzeitig risikobehaftete und/oder betrugsrelevante Fälle herauszufiltern. In den aufgesuchten Finanzämtern waren die mit der Bearbeitung der Umsatzsteuer-Voranmeldungen betrauten Bediensteten in der Regel allein durch das Massengeschäft vollständig ausgelastet, so dass eine Bearbeitung der Voranmeldungen unter Risikogesichtspunkten kaum stattfinden konnte.

Positive Ansätze sieht der Bundesrechnungshof in den Ländern, die für diesen Bereich Personal des gehobenen Dienstes zur Unterstützung vorsehen. Dabei ist es jedoch wichtig, dass die Bearbeiter des gehobenen Dienstes für die Arbeit als Risikomanager von anderen Aufgaben freigestellt sind. So hat z.B. der Umsatzsteuer-Inspekteur in Brandenburg die Möglichkeit, sich außerhalb von statistischen Vorgaben die Voranmeldungen unter Risikogesichtspunkten anzusehen. Auch in Nordrhein-Westfalen ist der Umsatzsteuer-Libero für den Einsatz in der Umsatzsteuer-Voranmeldungsstelle als Ansprechpartner für die dortigen Bearbeiter und zur Begutachtung „kritischer“ Voranmeldungen bzw. aller Neuauflagen – zumindest teilweise – freigestellt.

Das Bundesministerium hat dem Bundesrechnungshof zwar mitgeteilt, dass auch die Länder Hessen, Mecklenburg-Vorpommern, Rheinland-Pfalz, Saarland, Sachsen und Sachsen-Anhalt Maßnahmen ergriffen haben, durch die der Einsatz von qualifiziertem Personal in den Umsatzsteuer-Voranmeldungsstellen gewährleistet werden soll. Dem Bundesrechnungshof hat sich aus dieser Mitteilung jedoch nicht erschlossen, ob sich dadurch die Bearbeitung der Umsatzsteuer-Voranmeldungen hinsichtlich der Betrugsbekämpfung verbessert hat. Das Bundesministerium hat offensichtlich nicht überprüft, ob und inwieweit die ergriffe-

nen Maßnahmen der Länder effektiv und effizient zur Betrugsbekämpfung beitragen konnten.

Der Bundesrechnungshof hält es für nicht länger hinnehmbar, dass einige Länder noch keine Maßnahmen zum Einsatz von qualifiziertem Personal in den Umsatzsteuer-Voranmeldungsstellen ergriffen haben. Dies ist deshalb besonders schwerwiegend, weil die Finanzministerkonferenz bereits in ihrer Sitzung vom 16.11.2000 die Auffassung vertreten hatte, dass Erfolge bei der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetruges nur mit bundesweit abgestimmten und einheitlich umgesetzten Maßnahmen möglich sein werden.

6.3 Lage bei den Prüfungsdiensten

Im Bereich der Betriebsprüfung hält der Bundesrechnungshof es für vordringlich, die Auswahl der Unternehmen für eine Prüfung mit Hilfe automatisierter Verfahren zu verbessern. Hierzu hat das Bundesministerium auf das im Land Baden-Württemberg existierende Verfahren KIS (Kanzlei-Informationen-System) hingewiesen, mit dem prüfungswürdige Betriebe automationsgestützt ausgewählt werden können. Auch sei das Land Nordrhein-Westfalen der Ansicht, dass risikoträchtige Fälle durch ein automationsgestütztes System ausgewählt werden sollten. Darüber hinaus wird nach Angaben des Bundesministeriums derzeit auf Bund-Länder-Ebene an der Entwicklung eines Konzeptes gearbeitet, um unterhalb der Ebene der Großbetriebe, die neu definiert werden sollen, eine risikogesteuerte Fallauswahl zu ermöglichen.

Der Bundesrechnungshof sieht kritisch, dass die Führung von Betriebsprüfern durch überzogene Punktesysteme oberflächliche Prüfungen verursachen kann.

Sorge bereitet ihm eine unausgewogene personelle Besetzung von Betriebsprüfungsstellen; darunter leiden sowohl die vorbeugende Wirkung der Betriebsprüfung als auch die Prüfungsdichte insbesondere der Klein- und Kleinstbetriebe.

Bundesrechnungshof und Bundesministerium erhoffen sich durch eine zentral zuständige Bundesbetriebsprüfung, dass Konzerne, international verbundene Unternehmen sowie sonstige Großbetriebe straffer und wirksamer geprüft werden.

Eine Prüfungsquote von 2 % bei den Umsatzsteuer-Sonderprüfungen ist schon deshalb deutlich zu gering, weil das Umsatzsteuersystem sehr betrugsanfällig ist. Statistisch gesehen werden die Unternehmen in Deutschland nur alle 50 Jahre von einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung erfasst. Auch sind die Unterschiede zwischen den einzelnen Ländern mit Prüfungsquoten zwischen rd. 1,3 % in Bayern bzw. 1,35 % in Hessen und rd. 4 % in Sachsen-Anhalt noch zu groß. Es wäre deshalb wichtig, dass sich die Länder hinsichtlich der Prüfungsquote auf einen einheitlichen hohen Maßstab einigten. Wenn sieben der 16 Bundesländer die Zahl der Umsatzsteuer-Sonderprüfungen im Jahr 2004 im Vergleich zum Jahr 2001 heruntergefahren haben, dann ist das nach Ansicht des Bundesrechnungshofes unangebracht, weil nur an die Personalkosten gedacht wurde. Alle Länder sollten gleichermaßen die Umsatzsteuer-Sonderprüfung stärken, damit sie alle von den daraus resultierenden Mehreinnahmen profitieren können.

Einige Länder haben eine Erhöhung der Prüfungsquote mit der Begründung abgelehnt, dass die Berücksichtigung des erzielten Mehrergebnisses sowie eine Verbesserung der Fallauswahl bedeutsamer seien (vgl. Tz. 2.2.6). Der Bundesrechnungshof ist jedoch der Auffassung, dass die Umsetzung dieser Maßnahmen eine einheitlich hohe Prüfungsquote nicht ausschließt. Insofern sollte in den Ländern sowohl an einer Erhöhung der Prüfungsquote als auch an einer qualitativen Verbesserung der Fallauswahl gearbeitet werden.

6.4 Datenaustausch

Hinsichtlich des Datenaustausches hinkt die deutsche Steuerverwaltung im internationalen Vergleich der allgemeinen Entwicklung weit hinterher. So können die Finanzämter nur in wenigen Einzelfällen online auf Daten außerhalb der

Steuerverwaltung zugreifen. Internetrecherchen werden mangels technischer Ausstattung und wegen des starken Arbeitsdrucks äußerst selten durchgeführt.

Auch der Austausch von Daten innerhalb der Steuerverwaltung gestaltet sich schwierig (vgl. Tz. 2.3.2). Der Bundesrechnungshof ist der Ansicht, dass sich die Steuerverwaltung hierbei aufgrund eines zu eng verstandenen Datenschutzes selbst beschränkt. Zwar ist die Meinung weit verbreitet, der Datenschutz schliesse den ungehinderten Datenaustausch zwischen den Finanzbehörden aus. Der Bundesrechnungshof ist mit dem Bundesministerium und einem Großteil der Wissenschaft jedoch der Auffassung, dass in einem Bereich, in dem das strafrechtlich bewehrte Steuergeheimnis (§ 30 AO) gilt, kein Raum für allgemeine datenschutzrechtliche Erwägungen bleibt. Daten dürfen nämlich nach § 30 AO nur offenbart werden, wenn dies zur Durchführung eines Besteuerungsverfahrens erforderlich ist. Die den Steuerpflichtigen treffenden Mitwirkungspflichten bedingen als Gegenstück den Schutz des Vertrauens darauf, dass die preisgegebenen Informationen nur für steuerliche Zwecke verwendet werden. Weiter reicht der Schutzzweck des Steuergeheimnisses aber nicht. Das Steuergeheimnis soll die richtige Besteuerung ermöglichen und erleichtern, aber nicht behindern. Deshalb sollten für steuerliche Zwecke von einer Finanzbehörde gewonnene Daten auch in einen Datenverbund eingespeist werden können, sofern gewährleistet ist, dass sie auch nur für steuerliche Zwecke Verwendung finden.²²⁴ Dies kann dadurch gewährleistet werden, dass alle Zugriffe protokolliert und stichprobenweise kontrolliert werden.

Ein weiterer Grund, der es den Ländern bisher unmöglich macht, steuerliche Daten elektronisch auszutauschen, liegt darin, dass sie keine kompatiblen Daten-systeme haben. Es ist erschreckend, dass es Bund und Länder in dreizehn Jahren nicht geschafft haben, mit dem Projekt FISCUS eine bundesweit kompatible Software für den Steuerbereich einzuführen (vgl. auch Tz. 6.1.2.3).

²²⁴ Vgl. Prof. Seer, Reform des Veranlagungsverfahrens, Steuer und Wirtschaft 2003, S. 40.

7 Empfehlungen

Die derzeitig schlechte Lage der deutschen Steuerverwaltung resultiert vor allem aus der Tatsache, dass bei zunehmenden Anforderungen zu wenig richtig eingesetztes Personal zur Verfügung steht, um die Steuern nach den Maßgaben der §§ 85 und 88 AO gleichmäßig festsetzen zu können. Die von verschiedenen Seiten geforderte Personalaufstockung ist jedoch angesichts der derzeitigen Haushaltslage unrealistisch. Es müssen deshalb andere Lösungen gefunden werden.

Mit den folgenden Empfehlungen möchte der Bundesrechnungshof dazu beitragen, dass das vorhandene Personal zielgerichteter eingesetzt wird.

Die Empfehlungen umfassen insbesondere folgende drei Kernpunkte:

- Realisierung einer durchgreifenden Steuervereinfachung,
- Einführung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens auf der Basis bundesweit kompatibler Steuersoftware mit einem umfassenden Risikomanagementsystem,
- verstärkter Einsatz von Personal aus den bisherigen Veranlagungsstellen für die Überprüfung risikobehafteter Fälle und zur Aufdeckung unbekannter Steuerfälle.

Außerdem regt der Bundesrechnungshof an, die Verwaltungskompetenz bei den Gemeinschaftsteuern von den Ländern auf den Bund zu übertragen.

Die vom Bundesrechnungshof vorgeschlagenen Empfehlungen sieht das Bundesministerium gleichermaßen als geeignet an, um die Probleme zu bewältigen. Lediglich in der zeitlichen Reihenfolge ihrer Umsetzung und ihrer Gewichtung gibt es teilweise Unterschiede zwischen dem Bundesrechnungshof und dem Bundesministerium, wie die nachfolgenden Textziffern deutlich machen werden.

7.1 Steuervereinfachung

Eine durchgreifende Vereinfachung des deutschen Steuerrechts ist unerlässlich, weil die Steuerverwaltung längst nicht mehr in der Lage ist, die Vielzahl der äußerst komplizierten Regelungen entsprechend dem Willen des Gesetzgebers umzusetzen. Außerdem wird nur ein verständliches und beherrschbares Steuerrecht mehr Eigenverantwortlichkeit und mehr Akzeptanz bei den Steuerpflichtigen und deren Steuerberater hervorrufen. Ein solches Steuerrecht sollte dann auch konsequent angewendet werden.

Das Bundesministerium sieht zwar auch im Grundsatz die Notwendigkeit für eine durchgreifende Steuervereinfachung. Gleichwohl wendet es ein, dass die Masse der Steuererklärungen einfach gelagerte Sachverhalte betreffe, die sowohl für die Steuerverwaltung als auch für den Steuerpflichtigen eindeutig und vorhersehbar rechtlich eingeordnet werden können. Ob dies zutreffend ist, lässt sich mit dem Ergebnis der Erhebungen des Bundesrechnungshofes nicht belegen. Außerdem hat das Bundesministerium vorgetragen, es strebe mit Nachdruck an, durch den Abbau von Steuervergünstigungen und Ausnahmeregelungen für eine Vereinfachung des Steuerrechts zu sorgen. Zu dieser Behauptung gibt es jedoch in der aktuellen Steuerpolitik genügend Gegenbeispiele: Die Abschaffung des Sonderausgabenabzuges für die Steuerberatungskosten löst unbestritten bei der Verwaltung mehr Aufwand aus, als die bisherige Regelung und lässt zudem die finanziellen Auswirkungen mehr als fragwürdig erscheinen. Mit der Ausdehnung des § 35a EStG wird gerade kein Abbau von Steuervergünstigungen betrieben, sondern die umgekehrte Entwicklung eingeleitet.

Eine durchgreifende Steuerreform wird seit Jahren von allen Beteiligten gefordert. Diese Reform müsse zu einer deutlichen Vereinfachung und „Entrümpelung“ des materiellen Steuerrechts und des Verwaltungsvollzuges führen sowie ausreichende Einnahmen für Bund, Länder und Kommunen sicherstellen. Insofern ist es nicht verständlich, dass in Deutschland immer noch keine gemeinsa-

me Lösung für eine grundlegende Reform gefunden wurde, denn es liegen genügend qualifizierte Vorschläge zur Steuervereinfachung vor.

Eine im Auftrag der Finanzministerkonferenz vorgenommene Untersuchung der wichtigsten im Verlauf der letzten anderthalb Jahre von den politischen Parteien bzw. aus den Kreisen der Wirtschaft vorgelegten Steuerkonzepte durch die Abteilungsleiter/-leiterinnen (Steuer) des Bundes und der Länder hat zwar ergeben, dass keines der Reformkonzepte eine Patentlösung für ein „einfacheres Steuerrecht“ bietet. Durch das „Herausfiltern“ von Konsenspunkten der verschiedenen Steuerkonzepte könnten sich allenfalls vereinzelte Ansatzpunkte für eine Steuerreform ergeben. Dennoch hält der Bundesrechnungshof es für geboten, dass **endlich** ein politisch mehrheitsfähiges Konzept zur umfassenden Vereinfachung des Steuerrechts erarbeitet wird. Hauptziel dieser Steuervereinfachung muss es sein, dass sowohl die Steuerpflichtigen und Steuerberater bei der Erstellung der Steuererklärung als auch die Steuerverwaltung bei der Bearbeitung der Steuererklärungen „arbeitsmäßig entlastet werden“ (z.B. Streichung von Ausnahmetatbeständen, Verwendung von Pauschalregelungen, Wegfall von Sonderaufgaben für die Steuerverwaltung).

