



RECHNUNGSHOF
RHEINLAND-PFALZ

Auszug aus dem Jahresbericht 2021

Nr. 4 Einteilung von Einkommensteuerfällen in Risikoklassen als Bestandteil des Risiko- managements - personelle Risikoeinschätzung zu aufwendig -

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 Einteilung von Einkommensteuerfällen in Risikoklassen als Bestandteil des Risikomanagements - personelle Risikoeinschätzung zu aufwendig -

Fehlende Vorgaben für die Einordnung der Steuerfälle in Risikoklassen gefährdeten die Gleichmäßigkeit der Besteuerung.

Die aufgrund einer vollständigen Fallbetrachtung vorzunehmende Einteilung in Risikoklassen widerspricht dem Zweck des Risikomanagementsystems, den Aufwand der Steuerverwaltung durch punktuelle personelle Prüfungen zu begrenzen.

Die Gründe, die für die Einführung des Risikoklassenmodells maßgeblich waren, sind weitgehend entfallen.

1 Allgemeines

Die Steuerverwaltung setzt zur Bearbeitung von (Einkommen-)Steuererklärungen ein maschinelles Risikomanagementsystem (RMS) ein. Hierbei werden die Steuerfälle automatisiert auf potenzielle Steuerausfallrisiken überprüft. Erkennt es solche Risiken, gibt das RMS Prüf- und Bearbeitungshinweise aus. Liegen keine überprüfenswerten Angaben vor, können Einkommensteuerbescheide gänzlich automatisiert erlassen werden, ohne dass ein Amtsträger von der Steuererklärung Kenntnis erlangt.

Ein wesentlicher Entwicklungsschritt zur vollautomatischen Bearbeitung von Steuerfällen war die Einbeziehung der Gewinneinkünfte in das RMS in den Jahren 2010 und 2011. Anstelle der damals noch nicht möglichen maschinellen Risikoanalyse insbesondere der Daten aus Bilanzen wurde ein „Risikoklassenmodell“ eingeführt. Danach werden die Steuerfälle grundsätzlich durch Bedienstete in Risikoklassen eingestuft, um die elektronisch zur Verfügung stehenden auswertbaren Daten, die für eine sichere maschinelle Risikoeinschätzung nicht ausreichen, zu ergänzen. Die Einteilung von Fällen entsprechend ihres Risikogehalts in drei Risikoklassen ist Grundlage für die Fallbearbeitung im Folgejahr.

Die Zuordnung zu einer Risikoklasse beruht auf einer Prognose des künftig zu erwartenden steuerlichen Risikos. Sie stützt sich auf die Erfahrungen, Kenntnisse und Daten zum jeweiligen Steuerfall und soll die Steuerung der Intensität der Fallbearbeitung verbessern sowie die vollautomatische Veranlagung erleichtern. Nach erstmaliger Vergabe sind die Risikoklassen zumeist im Zusammenhang mit einer Veranlagung zu überprüfen und gegebenenfalls anzupassen. Die Bearbeitungsvorgaben des Landesamts für Steuern ordnen eine Überprüfung der Risikoklasse an, wenn das RMS einen Hinweis auf ein Steuerausfallrisiko ausgibt. Auch außerhalb des Veranlagungsverfahrens ist die Risikoklasse zu ändern, wenn z. B. eine Kontrollmitteilung eingeht, die Auswirkung auf die Vertrauenswürdigkeit des Steuerpflichtigen hat.

Der Rechnungshof hat die Einteilung der Steuerfälle in Risikoklassen durch Finanzämter untersucht. Erhebungen hat er beim Landesamt sowie bei den Finanzämtern Bad Kreuznach, Mainz, Wittlich und Worms-Kirchheimbolanden durchgeführt. Insgesamt hat der Rechnungshof 594 Steuerfälle mit 2.256 Veranlagungen in seine Untersuchung einbezogen.¹

¹ Bei seiner Berichterstattung hat der Rechnungshof § 88 Abs. 5 Satz 4 Abgabenordnung berücksichtigt. Danach dürfen Einzelheiten der Risikomanagementsysteme nicht veröffentlicht werden, soweit dies die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung gefährden könnte.

