



RECHNUNGSHOF
RHEINLAND-PFALZ

Auszug aus dem Jahresbericht 2020

Nr. 4 Risikomanagement bei der Einkommensteuerveranlagung - Qualitätssicherung genügt nicht den Anforderungen -

Impressum:

Rechnungshof Rheinland-Pfalz
Gerhart-Hauptmann-Straße 4
67346 Speyer

Telefon: 06232 617-0
Telefax: 06232 617-100
E-Mail: poststelle@rechnungshof.rlp.de
Internet: <https://rechnungshof.rlp.de>

Nr. 4 Risikomanagement bei der Einkommensteueran-
lagung
- Qualitätssicherung genügt nicht den Anforderun-
gen -

Nach den gesetzlichen Vorgaben muss die Steuerverwaltung durch die umfassende Prüfung zufällig ausgewählter Steuerfälle die Wirksamkeit der Risikomanagementsysteme gewährleisten. Dieser Anforderung wird die Bearbeitungspraxis in Rheinland-Pfalz nicht gerecht.

Die Finanzämter haben die Fälle der Zufallsauswahl nicht gründlicher bearbeitet als die übrigen. Der Rechnungshof hat bei 60 % der in seine Erhebungen einbezogenen Veranlagungen teilweise erhebliche Bearbeitungsmängel festgestellt, die zu Steuermindereinnahmen von 175.000 € geführt haben.

Konkrete Vorgaben für die Fallbearbeitung, insbesondere zu Prüfungsumfang und -intensität, fehlten. Dadurch war nicht auszuschließen, dass Steuerfälle nach uneinheitlichen Kriterien bearbeitet und Steuerausfallrisiken nicht erkannt wurden.

Die regelmäßige Überprüfung der Risikomanagementsysteme auf ihre Zielerfüllung durch die zuständigen Bund-Länder-Arbeitsgruppen beruhten zum größten Teil auf Fällen der Zufallsauswahl. Wegen der Bearbeitungsmängel war nicht sichergestellt, dass bundesweite Entscheidungen auf der Grundlage einer verlässlichen Datenbasis getroffen wurden.

1 Allgemeines

Die Steuerverwaltung setzt zur Bearbeitung von (Einkommen-)Steuererklärungen ein maschinelles Risikomanagementsystem (RMS) ein. Hierbei überprüft ein programmgesteuerter Filter die Daten eines Steuerfalls auf potenzielle Steuerausfallrisiken. Werden keine überprüfenswerten Angaben ermittelt, kann der Einkommensteuerbescheid elektronisch erlassen werden, ohne dass ein Amtsträger von dem Inhalt der Steuererklärung Kenntnis erlangt.¹ Identifiziert der Filter dagegen Risiken, wie z. B. bei erstmalig erklärten Sachverhalten oder gegenüber dem Vorjahr stark abweichenden Angaben, werden vom RMS Prüf- und Bearbeitungshinweise ausgegeben. Die Bearbeiter sind grundsätzlich gehalten, nur diese Hinweise abzuarbeiten.

Im Jahr 2016 wurden die Steuergesetze in weiten Teilen an die fortschreitende Technisierung und Digitalisierung angepasst.² Seitdem schreibt die Abgabenordnung als Mindestanforderung für ein RMS vor, dass es eine hinreichende Anzahl von Fällen zur umfassenden Prüfung durch Amtsträger nach dem Prinzip der Zufallsauswahl bereitstellen muss. Dabei darf die Überprüfung durch die Bearbeiter nicht auf die ausgegebenen Prüfhinweise beschränkt werden.

¹ § 88 Abs. 5 und § 155 Abs. 4 Abgabenordnung (AO) in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), zuletzt geändert durch Gesetz vom 26. November 2019 (BGBl. I S. 1794).

² Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18. Juli 2016, BGBl. I S. 1679 (BStBl. I S. 694).

In Rheinland-Pfalz hatte das Landesamt für Steuern für diese Zufallsauswahl eine Quote von 3 % vorgegeben.³ Seit dem Veranlagungszeitraum 2018 hat es diese Quote auf 2 % und damit auf den Wert der anderen Länder vermindert.

Der Rechnungshof hat untersucht, ob Steuerfälle aus der Zufallsauswahl umfassend und gründlich bearbeitet wurden und ob sie für die Steuerung des RMS geeignet sind. Örtliche Erhebungen hat er beim Landesamt sowie bei den Finanzämtern Bad Neuenahr-Ahrweiler, Bingen-Alzey, Kaiserslautern und Mayen vorgenommen.