Auf jeden Fall müssen die Steuergesetze beständiger werden. Dauernde Änderungen dieser Gesetze sorgen für Unsicherheit. Dies muss zukünftig vermieden werden. Außerdem benötigen die Steuerpflichtigen, Steuerberater, Wirtschaft und Steuerverwaltung genügend Zeit, um sich auf die geänderten Steuergesetze einzurichten. Der Bundesrechnungshof hält insoweit eine Vorlaufzeit von mindestens einem halben Jahr für geboten.

7.2 Einführung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens

Zurzeit beschäftigen sich hoch qualifizierte Finanzbeamte in großer Zahl damit, den Inhalt von Steuererklärungen „abzuhaken“ und mühsam datentechnisch zu erfassen. Angesichts der zu bewältigenden Masse an Steuererklärungen können sie sich kaum mehr ihrer eigentlichen Aufgabe widmen, die Steuererklärungen

inhaltlich zu überprüfen. Deshalb muss der Aufwand, der mit der Eingabe der Daten aus den Steuererklärungen in den Rechner der Steuerverwaltung verbunden ist, erheblich reduziert werden.

Dazu ist es – neben der unter Tz. 7.1 angesprochenen Steuervereinfachung – notwendig, ein komfortables vollelektronisches Veranlagungsverfahren einzuführen. Die auf elektronischem Weg eingereichte Steuererklärung wird nur noch dann durch einen Amtsträger des Finanzamtes überprüft, wenn sie über einen Risikofilter maschinell angesteuert wird.²²⁵ Für die Einführung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens wäre eine vorhergehende durchgreifende Steuervereinfachung sehr wichtig.

Die Einführung dieses Veranlagungsverfahrens muss jedoch mit einer verbesserten Auswahl der intensiv zu prüfenden Steuerfälle verbunden werden. Dazu bedarf es einer erheblichen Verbreiterung der Informationsbasis. Für die Einführung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens sind demnach folgende Vorgaben gleichzeitig zu erfüllen:

- Verstärkte Übermittlung der Steuererklärungen auf elektronischem Weg ohne Duplikat in Papierform (vgl. Tz. 7.2.1),
- Einführung von Risikomanagementsystemen und Erstellung von Risikoprofilen mit entsprechender Datenbasis (vgl. Tz. 7.2.2),
- Erweiterung der Datenbasis bei der elektronischen Verarbeitung der Steuererklärungen (vgl. Tz. 7.2.3),
- Verwirklichung einer bundesweit kompatiblen Software (vgl. Tz. 7.2.4),

²²⁵ Dieses Verfahren könnte dann in einer Selbstveranlagung münden, bei der der Steuerpflichtige die zu entrichtende Steuer selbst berechnet, wenn das Steuerrecht so vereinfacht wird, dass eine Berechnung der Steuerschuld auch ohne steuerliche Beratung möglich ist. Die Selbstveranlagung existiert bereits in verschiedenen anderen Staaten (z.B. den USA). Auch die Referatsleiter/-leiterinnen Organisation (Steuerverwaltung) des Bundes und der Länder haben in ihrem Thesenpapier zur Steigerung der Effizienz und der Effektivität der Steuerverwaltung eine Erweiterung des Steueranmeldungsverfahrens auf alle Veranlagungssteuern (Selbstveranlagung) gefordert (vgl. Tz. 3.1).

- Vernetzung vorhandener Datenbanken (vgl. Tz. 7.2.5),
- Einrichtung einer bundeseinheitlichen Steuernummer (vgl. Tz. 7.2.6).

7.2.1 Verstärkte Übermittlung der Steuererklärungen auf elektronischem Weg

7.2.1.1 Verbesserung des ELSTER-Verfahrens

Die Möglichkeit, die Steuererklärung elektronisch abzugeben, wird in Deutschland noch zu wenig genutzt. Während der Anteil der elektronischen Steuererklärungen in den Niederlanden bei 70 % liegt, beträgt er in Deutschland immer noch weniger als 15 %.

Eine häufigere Nutzung des ELSTER-Verfahrens würde den Finanzämtern zunehmend manuelle Eingaben ersparen. Voraussetzung ist allerdings, dass die Attraktivität des ELSTER-Verfahrens gesteigert wird. Hierzu müssen Bund und Länder weiter an einer kontinuierlichen Verbesserung des Verfahrens arbeiten. Technische Unzulänglichkeiten (z.B. bedienerunfreundliche Programme) müssen vermieden werden.

Eine Ursache für die geringe Anzahl der elektronischen Einkommensteuererklärungen war die Tatsache, dass bei der Abgabe der Steuererklärung über ELSTER dem Finanzamt zusätzlich ein unterschriebener Papierausdruck zur Authentifizierung des Steuerpflichtigen zu übersenden war. Die Steuerverwaltung hat erst im Herbst 2005 mit dem ElsterOnline-Portal dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit gegeben, sich bei der Steuerverwaltung online zu registrieren und ein digitales Zertifikat zu erhalten (vgl. Tz. 3.3).

7.2.1.2 Einführung einer Verpflichtung für Steuerberater und Unternehmer

Bereits heute nimmt der überwiegende Teil der Selbstständigen die Hilfe von steuerlichen Beratern in Anspruch, die typischerweise mit einem Dienstleistungsunternehmen elektronisch verkehren, das im automatischen Verfahren Verbuchungen vornimmt. Hier sollte über eine gesetzliche Verpflichtung der

Steuerberater (ggf. auch der Lohnsteuerhilfevereine) zur elektronischen Übermittlung der steuerlichen Daten nachgedacht werden.

Seit dem 01.01.2005 sind Unternehmer bzw. Arbeitgeber verpflichtet, die Umsatzsteuer-Voranmeldungen bzw. Lohnsteuer-Anmeldungen auf elektronischem Weg zu übermitteln (vgl. Tz. 3.5). Der Bundesrechnungshof regt an zu prüfen, ob diese Unternehmer zur elektronischen Abgabe aller ihrer Steuererklärungen verpflichtet werden können.

Außerdem sollte über ein Anreizsystem nachgedacht werden, dass Steuerpflichtige dazu veranlasst, verstärkt steuerliche Beratung (mit Verpflichtung zur elektronischen Datenübertragung) in Anspruch zu nehmen.

7.2.1.3 Ausweitung des Barcode-Verfahrens

Einige Steuerpflichtige nutzen das ELSTER-Verfahren bisher nicht, weil sie keinen Internetanschluss haben oder ihnen die Übermittlung der Steuererklärungsdaten über Internet zu unsicher erscheint. Im Land Nordrhein-Westfalen können diese Steuerpflichtigen das so genannte Barcode-Verfahren für die Abgabe der Einkommensteuererklärungen nutzen (vgl. Tz. 3.3). Sollte sich dieses Verfahren in Nordrhein-Westfalen bewähren, könnte die Abgabeform zukünftig bundesweit angeboten werden. Auf diese Weise ließe sich der Anteil der Steuererklärungen, die über das ELSTER-Verfahren abgegeben werden, nochmals steigern.

7.2.1.4 Scannung oder Schnellerfassung der restlichen Steuererklärungen

Auch wenn die Anzahl der elektronisch abgegebenen Steuererklärungen durch die vorgenannten Vorschläge gesteigert werden kann, muss die Steuerverwaltung davon ausgehen, dass eine gewisse Anzahl der Steuererklärungen stets in Papierform bei den Finanzämtern eingereicht wird. Auch für diese Steuererklärungen sollte eine Erfassung der eingetragenen Daten durch steuerlich ausgebildetes Personal des gehobenen oder mittleren Dienstes zukünftig vermieden werden.

Diese Steuererklärungen könnten beim Finanzamt eingescannt werden. Dazu müssen jedoch scannergerechte Vordrucke eingeführt werden. Die laufende Initiative zur Einführung derartiger Vordrucke (vgl. Tz. 3.6.3) verfolgt der Bundesrechnungshof mit Interesse. Die Abgabe der Steuererklärungen über das ELSTER-Verfahren sollte jedoch immer Vorrang haben.

Wenn auch ein Anreizsystem (vgl. Tz. 7.2.1.2) vorzuziehen wäre, könnte man erwägen, Datenerfassungskräfte bei der Steuerverwaltung einzusetzen, die gegen eine kostendeckende Verwaltungsgebühr die Erklärung vor der Bearbeitung elektronisch erfassen und unmittelbar an das Rechenzentrum leiten.

Außerdem regt der Bundesrechnungshof an zu prüfen, ob Steuerpflichtige, die selbst nicht zur elektronischen Übermittlung bzw. zur Abgabe mit dem Barcode-Verfahren in der Lage sind, dazu verpflichtet werden könnten, die Steuererklärung über eine Stelle abzugeben, die zur elektronischen Übermittlung in der Lage ist (z.B. Steuerberater, Lohnsteuer-Hilfsvereine oder Schreibbüros). Dadurch ließen sich die Kosten für den Staat deutlich minimieren.

7.2.1.5 Schrittweise Einführung einer Selbstveranlagung

Das Bundesministerium sollte prüfen, ob eine schrittweise Einführung einer Selbstberechnung der Steuerschuld durch Unternehmen und Bürger (so genannte „Selbstveranlagung“) möglich ist, wie dies in Deutschland bereits für die Umsatzsteuer praktiziert wird. Denkbar wäre zunächst eine Beschränkung auf einzelne Steuerarten. Derzeit prüft das Bundesministerium²²⁶ bereits in einem Plan-spiel, das durch eine Studie abgeschlossen werden soll, die Selbsterklärung und Selbstberechnung der Körperschaftsteuer durch die steuerpflichtigen Unternehmen.

Aufgrund der vom Steuerpflichtigen (bzw. Berater) eingegebenen Daten kann die Steuerschuld automatisch berechnet werden. Werden die Daten online über-

²²⁶ Vorschlag 2 des Berichtes des BMWA zu Bürokratieabbau und Deregulierung vom 10.05.2004, Az.: VI C 3 – 28 03 04 / 1.

mittelt, könnte das Programm das vorläufige Ergebnis dieser Berechnung dem Steuerpflichtigen umgehend zurück übermitteln. Dieser könnte nun seine Erklärung endgültig zur Bearbeitung freigeben, was letztlich einer Selbstveranlagung entspräche. Der Steuerfall wird automatisch auf Risiken hin überprüft. Der Steuerbescheid ergeht jedoch erst dann, wenn der Steuerfall das Risikokontrollsystem ohne Beanstandung passiert hat, bzw. die notwendigen Prüfungen durchgeführt wurden. Dadurch würde das Steuerfestsetzungsverfahren weiter vereinfacht und beschleunigt.

7.2.2 Einführung von Risikomanagementsystemen und Erstellung von Risikoprofilen

7.2.2.1 Risikomanagementsysteme

Die Einführung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens muss zwingend mit einer verbesserten Auswahl der intensiv zu prüfenden Steuerfälle verbunden werden. Die obligatorische Prüfung der jeweiligen Steuererklärung muss dabei durch ein computergestütztes Risikomanagementverfahren ersetzt werden. Ein solches Verfahren wenden vor allem die USA, aber auch Kanada, Großbritannien oder Spanien für die Einkommen- und Körperschaftsteuer an.²²⁷

Es ist daher für die Steuerausfallrisiken – wie die Oberfinanzpräsidenten im Mai 2003 forderten²²⁸ – ein verbessertes Risikomanagementsystem einzuführen, das die Bereiche Identifizierung des Risikos, Analyse des Risikos sowie den Umgang mit dem Risiko und die Behandlung des Risikos umfasst.

Es sind bereits in vielen Bundesländern Schritte in Richtung einer stärker risikoorientierten Arbeitsweise erkennbar. Die Kontrolle eines Steuerfalls muss sich aber zukünftig noch mehr am Kontrollbedürfnis orientieren. Die vorhandenen

²²⁷ Prof. Seer, Besteuerung vereinfachen: Dann atmen Bürger und Beamte auf (Artikel zur Selbstveranlagung), RUBIN – Das Wissenschaftsmagazin 1/02, http://www.ruhr-uni-bochum.de/rubin/rbin1_02/pdf/Beitrag05/beitrag5.pdf.

²²⁸ Oberfinanzpräsidentenkonferenz vom 11.05.bis 13.05.2003 in Aachen.

Ressourcen sollen vor allem dort eingesetzt werden, wo das Risiko am größten erscheint.

Die mit den Systemen in anderen Mitgliedsstaaten bereits gemachten Erfahrungen sind auch für die Entwicklung von Risikomodellen in Deutschland nützlich und sollten im Rahmen der Arbeitsgruppen, die sich mit Risikomanagementsystemen befassen, weiter erörtert werden. Die mathematisch statistischen Methoden auf Basis von Data-Warehousing und Data-Mining (vgl. Tz. 5.4) sollten auch in Deutschland möglichst schnell erprobt und eingesetzt werden.

Wichtig ist, dass das Risikomanagementsystem steuerartenübergreifend wirkt (z.B. Verquickung von Risikomanagementsystemen in den Bereichen Ertragsteuern und Umsatzsteuer) und als **selbstlernendes System ausgerichtet wird**. Eine schnelle Anpassung des Systems an sich ändernde Risiken muss gewährleistet sein.

7.2.2.2 Risikoklassen

Bei einem umfangreichen Risikomanagementverfahren sind Risikoklassen vorzusehen.

Die Auswahl von geeigneten Prüfungsfällen nach Risikoklassen betrifft allerdings weniger Großbetriebe, die durch ihre Größe und ihre Organisation selten Gegenstand einer Prüfung auf Basis bestimmter Kennzahlen sein dürften; daher verlangen diese Firmen aufgrund ihrer Größe und ihrer Vielzahl von steuerpflichtigen Vorgängen eine spezielle Aufmerksamkeit.

Nach der entsprechenden Einstufung in Risikoklassen richtet sich die Behandlung des Einzelfalls. Steuerpflichtige müssen auch nach ihrem bisherigen Steuerverhalten in Risikoklassen eingestuft werden. Dazu bedarf es der Einführung eines Punktesystems, wie in den USA, Großbritannien (vgl. Tz. 5.4.4) oder Österreich. Hierzu könnte überlegt werden, eine so genannte Steuervita aufzu-

bauen, welche die Vorgeschichte in dem Steuerrechtsverhältnis chronologisch abbildet.

