Bundesrechnungshof

# Bericht

an das Bundesministerium der Finanzen

## nach § 88 Abs. 2 BHO

über die Prüfung

## Automatischer Austausch steuerrechtlicher Daten auf internationaler Ebene

Dieser Bericht enthält das vom Bundesrechnungshof abschließend im Sinne des § 96 Abs. 4 Satz 1 BHO festgestellte Prüfungsergebnis. Er ist auf der Internetseite des Bundesrechnungshofes veröffentlicht (www.bundesrechnungshof.de).

Gz.: VIII 4 - 2017 - 0825

Bonn, den 28. September 2018

Dieser Bericht des Bundesrechnungshofes ist urheberrechtlich geschützt.

Inhaltsverzeichnis


0 Zusammenfassung 5

1 Anlass der Prüfung 11

2 Rechtliche Grundlagen 12

2.1 Der Steuerdatenaustausch durch CRS 12

2.2 Der Steuerdatenaustausch durch FATCA 14

2.3 Der Steuerdatenaustausch durch EARL 14

3 Projektaktivitäten in Deutschland 15

3.1 Die Verfahrensstruktur auf Bundesebene 15

3.2 Die Verfahrensstruktur auf Länderebene 16

4 Millionen von Datensätzen, Milliardenbeträge an Einkünften 17

5 Erste Daten verjähren mit Ablauf des Jahres 2019 18

6 Zunehmende Risiken erfordern das Eingreifen des BMF 20

6.1 Genehmigte Lastenhefte als Grundlage für die Programmierung fehlen 20

6.2 Wesentliche Teile der Softwareentwicklung sind noch nicht beauftragt 22

6.3 Wichtige Vorgaben zur Verarbeitung der Daten stehen noch aus 25

6.4 Einsatz der Software in den Finanzämtern verzögert sich 26

6.5 Handlungsalternativen müssen kurzfristig betrachtet werden 29

6.6 RMS-KMV ist im Gesamtprojekt „AIA" nicht unmittelbar vertreten 32

6.7 Trotz zunehmender Risiken tagt Gesamtlenkungsausschuss seltener 34

6.8 Prüfungen in den Finanzinstituten zeitnah aufnehmen 35

6.9 Unterschiedlicher Bußgeldrahmen nicht sachgerecht 36

6.10 Steuerliche Mehrergebnisse automationsgestützt erheben 36

7 Zusammenfassende Empfehlung 38

# Abkürzungsverzeichnis

| | |
|---|---|
| AAnm | Aufgabenanmeldung (im Vorhaben KONSENS) |
| AIA | Automatischer Informationsaustausch (Projekt beim BMF) |
| AIA-CRS | Automatischer Informationsaustausch für den Common Reporting Standard (Projekt beim ITZBund) |
| AO | Abgabenordnung |
| BMF | Bundesministerium der Finanzen |
| BUFA-Nr. | Bundesfinanzamtsnummer |
| BZSt | Bundeszentralamt für Steuern |
| CRS | Common Reporting Standard (von der OECD entwickelter Standard) |
| EARL | Verfahren EU-Amtshilferichtlinie (Bezeichnung beim BZSt) |
| EB | Entscheidungsbedarf |
| El-IT | Entwicklungsleitung IT |
| ELFE | Einheitliche länderübergreifende Festsetzung (KONSENS-Verfahren) |
| EUAHiG | Gesetz über die Durchführung der gegenseitigen Amtshilfe in Steuersachen zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union |
| EUAHiRL | EU-Amtshilferichtlinie |
| FATCA | Foreign Account Tax Compliance Act |
| FATCA-USA-UmsV | FATCA-USA-Umsetzungsverordnung |
| FKAustG | Gesetz zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen |
| FMK | Finanzministerkonferenz |
| FVG | Finanzverwaltungsgesetz |
| GLA | Gesamtlenkungsausschuss |
| ID-Nr. | Steueridentifikationsnummer |
| InKA | Informations- und Kommunikationsaustausch mit dem Ausland (KONSENS-Verfahren) |
| IntI LFB | Internationale Informationen an die Länderfinanzbehörden (Teilprojekt beim BZSt) |

| | |
|---|---|
| IRS | Internal Revenue Service (Bundessteuerbehörde der USA) |
| ITZBund | Informationstechnikzentrum Bund |
| KmId | Identifikationsnummer einer Kontrollmitteilung im Verfahren RMS-KMV |
| KONSENS | Koordinierte neue Softwareentwicklung der Steuerverwaltung |
| MCAA | Multilateral Competent Authority Agreement on Automatic Exchange of Financial Account Information |
| NiweDa | Nicht weitergeleitete Datensätze |
| OECD | Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung |
| PP | Portfolioprodukt |
| RMS-KMV | Kontrollmitteilungsverfahren (KMV); Teil des KONSENS-Verfahrens Risikomanagementsystem (RMS) |
| StAInADirekt | Standardisierter Automatischer Internationaler Auskunftsaustausch im Bereich der Direkten Steuern (Projekt beim BZSt) |
| Stgr-IT | Steuerungsgruppe IT |
| Stgr-O | Steuerungsgruppe Organisation |
| srP | Steuerungsrelevante Produkte |
| UNIFA | Universeller Finanzamtsarbeitsplatz |
| VEP | Verbindliche Einsatzplanung |

# 0 Zusammenfassung

0.1 Deutschland hat mit einer Vielzahl von Staaten Abkommen zum internationalen Steuerdatenaustausch geschlossen. Dadurch soll die grenzüberschreitende Steuerhinterziehung wirksam bekämpft werden. Der Bundesrechnungshof hat den Stand des Datenaustausches in einer Orientierungsprüfung untersucht. Unter Berücksichtigung der Stellungnahmen des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) hat er dabei Folgendes festgestellt:

0.2 Auf der Grundlage der EU-Amtshilferichtlinie erhält Deutschland jährlich – erstmals für den Besteuerungszeitraum 2014 – Steuerdaten aus den Mitgliedstaaten der EU (Verfahren EARL). Die hierbei mitgeteilten Einkünfte inländischer Steuerpflichtiger unterliegen grundsätzlich dem deutschen Besteuerungsrecht. Gleiches gilt für Zinseinnahmen, über die sich Deutschland mit den USA auf der Grundlage des Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA-Abkommen) seit dem Jahr 2014 austauscht. Seit dem Besteuerungszeitraum 2016 erhält Deutschland zudem von einer zunehmenden Zahl an Mitgliedstaaten der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung Informationen über ausländische Zinseinnahmen deutscher Steuerpflichtiger auf der Grundlage des Common Reporting Standard (CRS) (Tz. 2).

0.3 Sämtliche automatisiert übermittelten Steuerdaten gehen im Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) ein und werden dort zunächst gespeichert. Die Besteuerung der ausländischen Einkünfte ist Aufgabe der jeweils zuständigen Länderfinanzbehörden. Hierfür müssen die Daten aufbereitet, einem Steuerfall zugeordnet, auf steuerliche Relevanz überprüft und den Bediensteten in den Finanzämtern zur Bearbeitung angezeigt werden. Dies erfordert die Entwicklung und den Einsatz verschiedener IT-Verfahren auf Bundes- und auf Länderseite (Tz. 3).

0.4 Für den Besteuerungszeitraum 2014 sind dem BZSt alleine für das Verfahren EARL über eine Million Datensätze zugegangen. Die gemeldeten Einkünfte betrafen im Einzelfall bis zu 22 Mio. Euro (Tz. 4). Die Weiterleitung dieser Daten an die Länder und die Verarbeitungsfähigkeit in den Finanzämtern ist besonders dringend, da mit Ablauf des

31. Dezember 2019 die reguläre Festsetzungsverjährung eintritt. Die derzeitigen Planungen von Bund und Ländern sehen die Bereitstellung der Daten zum 1. Juli 2019 vor. Damit verbleiben den Finanzämtern nur sechs Monate, um die steuerlich relevanten Vorgänge aus dem Jahr 2014 aufzuklären und erforderlichenfalls in die Veranlagung einzubeziehen.

Das BMF hat erklärt, dass es in vielen Fällen zu einer Verlängerung der Regelverjährung kommt, z. B. in Fällen von Steuerhinterziehung.

Dies ändert jedoch nichts am Regelfall der zum 31. Dezember 2019 eintretenden Festsetzungsverjährung. Der Bundesrechnungshof erwartet deshalb, dass Bund und Länder bei ihren Planungen den Regelfall zum Maßstab ihres Handelns machen (Tz. 5).

0.5 Aus Sicht des Bundesrechnungshofes ist die zeitliche Planung mit erheblichen Risiken behaftet:

- Die Erstellung der Lastenhefte für die Verfahren EARL und FATCA innerhalb des Gesamtvorhabens KONSENS (Koordinierte neue Softwareentwicklung der Steuerverwaltung) hat sich deutlich verzögert. Das Lastenheft für EARL wurde im Juni 2018 mit 16 Monaten Verspätung genehmigt, FATCA ist seit 13 Monaten überfällig. Das BMF hat erklärt, dass es von einer zeitnahen Genehmigung ausgehe. Die Softwareentwicklung wurde zum Teil ohne ein genehmigtes Lastenheft begonnen. Dies birgt das Risiko späterer zeitaufwendiger Nachbesserungen.

  Der Bundesrechnungshof erwartet, dass das Lastenheft für FATCA nunmehr kurzfristig genehmigt wird (Tz. 6.1).

- Wesentliche „Mitteilungsspezifische Leistungen" im KONSENS-Verfahren RMS-KMV[1] werden entgegen ursprünglicher Planungen in einem gesonderten Portfolioprodukt entwickelt. Dieses wurde nachträglich beauftragt. Als Fertigstellungstermin ist der 1. Juli 2019

[1] KONSENS-Mitteilungsverfahren (KMV); Teil des KONSENS-Verfahrens Risikomanagementsystem (RMS). Die Verfahrensverantwortung hat Nordrhein-Westfalen.

vorgesehen. Es sollten alle Möglichkeiten der Beschleunigung genutzt werden, um die Funktionalitäten, die für die Länder unbedingt notwendig sind, bereits zu einem früheren Zeitpunkt bereitzustellen.

Das BMF hat mitgeteilt, dass die Aufteilung auf Portfolioprodukte eine risikominimierende Maßnahme darstellt. Alle vertretbaren Maßnahmen zur Verfahrensbeschleunigung seien bereits ergriffen worden, ohne die fehlerfreie Umsetzung zu gefährden.

Der Bundesrechnungshof erachtet die bestehende Planung weiterhin als risikobehaftet (Tz. 6.2).

- Im Feinkonzept Stufe II für den Datenimport im KONSENS-Verfahren InKA (Informations- und Kommunikationsaustausch mit dem Ausland) werden wichtige Vorgaben zur Verarbeitung der Daten verbindlich festgelegt. Die Abnahme des Konzeptes hat sich terminlich verzögert und ist nunmehr für den 30. September 2018 geplant.

  Das BMF hat mitgeteilt, dass das Feinkonzept Stufe II zwischenzeitlich erstellt wurde und sich in der Abstimmung zwischen BZSt und BMF befindet.

  Der Bundesrechnungshof erwartet, dass das BMF auf eine zeitnahe Genehmigung durch die KONSENS-Gremien hinwirkt (Tz. 6.3).

- Damit die Beschäftigten in den Finanzämtern auf die relevanten Steuerdaten zugreifen können, ist die Anpassung der Benutzeroberfläche in jedem einzelnen Land erforderlich. Soweit es um die FATCA-Daten geht, wird das Auftrag nehmende Land das Portfolioprodukt erst am 30. März 2019 bereitstellen können. Die anschließende Überführung der Software in den produktiven Betrieb von 16 Ländern wird nach den bisherigen Erfahrungen zu weiteren zeitlichen Verzögerungen führen.

  Das BMF hält das Risiko für gering, dass die FATCA-Daten mit Ablauf des Jahres 2019 verjähren. Gleichwohl hat es anlässlich der in KONSENS angemeldeten Verzögerung um ein halbes Jahr bekundet, dass Handlungsalternativen dringend geboten seien, um die Bearbeitung der bereitgestellten Steuerdaten durch die Länder in 2019 zu ermöglichen.

