Allgemeine Finanzverwaltung
(Einzelplan 60)

20 Gleichmäßige Besteuerung gefährdet: BMF soll auf einheitliche Maßstäbe für den Einsatz IT-gestützter Prüfungsmethoden in der Betriebsprüfung hinwirken
(Kapitel 6001)

Zusammenfassung

Um Betriebe gleichmäßig zu besteuern, muss das Bundesministerium der Finanzen (BMF) auf den bundesweit einheitlichen Einsatz IT-gestützter quantitativer Prüfungsmethoden in der steuerlichen Betriebsprüfung hinwirken.

Mit der fortschreitenden Digitalisierung steigt das elektronische Datenvolumen in den Unternehmen beträchtlich. Traditionelle Methoden der steuerlichen Betriebsprüfung, beispielsweise Beleg- und Akteneinsicht, verlieren an Effektivität und Effizienz. Nur IT-gestützte quantitative Prüfungsmethoden können auffällige Muster und Beziehungen in großen Datenmengen ersichtlich machen. Die Betriebsprüfungen der Länder und des Bundes setzen diese Methoden in unterschiedlichem Maß ein. Die Bandbreite reicht vom Nichteinsatz über Pilotverfahren bis hin zum bereits langjährigen flächendeckenden Einsatz.

Zwar hat auch das BMF die daraus entstehenden Unterschiede im Gesetzesvollzug erkannt. Bislang hat es aber keine Grundlagen für die einheitliche Anwendung zeitgemäßer Prüfungsmethoden geschaffen und nicht auf deren gleichmäßigen sowie flächendeckenden Einsatz hingewirkt.

20.1 Prüfungsfeststellungen

Datenanalyse verdrängt Belegprüfung

Die Digitalisierung von Geschäftsprozessen nimmt kontinuierlich zu. Effektivität und Effizienz der traditionellen Prüfungsmethoden nehmen dadurch ab. Methoden wie beispielsweise die Beleg- und Akteneinsicht, Nachkalkulation und Checklisten, reichen für eine angemessene

Auswertung nicht mehr aus. Mit den Datenbeständen wachsen auch die Fehler- und Manipulationsrisiken, die in der Masse der Daten nur schwer zu erkennen sind.

Zunehmend muss die steuerliche Betriebsprüfung elektronische Unternehmensdaten aufbereiten und verarbeiten. Die Entwicklung geht weg von der Belegprüfung hin zur systematischen Analyse großer Datenmengen des betrieblichen Rechnungswesens mit IT-gestützten quantitativen Prüfungsmethoden. Mit diesen Methoden können Daten effizient und effektiv genutzt werden, um neue Prüffelder zu erkennen und Angaben der Steuerpflichtigen auf Plausibilität zu prüfen.

Der IT-gestützte Einsatz solcher quantitativen Prüfungsmethoden lässt sich im Berufsfeld der Wirtschaftsprüfer bis in die 1960er-Jahre zurückverfolgen. Theoretische Grundlagen sowie die nicht IT-gestützte Anwendung dieser Verfahren reichen bis in die 1920er-Jahre zurück.

Seit dem Jahr 2002 sind die Finanzverwaltungen berechtigt, für die steuerliche Betriebsprüfung auf betriebliche Daten elektronisch zuzugreifen. Damit wollte der Gesetzgeber den Einsatz von rationelleren Prüfungsmethoden ermöglichen. Dies war nach seiner Ansicht notwendig, um die Überprüfbarkeit der zunehmend papierlosen Buchführungswerke durch die Finanzverwaltung gesetzlich sicherzustellen. Art und Umfang des Datenzugriffs bestimmte das BMF.

Keine einheitlichen Maßstäbe für die Betriebsprüfung

Im Jahr 2018 – 16 Jahre nach der Einführung des Datenzugriffsrechts – nutzten und erprobten die Länder IT-gestützte quantitative Prüfungsmethoden in unterschiedlichem Ausmaß und abweichender Intensität. Die Spanne reichte vom Nichteinsatz über Erprobungen und vereinzelten Einsatz bis hin zum flächendeckenden Einsatz dieser Methoden. Ein in einem Land entwickeltes Methodenset wird nicht bundeseinheitlich, wohl aber in anderen europäischen Staaten, beispielsweise im Königreich der Niederlande, eingesetzt.