Kooperative und pflichtbewusst handelnde Personen sollten einer Klasse mit geringer Risikoneigung zugeordnet werden. Bei Pflichtverletzungen erfolgt regelmäßig ein Wechsel in eine höhere Risikoklasse. Risikopunkte könnten nicht nur gesammelt werden, sondern auch wieder wegfallen. Die Risikopunkte werden dabei z.B. nach einer Prüfung, nach einer Veranlagung, durch Zeitablauf, durch Zahlung oder durch Abgabe von Erklärungen geändert.

Auch Gewerbekennzahlen sind für die Einstufung von Bedeutung. Gewerbezweige unterscheiden sich auch hinsichtlich des Risikos und der unterschiedlichen Fallbehandlung (z.B. Gewerbezweige, bei denen häufig Zuschätzungen erfolgen). Daher ist es von erheblicher Bedeutung, dass die Gewerbekennzahl sowohl bei der Gewerbeanmeldung korrekt erfasst wird und bei Änderungen des Gewerbes eine Mitteilungspflicht des Steuerpflichtigen besteht. Insbesondere bei Außenprüfungen ist festzustellen, ob die korrekte Gewerbekennzahl vergeben ist.

In den niedrigen Risikoklassen sollte sich die Kontrolle auf Stichproben beschränken.

7.2.2.3 Verbesserte Fallauswahl im Finanzamt durch selbst erstellte Risikoprofile

Um die Fallauswahl zu verbessern, sollte in jedem Finanzamt eine Fachkraft eingesetzt werden, der die Möglichkeit eingeräumt wird, zusätzliche Risikoprofile zu erstellen und daraus erstellte Suchkriterien (ggf. durch eine dafür vorgesehene Stelle im Bereich der Informationstechnik) zu entwickeln. Dadurch können die Finanzämter bei veränderten Risiken zeitnah reagieren.

7.2.2.4 Datenaufbereitung auf einem Bildschirm

Wie in Frankreich (vgl. Tz. 5.4.1) sollten die Veranlagungswerte mehrerer (bereits veranlagter) Jahre zur besseren Kontrolle und zum Herausfiltern von Un-

stimmigkeiten nebeneinander gestellt und auf einem Bildschirm ein Überblick über bis zu zehn veranlagte Jahre ermöglicht werden.

7.2.3 Erweiterung der Datenbasis

Für die Verbesserung des EDV-Risikomanagements sowie für die Erstellung von Risikoprofilen sind möglichst viele Informationen über den einzelnen Steuerpflichtigen zur Verbesserung der Aussagekraft der Risikoanalysen erforderlich. Deshalb muss der Steuerverwaltung eine geeignete Datenbasis zur Verfügung stehen.

Dazu ist es einerseits notwendig, die bisherigen Steuererklärungsvordrucke stärker zu verkennziffern (vgl. Tz. 7.2.3.1). Andererseits muss der Steuerverwaltung externes Datenmaterial auf elektronischem Weg zur Verfügung stehen, um die Angaben des Steuerpflichtigen verproben zu können (vgl. auch Tz. 7.2.3.2).

7.2.3.1 Verkennzifferung der Steuererklärungen

Mit den bisherigen Steuererklärungsvordrucken kann kein umfassendes elektronisches Risikomanagementverfahren durchgeführt werden, weil die Steuererklärungsvordrucke zum größten Teil viel zu wenig verkennziffert sind. So enthält die Anlage V (für die Erklärung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) für die Einkünfte aus allen Vermietungsobjekten nur eine Kennzahl. Auch die Anlage GSE (für die Erklärung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb und aus selbstständiger Arbeit) weist als Kennzahl nur den Gewinn aus. Deshalb müssen die Erklärungsvordrucke zukünftig wesentlich besser aufgeschlüsselt und verkennziffert werden.

Außerdem bedarf es im betrieblichen Bereich einer erhöhten Standardisierung der mitgeteilten betrieblichen Daten, um elektronisch einen aussagekräftigen inneren und äußeren Betriebsvergleich durchführen zu können.

Das Bundesministerium hat den richtigen Weg bereits eingeschlagen. So ist die Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG standardisiert worden.

Auch bei den Steuerbilanzen und den Gewinn- und Verlustrechnungen bedarf es einer Vergleichbarkeit von Jahresabschlüssen und einer Verkennzifferung.²²⁹ Die bislang fehlende Verkennzifferung wird auch als Hindernis einer internationalen Jahresabschlussanalyse angesehen.²³⁰ Nach Vorschlag der Bundesregierung²³¹ sollen durch elektronischen Zugriff der Finanzbehörden, Standardisierung und Vereinfachung der Buchführung und der Unterlagen zur steuerlichen Gewinnermittlung (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, ggf. Abschlussunterlagen, Einnahmenüberschussrechnung) die Transaktionskosten von Unternehmen und Finanzbehörden reduziert, insbesondere Betriebsprüfungen zeitnäher, gezielter und kürzer durchgeführt werden können.

7.2.3.2 Erweiterung von Mitteilungspflichten

Im Vergleich mit den USA ist die Kontrollmitteilungspflicht in Deutschland geradezu unterentwickelt.²³² Die dem Finanzamt zur Verfügung stehende Informationsbasis muss durch (Kontroll-)Mitteilungen erheblich verbreitert werden. Die Verbreiterung führt aber nur dann zu einem Effizienzgewinn, wenn die Kontrollmitteilungen in elektronischer Form übermittelt werden.

Beispiele für Kontrollmitteilungen sind:²³³

- Elektronische Übermittlung der Daten aus den Lohnsteuerbescheinigungen und aus den Lohnsteuerkarten und der Einnahmen, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen (z.B. Insolvenzgeld, Arbeitslosengeld, Arbeitslosenhilfe, Kurzarbeitergeld, Schlechtwettergeld, Mutterschaftshilfe),

²²⁹ Entsprechende Planungen sind bereits in der Steuerverwaltung vorhanden (vgl. Tz. 3.8.2).

²³⁰ Küting, Harth, Leinen, Fehlende Vergleichbarkeit von Jahresabschlüssen als Hindernis einer internationalen Jahresabschlussanalyse?, Die Wirtschaftsprüfung 2001, S. 681.

²³¹ Vorschlag 4 des Berichtes des BMWA zu Bürokratieabbau und Deregulierung vom 10.05.2004, Az.: VI C 3 – 28 03 04 / 1.

²³² Prof. Seer, Besteuerung vereinfachen: Dann atmen Bürger und Beamte auf (Artikel zur Selbstveranlagung), RUBIN – Das Wissenschaftsmagazin 1/02, http://www.ruhr-uni-bochum.de/rubin/rbin1_02/pdf/Beitrag05/beitrag5.pdf.

²³³ Für einige der aufgeführten Beispiele besteht in Deutschland bereits eine Verpflichtung (z.B. elektronische Übermittlung der Daten aus den Lohnsteuerbescheinigungen).

- Mitteilungen der Kreditinstitute der EU-Mitgliedstaaten; nach der EU-Zinsrichtlinie vom 03.06.2004²³⁴ haben sich die EU-Mitgliedstaaten auf eine europaweite Erfassung bestimmter Zinserträge geeinigt. Danach soll ein automatischer Informationsaustausch durch flächendeckende Kontrollmitteilungen über ausländische Zinseinnahmen stattfinden. Diese Einnahmen sollen direkt von den Banken an die Finanzbehörden der anderen EU-Mitgliedstaaten mitgeteilt werden,
- Elektronische Übermittlung der Einnahmen, die von Rentenversicherungsträgern und Pensionskassen gezahlt werden,
- Elektronische Mitteilungen von Versicherungsunternehmen (z.B. Versicherungspolicen),
- Elektronische Mitteilungen von Krankenversicherungen (Beiträge, Zahlungen).

Das Bundesministerium²³⁵ strebt bereits im Rahmen der Weiterentwicklung der elektronischen Steuererklärung weitere Vereinfachungen an, die u.a. die bisher notwendige Beifügung von Belegen entbehrlich macht. Die Finanzbehörden sollen schließlich in die Lage versetzt werden, den Bürgern (wie in Schweden und den USA üblich) vorausgefüllte Einkommensteuererklärungen – möglichst elektronisch – zu übermitteln bzw. den Zugriff auf die entsprechenden Daten zu eröffnen (vgl. auch Tz. 3.12).

7.2.3.3 Speicherung wesentlicher Daten der Unternehmen

Folgende Daten des Unternehmens sollten zusätzlich im Grundinformationsdienst abrufbar gespeichert werden:

- Vor-/Zunamen aller Vorstände, Geschäftsführer und Prokuristen der Firma,
- Vor-/Zunamen aller Gesellschafter der Firma,

²³⁴ Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften Nr. L 157/38 vom 26.06.2003.

²³⁵ Vorschlag 3 des Berichtes des BMWA zu Bürokratieabbau und Deregulierung vom 10.05.2004, Az.: VI C 3 – 28 03 04 / 1.

- Name und Anschrift des steuerlichen Vertreters der Firma.

Die Unternehmen sollten verpflichtet werden, Änderungen dieser Daten dem zuständigen Finanzamt elektronisch zu übermitteln, damit die Daten für ein wirksames Risikomanagement zur Verfügung stehen. Solche Daten bräuchten dann nicht eigens durch Umsatzsteuer-Sonderprüfer erhoben zu werden.

7.2.3.4 Speicherung sämtlicher Geschäftsvorfälle

Die Steuerverwaltungen einiger anderer Staaten verlangen von den Unternehmen die Erfüllung umfangreicher elektronischer Mitwirkungspflichten. Beispielsweise müssen in Spanien sämtliche Geschäftsvorfälle gespeichert werden. In Belgien (vgl. Tz. 5.4.8) müssen die Unternehmer jährlich ein so genanntes client-listing abgeben. Hierbei handelt es sich um eine Auflistung aller Jahresumsätze, getrennt nach unternehmerischen Abnehmern.

Die Bundesregierung strebt zurzeit bei der Umsatzsteuer die Einführung einer Steuerschuldnerschaft durch den Leistungsempfänger bei Umsätzen über einer Bagatellgrenze von 5.000 Euro an (so genanntes Reverse-Charge-Verfahren). Bei Rechnungsbeträgen oberhalb dieser Grenze sollen zwischen zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmen keine Umsatzsteuerzahlungen mehr anfallen. Dies soll dadurch erreicht werden, dass die Umsatzsteuerschuld bei Leistungen im zwischenunternehmerischen Bereich grundsätzlich vom leistenden Unternehmen auf den Leistungsempfänger verlagert wird (Reverse-Charge). Steuerschuld und Vorsteuerabzugsberechtigung würden in der Person des Leistungsempfängers zusammenfallen und sich saldieren. Zur Kontrolle soll jeder derartige Umsatz einzeln durch das leistende Unternehmen an eine zentrale Stelle gemeldet werden.²³⁶

²³⁶ Vgl. den zusammenfassenden Ergebnisbericht der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Peters Schönberger GmbH zum Planspiel zur systembezogenen Änderung bei der Umsatzsteuer „Reverse-Charge-Verfahren“ vom November 2005, Tz. 1.2.

Damit stünde der Steuerverwaltung auch für das Risikomanagement im Bereich der Ertragsteuern eine Datenbasis zur Verfügung, die genaue Schätzungen zulässt sowie innere und äußere Betriebsvergleiche ermöglicht. Die weitere Entwicklung bleibt abzuwarten.

7.2.3.5 Verbesserung der elektronischen Kommunikation zwischen den Finanzämtern

Die elektronischen Kommunikationsmöglichkeiten zwischen den Finanzbeamten sind zu verbessern. Dazu sollte ein gemeinsames Intranet der Steuerverwaltung aufgebaut werden. Jeder Bedienstete sollte, wie in Schweden, über Intranet- und Internetzugang verfügen.

Außerdem ist die Erstellung und Auswertung der ESt 4 B-Mitteilungen innerhalb und zwischen den Finanzämtern durch ein automatisiertes Verfahren sicherzustellen und in das Risikomanagementsystem einzubinden.

7.2.3.6 Überprüfung des Bankgeheimnisses

Nach § 30a AO (Schutz von Bankkunden) dürfen die Finanzbehörden von den Kreditinstituten zum Zweck der allgemeinen Überwachung die einmalige oder periodische Mitteilung von Konten bestimmter Art oder bestimmter Höhe nicht verlangen. Guthabenkonten oder Depots, bei deren Errichtung eine Legitimationsprüfung nach § 154 Abs. 2 AO vorgenommen worden ist, dürfen anlässlich der Außenprüfung bei einem Kreditinstitut nicht zwecks Nachprüfung der ordnungsmäßigen Versteuerung festgestellt oder abgeschrieben werden. Die Ausschreibung von Kontrollmitteilungen soll insoweit unterbleiben. Diese Norm verhinderte in der Vergangenheit den gleichmäßigen Belastungserfolg bei der Besteuerung der Erträge aus Kapitalvermögen.

Der Bundesrechnungshof erkennt an, dass durch den ab 01.04.2005 möglichen Abruf von Kontoinformationen (§ 93 Abs. 7 AO i.V.m. § 93b AO) die Überprüfung der inländischen Kapitaleinnahmen in Zweifelsfällen vereinfacht worden ist. Allerdings ist das so genannte Bankgeheimnis nach § 30a AO immer noch

ein Hemmnis für eine automatisierte Mitteilung von Daten im Bereich der Kapitaleinkünfte. Der Bundesrechnungshof empfiehlt dem Bundesministerium zu prüfen, ob und inwieweit § 30a AO einem wirksamen Risikomanagement entgegensteht.²³⁷

7.2.4 Verwirklichung einer bundesweit kompatiblen Software

Die relevanten steuerlichen Daten (z.B. Grunddaten, Festsetzungsdaten, Erhebungsdaten und Dauersachverhalte) aus den unterschiedlichen Betriebssystemen müssen durch eine bundesweit kompatible Software miteinander verknüpft werden (z.B. durch KONSENS). Wenn nicht kurzfristig eine bundesweit kompatible Software zur Verfügung gestellt und in allen Ländern eingesetzt wird, laufen die Empfehlungen des Bundesrechnungshofes zur Einführung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens und eines umfassenden Risikomanagements ins Leere.