Der Bundesrechnungshof hält an seiner Empfehlung fest. Die FATCA- und EARL-Daten sollten den Finanzämtern ohne weitere Verzögerung zur Verfügung gestellt werden, damit diese mit der anspruchsvollen Bearbeitung beginnen können. Dabei ist jede Art der Verfahrensbeschleunigung zu prüfen, etwa durch eine höhere Priorisierung bei der Softwareentwicklung (Tz. 6.4).

0.6 Das BMF hat im Jahr 2015 das Projekt „Automatischer Informationsaustausch" mit der fristgerechten Umsetzung der EU-Richtlinien und internationalen Vereinbarungen und der daraus resultierenden Verfahren beauftragt. Als oberstes Entscheidungsgremium der Projektorganisation ist ein Gesamtlenkungsausschuss eingerichtet.

Der Bundesrechnungshof hält es für dringend geboten, dass das BMF als Gesamtprojektverantwortlicher zeitnah risikominimierende Maßnahmen ergreift:

- Für den Fall, dass die Weiterleitung der Daten an die Länderfinanzbehörden nicht bis zum 1. Juli 2019 gelingt, sollten Handlungsalternativen erarbeitet werden. Das vorrangige Augenmerk gilt es hierbei auf die besonders werthaltigen Datensätze mit hohen ausländischen Einkünften zu legen.

  Das BMF stuft das Risiko einer verspäteten Fertigstellung als gering ein. Daher werde von der Entwicklung von Handlungsalternativen abgesehen.

  Aufgrund der großen Datenmenge und der damit einhergehenden möglichen Steuerausfälle hält es der Bundesrechnungshof unverändert für notwendig, Handlungsalternativen in Betracht zu ziehen, um einer Festsetzungsverjährung vorzubeugen (Tz. 6.5).

- Im Gesamtlenkungsausschuss sollten die Länder nicht nur mit dem konzeptionellen KONSENS-Verfahren InKA, sondern auch mit dem technischen KONSENS-Verfahren RMS-KMV vertreten sein. Damit kann bestehenden Informationsdefiziten wirksam begegnet werden.

  Aus Sicht des BMF wird das Verfahren RMS-KMV ausreichend durch InKA repräsentiert.

Der Bundesrechnungshof hat dagegen Informationsdefizite festgestellt. Er hält deshalb an seiner Empfehlung fest (Tz. 6.6).

- Die Entscheidung, das regelmäßige Sitzungsintervall des Gesamtlenkungsausschusses auf einen Rhythmus von vier Monaten zu verdoppeln, sollte angesichts der in den nächsten Monaten anstehenden zeitkritischen Projektmeilensteine überdacht werden.

  Da sich die Risiken verringert hätten, ist es aus Sicht des BMF nicht erforderlich, die Sitzungsintervalle zu verkürzen.

  Der Bundesrechnungshof hält die zeitliche Planung für ambitioniert und erheblich risikobehaftet, zumal sämtliche ursprünglich eingeplanten Zeitpuffer mittlerweile aufgebraucht sind. Jede weitere Verzögerung wird sich unmittelbar auf die Bearbeitungszeit in den Finanzämtern auswirken. Deshalb hält der Bundesrechnungshof an seiner Empfehlung fest, die Sitzungsintervalle wieder zu verkürzen (Tz. 6.7).

0.7 Der Bundesrechnungshof weist darüber hinaus auf folgende Aspekte hin:

- Das BZSt hat die Aufgabe, die inländischen Finanzinstitute daraufhin zu überwachen, dass sie ihre Meldeverpflichtungen aus den internationalen Abkommen einhalten. Dazu wurde dort eine Einheit „AIA-Prüfungen" neu geschaffen. Das BMF sollte darauf hinwirken, dass diese Einheit zeitnah mit ihrer Prüfungstätigkeit beginnt. Dazu gehört insbesondere die ausstehende Abstimmung des Grobkonzeptes.

  Das BMF hat dargestellt, dass die finale Fassung des Grobkonzeptes voraussichtlich bis Ende August 2018 vorliegen wird.

  Der Bundesrechnungshof erwartet, dass die Prüfungen in den Finanzinstituten auf dieser Grundlage zeitnah aufgenommen werden (Tz. 6.8).

- Das Bußgeld, das bei fehlerhaften Meldungen der Finanzinstitute verhängt werden kann, ist im Verfahren CRS zehnmal so hoch wie im Verfahren FATCA, ohne dass hierfür ein sachlicher Grund ersichtlich ist. Die für FATCA geltende Regelung sollte entsprechend angeglichen werden.

Das BMF hat zugesagt, der Empfehlung des Bundesrechnungshofes zu folgen und eine entsprechende Angleichung vorzunehmen (Tz. 6.9).

- Deutschland ist verpflichtet, der EU-Kommission spätestens zum 1. April 2020 u. a. Angaben zu den erzielten steuerlichen Mehrergebnissen zu übermitteln. Eine personelle Erfassung der notwendigen Informationen in den Finanzämtern ist keine Lösung. Die Überlegungen und Planungen zu einer vollständig automationsgestützten Erfassung der steuerlichen Mehrergebnisse sollten vor diesem Hintergrund intensiviert werden.

  Das BMF hat die Bereitstellung eines IT-Verfahrens für September 2021 in Aussicht gestellt. Bis zu diesem Zeitpunkt werde mit einer halbautomatisierten Zwischenlösung gearbeitet, die eine erstmalige Rückmeldung der Mehrergebnisse zum 1. Juli 2020 vorsehe.

  Der Bundesrechnungshof erachtet die Planungen für eine Automationsunterstützung als zweckmäßig. Er wird sich zu gegebener Zeit über die Ergebnisse informieren (Tz. 6.10).

# 1 Anlass der Prüfung

Die zunehmende Globalisierung macht es für Unternehmen aber auch natürliche Personen erforderlich, sich dem internationalen Wettbewerb zu stellen und international zu agieren. Natürliche Personen arbeiten grenzüberschreitend, Unternehmen werden durch zahlreiche Betriebsstätten und Zweigniederlassungen in einer Vielzahl von Staaten geschäftlich aktiv. Die Finanzbehörden können eine korrekte steuerliche Veranlagung nur dann vornehmen, wenn ihnen auch die Steuerdaten aus anderen Staaten vorliegen. Der Zugriff auf diese Informationen bleibt der Finanzverwaltung jedoch oft verwehrt, da die Amtsbefugnisse an den nationalen Grenzen enden. Der wirksame Informationsaustausch mit ausländischen Steuerverwaltungen ist von besonderer Bedeutung, um diese Informationsdefizite auszugleichen und das Steueraufkommen zu sichern.

Deutschland hat in jüngster Zeit zahlreiche Abkommen zum automatischen Austausch von Steuerdaten auf europäischer und internationaler Ebene abgeschlossen. In der vorliegenden Orientierungsprüfung hat der Bundesrechnungshof die Steuerdatenaustauschverfahren Common Reporting Standard (CRS), EU-Amtshilferichtlinie (EARL) und Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) untersucht und sich insbesondere mit dem Datenimport befasst. Denn nur wenn die aus dem Ausland empfangenen Steuerdaten auch tatsächlich an die Finanzämter weitergeleitet werden, können sie herangezogen werden, um die von den Steuerpflichtigen erklärten Einnahmen zu überprüfen.

Im Zuge der örtlichen Erhebungen führte der Bundesrechnungshof im Oktober 2017 Gespräche im Bundesministerium der Finanzen (BMF) mit Vertretern des Referates IV B 6. Im Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) sprach er im November 2017 mit den Teilprojektleitern der Verfahren EARL, CRS, IntI LFB[2] und sichtete umfangreiches Aktenmaterial. Ergänzend sprach er im Januar 2018 mit Vertretern des Referates III A 3 im Informationstechnikzentrum Bund (ITZBund). Zur Umsetzung auf Länderebene untersuchte der Bundesrechnungshof die KONSENS[3]-Verfahren InKA[4] und das Kontrollmitteilungsverfahren (KMV), welches Teil des KONSENS-Verfahrens Risikomanagement-

[2] Internationale Informationen an die Länderfinanzbehörden.
[3] Koordinierte neue Softwareentwicklung der Steuerverwaltung.
[4] Informations- und Kommunikationsaustausch mit dem Ausland. Die Verfahrensverantwortung hat Niedersachsen.

system (RMS-KMV) ist. Hierzu führte er im ersten Quartal 2018 Gespräche in den Finanzministerien von Niedersachsen und Nordrhein-Westfalen.

Die einzelnen Steuerdatenaustauschverfahren weisen unterschiedliche Entwicklungsstände auf. In allen Verfahren steht die unmittelbare Einbeziehung in die steuerliche Veranlagung noch aus. Der Bundesrechnungshof hat das BMF bereits am 3. Mai 2018 mit dem Entwurf eines Beratungsberichts über seine Erkenntnisse zu Risiken und Fehlentwicklungen informiert. Dies sollte dem BMF die Möglichkeit bieten, rechtzeitig risikominimierende Maßnahmen zu ergreifen und den Verfahrenserfolg zu sichern.

In dem vorliegenden abschließenden Bericht nach § 88 Absatz 2 BHO hat der Bundesrechnungshof die Stellungnahmen des BMF berücksichtigt.

# 2 Rechtliche Grundlagen

## 2.1 Der Steuerdatenaustausch durch CRS

Anlässlich der 7. Jahrestagung des „Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes" haben die Finanzminister von 51 Mitgliedstaaten der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) am 29. Oktober 2014 in Berlin ein multilaterales Abkommen über den automatischen Informationsaustausch in Steuersachen unterzeichnet. In dem sogenannten „Multilateral Competent Authority Agreement on Automatic Exchange of Financial Account Information" (MCAA)[5] werden alle notwendigen völkerrechtlichen Voraussetzungen für den automatischen Informationsaustausch geregelt. Mit diesem multinationalen Abkommen verpflichtet sich Deutschland, die Informationen über Finanzkonten jährlich mit den OECD-Partnerstaaten auszutauschen, erstmalig im September 2017 für den Meldezeitraum 2016. Dem MCAA liegt der von der OECD entwickelte Standard für den CRS zugrunde.[6]

---

[5] Mit Stand 7. August 2018 haben 103 Staaten die mehrseitige Vereinbarung unterzeichnet, s. http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/international-framework-for-the-crs/MCAA-Signatories.pdf.

[6] Standard für den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten, OECD 2014. Dieser wurde am 17. Januar 2014 entwickelt und am 15. Juli 2014 veröffentlicht. s. https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Internationales_Steuerrecht/Allgemeine_Informationen/2017-02-01-Standard-fuer-den-automatischen-Austausch-von-Finanzinformationen-in-Steuersachen.pdf?__blob=publicationFile&v=2.

Der CRS definiert den neuen globalen Standard für den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten. So legt der CRS

- den Umfang der zu meldenden Finanzinformationen,
- die meldepflichtigen Finanzinstitute sowie
- die zu meldenden Kontoinhaber fest.

Meldepflichtige deutsche Finanzinstitute müssen mit Beginn des Kalenderjahres 2016 für jedes meldepflichtige Konto die vorgegebenen Daten erheben und bis zum 31. Juli des folgenden Kalenderjahres[7] nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz[8] an das BZSt übermitteln bzw. durch einen Dienstleister übermitteln lassen. Im Gegenzug erhält das BZSt seit September 2017 Daten (u. a. die Gesamtbruttoerträge der Zinsen) der CRS-Partnerstaaten zu ausländischen meldepflichtigen Konten von in Deutschland ansässigen Personen. Für den Besteuerungszeitraum 2016 wurden zunächst nur Daten zu Bestandskonten ab einem Wert von mindestens 1 Mio. US-Dollar sowie zu allen Neukonten (Kontoerrichtung nach dem 31. Dezember 2015) übermittelt.