2 Wesentliche Prüfungsergebnisse

2.1 Erhebliche Bearbeitungsmängel

Der Rechnungshof hat insgesamt 1.164 Einkommensteuerveranlagungen von 468 Steuerpflichtigen in seine Untersuchungen einbezogen. Davon entfielen 488 Veranlagungen auf die Zufallsauswahl. Bei diesen hat er bei 60 % (293 Veranlagungen) Bearbeitungsmängel⁴ festgestellt. Dadurch hatten die Finanzämter Steuern - per saldo - um mehr als 175.000 €⁵ zu niedrig festgesetzt. Besteuerungsgrundlagen von fast 2,1 Mio. € hatten sie nicht hinlänglich geprüft.

Die Fehlerquote von 60 % verdeutlicht, dass die umfassende Prüfung der zufällig ausgewählten Steuerfälle durch die Bearbeiter nicht gewährleistet war. Weder im Prüfungsumfang noch in der Prüfungstiefe waren Unterschiede zu den Fällen erkennbar, bei denen nur einzelne Prüfhinweise zu bearbeiten waren (vgl. Ausführungen zu Teilziffer 1 dieses Beitrags).

Die vorgenannten Prüfungserkenntnisse decken sich mit Feststellungen des Bayerischen Obersten Rechnungshofs und des Rechnungshofs von Berlin.⁶

Die Zufallsauswahl kann ihren Zweck insbesondere der Qualitätssicherung des RMS nur erfüllen, wenn sichergestellt ist, dass eine vollumfängliche personelle Prüfung vorgenommen wird. Diesen Zwecken wird die Bearbeitungspraxis in Rheinland-Pfalz derzeit nur eingeschränkt gerecht.

2.1.1 Sachverhaltsermittlungen

Die Steuerverwaltung hat die Belegvorlagepflicht weitgehend durch eine Belegvorhaltepflcht ersetzt. Daher reichen die Steuerpflichtigen den Finanzämtern mit den Steuererklärungen nur noch wenige Nachweise zu den erklärten Tatbeständen und zu den geltend gemachten Aufwendungen ein.

Da Fälle der Zufallsauswahl umfassend zu überprüfen sind, müsste ihre Bearbeitung häufig Maßnahmen zur Ermittlung der erklärten Sachverhalte auslösen. Tatsächlich hatten die Bearbeiter jedoch nur in jedem fünften Fall eine entsprechende Maßnahme ergriffen. Das galt auch für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie aus nichtselbständiger Arbeit, die oftmals einer Sachverhaltsermittlung bedürfen. Einfache Überprüfungen, wie die der Entfernung der Wohnung von der Tätigkeitsstätte oder die der Zahl der jährlichen Arbeitstage (Fahrten), unterblieben selbst bei zweifelhaften Angaben.

³ Die Finanzämter des Landes haben mehr als 1,3 Mio. Einkommensteuerveranlagungen jährlich durchzuführen.

⁴ Unter Bearbeitungsmängeln sind materiell-rechtliche Fehlbearbeitungen mit einer bestimmaren oder zumindest möglichen steuerlichen Auswirkung sowie unterbliebene oder nicht ausreichende Aufklärungen des jeweiligen Sachverhalts zu verstehen.

⁵ Um mehr als 184.000 € zu niedrig und um fast 9.000 € zu hoch festgesetzte Steuer.

⁶ Bayerischer Oberster Rechnungshof, Jahresbericht 2018, Beitrag Nr. 44 (Elektronisches Risikomanagementsystem für Einnahmenüberschussrechnungen), Tz. 44.2.2; Rechnungshof von Berlin, Jahresbericht 2019, Beitrag Nr. 18 (Hohes Steuerausfallrisiko durch erhebliche Defizite der Finanzämter beim Umgang mit dem Risikomanagementsystem), Tz. 18.5.

Das Landesamt hat erklärt, nach der Verankerung des maschinellen RMS in der Abgabenordnung habe es Maßnahmen ergriffen, um die Akzeptanz und Anwendung der risikoorientierten Fallbearbeitung zu verbessern. Beispielsweise sei das Personal des Innendienstes aus dem Veranlagungsbereich der rheinland-pfälzischen Finanzämter durch Schulungen im Umgang mit dem Risikomanagement sensibilisiert worden. Es sei erläutert worden, dass Fälle der Zufallsauswahl sowohl der Qualitätssicherung als auch der Prävention dienen. Deren Prüfung solle umfassend und unabhängig von gedanklichen Betragsgrenzen nach den Verhältnissen des Einzelfalles erfolgen. Dabei seien zusätzlich ausgegebene Hinweise in die Prüfung einzu beziehen. Die Maßnahmen ließen eine deutlich verbesserte Fallbearbeitung bei der Zufallsauswahl erwarten. Die vom Rechnungshof überprüften Fälle seien größtenteils vor diesen Schulungen bearbeitet worden. Verbesserungen seien bereits anhand einer erhöhten Änderungsquote zu erkennen. Das Landesamt werde das Thema der Zufallsauswahl bei weiteren Fach-Fortbildungen immer wieder anlassbezogen aufgreifen und die Bearbeiter weiter sensibilisieren.