7.2.5 Vernetzung vorhandener Datenbanken

Es sollte geprüft werden, welche im Bereich der Steuerverwaltung (z.B. ZAUBER) und Zollverwaltung²³⁸ vorhandenen Datenbanken vernetzt und in das Risikomanagementsystem eingebunden werden könnten. Dies gilt auch für Datenbanken, die außerhalb der Finanzbehörden geführt werden.

In einigen Mitgliedstaaten, wie Belgien, Italien oder Spanien, gibt es bereits zentrale Datenbanken, in denen Informationen aus verschiedenen Datenbanksystemen zusammengeführt werden. Aus diesen Informationen lässt sich ein relativ gutes Gesamtbild über einen bestimmten Steuerpflichtigen gewinnen, was die Entscheidung über die weitere Behandlung eines risikoträchtigen Unternehmens erheblich erleichtert. Im Wesentlichen handelt es sich bei den zur Verfügung

²³⁷ Eine Aufhebung des § 30a AO war bereits im Entwurf des Steuervergünstigungsabbaugesetzes vorgesehen, wurde jedoch im Rahmen der parlamentarischen Beratungen ersatzlos gestrichen (vgl. Tz. 3.13).

²³⁸ Ein Fortschritt kann die vorgesehene verbesserte Zusammenarbeit zwischen Zoll und Steuerverwaltung sein (vgl. Tz. 2.3.2).

stehenden Daten um Angaben, die bereits einer Verwaltungsbehörde vorliegen, z.B. Handelsregister, Einwohnermeldedaten, Kraftfahrzeugdaten, Grundbuchdaten, aber auch gänzlich externe Daten, wie Daten aus Schuldnerverzeichnissen. Es bedarf hier einer Vernetzung in Form eines elektronischen Zugriffs auf diese Datenbanken.

Das reine Sammeln von und der Zugriff auf Daten reichen jedoch nicht aus, um konkrete Entscheidungen treffen zu können. Ein Nutzen aus den vorhandenen Daten kann erst generiert werden, wenn diese so verknüpft werden, dass sie in Form von "Informationen" und "Wissen" als Entscheidungsgrundlage genutzt werden können. Diesem Zwecke dienen die teilweise sehr verschiedenen Methoden des Data-Mining (vgl. Tz. 5.4). Wichtig ist dabei, dass Data-Mining-Systeme selbstständig die vorhandenen Datenberge durchsuchen. Die Data-Mining-Technologien suchen systematisch einen Weg durch die Daten, um die verborgenen Erkenntnisse und Zusammenhänge aufzuzeigen.²³⁹

7.2.6 Einrichtung einer bundeseinheitlichen Steuernummer

Durch das Steueränderungsgesetz 2003 ist bereits die gesetzliche Grundlage für ein Identifikationsmerkmal zum Zwecke der eindeutigen Identifizierung im Besteuerungsverfahren geschaffen worden (§§ 139a – 139c AO).

Dieses bundeseinheitliche und dauerhafte Identifikationsmerkmal müsste bei allen Unterlagen oder Datenübermittlungen angegeben werden, damit eine entsprechende Zuordnung auf elektronischem Weg sichergestellt ist. Entsprechende Planungen sind zwar bereits im Bundesministerium vorhanden. Eine zeitnahe Umsetzung ist jedoch dringend geboten.

²³⁹ Quelle: <http://www.ps-explore.de/html/miningtree.html>.

7.3 Folgerungen aus der Einführung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens

7.3.1 Ausdehnung der Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten

Bisher müssen im Wesentlichen nur unternehmerisch tätige Steuerpflichtige Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten in Deutschland beachten. Wenn die Steuerpflichtigen jedoch allgemein den Vertrauensvorschuss bekommen, dass ihre Steuererklärungen grundsätzlich nicht mehr intensiv geprüft werden, dann müssen sie im Fall einer Rückfrage in einer gewissen Übergangszeit nachweisen können (z.B. zwei Jahre nach Abschluss des Veranlagungsjahres), dass sie die erklärten Ausgaben auch tatsächlich hatten. Deshalb sollten die Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten auf alle Steuerpflichtigen ausgedehnt und zeitlich auf einen möglichst geringen Umfang befristet werden. In den USA haben die Steuerbürger die Pflicht, alle Einkünfte – nicht nur unternehmerische – aufzuzeichnen und die Unterlagen aufzubewahren.²⁴⁰

7.3.2 Zuschläge auf die Steuerschuld bei wissentlichen Falschangaben

Der Steuerpflichtige sollte in weitaus größerem Maße als bisher die Gewähr für die Richtigkeit der von ihm erklärten Besteuerungsgrundlagen übernehmen. Er sollte sich beim Abfassen der Steuererklärung nicht mehr auf den Standpunkt stellen können, dass er zunächst einmal eine bestimmte Ausgabe erklärt und es dem Finanzamt überlässt, ob es diese akzeptiert nach dem beliebten Motto, „ich trag’s mal ein – sie können’s ja streichen“.

Es sollte daher, wie in den USA, darüber nachgedacht werden, ob ein Zuschlag auf die Steuerschuld eingeführt wird, wenn der Steuerpflichtige wissentlich falsche Angaben macht und dies zu einer zu niedrigen Steuerfestsetzung führte.

Der Strafzuschlag sollte nicht anfallen, wenn sich der Steuerpflichtige für die von ihm vertretene Position auf Aussagen in Rechtsprechung oder Verwaltung

²⁴⁰ Prof. Seer, Besteuerung vereinfachen: Dann atmen Bürger und Beamte auf (Artikel zur Selbstveranlagung), RUBIN – Das Wissenschaftsmagazin 1/02, http://www.ruhr-uni-bochum.de/rubin/rbin1_02/pdf/Beitrag05/beitrag5.pdf.

stützen kann. Vertritt er eine abweichende Auffassung (folgt er ggf. einer Literaturmeinung), so muss er dies in geeigneter Form kenntlich machen. In diesem Fall sollte er verpflichtet sein, wie in den USA üblich, die relevanten Fakten und deren steuerliche Behandlung in einer bestimmten Anlage zur Steuererklärung zu offenbaren.

7.3.3 Verstärkte Überprüfung risikobehafteter Fälle

Braucht ein hoher Prozentsatz der Steuererklärungen nicht mehr durch die Bearbeiter in den Veranlagungsstellen geprüft zu werden, dann verbleibt mehr Zeit für die intensive Überprüfung risikobehafteter Fälle. Dann ist auch eine personelle Verstärkung der Prüfungsdienste möglich.

7.3.4 Intensivierung der allgemeinen Steueraufsicht

Die Aufdeckung und Ermittlung unbekannter Steuerfälle ist nach § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO eine Aufgabe der Steuerfahndung. Leider musste diese Aufgabe in den letzten Jahren wegen vordringlicher Aufgaben durch die Steuerfahndungsstellen vernachlässigt werden. Es ist jedoch eine wichtige Aufgabe der Steuerverwaltung, Steuerpflichtige aufzuspüren, die keine Steuererklärungen abgeben und demzufolge auch keine Steuern zahlen. Dieser Zielgruppe sollten sich „mobile Einsatzstellen“ mit besonderen Ermittlungsbefugnissen widmen. Die Verlagerung des Gewichts vom Veranlagungs- zum Kontrolldienst eröffnet Personalkapazitäten, die diese Steueraufsicht im Außendienst leisten können.²⁴¹ Die mobilen Einsatzstellen könnten in ihrem jeweiligen Bezirk z.B. Baustellen und neu eröffnete Laden- und Geschäftslokale aufsuchen sowie Zeitungsannoncen sichten und auswerten.²⁴²

²⁴¹ Vgl. Prof. Seer, Besteuerung vereinfachen: Dann atmen Bürger und Beamte auf (Artikel zur Selbstveranlagung), RUBIN – Das Wissenschaftsmagazin 1/02, http://www.ruhr-uni-bochum.de/rubin/rbin1_02/pdf/Beitrag05/beitrag5.pdf.

²⁴² Vgl. Prof. Seer, Reform des Veranlagungsverfahrens, Steuer und Wirtschaft 2003, S. 40.

Zusätzlich sollte die Steuerverwaltung, wie in einigen Ländern²⁴³ bereits geschehen, besondere Stellen für die Steueraufsicht einrichten. Deren Aufgabe wäre die Feststellung/Ermittlung von steuerrelevanten Sachverhalten mit überregionaler Bedeutung, die Entwicklung landeseinheitlicher Auswertungs- und Prüfungsverfahren, Kooperation mit anderen Behörden und Steuerverwaltungen, Entwicklung von Prüffeldern für Außen- und Innendienst sowie Entwicklung von Automationsunterstützungen.

7.4 Koordinierte Vorgehensweise bei der Einführung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens

Die einzelnen Empfehlungen zu den Textziffern 7.2 und 7.3 müssen alle miteinander verbunden und zu einem Fahrplan zusammengestellt werden. Dem Bundesministerium ist insofern beizupflichten, dass nicht alle genannten Vorschläge zeitgleich umgesetzt werden müssen und können, denn einige Maßnahmen sind als Folge der Umsetzung anderer Maßnahmen erst später zu verwirklichen. Es müssen aber die richtigen Prioritäten gesetzt und diese zügig abgearbeitet werden. Das Bundesministerium weist in diesem Zusammenhang auf bereits gemachte Fortschritte beim ELSTER-Verfahren oder bei den Maßnahmen zur Einführung eines Risikomanagementsystems hin. Das Bundesministerium hat in seiner Stellungnahme vom November 2005 zugesagt, dass es gemeinsam mit den obersten Finanzbehörden der Länder an der Umsetzung weiterer Maßnahmen arbeiten wird, die dem Ziel eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens näher kommen.

Der Bundesrechnungshof betont jedoch, dass bis zur vollständigen Umsetzung dieses Verfahrens noch ein weiter Weg ist. Spürbare Fortschritte werden sich nur erzielen lassen, wenn das Bundesministerium gemeinsam mit den Ländern **zügig** an die Umsetzung der unterbreiteten Vorschläge herangeht und dabei

²⁴³ Task Force bei der OFD Hannover (Außenstelle in Oldenburg) und Stellenausschreibung in Rheinland-Pfalz vom Juli 2004 für entsprechende Tätigkeit in der OFD.

bundeseinheitliche Lösungen gefunden werden. Für diese Aufgabe muss das Bundesministerium allerdings personell besser ausgestattet werden.²⁴⁴

7.5 Empfehlungen für den Bereich der Prüfungsdienste

7.5.1 Auswahl prüfungsbedürftiger Betriebe

Unternehmen sind für eine Betriebsprüfung mit dem Ziel, die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherzustellen (§ 2 Abs. 1 Betriebsprüfungsordnung), danach auszuwählen, ob und in welchem Umfang dem Fiskus ohne die Prüfung Steuern ausfallen können (Steuerausfallwagnis).

Eine Fallauswahl allein nach Größenklassen der Betriebe ist nach Meinung des Bundesrechnungshofes ungeeignet, weil es keine Verwaltungserfahrung gibt, die besagt: je höher das Einkommen, desto unehrlicher der Steuerzahler. Zwar wird diese Einschätzung vom Bundesministerium in dieser Absolutheit nicht geteilt. Gleichwohl sind sich beide einig in der Forderung, dass die Steuerverwaltungen der Länder ein – möglichst einheitliches – automationsgestütztes Auswahlverfahren entwickeln sollen, welches Grundlage für eine zielgerichtete Fallauswahl sein kann.²⁴⁵ Dies setzt voraus:

²⁴⁴ Bei der koordinierten Vorgehensweise zur Einführung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens kann das Bundesministerium auch auf bereits gemachte Erfahrungen ausländischer Staaten zurückgreifen. Ein guter Vergleich zur niederländischen Steuerverwaltung ergibt sich z.B. aus der Dissertation von Susanne Ahrens „Der Vollzug von Steuergesetzen durch den niederländischen Belastingdienst im Vergleich zur deutschen Finanzverwaltung“ in der Reihe Schriften zum Steuerrecht, Band 83, Berlin 2005. In dieser Dissertation wird in der Schlussbetrachtung u.a. ausgeführt: „Die Untersuchung hat jedoch gezeigt, dass sich einige pragmatische Lösungen des niederländischen Belastingdienst wie z.B. die Umsetzung einer Compliance-Strategie, die Ausrichtung der Ermittlungs- und Kontrollintensität am (subjektiven) steuerlichen Risiko des Steuerpflichtigen, die automatisierte Veranlagung risikoarmer Steuerfälle und die umfangreichen Kontrollmitteilungen (zumindest innerhalb der Finanzverwaltung) sehr wohl mit den verfassungsrechtlichen Anforderungen an den Gesetzesvollzug durch die deutsche Finanzverwaltung vereinbaren ließen.“

²⁴⁵ Das Bundesministerium hat darauf hingewiesen, dass an der Entwicklung geeigneter Maßnahmen, mit deren Hilfe es gelingen soll, den Anteil der Prüfungen mit geringen Mehrergebnissen deutlich zu reduzieren, in einer Bund-Länder-Arbeitsgruppe bereits intensiv gearbeitet werde.

- elektronische Speicherung aller Daten, die im Finanzamt – bereits mit Kennzahlen versehen – vorhanden sind, wie Jahresergebnisse, Umsätze, Vorsteuerbeträge, Zahl der Arbeitnehmer,
- elektronische Speicherung von Daten der Jahresabschlüsse, die künftig mit Kennzahlen zu versehen sind,
- elektronische Speicherung aus sonstigen Quellen, z.B. Kontrollmitteilungen, Anzeigen, Rückmeldungen von Betriebsprüfern (vgl. Feedback-sheet-Verfahren in Großbritannien²⁴⁶).

Nach diesen Daten vermag das Finanzamt anhand von – ebenfalls gespeicherten – Verprobungsformeln je Unternehmen einen inneren Betriebsvergleich durchzuführen, der bereits eine Prüfungsbedürftigkeit anzeigen kann, z.B. wegen unerklärlicher Umsatz- und Ertragssprünge, des Missverhältnisses bestimmter Aufwendungen untereinander oder zu entsprechenden Einnahmen.