Auf EU-Ebene wurde der gemeinsame Meldestandard durch eine Revision der EU-Amtshilferichtlinie (EUAHiRL)[9] umgesetzt. Deutschland hat die Gesamtheit dieser Regelungen durch das „Gesetz zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen und zur Änderung weiterer Gesetze" kodifiziert.[10]

Die nationale Umsetzung des CRS ist Bestandteil dieses Artikelgesetzes und wird in Artikel 1 mit dem „Gesetz zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen" (FKAustG) geregelt. Artikel 3 des Gesetzes ändert das Finanzverwaltungsgesetz (FVG), um die Befugnisse des BZSt zu erweitern. Dieses ist nunmehr berechtigt, Meldungen und Auswertungen nach § 2 FKAustG entgegenzunehmen und weiterzuleiten sowie Bußgeldverfahren nach § 28 FKAustG durchzuführen. Das FKAustG ist am 31. Dezember 2015 in Kraft getreten.

---

[7] § 5 Absatz 1 FKAustG.
[8] § 8 Absatz 1 FKAustG.
[9] Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011, ABl. EU L 64/1 (unter Aufhebung der Richtlinie 1977/799/EWG vom 19. Dezember 1977, ABl. EG L 336/15), geändert durch Richtlinie 2016/2258/EU des Rates vom 6. Dezember 2016.
[10] Gesetz vom 21. Dezember 2015, BGBl. I 2015, S. 2531 ff.

## 2.2 Der Steuerdatenaustausch durch FATCA

Auf der Grundlage von FATCA[11] schlossen die USA mit einer Vielzahl von Staaten, u. a. auch Deutschland, jeweils bilaterale Abkommen. Dabei werden Kontoinformationen mit US-Bezug zunächst durch deutsche Finanzinstitute erhoben, um sie an das BZSt zu übermitteln. Im Anschluss transferiert das BZSt diese Daten an den Internal Revenue Service (IRS, Bundessteuerbehörde der USA). Im Gegenzug dazu haben sich die USA verpflichtet, Kontoinformationen (u. a. die Gesamtbruttoerträge der Zinsen) deutscher Steuerpflichtiger an Deutschland zu übermitteln. Auf nationaler Ebene wurde das FATCA-Abkommen durch die FATCA-USA-Umsetzungsverordnung (FATCA-USA-UmsV) kodifiziert. Der Datenaustausch findet jährlich seit dem Jahr 2015 statt.

## 2.3 Der Steuerdatenaustausch durch EARL

Artikel 8 Absatz 1 EUAHiRL[12] i. V. m. § 7 Absatz 1 EUAHiG[13] regelt auf Ebene der EU den automatischen Datenaustausch über

- Vergütungen aus unselbständiger Arbeit,
- Aufsichtsrats- oder Verwaltungsratsvergütungen,
- Lebensversicherungsprodukte, die nicht von anderen Rechtsakten der EU über den Austausch von Informationen oder vergleichbaren Maßnahmen erfasst sind,
- Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen und
- Eigentum an unbeweglichem Vermögen und Einkünfte daraus.

Nach § 7 Absatz 1 i. V. m. § 3 Absatz 2 EUAHiG ist das BZSt als „Zentrales Verbindungsbüro" für den Datenaustausch zuständig. Das BZSt bildet die Schnittstelle zwischen den Finanzbehörden der anderen EU-Mitgliedstaaten und den Finanzbehörden der Länder. Es leitet die deutschen Daten an die Finanzbehörden der Partnerstaaten weiter und empfängt die an Deutschland transferierten Steuerdaten. Innerhalb Deutschlands sind die Länderfinanz-

---

[11] BGBl. II 2013, S. 1362.

[12] Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011, ABl. EU L 64/1 (unter Aufhebung der Richtlinie 1977/799/EWG vom 19. Dezember 1977, ABl. EG L 336/15), geändert durch Richtlinie 2016/2258/EU des Rates vom 6. Dezember 2016.

[13] Die EUAHiRL wurde in Deutschland durch das „Gesetz über die Durchführung der gegenseitigen Amtshilfe in Steuersachen zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EUAHiG)" am 26. Juni 2013 in nationales Recht umgesetzt (BGBl. I 2013, S. 1809).

behörden einerseits dafür zuständig, die zu meldenden Steuerdaten zusammenzustellen und an das BZSt zu transferieren. Andererseits empfangen sie die ausländischen Steuerdaten über das BZSt und werten diese aus.

Beginnend ab dem Jahr 2014 besteht die Verpflichtung, die Daten jährlich, innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des Steuerjahres, auszutauschen.[14]

# 3 Projektaktivitäten in Deutschland

## 3.1 Die Verfahrensstruktur auf Bundesebene

Die aus dem Ausland an Deutschland übermittelten Datensätze werden vom BZSt entgegen genommen, erforderlichenfalls entschlüsselt, auf Schemakonformität geprüft und gespeichert. Hierzu richtete das BZSt im Februar 2013 das Projekt „Standardisierter Automatischer Internationaler Auskunftsaustausch im Bereich der Direkten Steuern" (StAInADirekt) ein. In diesem Projekt sind die verschiedenen Datenaustauschverfahren FATCA, CRS und EARL – jeweils als Teilprojekt – zusammengefasst.

Das ITZBund definierte spiegelbildlich dazu das Projekt „Automatischer Informationsaustausch – Common Reporting Standard" (AIA-CRS), welches u. a. die Teilprojekte FATCA und EARL beinhaltet.

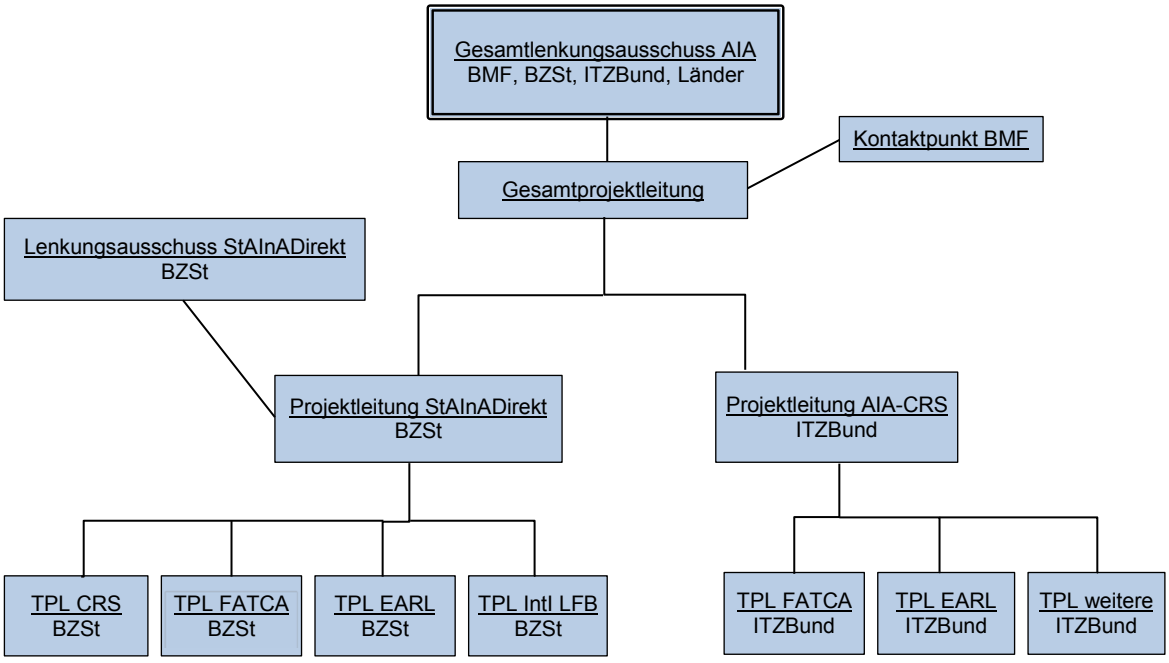
Auf Ebene des BMF wurde für diese beiden Teilprojekte (StAInADirekt und AIA-CRS) Anfang des Jahres 2015 das strategische Gesamtprojekt „Automatischer Informationsaustausch" (AIA) unter Beteiligung des BZSt, des ITZBund und der Länder eingerichtet. Die Länder werden im Gesamtlenkungsausschuss (GLA) durch einen Vertreter des KONSENS-Verfahrens InKA repräsentiert. Ziel dieses Gesamtprojektes ist „die Sicherstellung der fristgerechten Produktivsetzungen der noch zu entwickelnden Verfahren oder Verfahrensteile für alle Vorhaben (EARL, FATCA und CRS)". Die Datenweiterleitung an die Bundesländer ist ausdrücklich Bestandteil des Gesamtprojektes. Sie soll „schnellstmöglich nach Erhalt der Daten erfolgen".[15] Die Projektleitung obliegt einem externen Mitarbeiter. Nach eigenen Angaben hat das BMF bewusst einen verwaltungsfremden Projektleiter gewählt, um durch dessen objektiven Blickwinkel eine möglichst effiziente Verfahrensumsetzung zu erreichen.

---

[14] Artikel 8 Absatz 6 EUAHiRL.
[15] Projektauftrag AIA.

Die beschriebene Projektstruktur lässt sich grafisch wie folgt darstellen:

**Schaubild:**




Quelle: [16]

Zur Weiterleitung der Daten an die nachgelagerten KONSENS-Verfahren der Länder richtete das BZSt zusätzlich das Teilprojekt IntI LFB ein. Dieses steht zusammen mit den Teilprojekten FATCA, CRS und EARL unter der Leitung von StAInADirekt, vgl. obiges Schaubild.

Die Hauptaufgabe von IntI LFB besteht darin, die erhaltenen Daten so aufzubereiten, dass sie von den Ländern empfangen und weiterverarbeitet werden können. Dazu ist es zwingend erforderlich, den Datensätzen eine Steueridentifikationsnummer (ID-Nr.) bzw. eine Bundesfinanzamtsnummer (BUFA-Nr.) zuzuordnen. Datensätze, bei denen eine solche Zuordnung nicht möglich ist, werden künftig in einer zentralen NiweDa-Datenbank (NiweDa – nicht weitergeleitete Datensätze) gespeichert, auf die alle Länder für Recherchezwecke Zugriff erhalten.

## 3.2 Die Verfahrensstruktur auf Länderebene

Innerhalb des Gesamtvorhabens KONSENS wurde im Jahr 2012 für den Austausch der internationalen Steuerdaten das Verfahren InKA eingerichtet. Durch

[16] Vereinfachte Darstellung der Abbildung aus Projektauftrag AIA.

dieses Verfahren wird der Datenim- sowie der Datenexport[17] für den internationalen Informationsaustausch auf Länderseite koordiniert. Bei InKA handelt es sich nicht um ein IT-Verfahren mit eigener Softwareentwicklung, sondern um ein reines Organisationsverfahren, welches von Niedersachsen verantwortet wird. Das Verfahren InKA fungiert gleichermaßen als „Einheitlicher Ansprechpartner" der Länder gegenüber dem Bund im Bereich des internationalen Steuerdatenaustausches.

Nordrhein-Westfalen ist verantwortlich für das KONSENS-Verfahren RMS-KMV, welches u. a. den Datenimport für den internationalen Informationsaustausch (der Verfahren FATCA, EARL und CRS) auf Länderseite technisch umsetzt. Bei RMS-KMV handelt es sich um ein IT-Verfahren mit eigener Softwareentwicklung. Es umfasst im Wesentlichen die Annahme der Kontrollmitteilungen aus einem externen Fachverfahren (hier: IntI LFB), die Zuordnung der Daten zu einem konkreten Steuerfall und die Bereitstellung von steuerlich relevanten Kontrollmitteilungen an die zuständige sogenannte Landeskopfstelle.