2.1.2 Datenbasis

Die Daten, aus denen die Steuerverwaltung Erkenntnisse über die Bearbeitung der Steuerfälle gewinnt, ermittelt sie ausschließlich elektronisch. Allerdings waren in fast 40 % der vom Rechnungshof untersuchten Fälle die von den Steuerpflichtigen übermittelten Angaben (Erklärungs- oder Primärdaten) nicht korrekt erfasst. Daten waren häufig nicht den richtigen Kennzahlen zugeordnet. Änderungen der ursprünglichen Angaben durch die Bearbeiter (Sekundärdaten) waren nicht kenntlich gemacht. Mehrjahresvergleiche waren teilweise nicht möglich, weil Daten zum gleichen Sachverhalt in aufeinanderfolgenden Jahren bei unterschiedlichen Kennzahlen erfasst waren.

Bei einer unzutreffenden Datengrundlage werden wesentliche Funktionen des RMS außer Kraft gesetzt. Die Wirkung einer Steuerung der Veranlagungstätigkeit durch den Risikofilter wird daher eingeschränkt.

Das Landesamt hat mitgeteilt, bei Schulungsveranstaltungen werde den Finanzämtern der Unterschied zwischen Primär- und Sekundärdaten explizit aufgezeigt und auf die Notwendigkeit der korrekten Kennzahlerfassung und Abweichungsdokumentation hingewiesen. Die Bedeutung zur Verbesserung des RMS werde dabei erläutert. Eine gestiegene Hinweisausgabe bezüglich des Abgleichs der Lohnsteuerbescheinigung mit den Erklärungsdaten lasse den Schluss zu, dass inzwischen deutlich mehr Primärdaten korrekt erfasst würden. Zudem sei durch die flächendeckende Einführung des Scanner-Verfahrens eine deutliche Reduzierung der manuellen Dateneingaben erreicht worden. Daher sei künftig mit einer weiteren Verbesserung der Datenqualität bei den Primärdaten zu rechnen. Das Landesamt werde die Feststellungen des Rechnungshofs zum Anlass nehmen, die Steuerberater beim nächsten Klimagespräch erneut auf eine ordnungsgemäße Eintragung in den Steuererklärungen anzusprechen. Bei der Einstufung der Steuerfälle in Risikoklassen werde auch das Erklärungsverhalten der Steuerpflichtigen als Compliance-Faktor berücksichtigt.

2.1.3 Aktenführung und Dokumentation

Die Bearbeiter führten die Steuerakten oftmals nicht ordnungsgemäß. Sie enthielten nur wenige Bearbeitungsvermerke, Sachverhaltserläuterungen oder rechtliche Beurteilungen. Unterlagen, die nicht nur für einen Veranlagungszeitraum von Bedeutung sind (Dauersachverhalte), wurden häufig zu den aktuellen Jahren abgeheftet und spätestens bei der übernächsten Veranlagung nicht mehr beachtet. Eine nachvollziehbare Dokumentation des Verwaltungshandelns fand nicht in ausreichendem Maß statt.

Das Landesamt hat erklärt, die Finanzämter seien angehalten, alle relevanten Informationen zu einem Steuerfall elektronisch abzulegen und zu speichern. Die entscheidende Bedeutung der sorgfältigen Datenpflege für das maschinelle RMS sei

regelmäßiger Bestandteil landesweiter Schulungsmaßnahmen. Für die Bearbeitung der Hinweise bestehe eine Dokumentationspflicht.

2.2 Verlässliche Datenbasis zur Evaluierung der Risikomanagementsysteme nicht gewährleistet

Die Abgabenordnung fordert eine regelmäßige Überprüfung der RMS auf ihre Zielerfüllung.⁷ Für diese Evaluierung sind unterschiedliche Bund-Länder-Arbeitsgruppen zuständig.⁸ Sie entscheiden beispielsweise über die Optimierung von Risikohinweisen, die Anpassung der Risikoregeln oder die Abdeckung bisher vom Filter nicht entdeckter Risiken.