Werden in das automationsgestützte Auswahlverfahren auch – wegen des Steuergeheimnisses – verschlüsselte Daten von Vergleichsbetrieben (Unternehmen desselben Wirtschafts- und Gewerbebezuges, derselben Betriebsgröße) einbezogen, so erhöht ein äußerer Betriebsvergleich die Auswahlssicherheit. Im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sollten ergänzend nicht ausgesteuerte Unternehmen durch Zufallsverfahren für eine Betriebsprüfung vorgesehen werden.

Entwicklung und Einsatz solcher elektronischer Auswahlverfahren würden sich schon dann lohnen, wenn es damit gelänge, den Anteil der Betriebsprüfungen ohne oder mit geringen Mehrergebnissen zu halbieren.

Zur Erhöhung der Aussagekraft der BP-Statistiken empfiehlt der Bundesrechnungshof, dort zusätzlich das kassenwirksame Mehrergebnis und den Anteil der steuerlichen Mehrergebnisse darzustellen, der auf Gewinnverlagerungen beruht.

²⁴⁶ In Großbritannien müssen die Prüfer nach ihrer Prüfung ein so genanntes Feedback sheet ausfüllen, mit dessen Hilfe sich die Ergebnisse der Prüfungshandlungen messen lassen.

7.5.2 Personelle Besetzung der Außendienste

Unabhängig von den vorgenannten Empfehlungen ist es dringend erforderlich, die personelle Besetzung in den Betriebsprüfungsstellen und in der Umsatzsteuer-Sonderprüfung dem tatsächlichen Risikopotenzial anzupassen. Die Überprüfung risikobehafteter Fälle muss bundesweit, d.h. gleichmäßig über alle Länder, sichergestellt sein. Das gilt auch für die Prüfung von Klein- und Kleinstbetrieben.

7.5.3 Einsatz der Betriebsprüfer

Verfahren zur Steuerung des Einsatzes und zur Messung der Leistung der Betriebsprüfer sollten so ausgestaltet und angewandt werden, dass eine gründliche, dem jeweiligen Unternehmen angemessene Prüfung möglich ist. Zu diesem Zweck sind die Zeitvorgaben für die Betriebsprüfung eines Unternehmens der Art dieses Unternehmens (z.B. Handels-, Erzeugerbetrieb) und seiner Größe (Umsätze, Gewinne, Personal) anzupassen. Eine flüchtige, oberflächliche Prüfung schadet der vorbeugenden Wirkung der Betriebsprüfung.

7.5.4 Bundesbetriebsprüfung

Die Prüfung von Konzernen, konzernähnlichen Unternehmen, international verbundenen Unternehmen und sonstigen Großbetrieben sollte der Bundesbetriebsprüfung übertragen werden. Die Merkmale für die Einordnung von Unternehmen als Großbetriebe sind einer solchen Organisationsform der Betriebsprüfung anzupassen.

Die Größe, die Macht und der Einfluss solcher bundesweit und international tätigen Unternehmen erfordert eine Betriebsprüfung aus einer Hand auf Bundesebene. Eine Betriebsprüfung dieser Unternehmen durch eine Bundesbehörde verhindert mögliche Abhängigkeiten kleinerer Länder von Konzernen und vergleichbaren Unternehmen mit Sitz in solchen Ländern; sie hilft, die Steuerquellen unbeeinflusst vom Finanzausgleich auszuschöpfen.

Die derzeitige Lösung, Zusammenwirken von Landes- und Bundesbetriebsprüfung, schwächt den Fiskus gegenüber solchen Unternehmen. Das Bundesministerium begrüßt deshalb ausdrücklich die Empfehlung des Bundesrechnungshofes zur Erweiterung der Befugnisse der Bundesbetriebsprüfung.

7.6 Qualifiziertes Personal bei der Bearbeitung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen

Es sollte in allen Ländern ausreichend qualifiziertes Personal bei der Prüfung der Umsatzsteuer eingesetzt werden. Um in diesem Bereich weitere Fortschritte zu erzielen, hält es der Bundesrechnungshof für dringend erforderlich, dass alle Länder dafür Sorge tragen, in den Umsatzsteuer-Voranmeldungsstellen bzw. in Stellen, in denen die Umsatzsteuer-Voranmeldungen bearbeitet werden, auch Personal des gehobenen Dienstes einzusetzen. Dabei empfiehlt sich der Einsatz eines Umsatzsteuer-Liberos wie in Nordrhein-Westfalen oder eines Umsatzsteuer-Inspektors wie in Brandenburg. Es ist jedoch darauf zu achten, dass die Bearbeiter des gehobenen Dienstes für die Arbeit als Risikomanager von anderen Aufgaben freigestellt werden.

Auch aus Sicht des Bundesministeriums ist der Einsatz von qualifiziertem Personal bei der Prüfung der Umsatzsteuer dringend erforderlich. Dies habe das Bundesministerium im Rahmen von Bund-Länder-Arbeitsgruppen wiederholt mit Nachdruck gefordert. Nach Ansicht des Bundesrechnungshofes reicht es jedoch nicht aus, dass das Bundesministerium den Einsatz von qualifiziertem Personal fordert. Das Bundesministerium muss sich darüber hinaus im Rahmen seiner Bundesaufsicht vergewissern, ob die bereits ergriffenen Maßnahmen der Länder (vgl. Tz. 2.1.12) effektiv und effizient zur Betrugsbekämpfung beitragen konnten.

7.7 Umstrukturierung des vorhandenen Personals – Kein Personalabbau

Im Zuge der vom Bundesrechnungshof vorgeschlagenen Reformen würde ein großer Teil des Personals von seinen bisherigen schwerfälligen Veranlagungsarbeiten entbunden. Dies darf die Verantwortlichen jedoch nicht dazu verleiten, die Personalausstattung zu verringern. Es ist vielmehr eine Umstrukturierung des Personaleinsatzes durchzuführen (vgl. Tz. 7.3.3 und 7.3.4). Die Bundesfinanzverwaltung in den USA hat ihre Personalstärke in den letzten beiden Jahrzehnten um rd. 30 % – von 130.000 auf 100.000 Mitarbeiter – reduziert. Dadurch ist es zu einer deutlichen Verringerung der Kontrolldichte gekommen. In den USA werden gerade noch zwei Prozent aller Steuererklärungen manuell untersucht und davon nur 0,49 Prozent einer Intensivprüfung unterzogen.²⁴⁷ Hierdurch habe, so Prof. Seer, das im amerikanischen Steuersystem vorhandene Sanktionspotenzial der Verzinsung und Strafbzuschläge seine Wirkung verloren. Diese Entwicklung in den USA sollte in Deutschland vor einem Personalabbau warnen.

Das Bundesministerium unterstützt uneingeschränkt die Forderung, dass Steigerungen bei der Effizienz und Effektivität der Fallbearbeitung in der Steuerverwaltung nicht zum Abbau von Personal genutzt werden dürfen, sondern vielmehr zu einem verbesserten zielgerichteten Einsatz aller vorhandenen Dienstkräfte führen müssen.

7.8 Föderales Steuersystem in Deutschland

Der Bundesrechnungshof hatte bereits in seinem „Bericht über die Prüfung der Aufgaben und Befugnisse des Bundesministeriums bei der Verwaltung von Steuern durch die Länder im Auftrag des Bundes“ vom 31.05.2000 vorgeschlagen, eine eigene Bundessteuerverwaltung zu schaffen, falls die steuerliche Er-

²⁴⁷ Prof. Seer, Besteuerung vereinfachen: Dann atmen Bürger und Beamte auf (Artikel zur Selbstveranlagung), RUBIN – Das Wissenschaftsmagazin 1/02, http://www.ruhr-uni-bochum.de/rubin/rbin1_02/pdf/Beitrag05/beitrag5.pdf.

tragshoheit bei den bisherigen Gemeinschaftsteuern überwiegend nach dem Trennungssystem gestaltet werden sollte. Durch eine Bundessteuerverwaltung ließen sich die aufgezeigten Schwierigkeiten und Mängel einer Auftragsverwaltung der Steuern dauerhaft vermeiden (vgl. Tz. 4.1.1). Auch die in Tz. 4.1.1 geschilderten weiteren Beispiele von Feststellungen des Bundesrechnungshofes aus den Jahren 1998 bis 2004 zeigen, dass Handlungsbedarf besteht. Wegen der Wirkungen des Finanzausgleichs kann sich das Bundesministerium nicht auf ein hinreichendes Eigeninteresse der Länder verlassen, die Steuerquellen möglichst weitgehend ausschöpfen zu wollen.²⁴⁸

Den Aufsichtsrechten des Bundes gegenüber den Ländern sind in den Bereichen Organisation, einschließlich Informationstechnik, und Personal Grenzen gesetzt. Dass die aufgezeigten Mängel ihre Ursache gerade in diesen Bereichen haben, lässt eine Reform der Ertrags- und Verwaltungshoheit für die Gemeinschaftsteuern und die Versicherungsteuer als vordringlich erscheinen.

Das Bundesministerium hat in seinem Positionspapier zur Effizienz und Effektivität in der Steuerverwaltung vom 11.05.2004 eine Reihe von Gründen aufgeführt, warum der Steuerföderalismus in Deutschland die Steuerverwaltung behindert und Reibungsverluste mit spürbaren finanziellen Folgen erzeugt (vgl. Tz. 4.2). Diese Gründe sind aus Sicht des Bundesrechnungshofes überzeugend und decken sich zum größten Teil mit seinen Feststellungen (vgl. Tz. 4.1).

Der Bundesrechnungshof schließt sich deshalb dem Vorschlag des Bundesministeriums an, die Verwaltungskompetenz bei den Gemeinschaftsteuern von den

²⁴⁸ Vgl. auch Ergebnisbericht des Bundesrechnungshofes 2001, S. 221.

Ländern auf den Bund zu übertragen.²⁴⁹ Da die Personal- und Sachkosten für diese Bundessteuerverwaltung dann vom Bund übernommen würden, müsste die Verteilung der Steuereinnahmen auf Bund, Länder und Gemeinden (Ertragshoheit) neu festgelegt werden. Um die finanziellen Risiken für den Bundeshaushalt zu minimieren, könnte im Rahmen dieser Neuverteilung daran gedacht werden, die Steuereinnahmen erst nach Abzug der Personal- und Sachkosten für diese Verwaltung auf Bund, Länder und Gemeinden zu verteilen.

Das Bundesministerium sollte deshalb seine politischen Bemühungen fortsetzen, durch eine Grundgesetzänderung zu erreichen, dass die Verwaltungskompetenz bei den Gemeinschaftsteuern von den Ländern auf den Bund übertragen wird. Dabei muss natürlich beachtet werden, dass sich lediglich mit einer Übertragung der Verwaltungskompetenz von den Ländern auf den Bund noch keine Optimierung der Verwaltungsabläufe erreichen lässt. Das Bundesministerium müsste mit einer Übernahme der Verantwortung umfangreiche organisatorische Änderungen vornehmen. Außerdem wäre durch die Betreuung von bundesweit derzeit 678 Finanzämtern²⁵⁰ eine entsprechende personelle Verstärkung im Bundesministerium und im Bundeszentralamt für Steuern notwendig.

²⁴⁹ Zu diesem Ergebnis kommt auch die Dissertation von Holger Vogel „Ungleichheiten beim Vollzug von Steuergesetzen im Bundesstaat: juristische und ökonomische Aspekte“ in der Reihe Europäische Hochschulschriften: Reihe 5, Volks- und Betriebswirtschaft; Band 2674, Frankfurt am Main 2000. In dieser Dissertation wird in der Zusammenfassung wörtlich ausgeführt: „Nachdem sich die föderativ geteilte Finanzexekutive trotz der weitreichenden Ingerenzrechte des Bundes im Hinblick auf die verfassungsrechtlich gebotene Gleichmäßigkeit beim Vollzug der Bundessteuergesetze als wenig geeignetes Steuervereinnahmungssystem erwiesen hat, wird abschließend für die Wiedereinführung der zentralen Steuerfachverwaltung plädiert. [...] Zwar ist auch eine Bundessteuerexekutive kein Garant für vollkommen identische Besteuerungsübungen im nationalen Wirtschaftsraum, aber eine einheitliche Steuerung des Verwaltungshandelns verspricht direkteren Kontakt mit den örtlichen Finanzbehörden sowie geringere Personal- und Sachausgaben für die Steuerbürokratie bei zumindest deutlich verminderten Verschiedenheiten in der Anwendung des Steuerrechts. Schließlich dürfte der Bund mit einer eigenen Finanzverwaltung die steuerliche Integration Europas effektiver unterstützen, weil er sich mit den anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union dezidiert und schneller als sechzehn Bundesländer auf eine gleichförmige Ausfüllung der administrativen Gestaltungsspielräume beim Vollzug der auf europäischer Ebene harmonisierten Steuergesetze verständigen kann.“

²⁵⁰ Quelle: Bundeszentralamt für Steuern, Übersicht der Finanzämter Deutschlands, <http://www.bzst.bund.de> (Stand: 12.06.2006).

Der Vorschlag zur Einrichtung einer Bundessteuerverwaltung war bisher politisch nicht realisierbar. Deshalb wurden im Rahmen der derzeitigen Föderalismusreform einfachgesetzliche Maßnahmen vorgeschlagen, um die aufgezeigten Probleme abzumildern (vgl. Tz. 4.3). Nach Auffassung des Bundesrechnungshofes sind die vorgeschlagenen Maßnahmen jedoch **nur ein kleiner Schritt** in die **richtige Richtung**:

- Das Bundeszentralamt für Steuern soll zwar die Landesfinanzbehörden bei der Verhütung und Verfolgung von Steuerstraftaten mit länderübergreifender, internationaler oder erheblicher Bedeutung unterstützen, indem es Informationen sammelt, auswertet und die entsprechenden Behörden in den Ländern unterrichtet. Damit hat der Bund jedoch noch kein Weisungsrecht gegenüber den Ländern, dass und in welcher Form die Steuerstraftaten von den Landesbehörden verfolgt werden. Eine koordinierte Steuerstraßverfolgung ist somit in Deutschland nach wie vor nicht gesichert.
- Die Stellung des Bundeszentralamtes für Steuern wird bei der Mitwirkung an Außenprüfungen der Landesfinanzbehörden nur in geringem Umfang gestärkt, da das Bundeszentralamt nur die Gelegenheit zur Stellungnahme bei Abweichungen von den Prüfungsfeststellungen erhalten soll. Außerdem stellt sich die Frage, welche Konsequenzen eintreten, wenn eine durch das Bundeszentralamt verlangte Außenprüfung durch die Landesfinanzbehörden nicht durchgeführt wird.
- Das Bundesministerium ist hinsichtlich des bundeseinheitlichen Einsatzes von Programmen für die automatisierte Datenverarbeitung und für die Bestimmung einheitlicher Verwaltungsgrundsätze, gemeinsamer Vollzugsziele und Regelungen zur Zusammenarbeit der Bundes- und Landesfinanzbehörden weiterhin auf die Mitarbeit der Länder in der Praxis angewiesen. Insbesondere ist die Stellung des Bundesministeriums dann gefährdet, wenn sich eine Mehrheit der Länder gegen das Bundesministerium stellt.