## 4 Millionen von Datensätzen, Milliardenbeträge an Einkünften

Die durch die Verfahren FATCA[18] und EARL an Deutschland transferierten Steuerdaten sind erheblich. Zu EARL erhielt das BZSt für die Jahre 2014 bis 2016 jeweils rd. 1 Mio. Datensätze (über drei Jahre rd. 3,1 Mio.).[19]

Für das Verfahren CRS wurden rund 1,5 Millionen Datensätze von Deutschland empfangen. Davon entfallen rund 1,1 Millionen auf Daten aus EU-Mitgliedstaaten. Die Daten aus Drittstaaten können erst ab dem Sommer 2018 entschlüsselt und gelesen werden. Hierbei handelt es sich um rund 400 000 Datensätze. Insgesamt wurden durch CRS bis zum 31. Januar 2018 folgende Daten gemeldet:[20]

---

[17] Zu unterscheiden sind Verfahren, mit denen die Länderfinanzbehörden Daten an das BZSt übermitteln (Datenexport) und Verfahren, mit denen das BZSt Daten an die Länder weiterleitet (Datenimport).

[18] Aufgrund der im FATCA-Abkommen enthaltenen Vertraulichkeitsvorschriften sind die Informationen im empfangenden Staat geheim zu halten. Eine Genehmigung zur Veröffentlichung von Fallzahlen für die USA liegt der Bundesregierung nicht vor.

[19] Sachstand aus InKA vom 3. September 2018; Wert zum 31. Juli 2018.

[20] Daten aus Antwort der Bundesregierung auf eine Kleine Anfrage der Fraktion DIE LiNKE vom 23. März 2018, Bundestagsdrucksache 19/1438, Antwort auf Frage 15.

- 898 146 betroffene Steuerpflichtige,
- über 55 Mrd. Euro mitgeteilte Einkünfte,
- über 71 Mrd. Euro mitgeteilte Kontoguthaben.

## 5 Erste Daten verjähren mit Ablauf des Jahres 2019

Die für den Besteuerungszeitraum 2014 empfangenen EARL- und FATCA-Daten sind besonders dringend an die Finanzämter weiterzuleiten. Denn für diese Daten tritt mit Ablauf des 31. Dezember 2019 die reguläre Festsetzungsverjährung ein.

Bereits im Mai 2015 wurde in einer Sitzung der Steuerungsgruppe O (Stgr-O)[21] festgelegt, dass das an die Länder übermittelte Kontrollmaterial sechs Monate vor Ablauf der Festsetzungsfrist, d. h. spätestens am 30. Juni 2019, in den zuständigen Finanzämtern vorliegen muss, damit dort die Fälle ordnungsgemäß abgearbeitet werden können.

Nach den derzeitigen Planungen im KONSENS-Verfahren RMS-KMV werden die Länder ab dem 1. Juli 2019 in der Lage sein, die relevanten Kontrollmitteilungen zu EARL und FATCA abzurufen und den Bearbeitern bzw. Bearbeiterinnen in den Finanzämtern anzuzeigen. Damit verbleiben den Finanzämtern bestenfalls sechs Monate, um die Steuerdaten für den Besteuerungszeitraum 2014 in die Veranlagung einzubeziehen.

Die Steuerdaten aus den Verfahren EARL und FATCA sind von beträchtlichem Umfang (vgl. Tz. 4). Es muss damit gerechnet werden, dass die Finanzämter in den Sommermonaten 2019 mit Daten „geflutet" werden. Diese Arbeit ist von den Finanzämtern neben der normalen Veranlagungstätigkeit zu bewältigen. Dabei ist die Bearbeitung von Kontrollmitteilungen ausländischer Steuerdaten wesentlich komplexer als die Veranlagung inländischer Steuerfälle. So müssen aufgrund des Auslandsbezugs zahlreiche Doppelbesteuerungsabkommen beachtet werden. Zusätzlich handelt es sich um die Beurteilung von Besteuerungssachverhalten, die mehrere Jahre zurück liegen. Hinzu kommt, dass aufgrund der Urlaubszeit die Personaldecke in den Finanzämtern in den Sommermonaten ausgedünnt ist. Es ist daher kaum zu erwarten, dass die Finanz-

[21] Die Stgr-O ist innerhalb des Gesamtvorhabens KONSENS zuständig für die Klärung von Fragen zur Aufbau- und Ablauforganisation.

ämter mit dieser Mehrarbeit bereits während der Sommermonate beginnen können.

In seiner Stellungnahme hat das BMF mitgeteilt, dass zahlreiche Fälle des Besteuerungszeitraums 2014 nicht der „regulären Festsetzungsfrist" unterliegen. Insbesondere sei die Anlaufhemmung des § 170 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 AO zu beachten, wonach die Festsetzungsfrist in demjenigen Jahr beginnt, in dem die Steuererklärung abgegeben wurde, soweit die übrigen Voraussetzungen vorliegen. Im Jahr 2015 seien zum Jahresablauf im Bereich der allgemeinen Veranlagung lediglich 58 % aller Einkommensteuererklärungen von steuerlich Beratenen den Finanzämtern zugegangen. Zudem seien die weiteren Tatbestände der Ablaufhemmung nach § 171 AO zu beachten. Darüber hinaus verlängere sich die Festsetzungsfrist auf fünf Jahre gemäß § 169 Absatz 2 Satz 2 (2. Alternative) AO, soweit eine leichtfertige Steuerverkürzung nach § 378 Absatz 1 Satz 1 AO vorliegt. Ferner werde die Gefahr als gering eingestuft, dass die Finanzämter eine Vielzahl von Datensätzen in kurzer Zeit zu bearbeiten hätten. Denn durch eine entsprechende Risikofilterung werden nur die risikoreichen Prüffälle zur personellen Auswertung ausgesteuert. Daher werde die Datenmenge, die den Finanzämtern zugeht, erheblich begrenzt.

Der Bundesrechnungshof hält an seiner Auffassung fest. Wie viele Datensätze einer verlängerten Festsetzungsverjährung unterliegen kann nicht mit Sicherheit prognostiziert werden. Bei den vom BMF vorgetragenen Abweichungen zur Regelverjährung handelt es sich um Ausnahmetatbestände, die nicht die überwiegende Mehrheit der Fälle betreffen. Selbst wenn die vom BMF vorgetragene Quote von 58 % zugrunde gelegt wird, unterfallen noch mehrere hunderttausend EARL-Datensätze des Jahres 2014 der Regelverjährung. Die Datensätze für das Verfahren FATCA wären zusätzlich einzubeziehen. Auch wenn sich diese Fallzahl durch eine Risikoauswahl nochmals reduziert, wird eine erhebliche Mehrbelastung von den Finanzämtern zu bewältigen sein.

Zur drohenden Verjährung der EARL- und FATCA-Daten aus dem Besteuerungszeitraum 2014 mit Ablauf des 31. Dezember 2019 hat das BMF wiederholt entgegnet, dass es sich bei nicht erklärten EARL- und FATCA-Einkünften um Fälle einer (vorsätzlichen) Steuerhinterziehung handele. Folge wäre, dass die zehnjährige Festsetzungsfrist aus § 169 Absatz 2 Satz 2 (1. Alternative) AO zur Anwendung käme. Ferner bestehe bei einer „nur" leichtfertigen Steuer-

verkürzung eine fünfjährige Festsetzungsfrist, § 169 Absatz 2 Satz 2 (2. Alternative) AO.

Aus Sicht des Bundesrechnungshofes berücksichtigt das BMF allerdings die praktische Umsetzung in den Finanzämtern nicht hinreichend. Denn Sachverhalte aufzuarbeiten und sie einer steuerlichen bzw. strafrechtlich belastbaren Würdigung zu unterziehen, bindet beträchtliche Personalkapazitäten, insbesondere in den Steuerfahndungsstellen. Dieses gilt umso mehr bei Sachverhalten, die bereits mehrere Jahre in der Vergangenheit liegen. So muss jede vorsätzliche Steuerhinterziehung nach § 370 Absatz 1 AO und jede Leichtfertige Steuerverkürzung nach § 378 AO im Einzelfall zunächst positiv festgestellt und nachgewiesen werden. Dieser erhebliche Mehraufwand müsste von den Steuerfahndungs- und Bußgeldstellen zusätzlich zur bestehenden Arbeit bewältigt werden. Es ist daher davon auszugehen, dass in der Praxis nur wenige Fälle des Besteuerungszeitraums 2014 nach Ablauf des 31. Dezember 2019 aufgegriffen werden können.

# 6 Zunehmende Risiken erfordern das Eingreifen des BMF

## 6.1 Genehmigte Lastenhefte als Grundlage für die Programmierung fehlen

Für die Annahme und risikoorientierte Weiterverarbeitung der vom BZSt bereitgestellten Datensätze ist im Verfahren RMS-KMV eine IT-Lösung zu entwickeln. Dafür müssen entsprechende Lastenhefte erstellt werden, die – jeweils gesondert – die fachlichen Anforderungen für die Verfahren EARL, FATCA und CRS enthalten. Die Lastenhefte müssen – nach Berücksichtigung fachlicher und organisatorischer Besonderheiten der Länder und etwaiger Anforderungen anderer Verfahren – von der Steuerungsgruppe IT (Stgr-IT)[22] abschließend genehmigt werden.

Auf dieser Grundlage sind anschließend vom Auftrag nehmenden Land Pflichtenhefte mit den technischen Anforderungen zu erstellen. Erst mit der Genehmigung des Pflichtenheftes durch die Entwicklungsleitung IT (El-IT)[23] ist der Start der Programmierarbeiten vorgesehen. Die genehmigten Lasten- und

[22] Die Vertreter der Auftrag nehmenden Länder Baden-Württemberg, Bayern, Hessen, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen und des Bundes bilden die Stgr-IT. Sie ist damit die oberste Leitung im Vorhaben KONSENS.

[23] Die El-IT unterstützt die Stgr-IT. Sie überwacht und steuert die Erledigung des operativen Geschäftes durch die Entwicklungsbereiche der fünf in der Stgr-IT vertretenen Länder.

Pflichtenhefte sind für die weitere Entwicklung bindend. Damit sollen zusätzliche Aufwände und Verzögerungen in der Phase der Programmierung, die durch spätere Änderungen in den fachlichen und/oder technischen Anforderungen ausgelöst werden, vermieden werden.

Für den Abschluss des Lastenheftes zu EARL (RMS-KMV Stufe I) war ursprünglich der 1. Februar 2017, für das Verfahren FATCA (RMS-KMV Stufe II) der 30. Juni 2017 vorgesehen. Damit wäre bis Anfang 2019 ein ausreichender Zeitraum für die Erstellung der Pflichtenhefte und für die Programmierarbeiten verblieben.

Das Lastenheft zu EARL wurde am 11. Juni 2018 genehmigt. Auch für das Verfahren CRS ist das ursprünglich zum 28. Februar 2018 vorgesehene Lastenheft mittlerweile überfällig.

Aufgrund der eingetretenen Verzögerungen beantragte Nordrhein-Westfalen am 12. März 2018 gegenüber der El-IT, bereits vor der Genehmigung des Lastenheftes mit der Softwareentwicklung beginnen zu können; nur so könne der Gesamtplan gehalten werden. Die Vertreter der El-IT stimmten diesem Antrag am 6. April 2018 zu. Niedersachsen schränkte seine Genehmigung auf den Teil der Softwareentwicklung ein, der zum Empfang des Datensatzes erforderlich ist. Hinsichtlich der weiteren Umsetzung und Weiterverarbeitung der Daten müsse die Abstimmung des Lastenheftes abgewartet werden.

Die abschließende Genehmigung des Lastenheftes zu EARL hat sich um 16 Monate verzögert, die des Lastenheftes zu FATCA steht seit 13 Monaten aus. Auch das Lastenheft zu CRS ist im Verzug. Die für die Pflichtenhefte, die Entwicklung, den Test und die Inbetriebnahme der Software verfügbare Zeit reduziert sich damit zusehends weiter. Das nach der ursprünglichen Planung hierfür noch verfügbare Zeitfenster hat sich inzwischen mehr als halbiert. Nordrhein-Westfalen hat zwar den akuten Handlungsbedarf mittlerweile erkannt; die vorzeitige Aufnahme der Programmierarbeiten ohne ein von allen Beteiligten genehmigtes Lastenheft birgt allerdings das hohe Risiko späterer zeitaufwendiger Nachbesserungen.

