

Belastungsgleichheit im Besteuerungsverfahren (zusammengefasste Wiedergabe)

Das Thema ist ein Dauerthema und für die Steuerverwaltung eine Dauerbaustelle.

Ein großes Tor zur – noch nicht beendeten – Diskussion dieses Themas hat das 4. Münsteraner Symposium „Kooperatives Verwaltungshandeln im Besteuerungsverfahren“ im November 1996 aufgestoßen: Während einige Wissenschaftler die Steuerverwaltung ohne Ansehen ihrer praktischen Aufgaben streng auf eine dogmatisch definierte Gesetzmäßigkeit und Lastengleichheit festlegen wollten, waren andere schon damals bereit, der Steuerverwaltung einen eigenen Weg bei der Bewältigung ihres Pensums einzuräumen. Nur: In der rechtlichen Herleitung kannte keiner den Königsweg.

Der Schlüssel zur Lösung liegt in unserem Grundgesetz, speziell im Verständnis des Artikels 20 III GG, das Herzog in Maunz-Dürig („GG“) zutreffend wie folgt zusammenfasst: „Die Bindungswirkung des Artikels 20 III GG ist (...) zusammenfassend gesagt keineswegs so lückenlos und so stringent, wie es der Wortlaut der Vorschrift auf den ersten Blick nahe legt. Vielmehr lässt Artikel 20 III GG der vollziehenden Gewalt und der Rechtsprechung auch jenseits der Gesetzeslücken und der echten Ermessenstatbestände (...) einen nicht zu unterschätzenden Raum für eigene Entscheidungen.“

In diesen Zusammenhang passt es, dass die Wissenschaft für die Probleme der Steuerverwaltung zwischenzeitlich offener geworden ist; d.h.: Prinzipien der Steuergerechtigkeit werden nicht mehr postuliert, ohne geklärt zu haben, ob ein Handeln nach diesen Prinzipien praktisch überhaupt möglich ist. Der Glaube, dass man in der Vergangenheit jeden einzelnen Steuerfall – am Gesetzesbefehl ausgerichtet – bearbeitet und eine hohe Summe richtiger Einzelfallentscheidungen zur Rechtsgleichheit geführt habe, hat nichts bewirkt: Auch in Zeiten, in denen trotz einfacheren Steuerrechts die personellen und sächlichen Ressourcen noch nicht so knapp waren wie heute, war die Steuerverwaltung nicht in der Lage, jeden Steuerfall bis in jede Ecke auszuleuchten. Ein Schicksal, das die Steuerverwaltung mit anderen Verwaltungen teilt – so z.B. auch mit einer anderen Eingriffsverwaltung: Auch die Polizei „schnappt“ dank fehlender Ressourcen nicht jeden Temposünder.

Um Missverständnissen vorzubeugen:

- Die Tätigkeit der Steuerverwaltung steht unter Gesetzesvorbehalt.
- Das Opportunitätsprinzip gilt für die Steuerverwaltung nicht.
- Steuern zahlen ist keine Sache der Vereinbarung.

Unter Berücksichtigung der vorstehenden Ausführungen und den Bogen zurück zu Artikel 20 III GG schlagend bedeutet das für die Steuerverwaltung: Sie vollzieht die Steuergesetze in der Weise, dass sie sich am Gesetzesauftrag ausrichtet. Der Auftrag lautet: Besteuerung nach Leistungsfähigkeit. Vor dem Hintergrund einer Flut von materiellen Steuergesetzen, die häufig noch unzulänglich und widersprüchlich, zum Teil sogar verfassungswidrig sind, darf eine Verfahrensordnung - hier insbesondere § 88 AO („Untersuchungsgrundsatz“) – nicht auf eine Bearbeitungsweise verengt werden, die eine periodengerechte Gesamterledigung vereitelt und damit das Gegenteil von Steuergerechtigkeit und Belastungsgleichheit bewirkt. Vielmehr hat die Steuerverwaltung legitim den „Raum für eigene Entscheidungen“ erweitert über im Wesentlichen 3 Kriterien:

- Die Erledigung der Gesamtaufgabe hat Vorrang vor der Bearbeitungstiefe im Einzelfall.
- Die Steuerfälle werden auf der Grundlage sachgerechter und relevanter Unterschiede nach Gruppen klassifiziert.
- Die Bearbeitung der einzelnen Gruppen erfolgt mit unterschiedlicher Intensität.

Wie wirkt sich all dies in der Praxis aus?

Die Steuerverwaltung unterscheidet ihre Klientel in Arbeitnehmer- und Unternehmer-Fälle (z.B.: Gewerbetreibende, Freiberufler). Für die letzte Gruppe gilt seit alters her die Betriebsprüfung als intensivste Form der Bearbeitung.

Zur Bearbeitung im Veranlagungs-Innendienst werden den Bearbeitern seit einigen Jahren „von der Maschine“ nach einem betragsmäßig mehrfach gestaffelten Filter so genannte „Intensivprüfungsfälle“ ausgeworfen. Dem Filter liegt die Annahme zugrunde, dass die Möglichkeit der steuerlichen Gestaltung mit der Höhe der Einkünfte wächst.

Ebenfalls seit einigen Jahren wählen die Finanzämter jährlich wechselnde Sachverhalte aus („Prüffelder“), in denen über den Einzelfall hinaus ein punktuelles Prüfungsbedürfnis besteht (z.B.: Arbeitszimmer, Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, Einkünfte aus Kapitalvermögen und aus Vermietung und Verpachtung).

Die Restmenge der zu bearbeitenden Steuerfälle ist aber immer noch so groß, dass seit kurzem – für die Arbeitnehmer-Fälle schon fortgeschritten, für die Unternehmer-Fälle eher noch in den „Kinderschuhen“ – ein Risikomanagementsystem entwickelt wird. In diesem werden die „Intensivprüfungsfälle“ und die „Prüffeldfälle“ zukünftig möglicherweise aufgehen.

Das Risikomanagementsystem zeichnet sich durch eine weitestgehende maschinelle Unterstützung der Veranlagungstätigkeit und einer damit verbundenen differenzierten Plausibilitätsprüfung der von den Steuerpflichtigen in Vergangenheit und Gegenwart erklärten Daten aus: Schlüssigkeit der Steuererklärung, fiskalisches Risiko und steuerliches Gesamtverhalten der Steuerpflichtigen sollen u.a. Aufschluss über die erforderliche Bearbeitungsintensität des Einzelfalles geben.

Darüber hinaus werden – unabhängig von allem Vorstehenden – Steuerfälle für eine umfassende Prüfung nach dem Zufallsprinzip ausgewählt.

Und nicht zuletzt haben alle Bearbeiter jederzeit die Möglichkeit, mit „geschultem Auge“ und „richtigem Näschen“ – losgelöst von maschineller Auswahl und Unterstützung – jeden Fall an sich zu ziehen.

Insgesamt haben wir damit nach heutiger Erkenntnis ein Netz gespannt, das Belastungsgleichheit in der Praxis gewährleistet.