- Einige der unter Tz. 4.1 angeführten Probleme werden durch die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen nicht gelöst. Dazu zählen z.B. der sehr unterschiedliche Personaleinsatz in den Ländern, die personalintensive Abstimmung einer bundeseinheitlichen Verwaltungsauffassung sowie die Tatsache, dass das Aufkommensinteresse der Länder von anderen länderübergreifenden Zielen überlagert werden kann.

Deshalb vertritt der Bundesrechnungshof die Ansicht, dass die Einrichtung einer Bundessteuerverwaltung weiterhin unbedingt gefordert und angestrebt werden sollte. Zu ihrer Ausgestaltung wäre es sicherlich von Nutzen, zunächst das Ergebnis des zurzeit laufenden Forschungsprojektes zur Quantifizierung der Effizienzgewinne in der Steuerverwaltung abzuwarten (vgl. Tz. 4.4). Je nach Ausgang dieser Studie könnten sich vielleicht weitere Länder der positiven Auffassung des Landes Sachsen-Anhalts zur Einrichtung einer Bundessteuerverwaltung anschließen.

Falls sich dennoch die Einrichtung einer Bundessteuerverwaltung derzeit politisch nicht durchsetzen lässt, sollte wenigstens die Stellung des Bundes gegenüber den Ländern über die bisher vorgesehenen Maßnahmen weiter gestärkt werden. Folgende Probleme sind aus der Sicht des Bundesrechnungshofes immer noch dringend zu lösen:

- Der Einsatz der Informationstechnik in der Steuerverwaltung muss für alle Länder standardisiert werden. Hierzu sollte geprüft werden, ob dem Bund die alleinige Zuständigkeit für die Entwicklung und den Einsatz von Informationstechnik-Systemen für das Besteuerungsverfahren bei den Gemeinschaftsteuern übertragen werden kann.
- Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung muss bundesweit durch einen gleichmäßigen Personaleinsatz gewährleistet sein, der sich an den fachlichen Erfordernissen orientiert. Insbesondere bei den Prüfungsdiensten und bei der Steuerfahndung ist es dringend erforderlich, die personelle Beset-

zung dem tatsächlichen Risikopotenzial anzupassen. Die Überprüfung risikobehafteter Fälle muss bundesweit, d.h. gleichmäßig in allen Ländern, sichergestellt sein. Es könnte überlegt werden, die Zuständigkeit der Prüfungsdienste und der Steuerfahndung auf den Bund zu übertragen.²⁵¹ Dies hätte den Vorteil, dass diese Stellen bundesweit gleichartig – entsprechend den vorhandenen Risikofaktoren – ausgestattet werden könnten. Bei dieser Lösung könnte in Betracht gezogen werden, die Prüfer und Steuerfahnder weiterhin in den Finanzamtsräumen zu belassen.

- Die Aktivitäten von Bund und Ländern auf dem Gebiet der Bekämpfung der Steuerkriminalität und des Umsatzsteuerbetruges müssen besser koordiniert werden.²⁵² In diesem Bereich sollte der Bund, d.h. das Bundeszentralamt für Steuern, Weisungsrechte gegenüber den Ländern erhalten.
- Der Bund sollte das Recht erhalten, für das Besteuerungsverfahren bei den Gemeinschaftsteuern einheitliche Leistungs- und Gütestandards zu setzen, insbesondere einheitliche automatisierte Risikomanagementsysteme vorzugeben. Diese Vorgaben des Bundes sollten nicht von der Zustimmung der Landesfinanzbehörden abhängig gemacht werden.

²⁵¹ Hinausgehend über die Empfehlungen in Tz. 7.5.4.

²⁵² Vgl. Bericht des Bundesrechnungshofes nach § 88 Abs. 2 BHO an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages zu den „Maßnahmen zur Bekämpfung der insbesondere durch organisierte Kriminalität verursachten Umsatzsteuerverkürzungen (so genannte Umsatzsteuerkarusselle)“ vom 26.10.2004; Gz.: VIII 2 – 20 80 04 (USt-Betrug).

8 **Stellungnahme des Bundesministeriums der Finanzen**

Das Bundesministerium hat in seiner Stellungnahme den Untersuchungsgegenstand der Prüfung ausdrücklich begrüßt. Es sieht sich durch die Feststellungen des Bundesrechnungshofes in seinen Bestrebungen bestätigt, das Steuerrecht zu vereinfachen und das Besteuerungsverfahren zu optimieren. Diesbezüglich enthalte der Bericht des Bundesrechnungshofes wertvolle Anregungen für die weitere Arbeit, insbesondere im Hinblick auf die Entwicklung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens und eines Risikomanagementsystems. Auch aus Sicht des Bundesministeriums wäre ein komfortables vollelektronisches Veranlagungsverfahren ein geeignetes Mittel, um den derzeitigen erheblichen Personalaufwand bei der Steuerveranlagung zu reduzieren.

Außerdem verdeutliche das vorliegende Gutachten, dass die gegenwärtigen Probleme der Steuerverwaltung neben anderen Ursachen **auch** auf Schwachstellen des föderalen Steuersystems beruhen würden. Der Vorschlag, die Verwaltungskompetenz bei den Gemeinschaftsteuern von den Ländern auf den Bund zu übertragen, werde vom Bundesministerium als ein Erfolg versprechender Weg gesehen, den Steuervollzug in Deutschland einheitlicher und wirkungsvoller zu machen. Die Länder hätten den Vorschlag aber bislang überwiegend abgelehnt, weil aus ihrer Sicht der positive Nachweis, dass eine Bundessteuerverwaltung effizienter und kostengünstiger arbeite, nicht erbracht sei. Der Bund bleibe daher weiterhin auch um Verbesserungen beim Vollzug der Steuergesetze durch eine konstruktive Zusammenarbeit mit den Ländern bemüht.²⁵³

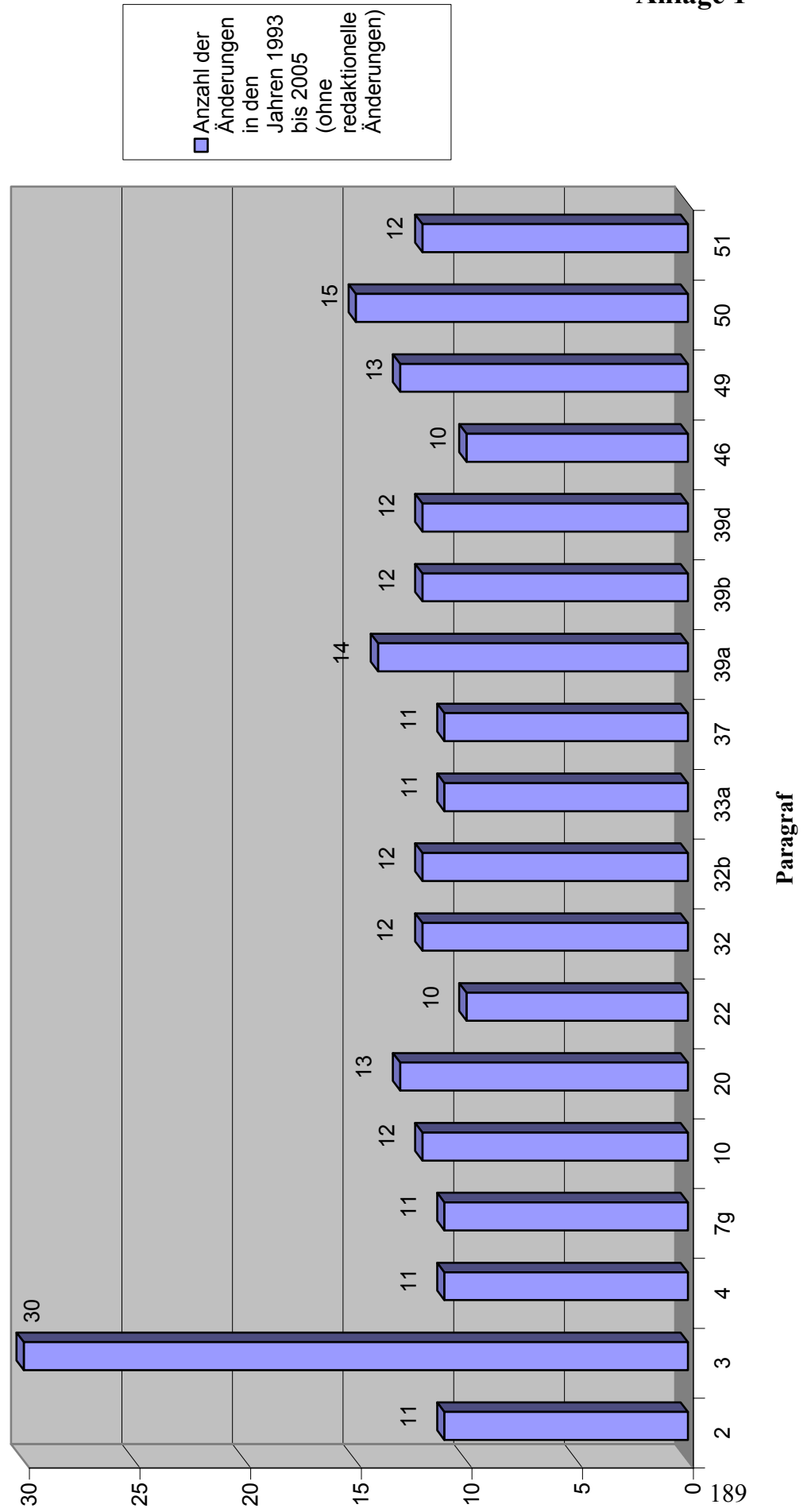
²⁵³ Die weiteren Äußerungen des Bundesministeriums sind bereits in den einzelnen Textziffern eingearbeitet.

9 Schlussbemerkung

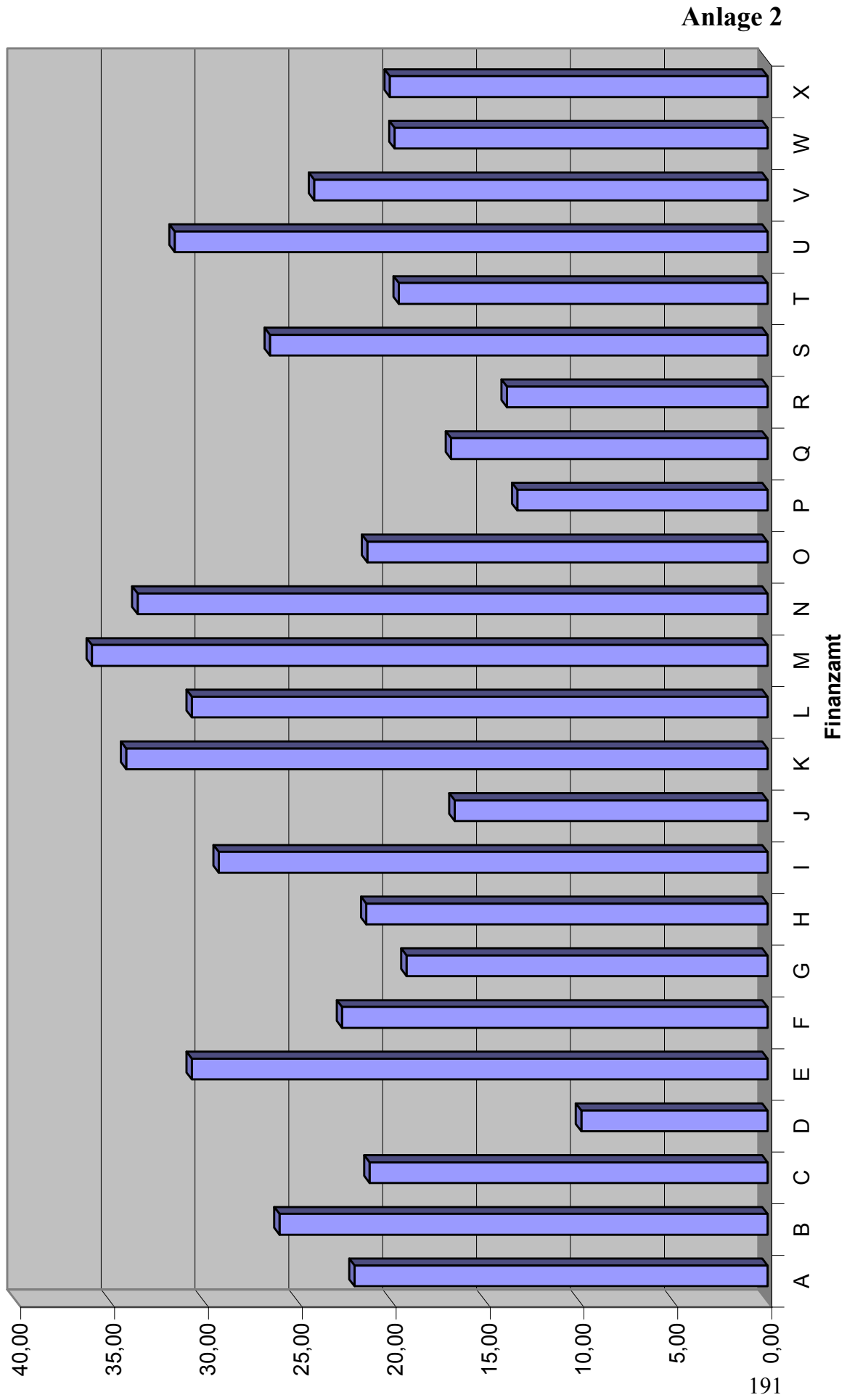
Die Umsetzung einer durchgreifenden Steuervereinfachung, die Entwicklung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens und die vom Bundesrechnungshof vorgeschlagenen Verbesserungen bei der Organisation der Steuerverwaltung sollten als Einheit angesehen werden.²⁵⁴ Das Ziel muss eine moderne und leistungsfähige Steuerverwaltung sein, die den Herausforderungen im 21. Jahrhundert gewachsen ist. Dabei ist dem Bundesrechnungshof bewusst, dass die Umsetzung dieser Vorschläge eine gewisse Zeit benötigt und die Maßnahmen nur schrittweise verwirklicht werden können.