Der Bundesrechnungshof hielt es für dringend geboten, die Lastenhefte zu finalisieren und abschließend zu genehmigen. Erforderlichenfalls sollten Anforderungen und etwaige Länderbesonderheiten, die für die Weiterleitung und

-verarbeitung der Datensätze nicht unmittelbar erforderlich sind, auf eine spätere Version der Lastenhefte verschoben werden.

In seiner Stellungnahme hat das BMF mitgeteilt, dass das Lastenheft zu dem Verfahren FATCA bis Ende Juli 2018 genehmigt werde.

Der Bundesrechnungshof geht davon aus, dass das Lastenheft zu FATCA nunmehr kurzfristig genehmigt wird.

### 6.2 Wesentliche Teile der Softwareentwicklung sind noch nicht beauftragt

Für die Entgegennahme und Weiterverarbeitung der EARL- und FATCA-Daten beauftragten die KONSENS-Gremien bereits mit dem Vorhabenplan 2016 das Portfolioprodukt (PP) 07-2015-014 (KMV – Mitteilungen aus dem internationalen Datenaustausch EARL und FATCA). Geplanter Entwicklungsbeginn sollte der 1. Oktober 2016 sein; vorgesehen war, dass das PP am 30. September 2018 fertig gestellt wird. Zum Gegenstand des PP sollte u. a. auch die Entwicklung von „Aufbereitungsmaßnahmen, wie z. B. die Zuordnung der Mitteilung zum Steuerfall", gehören. Weitergehende Anforderungen, wie z. B. die „Risikoprüfung auf steuerliche Relevanz", sollten gesondert zur Priorisierung angemeldet werden.

Anfang des Jahres 2018 zeichnete sich eine veränderte Vorgehensweise bei der Entwicklung von PP im Verfahren RMS-KMV ab. Das Verfahren meldete erstmals ein sogenanntes A-Risiko[24] an das Risikomanagement von KONSENS. Es begründete diese besondere Risikolage mit der „Komplexität von Anforderungen mit vielen betroffenen Verfahren". Als risikominimierende Maßnahme schlugen die Verfahrensverantwortlichen u. a. vor, „wesentlich mehr Zeit für die technische Konzeption" einzuplanen. Bei neuen PP solle die „PP-Beschreibung auf die Basisfunktionen beschränkt" werden; „weitergehende Anforderungen" sollen „abgegrenzt und auf mögliche PP-Folgestufen verwiesen" werden.

In der Folge teilte das Verfahren RMS-KMV die Softwareentwicklung auf zwei PP auf. Mit dem ersten, bereits seit dem Jahr 2016 beauftragten PP sollen die

[24] A-Risiken haben den größten Einfluss auf die Risikosituation des Projektes, weil die geschätzte Eintrittswahrscheinlichkeit, die vermutete Schadenshöhe und damit auch der Risikowert hoch sind. Die Aufgaben sind zeitlich, inhaltlich oder budgetmäßig in Gefahr bzw. nicht mehr leistbar. Hier sind Maßnahmen zwingend erforderlich.

sogenannten „Basisleistungen" bereitgestellt werden. Damit wird der Empfang der Daten vom BZSt (Verfahren IntI LFB) und deren Abspeicherung auf den sogenannten Landeskopfstellen realisiert.

In einem weiteren, zweiten PP sollen die sogenannten „Mitteilungsspezifischen Leistungen" entwickelt werden. Nordrhein-Westfalen meldete dieses PP 07-2018-006 erstmals am 26. März 2018 in KONSENS an. Mit diesem PP soll u. a. die Zuordnung zur Steuernummer sowie die nachgelagerte steuerliche Relevanzprüfung[25] realisiert werden. Im Ergebnis werden die Länder erst mit diesem zweiten PP in die Lage versetzt, die steuerlich potenziell relevanten Kontrollmitteilungen von ihren Landeskopfstellen abzurufen und ihren Finanzämtern zur Verfügung zu stellen. Als Termin für die Bereitstellung an die Länder ist der 30. Juni 2019 vorgesehen. Gleiches gilt für die Softwareentwicklungsleistungen für die CRS-Mitteilungen. Die für den 1. März 2020 vorgesehene Bereitstellung der auf Länderseite notwendigen Leistungen des Verfahrens RMS-KMV wird sich durch die Aufteilung der Softwareentwicklung auf die „Basisleistungen" (PP 07-2017-009, Bereitstellung: 15. November 2019) und die „Mitteilungsspezifischen Leistungen" (PP noch nicht angemeldet, geplante Bereitstellung: 30. Juni 2020) ebenfalls zeitlich verzögern.

Unklar bleibt, warum Nordrhein-Westfalen dieses zweite, für den Datenaustausch wesentliche PP nicht bereits in die reguläre Vorhabenplanung für das Jahr 2018 eingebracht hat. Ebenso bleibt unklar, warum das BMF im Rahmen seiner Gesamtverantwortung für das Projekt „AIA" die Anmeldung, Beauftragung und Entwicklung der im ersten PP noch nicht enthaltenen Funktionalitäten nicht viel früher angemahnt hat.

Die Aufteilung der Funktionalitäten, die für die Verarbeitung der Kontrollmitteilungen erforderlich sind, auf zwei PP hat nicht eingeplante zeitliche Verzögerungen im Gesamtprojekt zur Folge. Die für die Weiterleitung der EARL- und FATCA-Daten an die Finanzämter notwendige Software soll entgegen der bisherigen Planung nicht zum 1. März 2019, sondern erst zum 30. Juni 2019 bereitstehen. Diese Verzögerung reduziert den Zeitraum, der den Finanzämtern für die Prüfung, Aufklärung und Festsetzung der ausländischen Einkünfte verbleibt, von zehn auf den von der Stgr-O als absolutes Minimum festgelegten

[25] Mit Hilfe einer sog. „Schattenveranlagung" wird unter Einbeziehung von Festsetzungsdaten untersucht, ob sich die übermittelten Daten überhaupt steuerlich auswirken.

Zeitraum von sechs Monaten (vgl. Tz. 5). Vergleichbare Verzögerungen zeichnen sich auch für die CRS-Mitteilungen im Jahre 2020 ab.

Der Bundesrechnungshof erwartete, dass das von Nordrhein-Westfalen nachträglich angemeldete PP 07-2018-006 von den KONSENS-Gremien zeitnah beauftragt wird. Im Zuge der erforderlichen unterjährigen (Neu-)Priorisierung innerhalb des Verfahrens RMS-KMV sollten alle Möglichkeiten der Beschleunigung genutzt werden, um die Funktionalitäten, die für die Länder elementar notwendig sind, bereits zu einem früheren Zeitpunkt bereitzustellen.

In seiner Stellungnahme hat das BMF mitgeteilt, bei der Aufteilung auf zwei PP handele es sich um eine risikominimierende Maßnahme, um unkritische Anforderungen bereits vor der verzögerten Genehmigung der Lastenhefte umzusetzen. Zudem sei das zweite PP zwischenzeitlich zur unterjährigen Priorisierung für das Jahr 2018 zugelassen worden. Mit der Entwicklung werde zum 1. September 2018 begonnen. Die entwicklungstechnische Fertigstellung sei auf den 30. Juni 2019 terminiert. Im Übrigen seien bereits alle vertretbaren Maßnahmen zur Verfahrensbeschleunigung ergriffen worden, ohne die fehlerfreie Umsetzung zu gefährden.

Der Bundesrechnungshof hält an seiner Kritik fest. Mit einer regulären Anmeldung, Priorisierung und Beauftragung der sogenannten „Mitteilungsspezifischen Leistungen“ (PP 07-2018-006) im Vorhabenplan 2018 wäre für alle Projektbeteiligten unter Risikogesichtspunkten frühzeitig erkennbar gewesen, welche Leistungen zu welchem Zeitpunkt bereitgestellt werden können.

Nach Angaben von Nordrhein-Westfalen stellt die Implementierung eines weiteren KMV-Verfahrens – zusätzlich zu den elf bereits bestehenden – zwar grundsätzlich keine außergewöhnliche Herausforderung dar. Gleichwohl ergäben sich aus dem Umstand, dass mit dem vorliegenden PP erstmals Kontrollmitteilungen aus dem Ausland im Verfahren RMS-KMV verarbeitet werden, eine Reihe von Besonderheiten. Diese beträfen beispielsweise die potenziell schlechtere Qualität der Daten und die schwierigere Zuordnungsfähigkeit zu Steuerfällen. Auf dieser Grundlage hat Nordrhein-Westfalen im Zuge der Planung der steuerungsrelevanten Produkte (srP-Planung) für das PP 07-2018-006 vorgesehen, das Pflichtenheft bis zum 30. November 2018 zu erstellen. Die Genehmigung soll dann bis zum 30. Januar 2019 vorliegen. Das Vorgehensmodell KONSENS sieht

vor, dass das genehmigte Pflichtenheft Grundlage der nachfolgenden Entwicklung ist. Diese muss nach der srP-Planung jedoch bereits am 1. Oktober 2018 beginnen, damit zum 1. April 2019 die erforderliche Pilotierungsphase starten kann.

Der Bundesrechnungshof erachtet diese zeitliche Planung für überaus ambitioniert und risikobehaftet. Die Softwareentwicklung basiert auf einem möglicherweise noch nicht fertiggestellten und genehmigten Pflichtenheft. Angesichts jedes fehlenden weiteren zeitlichen Puffers empfiehlt der Bundesrechnungshof nachdrücklich, mögliche Verzögerungen in die Betrachtung der Risiken einzubeziehen.

### 6.3 Wichtige Vorgaben zur Verarbeitung der Daten stehen noch aus

Wesentliche konzeptionelle Grundlagen für die Verarbeitung und Weiterleitung der Daten aus dem internationalen Datenaustausch werden in den Feinkonzepten des Verfahrens InKA festgelegt. Das Feinkonzept Stufe II wird derzeit erarbeitet. Es wird u. a. Festlegungen zu der Schnittstelle zwischen den Verfahren IntI LFB und RMS-KMV enthalten. Hierzu zählen beispielsweise die Kontrollmitteilungs-Identifikationsnummer (KmId)[26], die Frage, wie mit bestimmten Korrekturmeldungen der Finanzinstitute umgegangen wird, oder auch die Berücksichtigung der Ergebnisse aus der Prüfung der Datenqualität. Die ursprünglich für den 30. Juni 2018 vorgesehene Genehmigung des Feinkonzeptes Stufe II durch die KONSENS-Gremien wurde „aufgrund vielfältiger Terminhäufungen der beteiligten Ersteller (BZSt, RMS-KMV und InKA)" mittlerweile auf den 30. September 2018 verschoben. Die Genehmigung dieser Terminverschiebung durch die El-IT ergänzte Nordrhein-Westfalen mit dem Hinweis, dass sich durch das Feinkonzept „Auswirkungen auf den Umgang mit ausländischen Mitteilungen in RMS-KMV ergeben" können.

Nordrhein-Westfalen plant die entwicklungstechnische Fertigstellung für die sogenannten „Basisleistungen" (PP 07-2015-014) ebenfalls für den 30. September 2018 (vgl. Tz. 6.2). Das Verfahren IntI LFB beabsichtigt, im November 2018 mit den Tests für das Release 1.2[27] zu beginnen.

---

[26] Mehrstellige bundesweit eindeutige Identifikationsnummer einer Kontrollmitteilung im Verfahren RMS-KMV.

[27] Weiterleitung der EARL- und FATCA-Daten an die Länder.

Vor dem Hintergrund dieser engen Terminlage besteht das Risiko, dass funktionale und/oder technische Anforderungen nicht mehr rechtzeitig bei der Entwicklung des IntI LFB Release 1.2 oder der „Basisleistungen" im Verfahren RMS-KMV berücksichtigt werden können. Nordrhein-Westfalen hat dieses Risiko in seiner Zustimmung zu der Terminverschiebung konkret angesprochen. Für die besonders relevante KmID ist das BMF diesem Risiko nach eigenen Angaben durch intensive Absprachen zwischen allen Beteiligten (BZSt, ITZBund, Nordrhein-Westfalen) begegnet.

