

ESV ERICH
SCHMIDT
VERLAG

Risikoorientierte Fallauswahl, automationsgestützte Fall- bearbeitung und elektronische Steuerfestsetzung

**Chancen, Herausforderungen und Grenzen
des digitalen Steuervollzugs**

Von

Christoph Schmidt

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter

<http://ESV.info/978-3-503-19943-3>

Zitiervorschlag:

Schmidt, Risikoorientierte Fallauswahl, automationsgestützte Fallbearbeitung und elektronische Steuerfestsetzung

ISBN 978-3-503-19943-3 (gedrucktes Werk)

ISBN 978-3-503-19944-0 (eBook)

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2021

www.ESV.info

Druck: docupoint, Barleben

Für Christel, Edeltraud und Pauline

Vorwort

„Man is still the most extraordinary computer of all.“

John F. Kennedy

Diese These äußerte John F. Kennedy, der 35. Präsident der Vereinigten Staaten von Amerika, in einer Rede am 21.05.1963 zur Ehrung des Astronauten Gordon Cooper. Letzterer war mit seinem damals jüngst beendeten Flug bis zu diesem Zeitpunkt der am weitesten in den Weltraum vorgedrungene Mensch. Nach Ansicht Kennedys offenbarte dieses Projekt, ungeachtet des zu konstatierenden technischen Fortschritts, ganz deutlich, dass ebenso für zukünftige Vorhaben ein bemannter Flug weiterhin notwendig sei und nicht nur den eines Satelliten ersetzt werden könne. Das Urteilsvermögen, die Nervenstärke sowie die Erfahrung eines Menschen seien nach wie vor einzigartig und dieser mithin dem Computer immer noch voraus.

Die Beantwortung dieser Frage hat auch nach fast 60 Jahren für die deutsche Finanzverwaltung nicht an Bedeutung verloren, da sie sich weiterhin nicht vollständig oder zumindest weitestgehend digitalisiert hat. Im Kontext des vorliegenden Werks beinhaltet die aufgeworfene Fragestellung den neuralgischen Punkt, ob Menschen oder Algorithmen, die in ein Verfahren der automatisierten Entscheidungsfindung eingebunden sind, die besseren Entscheidungen treffen.

Ziel der Untersuchung ist es daher, über das gegenwärtig vorherrschende, digitale risikoorientierte Besteuerungsverfahren zu informieren. Dabei wird stets auch auf bereits zu konstatierende Problemfelder eingegangen und daraus resultierender Handlungsbedarf aufgezeigt. Eine zentrale Stärke des Werks ist die umfassende Erörterung der einzelnen Phasen des Besteuerungsverfahrens, die durch die Digitalisierung stark beeinflusst sind. Aufgrund der zusammenhängenden Darstellung kann sich der Leser einen fundierten Gesamtüberblick verschaffen. Das Werk bietet einerseits eine Hilfestellung für konkrete, in praxi auftretende Probleme und Fragestellungen und wird andererseits einem hohen wissenschaftlichen Anspruch gerecht. So kann die Diskussion um die Weiterentwicklung des deutschen Steuerverfahrensrechts sowohl aus der Sicht der (Steuerberatungs-)Praxis als auch aus der Wissenschaftsperspektive vorangebracht werden.

Das Thema der Untersuchung habe ich aufgrund meiner beruflichen Erfahrungen gewählt, die sowohl einen Praxis- als auch einen Wissenschaftsbezug umfassen. Die COVID-19-Pandemie, die in der Zeit nach der Initiierung des Schreibprozesses ihren Höhepunkt erreichte und weiterhin nicht überstanden ist, führt dazu, dass dem digitalen Wandel in bisher ungeahnter Geschwindigkeit eine enorme praktische Bedeutung zukommt. Die Digitalisierung steht nunmehr deutlich im Fokus der Gesellschaft. Neben diesem Befund wird die

hohe praktische Relevanz des Werks dadurch verdeutlicht, dass es sich bei dem Besteuerungsverfahren um ein Massenphänomen handelt und mit ihm eine entsprechend große Breitenwirkung einhergeht.