Die Bundesbetriebsprüfung hat erst im Jahr 2018 begonnen, IT-gestützte quantitative Prüfungsmethoden zu erproben. Hierzu hatte das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) ein neues Referat mit den Aufgabenschwerpunkten Datenzugriff und -auswertung eingerichtet.

Das BMF begleitet die Entwicklung, den Einsatz und die Pflege quantitativer Prüfungsmethoden in der Finanzverwaltung nicht aktiv. Einheitliche Maßstäbe dafür fand der Bundesrechnungshof nicht vor. Die traditionellen Prüfungsmethoden beschreibt das BMF hingegen in einem Verwaltungsschreiben über die in der steuerlichen Betriebsprüfung zu verwendenden Begriffe aus dem Jahr 1974.

Das BMF teilt die Ansicht, dass es wegen der fortschreitenden Digitalisierung wichtiger wird, Daten bei der steuerlichen Betriebsprüfung durch IT-gestützte quantitative Prüfungsmethoden analysieren zu können. Auch der Feststellung eines heterogenen Einsatzes dieser Prüfungsmethoden hat das BMF zugestimmt. Dennoch lehnt das BMF es ab, einheitliche

Grundlagen für die Anwendung der IT-gestützten quantitativen Prüfungsmethoden zu schaffen sowie eine fachliche Zuständigkeit für deren Einsatz in den Ländern anzuerkennen. Eine weitergehende Erörterung mit den Ländern hierzu hat es ins Frühjahr 2022 vertagt.

20.2 Würdigung

Regionale Vollzugsunterschiede gefährden eine gleichmäßige Besteuerung

Auch das BMF sieht die Herausforderung für die Betriebsprüfungen durch den digitalen Wandel. Ebenso hat es die erheblichen Unterschiede beim Einsatz der Methoden im Bundesgebiet erkannt. Durch diese Unterschiede variiert bundesweit die Effizienz und Effektivität der steuerlichen Betriebsprüfung. Der Grundsatz der allgemeinen Lastengleichheit gebietet jedoch einen einheitlichen und gleichmäßigen Vollzug der Steuergesetze im ganzen Bundesgebiet. Weil das BMF nicht auf einen bundeseinheitlichen Einsatz IT-gestützter quantitativer Prüfungsmethoden hinwirkt und die Erörterungen mit den Ländern dazu um zwei Jahre verschoben hat, ist die Besteuerung nach einheitlichen Maßstäben gefährdet. Das vom Gesetzgeber mit Einführung des Datenzugriffs verfolgte Ziel, den Einsatz von rationelleren Prüfungsmethoden bundesweit zu etablieren, ist auch nach über 20 Jahren nicht erreicht.

Bundeseinheitliche Ausrichtung der Prüfungsmethoden unabdingbar

Zur Sicherung einer gleichmäßigen Besteuerung durch einheitlichen oder gleichwertigen Steuervollzug und effizientere Betriebsprüfungen empfahl der Bundesrechnungshof dem BMF, auf eine bundeseinheitliche Ausrichtung der Prüfungsmethoden hinzuwirken. Hierzu könnte beispielsweise beitragen, das über 45 Jahre alte Verwaltungsschreiben über die in der steuerlichen Betriebsprüfung zu verwendenden Begriffe zu aktualisieren. Darüber hinaus sollte das BMF mit einem Verwaltungsschreiben den Einsatz von Datenanalysen nach einheitlichen Maßstäben definieren.

Das in den Ländern jeweils vorhandene Wissen muss institutionell gesichert werden. Hierzu wäre die Einrichtung einer Zentralstelle beim BZSt oder einer Arbeitsgruppe unter zentraler Leitung geeignet. Aufgabe dieser zentralen Einrichtung sollte es sein, als Informationsknotenpunkt zu dienen, Erfahrungen zu sammeln, Rechtsprechung zu analysieren und regelmäßige bundesweite Austausche zu organisieren.