Der Bundesrechnungshof erwartete, dass die erforderlichen Abstimmungen zwischen den Beteiligten auch zu allen übrigen Aspekten, die im Feinkonzept Stufe II noch verbindlich festzulegen und zu genehmigen sind, frühzeitig stattfinden. Damit lassen sich Fehlentwicklungen wirksam vermeiden.

Das BMF hat in seiner Stellungnahme mitgeteilt, dass das Feinkonzept Stufe II zwischenzeitlich erstellt wurde und sich derzeit in der Abstimmung zwischen BMF und BZSt befinde. Die finale Abstimmung erfolge planmäßig bis zum 30. September 2018. Die Abstimmung zur Schnittstelle zwischen IntI LFB und RMS-KMV sei nicht zeitkritisch, da aktuell keine Inhalte klärungsbedürftig seien, die Auswirkungen auf die Schnittstelle haben.

Der Bundesrechnungshof erwartet, dass das erstellte Feinkonzept Stufe II nunmehr zeitnah von den KONSENS-Gremien genehmigt wird. Er nimmt zur Kenntnis, dass alle relevanten konzeptionellen Grundlagen für die Schnittstelle zwischen IntI LFB und RMS-KMV geklärt sein sollen. Mögliche Verzögerungen bei der Entwicklung und Bereitstellung der erforderlichen KONSENS-Produkte sowie des IntI LFB Release 1.2 sind mithin nicht mit dem verspätet fertiggestellten Feinkonzept Stufe II zu erklären.

### 6.4 Einsatz der Software in den Finanzämtern verzögert sich

Mit der entwicklungstechnischen Fertigstellung eines PP steht die betreffende Funktionalität den Finanzämtern noch nicht zur Verfügung. Hierfür ist neben der Bereitstellung im Rahmen der Verbindlichen Einsatzplanung (VEP) der Einsatz, d. h. die Übernahme in den produktiven Betrieb in jedem einzelnen Land, erforderlich.

Für die Anzeige der FATCA-Mitteilungen über die KDialog-Oberfläche (eDatenmanager) hat das Verfahren ELFE[28] mit Entscheidungsbedarf (EB) vom 10. April 2018 eine Verschiebung des Bereitstellungstermins vom 30. September 2018 auf den 30. März 2019 angekündigt. Auslöser sind die Verzögerungen bei der Genehmigung des Lastenheftes zu FATCA (vgl. Tz. 6.1). Die Anzeige der FATCA-Mitteilungen wird daher erst mit Einsatz der UNIFA[29]-Version 6.9 möglich sein. Die Verfahrensverantwortlichen weisen in dem EB auf das Risiko hin, dass sich dadurch „ein geringer Zeitraum ergeben" kann, „in dem die FATCA-Mitteilungen nicht angezeigt werden können". Hintergrund ist der Umstand, dass die Mehrzahl der Länder in der Vergangenheit für den produktiven Einsatz der halbjährlich bereitgestellten UNIFA-Versionen einen zusätzlichen Zeitraum von vier bis sechs Monaten benötigt haben.[30]

In der Annahme weitgehend unveränderter Softwareübernahmeprozesse in den Ländern ist für die UNIFA-Version 6.9 und damit für die Anzeige der FATCA-Mitteilungen davon auszugehen, dass die Beschäftigten in den Finanzämtern zum Teil erst im September 2019 Kenntnis von den aus den USA gemeldeten ausländischen Zinseinnahmen erlangen werden. Der dann noch bis zum Eintritt der Festsetzungsverjährung verbleibende Zeitraum genügt nicht mehr den Vorgaben der Stgr-O (vgl. Tz. 5). Vor diesem Hintergrund sehen wir die rechtzeitige Auswertung der FATCA-Mitteilungen als erheblich gefährdet an.

Der Bundesrechnungshof empfahl, dass das BMF in den KONSENS-Gremien darauf hinwirkt, dass die Länder den Zeitraum, in dem die FATCA-Mitteilungen nicht angezeigt werden können, durch den zeitnahen vorrangigen Einsatz der UNIFA-Version 6.9 verkürzen. Hierzu kann beispielsweise die Festlegung eines entsprechenden frühzeitigen Einsatztermins im Rahmen des FMK[31]-Kriteriums beitragen.

Das BMF hat in seiner Stellungnahme mitgeteilt, dass die Formulierung eines FMK-Kriteriums nicht zielführend sei, um den Bediensteten in den Finanzämtern einen signifikant längeren Auswertungszeitraum zu ermöglichen. Zudem

---

[28] Einheitliche länderübergreifende Festsetzung (KONSENS-Verfahren).
[29] Universeller Finanzamtsarbeitsplatz.
[30] Die UNIFA-Version 6.5 (Bereitstellung am 30. März 2017) war zum 15. August 2017 in zehn Ländern noch nicht flächendeckend im Einsatz.
[31] Finanzministerkonferenz.

sei für die Vielzahl der Fälle des Besteuerungszeitraums 2014 von einer längeren Festsetzungsverjährung als dem 31. Dezember 2019 auszugehen (vgl. Tz. 5). Daneben berge ein verkürzter Entwicklungszeitraum das hohe Risiko, dass die Software fehlerbehaftet und damit störanfällig ist.

Zwischenzeitlich hat das BMF bei der Abstimmung des EB, mit dem die Anzeige der FATCA-Mitteilungen auf die UNIFA-Version 6.9 verschoben wird, auf Folgendes hingewiesen: „Im Hinblick auf drohende Verjährungen Ende 2019 sollten Lösungswege gesucht werden, um den Ländern diese Mitteilungen (ggf. ungefiltert) möglichst frühzeitig bereit zu stellen, um eine Prüfung zu ermöglichen. Ggf. könnten die Länder je nach Fallmengen eigenständig eine Priorisierung der Prüfung der Mitteilungen vornehmen."

Nordrhein-Westfalen hat hierzu wie folgt Stellung genommen: „Die Relevanzprüfungen erfolgen im Rahmen des PPs 07-2018-006 und eine Durchführung der Relevanzläufe für die Länder ist nach aktueller Länderinformation durch das Verfahren RMS-KMV erst ab dem 1. Juli 2019 möglich. Zu diesem Zeitpunkt sollte die UNIFA-Version 6.9 und somit die Anzeigemöglichkeit der FATCA-Mitteilungen im eDatenmanager in allen Ländern im Einsatz sein."

Der Bundesrechnungshof hält an seiner Empfehlung fest. Er sieht sich durch die Stellungnahme des BMF zu dem EB in seiner kritischen Bewertung bestätigt. Auch das BMF fordert nunmehr im Hinblick auf drohende Verjährungen der FATCA-Daten Ende 2019 Handlungsalternativen. Wenn die von Nordrhein-Westfalen geäußerte Einschätzung, die UNIFA-Version 6.9 sollte am 1. Juli 2019 in allen Ländern im Einsatz sein, zutrifft, sollte eine entsprechende Terminierung im FMK-Kriterium 2019 unkritisch sein. Der Bundesrechnungshof muss nach den aktuellen Planungen des FMK-Kriteriums jedoch feststellen, dass Baden-Württemberg sogar aus der Terminierung für den 30. September 2019 herausgenommen werden soll, da der Einsatz von UNIFA 6.9 in Baden-Württemberg offensichtlich auch zu diesem Termin nicht gewährleistet ist.

Der Bundesrechnungshof erwartet, dass die FATCA- und EARL-Daten den Finanzämtern nunmehr ohne weitere Verzögerung zur Verfügung gestellt werden, damit diese mit der anspruchsvollen Bearbeitung schnellstmöglich beginnen können. Dies gilt unabhängig von der Frage, in welchem Umfang

einzelne Steuerfälle möglicherweise erst nach dem 31. Dezember 2019 verjähren (vgl. Tz. 5).

### 6.5 Handlungsalternativen müssen kurzfristig betrachtet werden

Das BMF ging ursprünglich davon aus, dass der Bund den Ländern die EARL- und FATCA-Daten sehr viel kurzfristiger für Zwecke der Einbeziehung in die Veranlagung zur Verfügung stellt. Damit sollte insbesondere auch vermieden werden, dass die Daten „ungeprüft bis mindestens Ende des Jahres 2018 beim BZSt verbleiben und so kontinuierlich zu einer riesigen Datenmenge anwachsen." Dieser Zustand sei „in der politischen Diskussion im Hinblick auf die zunehmende Relevanz des Informationsaustauschs mit dem Ausland nicht darstellbar".

Für den Fall eintretender Verzögerungen war die Entwicklung einer Notlösung in dem Entwurf des „Grobkonzeptes zu den Daten aus dem internationalen Datenaustausch vom Verfahren InKA – Datenimport" zunächst ausdrücklich vorgesehen:

*„Sollten diese Leistungen [Anmerkung: u.a. Zuordnung zum Steuerfall, Durchführung einer Relevanzprüfung] zu den o.g. Terminen [Anmerkung: EARL: 1. März 2019, FATCA: 1. August 2019] zur Verfügung stehen, ist eine Weiterleitung der Datensätze auf anderen elektronischen Wegen an die Länder nicht notwendig.*
*Ist jedoch erkennbar, dass eine Weiterleitung der Daten … gemäß dem in diesem Grobkonzept beschriebenen elektronischen Weg vor Eintritt der jeweiligen Festsetzungsverjährung nicht möglich ist, ist für diese Daten eine Notlösung zu entwickeln."*

Die finalisierte und von der Stgr-IT am 24. Januar 2017 genehmigte Fassung des Grobkonzeptes sieht den Hinweis auf eine Notlösung nicht mehr vor. Das BMF schilderte, dass die Länder die Streichung im Zuge der Abstimmung des Grobkonzeptes gefordert hatten, da diese eine Notlösung für entbehrlich erachteten.

Zuletzt gingen die Planungen des BMF davon aus, dass der Bund „die ersten Daten (…) Anfang des Jahres 2019 an die Finanzämter versenden" kann.[32] Mittlerweile ist durch die Terminierung des für die Verarbeitung wesentlichen zweiten PP deutlich geworden, dass dies bestenfalls zum 30. Juni 2019 der Fall sein wird (vgl. Tz. 6.2). Der Zeitraum, den die Länder für die Übernahme der PP in den produktiven Betrieb erfahrungsgemäß zusätzlich benötigen, ist hier noch nicht berücksichtigt (vgl. Tz. 6.4).

Entsprechend hat das BMF das „Risiko, dass die Länder nicht in der Lage sind, zu den vereinbarten Terminen die vom Bund weitergeleiteten Daten über das Verfahren RMS-KMV zu empfangen, zu verarbeiten und bei der steuerlichen Prüfung unter Wahrung der Fristen zu berücksichtigen" in die Risikoliste des Gesamtprojektes „AIA" aufgenommen. Das BMF hat die Eintrittswahrscheinlichkeit mit „41-60% - wahrscheinlich" und die Auswirkung mit „Erheblich" bewertet. Das beschriebene Risiko ist damit das derzeit am höchsten eingestufte in dem Projekt.

Der Bundesrechnungshof erachtete die zeitliche Planung als ausgesprochen ambitioniert und erheblich risikobehaftet. Ursprünglich eingeplante zeitliche Puffer sind bereits aufgebraucht. Jede weitere Verzögerung, die jetzt noch eintritt, reduziert unmittelbar die Bearbeitungszeit, die den Finanzämtern vor Eintritt der Festsetzungsverjährung verbleibt.

Der Bundesrechnungshof hielt es angesichts der zunehmend zeitkritischen Projektmeilensteine für geboten, dass sich das BMF in dem Gesamtprojekt „AIA" unmittelbar mit Handlungsalternativen für den Fall weiterer Verzögerungen befasst. Unter Aufwand-/Nutzen-Gesichtspunkten sollte dabei der Fokus auf die besonders werthaltigen Datensätze des Besteuerungszeitraums 2014 gelegt werden. Angesichts der gravierenden Verzögerungen bei der Anzeige der FATCA-Mitteilungen (vgl. Tz. 6.4) sollten risikominimierende Maßnahmen hier besonders sorgfältig und intensiv geplant werden. Ungeachtet der Frage, ob sich die aus dem Ausland gemeldeten Einkünfte steuerlich auswirken, muss unbedingt verhindert werden, dass Mitteilungen über ausländische Einkünfte im Bereich von bis zu mehreren Mio. Euro – die seit dem Jahr 2015 im BZSt

[32] Wirtschaftswoche vom 6. Oktober 2017, „Verloren im Datenmeer", Zitat Herr Sell, Abteilungsleiter Steuern im BMF.

vorliegen – verjähren, weil die zuständigen Finanzämter davon nicht rechtzeitig Kenntnis erlangen.