2 Wesentliche Prüfungsergebnisse

2.1 Fehlende Vorgaben zur Einordnung von Steuerfällen in Risikoklassen gefährden Gleichmäßigkeit der Besteuerung

Die Bearbeiter vergeben die Risikoklassen auf der Grundlage einer subjektiven Einschätzung des Steuerausfallrisikos, die sich an standardisierten Kriterien - z. B. dem Abgabe- und Zahlungsverhalten des Steuerpflichtigen - orientiert. Dazu hat der Bearbeiter nach dem Konzept des RMS alle elektronischen oder sich aus den Steuerakten ergebenden Informationen zu würdigen. Konkrete Hilfen zur Einteilung des Steuerfalls in eine angemessene Risikoklasse gibt es nicht. Die Auswahl und Gewichtung der Vergabekriterien ist jedem Bearbeiter selbst überlassen. So kommt es bei gleich oder ähnlich gelagerten Fällen zu unterschiedlichen Risikoklassen und in der Folge zu einer unterschiedlichen Intensität in der Fallbearbeitung. Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung² wird ohne eine genauere Definition und ohne Vorgaben für eine einheitliche Gewichtung der maßgebenden Kriterien gefährdet.

Das Landesamt hat mitgeteilt, nach den Vorgaben des Konzepts sei die Zuordnung einer Risikoklasse zwar auf Grundlage möglichst objektiver Kriterien durchzuführen, beruhe aber letztendlich auf einer Prognose des künftig zu erwartenden steuerlichen Risikos und den Erfahrungen des Bearbeiters den jeweiligen Steuerfall betreffend. Die Entscheidung für eine Risikoklasse sei von der individuellen Einschätzung des Bearbeiters abhängig. Zu strenge Definitionen und ausführlichere Beschreibungen eines Falltypus würden diese Methodik konterkarieren.

Der Rechnungshof merkt hierzu an, dass bei der Umsetzung des bundeseinheitlichen Konzepts³ die gesetzliche Vorgabe einer gleichmäßigen Besteuerung sichergestellt werden muss. Steuerfälle mit gleichem oder ähnlichem Steuerausfallrisiko sollten mit der gleichen Intensität bearbeitet werden. Hierzu bedarf es präziserer Vorgaben.

2.2 Fehlende Dokumentation der Überprüfung der Risikoklassen

Eine Pflicht, die Überprüfungen der Risikoklassen zu dokumentieren, besteht nicht. Das Landesamt kann deshalb nicht feststellen, ob eine Überprüfung unterblieben ist oder kein Grund zu einer Änderung der Risikoklasse bestanden hat.

Das Landesamt hat mitgeteilt, die Pflicht zur Überprüfung der Risikoklassen werde bei künftigen Fortbildungsveranstaltungen und Besprechungen thematisiert. Eine verpflichtende Dokumentation der Risikoeinschätzung auch in den Fällen, in denen eine bestehende Risikoklasse nicht geändert werde, führe zu deutlichem Mehraufwand.