²⁵⁴ Dies ist unabhängig davon, ob die Verwaltungskompetenz für die bisherigen Gemeinschaftsteuern von den Ländern auf den Bund übertragen wird.

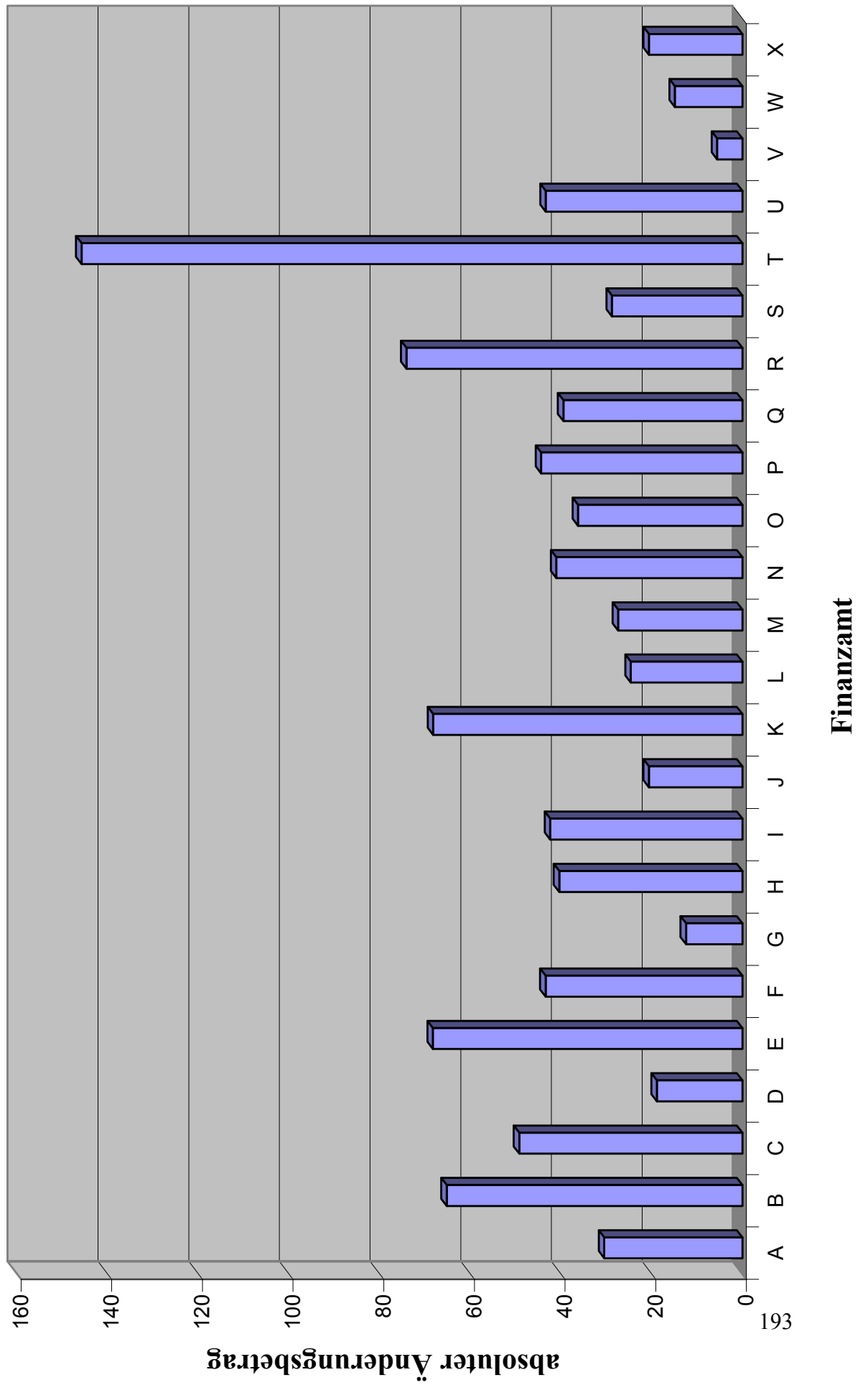
Änderungen des Einkommensteuergesetzes in den Jahren 1993 bis 2005



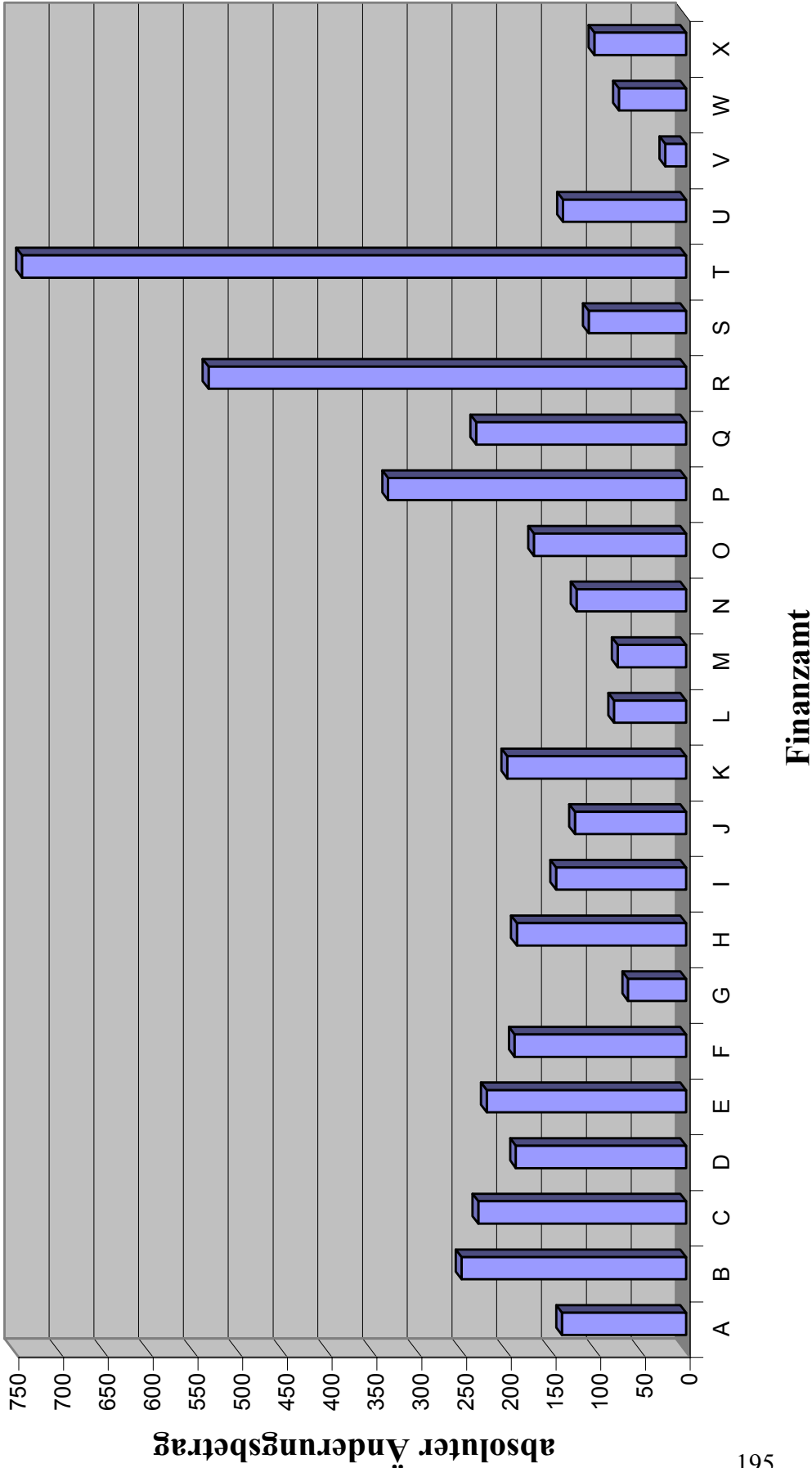
Abweichungsquote je Finanzamt in %



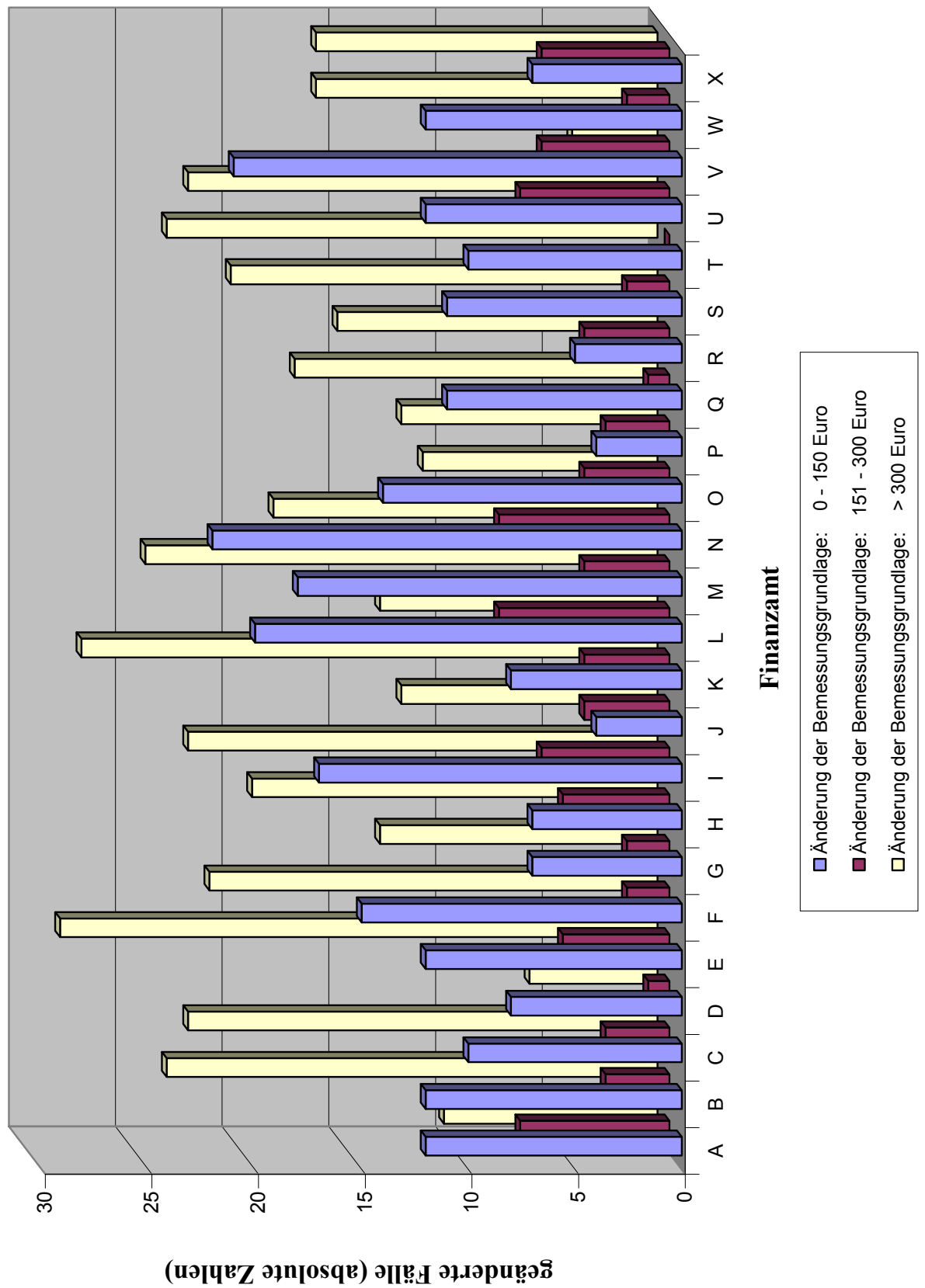
Durchschnittliches einkommensteuerliches Mehrergebnis je eingesehenem Fall