Das BMF hat in seiner Stellungnahme erklärt, dass die Eintrittswahrscheinlichkeit der vom Bundesrechnungshof aufgezeigten Risiken zwischen allen Beteiligten im GLA AIA erörtert wurde. Nordrhein-Westfalen habe vorgetragen, dass die beiden PP für RMS-KMV fristgemäß fertiggestellt werden. Zudem werde auch die Software für die Darstellung an den Finanzamtsarbeitsplätzen zeitgerecht den Ländern zur Verfügung gestellt. Damit können die Risiken als „nicht hoch" eingestuft werden und folglich sei die Entwicklung von Handlungsalternativen nicht notwendig.

Der Bundesrechnungshof nimmt die Risikoeinschätzung der Projektverantwortlichen zur Kenntnis. Da für die Übernahme der bereitgestellten Software in den produktiven Betrieb aller 16 Länder nochmals ein nicht absehbarer Zeitraum verstreichen wird, greift die Risikobetrachtung des BMF aus Sicht des Bundesrechnungshofes allerdings zu kurz. Der Betrachtungszeitraum endet nicht zu dem Zeitpunkt, an dem den Ländern die Software zur Installation zur Verfügung steht. Im Zuge eines verantwortlichen Gesamtprojektmanagements des Bundes, das auch die Prozesse in KONSENS einbeziehen sollte, ist zudem zu berücksichtigen, dass die Länder im Rahmen der VEP erfahrungsgemäß einen bestimmten Zeitraum benötigen, um den Softwareeinsatz zu planen, zu testen und abschließend umzusetzen. Der Bundesrechnungshof hält daher an seiner Einschätzung fest, dass das Risiko insbesondere aufgrund der potenziell hohen Schadenshöhe (Steuerausfälle) weiterhin als „kritisch" (Risikoklasse B) einzustufen ist. Hierfür sind auch nach dem Projekthandbuch AIA (dort Tz. 7.2) verpflichtend und frühzeitig Maßnahmen aufzuzeigen, die bei Risikoeintritt zu ergreifen sind.

Aufgrund der großen Datenmenge und der damit einhergehenden möglichen Steuerausfälle sollte jede Möglichkeit in Betracht gezogen werden, um einer möglichen Festsetzungsverjährung vorzubeugen. Der Bundesrechnungshof hält daher an seiner Empfehlung fest, Handlungsalternativen zu entwickeln.

## 6.6 RMS-KMV ist im Gesamtprojekt „AIA" nicht unmittelbar vertreten

Wie bereits dargestellt,[33] handelt es sich bei dem GLA AIA um ein Steuerungsgremium, an dem Vertreter verschiedener Behörden beteiligt sind. Dadurch soll ein rascher Informationsaustausch und eine möglichst effiziente Zusammenarbeit zwischen allen Verfahrensbeteiligten gewährleistet werden. Dieses Ziel wurde nach Erkenntnissen des Bundesrechnungshofes nur eingeschränkt erreicht.

Im GLA AIA werden die Länderinteressen allein durch einen Vertreter des KONSENS-Verfahrens InKA vertreten. InKA dient damit als „Einheitlicher Ansprechpartner" der Länder gegenüber dem Bund für den internationalen Steuerdatenaustausch. In der Konsequenz wird daher das Verfahren RMS-KMV nicht unmittelbar im GLA AIA vertreten. Das Verfahren InKA hat gegenüber RMS-KMV auf der Ebene des Datenimports keine Controllingrechte. Der Wunsch von Niedersachsen nach einem Meilensteincontrolling gegenüber RMS-KMV wurde in der Stgr-IT diskutiert, im Ergebnis jedoch abgelehnt. Damit fungiert InKA als „bloßes Sprachrohr" im GLA AIA, indem es lediglich die von Nordrhein-Westfalen übermittelten Erkenntnisse auf der Bundesebene wiedergibt.

Diese Konstruktion führt zu Informationsdefiziten im GLA AIA. So wurde in der 21. Sitzung des GLA AIA thematisiert, ob Nordrhein-Westfalen den geplanten Fertigstellungstermin für RMS-KMV einhalten wird. Dabei stellte das BMF einvernehmlich fest, dass die mit den Ländern abgestimmten Termine eingehalten werden. Die hierbei verwendeten Informationen bezogen sich auf die Projektstatusberichte KONSENS.[34] Allerdings spiegeln diese nicht den korrekten Verfahrenszeitplan wider. Denn die Aufteilung der erforderlichen Entwicklungsleistungen durch Nordrhein-Westfalen auf zwei PP mit unterschiedlichen Bereitstellungsterminen (1. Dezember 2018 für den Datenempfang und 1. Juli 2019 für die Weiterleitung an die Länder, vgl. Tz. 6.2) war in den bis dahin vorhandenen KONSENS-Projektstatusberichten nicht enthalten. Ferner wurde nicht thematisiert, dass es für das zweite PP noch keinen Auftrag gibt und eine unterjährige Beauftragung durch das KONSENS-Gremium noch fehlt.

---

[33] Vgl. Tz. 3.1.

[34] „Aktuell kann der Bund über KONSENS die Statusberichte der Länder zum Entwicklungsstand der Länderverfahren abrufen und daraus ableiten, ob die vereinbarten Termine auf Seiten der Länder eingehalten werden."

Eine der Hauptaufgaben des GLA AIA sollte es sein, frühzeitig Verfahrensrisiken zu erkennen und entsprechende Gegenmaßnahmen einzuleiten. Dafür ist es unerlässlich, den aktuellen Stand aller Teilverfahren zu kennen. Ein Rückgriff auf KONSENS-Projektstatusberichte bzw. die alleinige Beteiligung von InKA im GLA AIA reichen als Informationsgrundlage dafür nicht aus. Bereits im Projektauftrag AIA wurde das Risiko erkannt, dass es zu einer verzögerten oder fehlerhaften Informationsweitergabe kommen kann, wenn nicht frühzeitig eine ausreichende Anzahl von Personen verschiedener Behörden in den Informationsfluss integriert wird.

Der Bundesrechnungshof empfahl daher, einen direkten Ansprechpartner von RMS-KMV in den GLA AIA zu berufen, um den unmittelbaren Informationstransfer sicherzustellen.

Das BMF hat in seiner Stellungnahme mitgeteilt, dass u. a. aufgrund herabgestufter Risiken eine dauerhafte Teilnahme von Nordrhein-Westfalen am GLA AIA nicht erforderlich sei. Niedersachsen als einheitlicher Ansprechpartner der Länder im Bereich des internationalen Steuerdatenaustausches stelle sicher, dass die aktuellen Entwicklungen auf KONSENS-Ebene im GLA AIA vorliegen. Zudem wirke das BMF im Rahmen seiner Bundesbeteiligung im Vorhaben KONSENS auf die fristgerechte Auswertung der Daten bei den Ländern hin. Inwieweit die Projektstatusberichte aus KONSENS den korrekten Verfahrenszeitplan darstellen, liege in der Verantwortung von KONSENS.

Der Bundesrechnungshof hält an seiner Empfehlung fest, Nordrhein-Westfalen für die bevorstehende besonders erfolgskritische Projektphase unmittelbar am GLA AIA zu beteiligen. Dies wäre eine geeignete und vergleichsweise einfache Maßnahme, um das bestehende und teilweise bereits eingetretene Risiko, dass der GLA AIA nur eine unvollständige Kenntnis über den tatsächlichen Projektstatus in KONSENS hat, zu minimieren. Insbesondere, da es das vornehmliche Ziel des Gesamtprojektes „AIA" sein soll: „ (...) eine Projektorganisation aufzusetzen, die einen schnellen und vollständigen Informationsfluss gewährleistet."

Die Entgegennahme, Weiterleitung und Auswertung der Daten aus dem automatischen internationalen Steuerdatenaustausch ist als einheitlicher Gesamtprozess zu betrachten. Das BMF kann sich seiner Gesamtverantwortung für

den Erfolg des für die deutsche Steuerverwaltung bedeutsamen Projektes nicht dadurch entziehen, dass es darauf verweist, die Verantwortung für die Entwicklung auf Seiten von KONSENS liege bei den Ländern.

### 6.7 Trotz zunehmender Risiken tagt Gesamtlenkungsausschuss seltener

In der 21. Sitzung des GLA AIA wurde auf Vorschlag des Gesamtprojektleiters beschlossen, die Sitzungsintervalle von dem bisherigen 2-Monats-Rhythmus auf einen 4-Monats-Rhythmus zu verlängern.

Sitzungen des GLA AIA dienen dazu, in Anwesenheit der Projektverantwortlichen den Projektstatus zu erörtern und Entscheidungen, z. B. aufgrund neuer und/oder eingetretener Projektrisiken, zu treffen. Das besondere Risiko, welches damit einhergeht, dass eine Vielzahl von Personen verschiedener Behörden an einem Großprojekt beteiligt wird, wurde bereits in dem Projektauftrag AIA erkannt. Als risikominimierende Maßnahme schlug das BMF vor, „eine Projektorganisation aufzusetzen, die einen schnellen (…) Informationsfluss gewährleistet".

Der Bundesrechnungshof erachtete die Entscheidung, die Sitzungen des GLA von einem 2-Monats- auf einen 4-Monats-Rhythmus zu reduzieren, angesichts der zunehmend erhöhten Risiken als nicht sachgerecht. Das Ziel eines „schnellen Informationsflusses" wird damit zumindest nicht gefördert. Das BMF sollte daher daraufhin wirken, die Sitzungsintervalle erneut solange zu verkürzen, bis die aufgezeigten und teilweise selbst erkannten Risiken mit wirksamen Maßnahmen reduziert wurden.

In seiner Stellungnahme hat das BMF mitgeteilt, dass in der letzten GLA AIA Sitzung keine Zunahme von Risiken festgestellt wurde und bestehende Risiken herabgestuft wurden. Beim unvorhergesehenen Eintritt von neuen Risiken bzw. unvorhergesehenen Ereignissen bestehe die Möglichkeit eine außerplanmäßige Sitzung des GLA AIA einzuberufen.

Der Bundesrechnungshof hält an seiner Empfehlung fest, die Sitzungsintervalle für den GLA AIA wieder auf den 2-Monats-Rhythmus zu reduzieren. Gerade in der finalen zeitkritischen Projektphase sind die enge Abstimmung und der persönliche Kontakt unter den Verfahrensverantwortlichen von besonderer Bedeutung. Informationsdefizite lassen sich so reduzieren; Risiken können früher

erkannt und ihnen schneller entgegengewirkt werden. Zudem könnte das BMF allen Beteiligten damit signalisieren, dass dem Gesamtprojekt „AIA" eine herausragende Relevanz eingeräumt wird.

### 6.8 Prüfungen in den Finanzinstituten zeitnah aufnehmen

Um seine Verpflichtungen aus den Verfahren CRS und FATCA zu erfüllen, muss Deutschland an die teilnehmenden Partnerstaaten Informationen zu Finanzkonten ausländischer Staatsangehöriger transferieren. Nach dem FKAustG[35] sowie der FATCA-USA-UmsV[36] sind die deutschen Finanzinstitute verpflichtet, Informationen zu Finanzkonten ausländischer Staatsangehöriger an das BZSt zu übermitteln. Bei Verstößen gegen diese Meldepflicht kann das BZSt Bußgelder verhängen.[37]

Das BZSt hat im Referat St I 7 (Amtshilfe / Zentrale Anlaufstelle für ausländische Investoren) die Einheit „AIA-Prüfungen" neu geschaffen. Deren Aufgabe ist es, die Meldepflichten der deutschen Finanzinstitute zu überwachen und sicherzustellen, dass die Daten fristgerecht geliefert werden und die geforderte Qualität aufweisen. Sobald die Einheit „AIA-Prüfungen" Unstimmigkeiten festgestellt hat, werden diese der zentralen Bußgeld- und Strafsachenstelle des BZSt (Referat St I 2) zur weiteren Verfolgung zugeleitet.