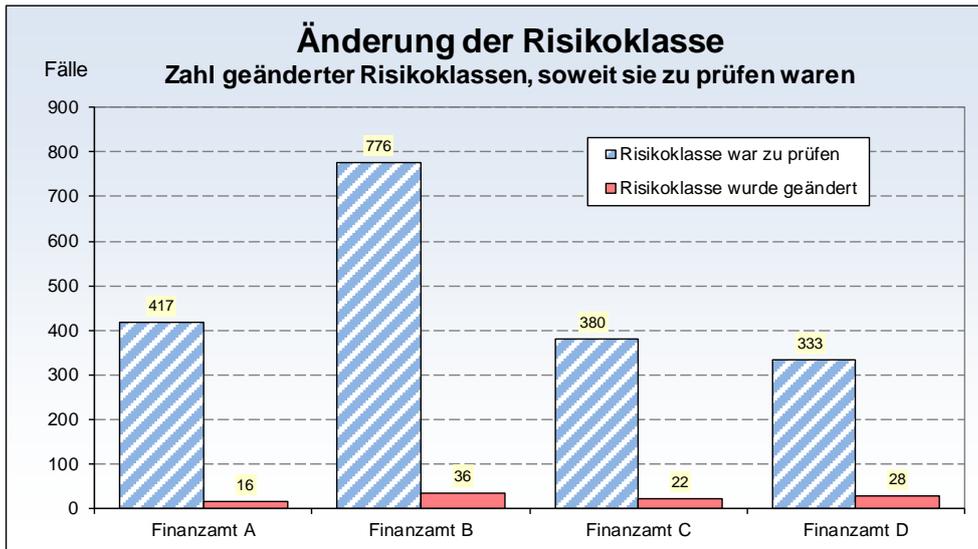
Der Rechnungshof sieht in der Dokumentation einer durchgeführten Überprüfung, bei der lediglich die Risikoklasse und der Veranlagungszeitraum erfasst werden müssten, keinen erheblichen Mehraufwand. Daher sollte die Möglichkeit einer elektronischen Bestätigung der durchgeführten Überprüfung, die auch Kontroll- und Steuerungszwecken dienen könnte, untersucht werden.

2.3 Risikoklassen mehrere Jahre unverändert

Bei den in die Erhebungen einbezogenen Finanzämtern blieben die gespeicherten Risikoklassen überwiegend mehrere Jahre unverändert. Nach den von der Zentralen Datenverarbeitung der Finanzverwaltung zur Verfügung gestellten Daten führten die Überprüfungen lediglich in 102 (5,4 %) von 1.906 Veranlagungen zu einer Änderung der bisher vergebenen Risikoklasse.

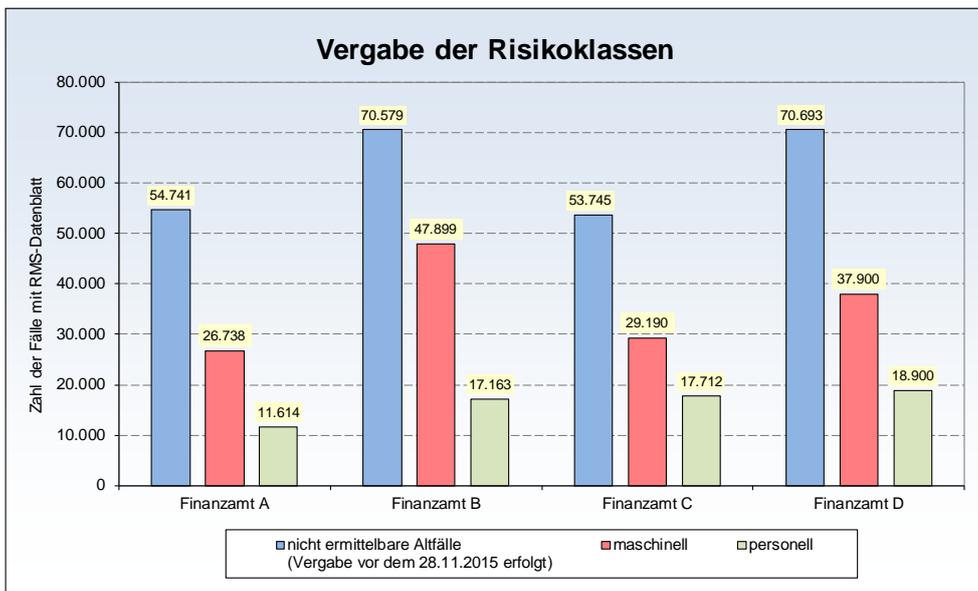
² Vgl. § 85 Abgabenordnung.

³ Konzept RMS-Veranlagung 2.0 vom 3. Februar 2009.



Das Diagramm zeigt, dass Finanzämter nur in wenigen Fällen Risikoklassen nach den jeweiligen Überprüfungen ändern.