An erster Stelle gilt mein ganz ausdrücklicher Dank dem Erich-Schmidt Verlag für die Veröffentlichung meiner Abhandlung und die sehr angenehme Zusammenarbeit. Insbesondere die stets konstruktiven Hinweise von Herrn Dr. Stefan Lorenz, Herrn Franz Lübbehüsen und Herrn Carsten Muss-Prenzler während der gesamten Zeit der Ausarbeitung verdienen besondere Erwähnung. Weiterer Dank gebührt den Vertretern aus Wissenschaft und Praxis, die mir im Rahmen zahlreicher Fachveranstaltungen wertvolle Denkanstöße für dieses Werk gaben. Weiterhin möchte ich explizit das Engagement von Herrn Steuerberater Olaf Ziemann zur initialen Kontaktherstellung zum Erich-Schmidt Verlag hervorheben.

Abschließend danke ich meiner Familie und meinen Freunden für die unterstützende Begleitung während des Entstehens der Untersuchung. Von diesen lieben und großartigen Menschen möchte ich ganz besonders meiner Großmutter Christel und meiner Mutter Edeltraud danken. Sie haben mir die Bedeutung von Bildung von frühester Kindheit an nahegebracht. Ich danke ihnen dafür, dass ich das Lernen stets als etwas Freudiges empfunden habe. Ohne eine solche Begeisterung wäre diese Schrift sicherlich nicht zustande gekommen. Weiterer großer Dank gilt Pauline. Durch die Entbehrungen an vielen Abenden und Wochenenden sowie das Zurückstellen eigener Interessen in der letzten Phase der Veröffentlichung hat Sie mir stets Rückhalt und – wenn nötig – ebenso Ansporn gegeben. Ihnen ist dieses Buch gewidmet.

Über Feedback und Anregungen sowie einen konstruktiven Gedankenaustausch freue ich mich.

Berlin, im März 2021

Christoph Schmidt

Inhaltsübersicht

Vorwort	7
Inhaltsverzeichnis	11
Abkürzungsverzeichnis	15
A. Einführung	21
B. Rechtliche Rahmenbedingungen im Überblick	29
C. Organisationsstrukturen und Zuständigkeiten im Besteuerungsverfahren	39
D. Besteuerungs- und Verfahrensgrundsätze im Überblick	41
E. Ausgewählte Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen	51
F. Elektronisches Risikomanagement und risikoorientierte Fallauswahl	77
G. Bearbeitung und Überprüfung der Steuerfälle	129
H. Steuerfestsetzung durch Bescheid	159
I. Untersuchungsergebnisse und Ausblick	163
Literaturverzeichnis	187
Stichwortverzeichnis	233

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	7
Inhaltsübersicht	9
Abkürzungsverzeichnis	15
A. Einführung	21
I. Problemstellung und Zielsetzung	21
II. Stand der Forschung	22
III. Gang der Untersuchung und Abgrenzung des Untersuchungs- gegenstands	25
B. Rechtliche Rahmenbedingungen im Überblick	29
I. Ausgewählte verfassungsrechtliche Maßstäbe des Steuerrechts	29
1. Gleichmäßigkeit der Besteuerung	29
2. Grundrecht auf Datenschutz	31
II. E-Government in der Finanzverwaltung	32
1. Begriffsbestimmungen	32
2. Übermittlung der elektronischen Steuererklärung mittels des ELSTER-Verfahrens	35
C. Organisationsstrukturen und Zuständigkeiten im Besteue- rungsverfahren	39
D. Besteuerungs- und Verfahrensgrundsätze im Überblick	41
I. Gesetz- und Gleichmäßigkeit der Besteuerung	41
II. Tax Compliance	42
III. Untersuchungsgrundsatz und Mitwirkungspflicht	44
IV. Schriftlichkeit und elektronische Kommunikation	47
E. Ausgewählte Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen	51
I. Offenlegungs- und Wahrheitspflicht	51
II. Führung von Büchern und Aufzeichnungen	51
1. Überblick	51
2. Zurverfügungstellung von Daten und Datenzugriff	51
III. Datenübermittlung durch Dritte	53
IV. Steuererklärung	55
1. Form und Inhalt	55
2. Beizufügende Unterlagen am Beispiel der E-Bilanz	59
V. Resümee	72