Nach den Planungen des BZSt sollte mit der Prüfungstätigkeit im 2. Quartal 2018 begonnen werden. Zunächst war die Einheit „AIA-Prüfungen" noch damit befasst, ihre operativen Aufgaben vorzubereiten. Das Grobkonzept war mit dem BMF noch nicht abgestimmt. Prüfungen an Amtsstelle wurden gleichwohl bereits aufgenommen; Außenprüfungen bei den Meldeverpflichteten setzten den Abschluss der Einarbeitung der Prüfer voraus.

Der Bundesrechnungshof empfahl, dass der konzeptionelle und personelle Aufbau dieser Einheit zeitnah abgeschlossen wird. Dies setzte insbesondere die noch ausstehende Abstimmung des Grobkonzeptes voraus. Nur so kann sichergestellt werden, dass das BZSt die ihm obliegende reguläre Prüfungstätigkeit rechtzeitig genug aufnehmen kann, um wirksam überwachen zu können, ob die deutschen Finanzinstitute ihre Mitte dieses Jahres anstehenden Meldepflichten einhalten.

---

[35] § 3 FKAustG.
[36] § 5 FATCA-USA-UmsV.
[37] § 11 FATCA-USA-UmsV und § 28 FKAustG.

Das BMF hat in seiner Stellungnahme mitgeteilt, dass die erste Version des Grobkonzeptes bereits erstellt wurde und die finale Fassung voraussichtlich Ende August 2018 vorliegen werde. Zudem habe der AIA-Prüfdienst einen Prüfungsleitfaden erstellt, in dem die verfahrensrechtlichen Grundsätze der Außenprüfung dargelegt sowie erste Handlungs- und Prüfungsempfehlungen konkretisiert werden.

Der Bundesrechnungshof erwartet, dass die Prüfungen in den Finanzinstituten nunmehr zügig aufgenommen werden.

### 6.9 Unterschiedlicher Bußgeldrahmen nicht sachgerecht

Nach § 11 FATCA-USA-UmsV i. V. m. § 379 AO kann das BZSt bei fehlerhaften, unvollständigen oder verspäteten Meldungen der Finanzinstitute Bußgelder von bis zu 5 000 Euro verhängen. Für einen vergleichbaren Verstoß kann gemäß § 28 Absatz 1 FKAustG ein Bußgeld von bis zu 50 000 Euro verhängt werden. Ein sachlicher Grund für diese Differenzierung ist nicht erkennbar. Beide Verfahren normieren nahezu identische Meldepflichtverstöße.

Das BMF hat gegenüber dem Bundesrechnungshof bereits in der Vergangenheit in Aussicht gestellt, eine Angleichung des Bußgeldrahmens vorzunehmen. Das BMF sollte dies rasch umsetzen, bevor die Einheit „AIA-Prüfungen" des BZSt mit ihrer Tätigkeit beginnt und erste Bußgelder verhängt werden.

Das BMF hat in seiner Stellungnahme mitgeteilt, dass es eine Angleichung des Bußgeldrahmens vornehmen wird.

Der Bundesrechnungshof erkennt an, dass das BMF beabsichtigt seine Empfehlung umzusetzen.

### 6.10 Steuerliche Mehrergebnisse automationsgestützt erheben

Das BZSt ist gemäß § 20 EUAHiG i. V. m. Artikel 8b Absatz 1 EUAHiRL verpflichtet, der EU-Kommission jährlich Statistiken zum Umfang des automatischen Informationsaustausches und – soweit möglich – Angaben zu den administrativen sowie anderen Kosten und Nutzen der Verfahren EARL und CRS[38] zu übermitteln. Diese Verpflichtung ist seit dem 12. Februar 2018 dahingehend verschärft, dass die EU-Mitgliedstaaten nunmehr „alljährlich vor dem 1. April" Angaben zu den „in der Praxis erreichten Ergebnissen unter Ein-

[38] Soweit es sich um Daten der EU-Mitgliedstaaten handelt.

schluss des Gesamtergebnisses" vorlegen müssen, um der EU-Kommission eine Beurteilung der Wirksamkeit des automatischen Informationsaustausches zu ermöglichen.[39]

Unabhängig von diesen internationalen Verpflichtungen sollte ein nationales Interesse daran bestehen, die eingesetzten Mittel und die erzielten steuerlichen Mehrergebnisse sämtlicher Steuerdatenaustauschverfahren (d. h. auch FATCA und CRS für Nicht-EU-Staaten) zu erfassen. Nur so ist es möglich, den fiskalischen Mehrwert zu ermitteln und dazu den eingesetzten Aufwand ins Verhältnis zu setzen.

Eine personelle Erfassung der notwendigen Informationen für die Mehrergebnisse ist in den Finanzämtern aufgrund der erheblichen Datenmenge allerdings nicht leistbar, ohne deren Arbeitsfähigkeit zu gefährden. Das Verfahren InKA hat daher in KONSENS eine Aufgabenanmeldung (AAnm) zur „automatisierten Ermittlung der Mehrergebnisse aus dem Verfahren InKA" eingebracht. Das Verfahren ELFE hat diese Aufgabe übernommen und dem PP 02-2012-010 (ELFE – Mehr-/Minderergebnis in der Veranlagung) zugeordnet. Dessen entwicklungstechnische Fertigstellung ist derzeit für den 30. September 2019 geplant. Die Umsetzung ist allerdings abhängig von der noch offenen Migration der Festsetzungsdaten in die Datenbank „ElfeDaten-Fsp 2.x". Es bleibt damit abzuwarten, ab welchem Zeitpunkt den Finanzämtern die erforderliche Automationsunterstützung tatsächlich zur Verfügung steht; für die der EU-Kommission spätestens zum 1. April 2020 zu meldenden Daten für das Jahr 2019 erscheint dies zumindest sehr ungewiss.

Der Bundesrechnungshof empfahl, die Bereitstellung einer geeigneten, ggf. auch alternativen Automationsunterstützung zur Ermittlung der steuerlichen Mehrergebnisse zu beschleunigen. Es muss auf jeden Fall vermieden werden, dass Finanzämter steuerliche Mehrergebnisse personell erfassen müssen, um internationale Verpflichtungen einzuhalten, die der Bund eingegangen ist.

---

[39] Die EU-Kommission hat am 23. Januar 2018 die „Durchführungsverordnung (EU) 2018/99 vom 22. Januar 2018 zur Änderung der Durchführungsverordnung (EU) 2015/2378 in Bezug auf die Form und die Bedingungen für die Übermittlung der jährlichen Bewertung der Wirksamkeit des automatischen Informationsaustauschs und der Liste statistischer Angaben, die die Mitgliedstaaten zur Bewertung der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vorlegen müssen", veröffentlicht. Sie ist am 12. Februar 2018 in Kraft getreten.

In seiner Stellungnahme hat das BMF mitgeteilt, dass das zur automatischen Ermittlung der steuerlichen Mehrergebnisse notwendige IT-Verfahren bei der Priorisierung für das Jahr 2019 berücksichtigt worden sei. Die entwicklungstechnische Fertigstellung sei allerdings erst für den 30. September 2021 vorgesehen. Aufgrund begrenzter Kapazitäten im Bereich KONSENS sei keine schnellere vollautomatisierte Lösung möglich. Bis zur vollständigen Umsetzung des geplanten IT-Verfahrens solle eine Zwischenlösung eingesetzt werden. Diese sehe erste Mehrergebnisrückmeldungen durch die Länder im Wege eines halbautomatisierten Verfahrens erstmals zum 1. Juli 2020 vor.

Der Bundesrechnungshof erkennt die Planungen des BMF an. Die steuerlichen Mehrergebnisse von den Ländern im Wege einer halbautomatisierten Lösung ermitteln zu lassen, stellt eine sachgerechte Handlungsalternative dar, um den Übergangszeitraum zu überbrücken. Der Bundesrechnungshof erachtet den für den 1. Juli 2020 geplanten Start der Zwischenlösung als spätesten Zeitpunkt, um im Falle von Plan-/Ist-Abweichungen oder Fehlentwicklungen frühzeitig gegensteuern zu können.

## 7 Zusammenfassende Empfehlung

Die an Deutschland übermittelten EARL-Daten für den Besteuerungszeitraum 2014 liegen dem BZSt bereits seit Mitte 2015 vor. Erst ab Juli 2019 (d. h. vier Jahre später) werden diese Steuerdaten bestenfalls den Finanzämtern zur Verfügung stehen. Dieser Termin liegt dann bereits sechs Monate vor dem Eintritt der regulären Festsetzungsverjährung. Den Finanzämtern verbleibt dann für die besonders anspruchsvolle Prüfung und die etwaige erneute Veranlagung der Steuerfälle mit Auslandsbezug nur wenig Zeit.

Übergeordnetes Ziel muss es sein, die aus dem Ausland empfangenen Steuerdaten so frühzeitig den Finanzämtern zur Verfügung zu stellen, dass diese den Eintritt der regelmäßigen Festsetzungsverjährung des Besteuerungszeitraumes 2014 wirksam abwenden können. Dies sollte geschehen, ohne die laufenden Aufgaben in den Finanzämtern zu vernachlässigen. Nur so kann vermieden werden, dass Bund und Ländern Steuereinnahmen aus ausländischen Einkünften entgehen. Auch die gewünschte generalpräventive Wirkung wäre gefährdet, würden die Daten erst nach dem Ablauf der regelmäßigen Festsetzungsfrist den Finanzämtern zugehen.

Um dieses Ziel zu erreichen, hält der Bundesrechnungshof an seinen folgenden Empfehlungen fest:

(1) Nordrhein-Westfalen sollte im GLA AIA unmittelbar beteiligt werden, um Kommunikations- und daraus folgende Informationsdefizite zwischen der Bundes- und der KONSENS-Ebene zu reduzieren.

(2) Beschleunigungsmaßnahmen sollten auf allen Ebenen des Projektes geprüft werden, insbesondere bei der Softwareentwicklung sowie beim Einsatz der Software in den Ländern.

(3) Handlungsalternativen sollten für den Fall erarbeitet werden, dass die Weiterleitung der Daten an die Länderfinanzbehörden nicht bis zum 1. Juli 2019 gelingt. Dabei sollte darauf geachtet werden, dass die Finanzämter vorrangig Zugriff auf die potenziell besonders werthaltigen Steuerfälle erhalten.

Abschließend weist der Bundesrechnungshof darauf hin, dass die Gesamtverantwortung für den Erfolg des automatischen Austausches steuerrechtlicher Daten auf internationaler Ebene beim BMF liegt. Diese Verantwortung endet nicht mit dem Transfer der Steuerdaten an die Länder. Das BMF bleibt daher aufgefordert, die aufgezeigten und ggf. neu auftretenden Risiken umfassend zu analysieren und deren etwaigem Eintritt durch wirksame Maßnahmen entgegen zu wirken. Sofern einzelne Risiken ihre Ursache in den KONSENS-Verfahren haben, sollte das BMF nachdrücklich von seinen Einwirkungs- und Weisungsrechten gegenüber den Ländern Gebrauch machen. Mit dem KONSENS-Gesetz[40] und weiteren gesetzlichen Änderungen[41] erfahren diese ab dem 1. Januar 2019 eine deutliche Stärkung.

Bur Steinkamp

[40] Gesetz über die Koordinierung der Entwicklung und des Einsatzes neuer Software der Steuerverwaltung (KONSENS-Gesetz).
[41] Artikel 108 Absatz 4 Satz 3 Grundgesetz, § 20 Absatz 2 Finanzverwaltungsgesetz.