Der größte Teil (54,7 %) der zum Zeitpunkt der Erhebungen des Rechnungshofs bestehenden Einstufungen in Risikoklassen war vor Einführung des derzeitigen Verfahrens im November 2015 vorgenommen worden. In bestimmten Fallkonstellationen z. B. bei neuen Steuerfällen wird die Risikoklasse maschinell vergeben oder geändert. Bei den geprüften Finanzämtern war das in 31,0 % der Fälle so.



In dem Diagramm sind die Vergaben der Risikoklassen, die bereits vor mehr als fünf Jahren vorgenommen worden waren, sowie die maschinellen und die personellen Zuordnungen dargestellt.

Im Hinblick darauf, dass die gespeicherten Risikoklassen überwiegend mehrere Jahre unverändert gültig waren und eventuelle Überprüfungen oftmals nicht zu Änderungen führten, erscheint es fraglich, ob der Aufwand für die Vergabe und Pflege dieser Klassen gerechtfertigt ist.

Das Landesamt hat mitgeteilt, die Bearbeiter seien angehalten, die Risikoklassen nur zu ändern, wenn eine vom Vorjahr abweichende Risikoprognose vorliege. Im Regelfall seien Steuerpflichtige entweder vertrauenswürdig oder nicht vertrauenswürdig. Dieses grundsätzliche Verhalten des Steuerpflichtigen unterliege oftmals keiner Veränderung. Daher müsse die Risikoklasse im Regelfall auch nicht ständig geändert werden.

2.4 Risikoklasseneinteilung erfordert Würdigung des Gesamtfalls

Das maschinelle Risikomanagement verfolgt das Ziel, die Intensität der Bearbeitung des Steuerfalls an seinem Risikogehalt auszurichten. Nur die Bereiche einer Steuererklärung sollen personell überprüft werden, für die maschinell ein mögliches Risiko erkannt wurde. Eine vollumfängliche Fallbetrachtung und Prüfung ist nicht gewollt. Sie würde dem Ziel des RMS widersprechen, das Besteuerungsverfahren effizienter zu gestalten und den Einsatz der knappen Personalressourcen zu verbessern.

Für die adäquate Zuordnung eines Steuerfalls zu einer Risikoklasse muss der Steuerfall als Gesamtfall betrachtet werden. Dazu ist die komplette Steuererklärung, d. h. alle vorliegenden steuerlich relevanten Sachverhalte, inhaltlich zumindest zu sichten. Darüber hinaus sind Informationen zu verarbeiten, die sich nicht unmittelbar aus der Steuererklärung ergeben, wie z. B. das Abgabeverhalten in den Vorjahren.

Im Ergebnis zeigt sich ein Systemwiderspruch. Auf der einen Seite soll das RMS den Aufwand der Steuerverwaltung begrenzen, indem grundsätzlich nur eine punktuelle Prüfung stattfindet. Auf der anderen Seite erfordert die Risikoklasseneinteilung eine vollständige und jahresübergreifende Fallbetrachtung. Das Risikoklassenmodell nimmt damit zumindest bei sorgfältiger Bearbeitung einen nicht unbedeutenden Teil der zur Verfügung stehenden Arbeitszeit in Anspruch.

Das Landesamt hat mitgeteilt, die Gesamtfallbetrachtung für die Zuordnung der Risikoklasse sei nicht gleichzusetzen mit der Gesamtfallbetrachtung etwa von Steuerfällen, die durch die Zufallsauswahl zur Gesamtfallprüfung maschinell ausgewählt würden. Vielmehr seien bei der Prüfung zur Vergabe der Risikoklasse die im aktuellen Veranlagungszeitraum ausgegebenen Hinweise und das RMS-Datenblatt einzubeziehen, das dem Bearbeiter in komprimierter Form einen schnellen und umfassenden Überblick über den Steuerfall geben soll. Nur in Fällen, in denen die Zuordnung nicht eindeutig sei, seien die ausgegebenen Hinweise der Vorjahre einzubeziehen.