F. Elektronisches Risikomanagement und risikoorientierte Fallauswahl	77
I. Überblick zu den rechtlichen Entwicklungen des risikoorientierten Steuervollzugs	77
II. Inhalt und Begriffsbestimmung	79
III. Maschinell auswertbare Datenbasis	80
1. Bedeutung der Informationen und deren Qualität	80
2. Quellen der Datenbasis	82
IV. Datenverarbeitung und Datenweiterverarbeitung	82
1. Überblick zur Datenschutz-Grundverordnung	82
2. Steuerlicher Datenschutz auf nationaler Ebene	83
V. Identifikation und Analyse des Risikos	88
VI. Risikobewertung	91
1. Klassifizierung der Steuerfälle	91
2. Algorithmen und deren Programmierung	92
3. Theoriegeleitete Risikomanagementsysteme	93
4. Selbstlernende Risikomanagementsysteme	98
5. Profiling	99
VII. Ausgestaltung des Risikomanagementsystems und dessen Geheimhaltung	100
VIII. Evaluation, Zufallsauswahl sowie personelle Aussteuerung und Prüfung	103
IX. Verbesserungspotenziale und Gestaltungsempfehlungen	104
1. Gegenwärtige Herausforderungen	104
2. Automationsfreundliche Gesetze als Voraussetzung des digitalen Steuervollzugs	106
3. Vereinfachung des materiellen Steuerrechts	109
X. Gleichmäßiger Steuervollzug durch zielgerichtete algorithmenbasierte Entscheidungsfindung	115
1. Überblick	115
2. Rechtsnatur der eingesetzten Algorithmen und Programme	116
3. Resümee	117
XI. Zukünftiger Einsatz von selbstlernenden Algorithmen und deren Kontrolle	119
1. Potenziale und spezifische Problemfelder	119
2. Konzepte und Lösungsansätze zur Algorithmenkontrolle	120
3. Ausblick	122
XII. Resümee	122
G. Bearbeitung und Überprüfung der Steuerfälle	129
I. Vollautomatisierte Fallbearbeitung	129
1. Implementierung eines neuen Leitbilds	129
2. Verfassungs- und unionsrechtliche Vorgaben für voll automatisierte Verfahren	132
II. Büromäßige Fallbearbeitung	140

III. Außenprüfung	141
1. Auswahl der Prüfungsfälle	141
2. Traditionelle und neue Prüfungstechnik	146
3. Prüfungsziele und Grenzen der neuen Prüfungstechnik	148
4. Zeitnahe Außenprüfung	152
IV. Resümee	155
H. Steuerfestsetzung durch Bescheid	159
I. Besonderheiten der ausschließlich automationsgestützten Steuerfestsetzung	159
II. Bescheidbekanntgabe	160
1. Bereitstellung zum Datenabruf gemäß § 122a AO	160
2. Ausblick	161
III. Resümee	162
I. Untersuchungsergebnisse und Ausblick	163
I. Zusammenfassung in Thesen	163
1. Rechtliche Rahmenbedingungen im Überblick	163
2. Organisationsstrukturen und Zuständigkeiten im Besteue- rungsverfahren	165
3. Besteuerungs- und Verfahrensgrundsätze im Überblick	165
4. Ausgewählte Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen	167
5. Elektronisches Risikomanagement und risikoorientierte Fallauswahl	170
6. Bearbeitung und Überprüfung der Steuerfälle	177
7. Steuerfestsetzung durch Bescheid	181
II. Aktuelle Entwicklungen und Schlussbemerkung	181
1. Potenzieller Einsatz der Blockchain-Technologie	182
2. Auswirkungen der elektronischen risikobasierten Besteuerung auf den (außer)gerichtlichen Rechtsschutz	184
3. Digitaler Wandel zum Wohle der Menschen	186
Literaturverzeichnis	187
Stichwortverzeichnis	233