Dazu sind von den Ländern regelmäßig umfangreiche Daten zu erheben und zu analysieren, um - wie von den zuständigen Bund-Länder-Arbeitsgruppen gefordert - qualitätsgesicherte Zahlen⁹ einzubringen. Als Grundlage dafür dienen sogenannte Standardauswertungen, die in Rheinland-Pfalz vom Landesamt vorgenommen werden. Es wertet u. a. aus, wie oft und mit welchen Ergebnissen die Finanzämter von den Erklärungsangaben abgewichen sind und inwieweit diese Abweichungen auf den ausgegebenen risikowirksamen Hinweisen beruhen.

Der überwiegende Teil der Auswertungen bezieht sich auf die Zufallsauswahl. Deren Bearbeitung ist in Rheinland-Pfalz, wie bereits ausgeführt, noch mit erheblichen Mängeln versehen, sodass eine verlässliche Datenbasis für bundesweite Entscheidungen nicht sichergestellt ist.

2.2.1 Vorgaben für die Fallbearbeitung

Eine präzise Erläuterung des Umfangs der gesetzlich angeordneten umfassenden Prüfung der zufällig ausgewählten Steuerfälle gibt es in den bundesweit geltenden Regelwerken nicht. Im Anwendungserlass zur Abgabenordnung ist lediglich ausgeführt, dass eine vertiefte Prüfung vorgenommen werden soll.

In Rheinland-Pfalz hat das Landesamt den Finanzämtern vorgegeben, die Fälle personell umfassend zu prüfen. Die Prüfung dürfe sich nicht auf die ausgegebenen Risikohinweise beschränken. Der Umfang der Ermittlungen solle sich an den Verhältnissen des Einzelfalls ausrichten.

Nach Auffassung des Rechnungshofs sollten die Vorgaben für die Bearbeitung von zufällig ausgewählten Fällen, die auch zur Überprüfung, Nachsteuerung und Verbesserung des RMS dienen, konkretisiert werden. Es sollte ausgeschlossen werden, dass diese Steuerfälle nach uneinheitlichen Kriterien bearbeitet werden. Zur Intensität einer Prüfung sollte u. a. eindeutig geregelt sein, dass

- eine vollumfängliche Prüfung vorzunehmen ist,
- keine betragsmäßigen Aufgriffsgrenzen anzuwenden sind,
- „glaubhaft und plausibel“ nicht der geltende Prüfungsmaßstab ist,
- notwendige Unterlagen und Belege einzufordern sind und
- die Fallbearbeitung einschließlich der rechtlichen Würdigung nachvollziehbar zu dokumentieren ist.

Das Landesamt hat erklärt, es werde die Anregung des Rechnungshofs zum Anlass nehmen, die Vorgaben für die Bearbeitung der Fälle der Zufallsauswahl hinsichtlich Prüfungsumfang und -intensität zu überprüfen.

⁷ § 88 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 AO.

⁸ Federführend ist die KONSENS-Arbeitsgruppe „Evaluation und Risikoregeln“ (AG EVA). KONSENS steht für „Koordinierte neue Software-Entwicklung der Steuerverwaltung“.

⁹ Jahresbericht der AG EVA zum 30. Juni 2016, Tz. B 3.

2.2.2 Zeichnungsvorbehalt

Der hohe Anteil der festgestellten Mängel bei der Bearbeitung der Fälle der Zufallsauswahl verdeutlicht die Notwendigkeit, die Dienst- und Fachaufsicht zu verbessern. Hierzu bietet sich an, die Sachgebietsleitungen an einer den Vorgaben genügenden Bearbeitung der Fälle zu beteiligen. Hierzu könnte ihnen ein entsprechender Zeichnungsvorbehalt eingeräumt werden.

Das Landesamt hat mitgeteilt, ein Zeichnungsvorbehalt der Sachgebietsleitungen für die Fälle der Zufallsauswahl entspreche nicht dem Konzept zur technischen Umsetzung des Zeichnungsrechts, das zurzeit auf Bund-Länder-Ebene erarbeitet werde und mit dem die bestehenden Zeichnungsvorbehalte im Bereich der Veranlagung abgelöst werden sollen. Es umfasse neben fachlichen Kriterien auch eine Stichprobenauswahl. Diese beruhe auf länderspezifisch festlegbaren, gestaffelten Prozentsätzen und Wertgrenzen je Steuerart.