20.3 Stellungnahme

Das BMF weist darauf hin, alle Länder hätten ein eigenes Interesse daran, geeignete Prüfungsmethoden zur Aufdeckung von Steuerausfällen einzusetzen. Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sei deshalb nicht gefährdet. Mit den Regelungen der Abgabenordnung (AO), der Betriebsprüfungsordnung (BpO) sowie den Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) seien einheitliche Grundlagen für die Anwendung der Prüfungsmethoden vorhanden.

Ferner sei die positive Entwicklung der noch jungen IT-gestützten quantitativen Prüfungsmethoden nicht abgeschlossen. Mittelfristig solle deshalb an länderübergreifenden Erfahrungsaustauschen festgehalten werden. Ein stärkeres Hinwirken des BMF auf eine bundeseinheitliche Ausrichtung der Prüfungsmethoden lehnten die Länder ab. Denn ihre Organisationshoheit umfasse auch die Betriebsprüfung.

20.4 Abschließende Würdigung

Die Entwicklung quantitativer Prüfungsmethoden ist allenfalls für die Finanzverwaltung neu. Die theoretischen Grundlagen reichen nahezu 100 Jahre zurück. Entsprechende IT-gestützte Anwendungen sind seit den 1960er-Jahren verfügbar.

Das Argument des BMF, bereits das Eigeninteresse der Länder am Steuervollzug führe zu einer gleichmäßigen Besteuerung, geht fehl. Zum einen verkennt es die verfassungsrechtlich gebotene Bundesaufsicht als Kern einer jeden Auftragsverwaltung. Nur durch ein Mindestniveau des Steuervollzugs kann ein Bundesstaat als einheitlicher Verwaltungsraum und gesamtes Steuervollzugsgebiet gleichheitsgerecht funktionieren. Zum anderen hat allein das Eigeninteresse der Länder am Steuervollzug nach unseren Feststellungen auch nicht zu einer gleichmäßigen Besteuerung geführt. Die Länder nutzten IT-gestützte quantitative Prüfungsmethoden im Jahr 2018 in höchst unterschiedlichem Ausmaß. Dies wirkte sich unmittelbar auf die Effektivität und Effizienz der Betriebsprüfungen im Bundesgebiet aus.

Um ein Mindestniveau des Steuervollzugs sicherzustellen, reichen die vom BMF genannten Regelungen nicht aus. Während die AO den Datenzugriff dem Grund nach normiert, regeln die GoBD die Arten des Datenzugriffs, beispielsweise durch lesende Auswertungen der Betriebsprüfer am IT-System der Steuerpflichtigen oder durch Überlassung der Unternehmensdaten auf einem Datenträger. Die BpO weist lediglich auf die Grundsätze der Verhältnismäßigkeit der Mittel und des geringstmöglichen Eingriffs hin. Bundeseinheitliche Regelungen, wie unter Berücksichtigung des prüferischen Ermessens Datenanalysen in der Betriebsprüfung eingesetzt werden können und welche einheitlichen Maßstäbe bei der Entwicklung und Pflege dieser Methoden gelten sollen, fehlen hingegen. Diese Lücke sollte das BMF gemeinsam mit den Ländern umgehend schließen.

Bislang führten die länderübergreifenden Erfahrungsaustausche nicht zu einem einheitlichen oder gleichwertigen Einsatz IT-gestützter quantitativer Prüfungsmethoden im Bundesgebiet. Das BMF sollte deshalb ohne weiteres Zuwarten unter Ausübung seiner Bundesaufsicht beispielweise nach § 21a Finanzverwaltungsgesetz auf deren gleichmäßigen und flächendeckenden Einsatz hinwirken. In der Organisationshoheit der Länder liegt sodann die Umsetzung.

Der Bundesrechnungshof hält daran fest, dass eine bundeseinheitliche Ausrichtung der IT-gestützten quantitativen Prüfungsmethoden für eine gleichmäßige Besteuerung unabdingbar ist.