Der Rechnungshof weist darauf hin, dass nach dem bundeseinheitlichen und für das Land verbindlichen Verfahrenskonzept⁴ eine Würdigung des Gesamtfalls anhand der zum Steuerfall gewonnenen Erkenntnisse vorzunehmen ist. Zugrunde zu legen ist das Wissen der Bearbeiter aus einer zeitraumübergreifenden Bewertung des Gesamtfalls. Dementsprechend hat es das Landesamt im Prüfungsverfahren für notwendig erachtet, Berichte der Steuerfahndung, die für die Einstufung in eine Risikoklasse von Bedeutung sind, einzusehen und inhaltlich zu würdigen. Für die geforderte zeitraumübergreifende Würdigung des Gesamtfalls liefert das RMS-Datenblatt lediglich erste Anhaltspunkte. Folgerichtig stellt das Konzept des RMS das Datenblatt auch neben den Inhalt der Steuerakten. Im Ergebnis steht der Personaleinsparung durch das RMS zumindest bei ordnungsgemäßer Vergabe und Überprüfung der Risikoklasseneinstufung ein nicht unerheblicher Personalmehraufwand gegenüber.

2.5 Gründe für Risikoklassenmodell weitgehend entfallen

Das RMS hat sich seit seiner Einführung vor mehr als zehn Jahren weiterentwickelt. Gewinnermittlungen sind mittlerweile grundsätzlich in elektronischer Form einzureichen. Sowohl die Anlage EÜR⁵ als auch die eBilanz durchlaufen bei der Veranlagung eigene Risikofilter, die den Bearbeitern die zu prüfenden Sachverhalte vorgeben. Die Gründe, die für die Einführung des Risikoklassenmodells maßgeblich waren, sind damit weitgehend entfallen.

⁴ Siehe auch Fußnote 3.

⁵ Einnahmenüberschussrechnung.

Das Landesamt hat mitgeteilt, eine maschinelle Bearbeitung von Steuererklärungen sei insbesondere im Bereich der Landwirtschaft noch nicht möglich. Auch eine steuernummernübergreifende Risikoprüfung sei noch nicht realisiert. Eine Risikoprognose sei mangels maschinell auswertbarer Informationen nur personell möglich. Subjektive Kriterien zur Einteilung eines Steuerfalls in eine Risikoklasse, wie z. B. die Wertung des Verhaltens des Steuerpflichtigen, würden auch bei einer Weiterentwicklung des RMS eine personelle Zuordnung in Risikoklassen erfordern.

Der Rechnungshof weist darauf hin, dass bereits nach dem Verfahrenskonzept das Risikoklassenmodell lediglich aufgrund fehlender elektronischer Daten für erforderlich gehalten wurde. Die Steuerverwaltung sollte deshalb prüfen, wie die inzwischen im RMS-Datenblatt maschinell dem Bearbeiter zur Verfügung gestellten Kriterien erweitert und automationsgestützt anhand vorgegebener Parameter bewertet werden können. Die bisherige personelle Einstufung in Risikoklassen könnte damit mittelfristig entfallen. Soweit für die Besteuerung bestimmter Betriebe der Land- und Forstwirtschaft elektronische Daten noch nicht vollständig vorliegen, betrifft dies eine äußerst geringe Fallanzahl, die nicht die Beibehaltung des Risikoklassenmodells rechtfertigen kann.

3 Folgerungen

Folgende Forderungen sind nicht erledigt:

Der Rechnungshof hat gefordert,

- a) im Hinblick auf die gesetzlich geforderte Gleichmäßigkeit der Besteuerung die Vorgaben zur Auswahl und Gewichtung der Kriterien für die Einordnung der Steuerfälle in Risikoklassen zu präzisieren,
- b) in den zuständigen Bund- und Ländergremien darauf hinzuwirken, dass eine verpflichtende Dokumentation der Überprüfung von Risikoklassen eingeführt und mittelfristig das Risikoklassenmodell aufgegeben wird.