Der Rechnungshof bemerkt hierzu, dass das RMS das zentrale Element für die Veranlagungstätigkeit darstellt. Der Gesetzgeber hat diese Bedeutung dadurch unterstrichen, dass er mit der Zufallsauswahl ausdrücklich eine Maßnahme der Qualitätssicherung zur Bedingung für den Betrieb dieses Systems gemacht hat. Dem ist auch bei der Ausgestaltung des Zeichnungsrechts Rechnung zu tragen. Das Vier-Augen-Prinzip kann dazu beitragen, die Qualität der Bearbeitung von Fällen der Zufallsauswahl zu verbessern. Daher sollten die Fälle der Zufallsauswahl bei den fachlichen Kriterien für das Zeichnungsrecht der Sachgebietsleitungen berücksichtigt werden. Im Übrigen hat eine Umfrage bei den Mitgliedern des Arbeitskreises „Steuer“ der Rechnungshöfe des Bundes und der Länder ergeben, dass andere Länder zum Teil organisatorische Vorkehrungen, wie z. B. die Einbindung von Qualitätssicherungsstellen sowie die Einführung von Zeichnungsvorbehalten zugunsten der Sachgebietsleitungen und des Vier-Augen-Prinzips, getroffen haben, um die Risiken von Mängeln bei der Bearbeitung der Fälle der Zufallsauswahl zu reduzieren.

2.2.3 Entscheidungsgrundlagen

Das Landesamt legte bei seinen Analysen der Standardauswertungen (vgl. Ausführungen zu Teilziffer 2.2 dieses Beitrags) hauptsächlich die durchschnittlichen steuerlichen Mehrergebnisse zugrunde, die bei der Bearbeitung von Fällen der Zufallsauswahl erzielt wurden.

Übersichten mit durchschnittlichen Mehrergebnissen besitzen aber wenig Informationsgehalt, weil die Gründe für die geänderten Steuerveranlagungen nicht detailliert beschrieben werden. Nur eine gezielte Untersuchung einer ausreichenden Zahl von Einzelfällen nebst Auswertung der Sachverhalte ermöglicht es, die Informationen zu erhalten, die für die Qualitätssicherung beim Betrieb eines RMS notwendig sind. Hierdurch lassen sich insbesondere Erkenntnisse gewinnen, um den programmgesteuerten Filter zur Aussteuerung von Fällen mit potenziellen Steuerausfallrisiken für eine personelle Bearbeitung sowie zur Ausgabe von Prüf- und Bearbeitungshinweisen zu verbessern.

Das Landesamt hat ausgeführt, Rheinland-Pfalz sei derzeit in allen bundesweiten Unterarbeitsgruppen zur Evaluierung des maschinellen RMS vertreten. Es habe in den letzten Jahren an mehreren Evaluierungsmaßnahmen teilgenommen. Die Einschätzung des Rechnungshofs, der praktische Einsatz der Standardauswertungen werde den Ansprüchen an eine Evaluierung noch nicht gerecht, teile es nicht.

Der Rechnungshof verkennt nicht die Bemühungen des Landesamts um eine Qualitätssicherung des RMS. Er geht davon aus, dass das Landesamt auch künftig trotz einer Verringerung der Zahl der mit dem RMS betrauten Mitarbeiter die Analysen fortführt. In diese sollte die detaillierte Untersuchung einer ausreichenden Zahl von Einzelfällen der Zufallsauswahl einbezogen werden, um aussagekräftige Informationen in die länderübergreifenden Gremien, die über die Fortentwicklung des RMS entscheiden, einbringen zu können.

3 Folgerungen

3.1 Zu den nachstehenden Forderungen wurden die gebotenen Folgerungen bereits gezogen oder eingeleitet:

Der Rechnungshof hatte gefordert, darauf hinzuwirken, dass

- a) Steuerfälle aus der Zufallsauswahl personell vollumfänglich geprüft werden,
- b) die Datengrundlagen zur Bearbeitung der Steuerfälle optimiert werden,
- c) die Finanzämter ihre Aktenführung verbessern und ihr Verwaltungshandeln nachvollziehbar dokumentieren.

3.2 Folgende Forderungen sind nicht erledigt:

Der Rechnungshof hat gefordert,

- a) für die Bearbeitung von Steuerfällen aus der Zufallsauswahl Vorgaben insbesondere zum Prüfungsumfang und zur Prüfungsintensität zu erarbeiten,
- b) die Sachgebietsleitungen der Finanzämter verstärkt an einer einheitlichen und den Vorgaben genügenden Bearbeitung der Fälle der Zufallsauswahl zu beteiligen,
- c) im Hinblick auf die Evaluierung des maschinellen Risikomanagementsystems die detaillierte Untersuchung einer ausreichenden Zahl von Einzelfällen der Zufallsauswahl in die Analysen des Landesamts einzubeziehen.