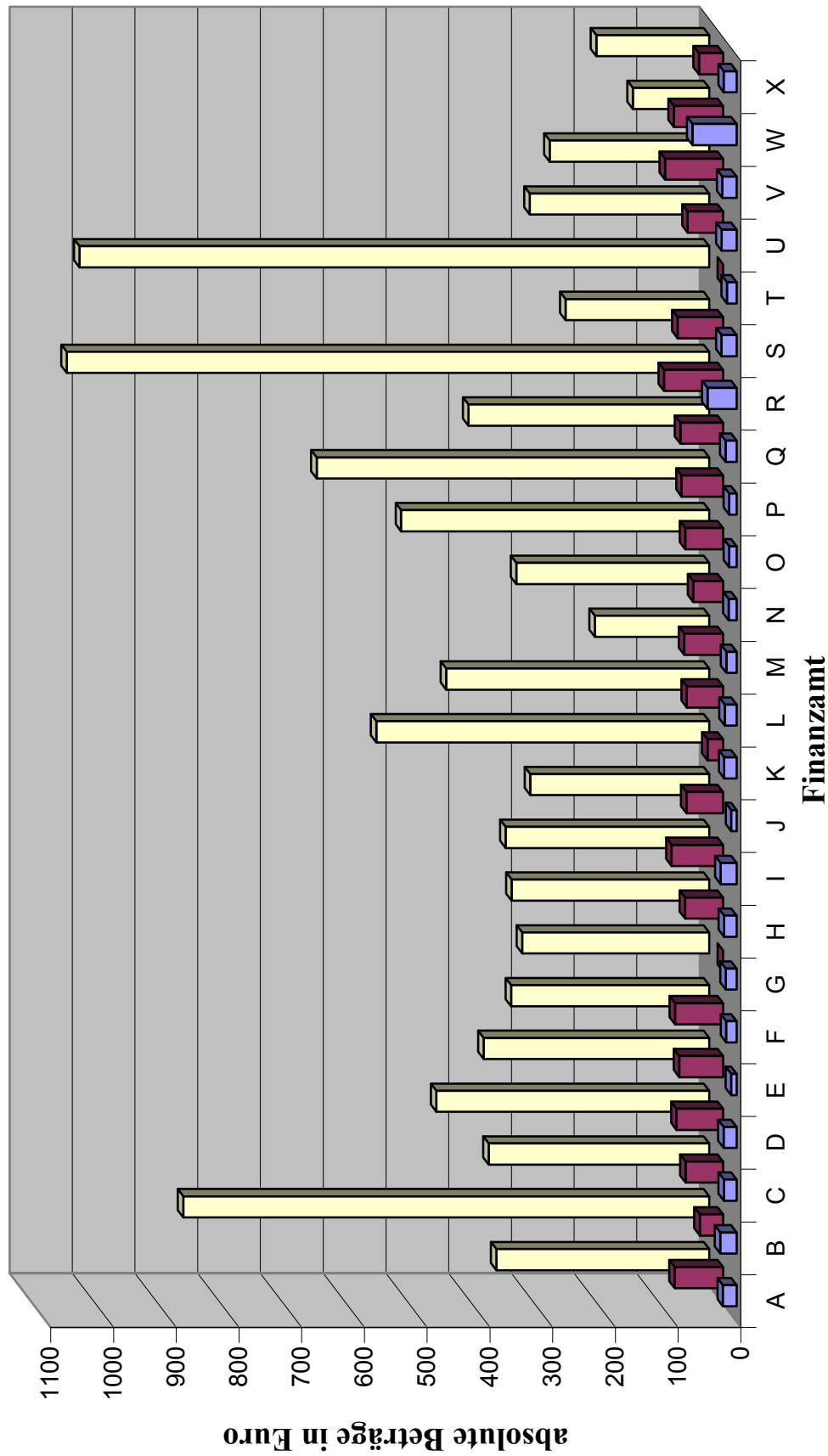
Durchschnittliches einkommensteuerliches Mehrergebnis je geändertem Fall



Verteilung der geänderten Fälle hinsichtlich ihrer steuerlichen Auswirkungen



Durchschnittliche Änderung der Einkommensteuer je geändertem Fall



- Änderung der Bemessungsgrundlage: 0 - 150 €
- Änderung der Bemessungsgrundlage: 151 - 300 €
- Änderung der Bemessungsgrundlage: > 300 €

Veranlagungsbegleitende und -fremde Tätigkeiten

Folgende Beispiele für veranlagungsbegleitende und -fremde Tätigkeiten in den Veranlagungsbezirken wurden im Rahmen der örtlichen Erhebungen des Bundesrechnungshofes von verschiedenen Finanzämtern genannt:

- Abgabe-Übernahmeverfahren von Steuerkonten;
- Neuaufnahmen;
- Stundungs-, Anpassungsanträge für Vorauszahlungen;
- Erlass- und Insolvenzfälle;
- Auswertung von Steuerfahndungs- und BP-Berichten;
- Personelle Auswertung von Kontrollmitteilungen außerhalb der erstmaligen Steuerfestsetzung (Freistellung von Kapitalerträgen im Rahmen der Kapitaleinkünfte, ULAK²⁵⁵, Lohnsteuer-Außenprüfung, Kontrollmitteilungen anderer Finanzämter, Kontrollmitteilungen aus der Erbschaft- und Schenkungsteuerstelle);
- Abwicklungen von Steuererstattungen (z.B. bei Aufrechnungsersuchen und Pfändungen);
- Auswertung von Veräußerungsanzeigen außerhalb der erstmaligen Steuerfestsetzung;
- Pflege des Grundinformationsdienstes und der Dauertatbestände;
- Abgleich von Erhebungs- und Festsetzungsspeicher;
- Listebearbeitungen (z.B. über die vorläufigen Steuerfestsetzungen);
- Anträge auf Lohnsteuerermäßigung;
- Anträge auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft (Fallzahlen nehmen zu);
- Festsetzung der Eigenheimzulage und der Investitionszulage (keine Festsetzungen im Rahmen der jährlichen Steuererklärung);
- Androhung und Festsetzung von Zwangsgeldern;
- Mahnaktionen;
- Gewerbeanmeldungen, -ummeldungen und -abmeldungen;
- Bearbeitung von Haftungsfällen;

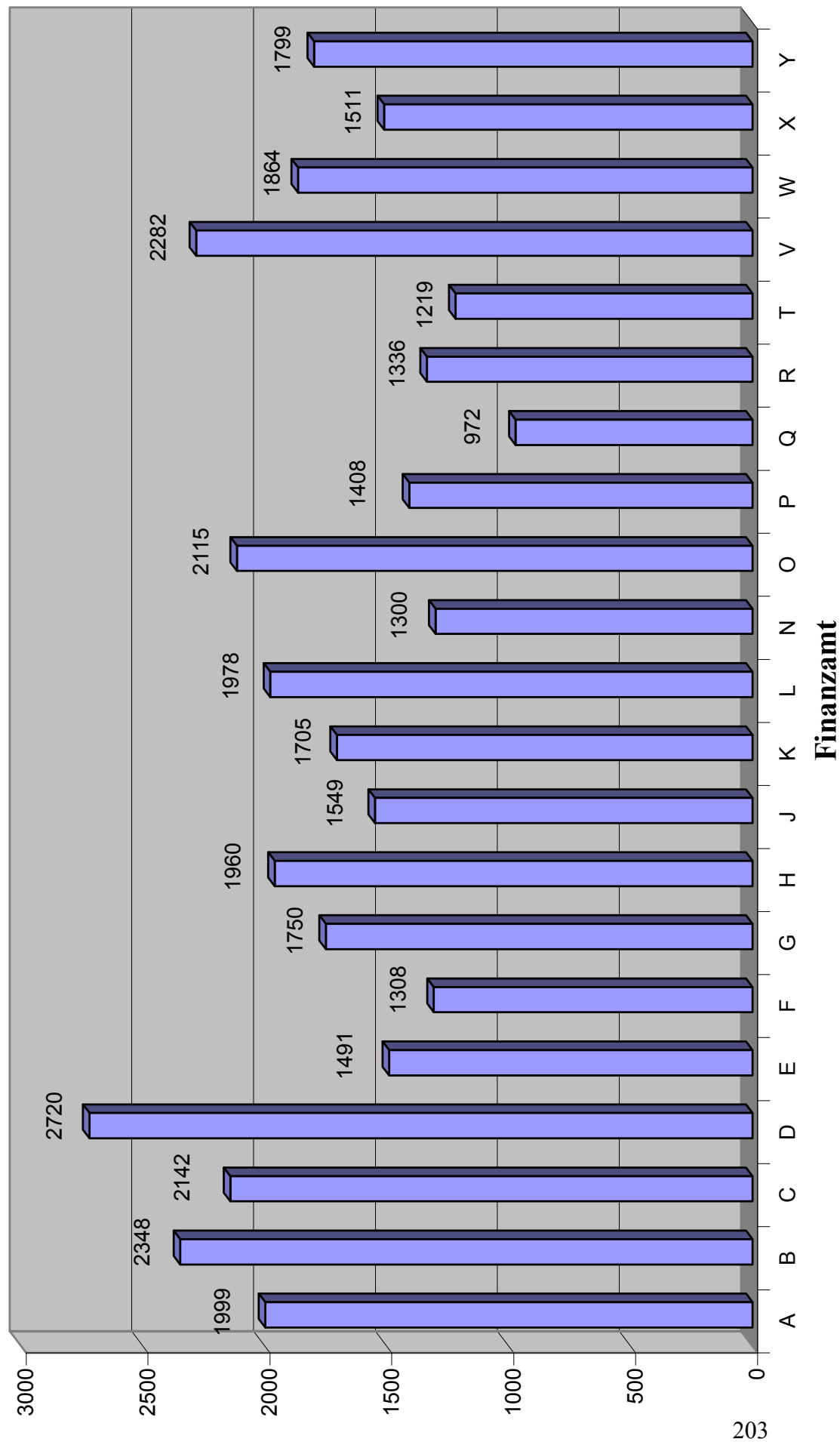
²⁵⁵ ULAK = Urlaubs- und Lohnausgleichskasse der Bauwirtschaft.

- Ausstellung von Freistellungsbescheinigungen im Rahmen der Bauabzugsbesteuerung (§ 48b EStG);²⁵⁶
- Bescheinigungen zur Steuerbefreiung des Arbeitslohnes für ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis (630 DM-Job bzw. 325 Euro-Job) bis 30.03.2003;²⁵⁷
- Zusätzliche Mehrarbeit durch die Einführung der Riester-Rente;
- Amtshilfeersuchen anderer öffentlicher Einrichtungen, z.B. BAföG, Unterhalt;
- Korrespondenz und Zusammenarbeit mit anderen Behörden (z.B. mit Einwohnermeldeämtern, Gewerbeämtern und Amtsgerichten);
- Rückforderungsfälle der Arbeitnehmer-Sparzulage;
- Zusammenarbeit mit den Erhebungsstellen (bzw. mit den Finanzkassen oder den Vollstreckungsstellen);
- Häufige Telefonate mit der Bitte um Auskünfte zu gesetzlichen Neuregelungen oder zu geplanten Änderungen;
- Fortbildung.

²⁵⁶ Erhebliche Belastung bei Einführung der Bauabzugsbesteuerung im zweiten Halbjahr 2002.

²⁵⁷ Lt. schriftlicher Aussage eines aufgesuchten Finanzamtes wurde zeitweise im dafür zuständigen Arbeitnehmerbereich je Bezirk eine Arbeitskraft gebunden. Für das Jahr 2000 sind bei diesem Finanzamt insgesamt 10.114 Anträge eingegangen.

Anzahl Fälle je Bearbeiter bei den Arbeitnehmerveranlagungen



Umfangreiche BMF-Schreiben im Jahr 2004

Folgende BMF-Schreiben mit einem Umfang von mehr als fünf Druckseiten²⁵⁸ sind im Jahr 2004 im Bundessteuerblatt veröffentlicht worden:

- Merkblatt zur zwischenstaatlichen Amtshilfe bei der Steuererhebung (Beitreibung) vom 19.01.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 66 (44 Druckseiten einschl. Anlagen);
- Einkommensteuerliche Behandlung der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer vom 07.01.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 143 (6 Druckseiten);
- Einführungsschreiben Lohnsteuer zum Steueränderungsgesetz 2003 und Haushaltsbegleitgesetz 2004 vom 27.01.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 173 (7 Druckseiten);
- Strafbefreiungserklärungsgesetz (StraBEG); Bundeseinheitliches Merkblatt zur Anwendung des StraBEG vom 03.02.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 225 (15 Druckseiten);
- Einführung einer Umsatzsteuerlagerregelung (§ 4 Nr. 4a UStG) und einer Steuerbefreiung für die einer Einfuhr vorangehenden Lieferungen von Gegenständen vom 28.01.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 242 (17 Druckseiten);
- Umsetzung der Rechnungsrichtlinie und der Rechtsprechung zum unrichtigen und unberechtigten Steuerausweis durch das Steueränderungsgesetz 2003 vom 29.01.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 258 (9 Druckseiten);
- Zweifelsfragen zu Ansparabschreibungen nach § 7g Abs. 3 ff. EStG vom 25.02.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 337 (7 Druckseiten);
- Abgrenzung zwischen privater Vermögensverwaltung und gewerblichem Grundstückshandel vom 26.03.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 434 (8 Druckseiten);
- Grundsätze zur Anwendung des Außensteuergesetzes vom 14.05.2004, BStBl 2004, Teil I, Sondernummer 1/2004 (65 Druckseiten einschl. Anlagen);
- Umsatzsteuer; Haftung bei Abtretung, Verpfändung oder Pfändung von Forderungen (§ 13c UStG) sowie Haftung bei Änderung der Bemessungsgrundlage (§ 13d UStG) vom 24.05.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 514 (6 Druckseiten);

²⁵⁸ Nicht mitgezählt wurden die BMF-Schreiben, mit denen Vordrucke veröffentlicht worden sind.

- Umsatzsteuer; Merkblatt zur Umsatzsteuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr vom 28.05.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 535 (11 Druckseiten einschl. Anlagen);
- Gesellschafter-Fremdfinanzierung (§ 8a KStG) vom 15.07.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 593 (11 Druckseiten);
- Umsatzsteuer; Ermäßigter Steuersatz für die in der Anlage 2 des UStG bezeichneten Gegenstände vom 05.08.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 638 (72 Druckseiten einschl. Anlagen);
- Anwendung des Fünften Vermögensbildungsgesetzes ab 2004 vom 09.08.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 717 (15 Druckseiten);
- Umsatzsteuer; Vorsteuerabzug und Umsatzbesteuerung bei unternehmerisch genutzten Fahrzeugen ab 1. April 1999 vom 27.08.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 864 (6 Druckseiten);
- Einkommensteuerrechtliche Behandlung von wiederkehrenden Leistungen im Zusammenhang mit der Übertragung von Privat- oder Betriebsvermögen vom 16.09.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 922 (11 Druckseiten);
- Einkunftserzielung bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung vom 08.10.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 933 (6 Druckseiten);
- Umsatzsteuer; Merkblatt zur Umsatzbesteuerung von grenzüberschreitenden Personenbeförderungen mit Omnibussen, die nicht in der Bundesrepublik Deutschland zugelassen sind vom 22.10.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 1015 (8 Druckseiten einschl. Anlagen);
- Zweifelsfragen bei der Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG vom 25.10.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 1034 (8 Druckseiten);
- Steuerliche Förderung der privaten Altersvorsorge und betrieblichen Altersversorgung vom 17.11.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 1065 (31 Druckseiten einschl. Anlagen);
- Umsatzsteuervergünstigungen aufgrund Art. 67 Abs. 3 des Zusatzabkommens zum NATO-Truppenstatut (NATO-ZAbk) vom 22.12.2004, BStBl 2004, Teil I, S. 1200 (30 Druckseiten einschl. Anlagen).