

Inhaltsverzeichnis

A. EINFÜHRUNG IN DIE PROBLEMATIK UND GANG DER UNTERSUCHUNG	1
B. DER WEG ZU EINEM COMPUTERBASIERTEN STEUERVOLLZUG	5
C. DIE VERFASSUNGSRECHTLICHEN VORGABEN FÜR DIE STEUERGESETZE UND DEREN VOLLZUG	13
I. Die Grundsätze formaler und materialer Rechtsstaatlichkeit	13
II. Gegenseitige Kontrolle und funktionsgerechte Aufgabenzuteilung	15
III. Gleichmäßigkeit der Besteuerung	17
IV. Die Bedeutung der Grundrechte für die Steuergesetzgebung	20
1. Der Schutz durch die Freiheitsrechte	20
2. Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung	21
V. Der Steuervollzug durch die Finanzverwaltung	28
1. Der Amtsermittlungsgrundsatz	28
2. Der Vollzugsauftrag der Finanzverwaltung	30
3. Die Aufklärung des Sachverhalts entsprechend des Aufklärungsbedürfnisses	40
a) Mögliche Differenzierungskriterien zur Beurteilung des Aufklärungsbedürfnisses	40
b) Gleichmäßige und Gesetzmäßige Besteuerung per Zufallsauswahl?	41
c) Der Einfluss von Wirtschaftlichkeitserwägungen auf das Aufklärungsbedürfnis	43
4. Zwischenfazit	44
VI. Das Verhältnis von Steuergesetzgebung und Steuervollzug	45

1. Das vollzugsfähige Steuergesetz – die Befugnis des Gesetzgebers zur Pauschalierung und Typisierung	46
2. Die Verantwortung des Gesetzgebers für einen gleichmäßigen und gesetzmäßigen Steuervollzug	48
a) Der Einfluss der tatsächlichen Belastungsgleichheit auf das Steuergesetz	48
b) Der Einfluss von Intransparenz, fehlendem Rechtsschutz und unzureichender Kontrolle auf die Verfassungsmäßigkeit einer Norm	55
VII. Fazit	57
D. DAS RISIKOMANAGEMENTSYSTEM IM LICHTE DES VERFASSUNGSRECHTS	61
I. Die normative Grundlage der Risikomanagementsysteme	61
1. Die Einrichtung von Risikomanagementsystemen als verfassungsrechtliche Pflicht?	61
2. Das Risikomanagementsystem – technische Anforderungen und Möglichkeiten	66
a) Die Digitalisierung der Mitteilung steuerlicher Sachverhalte	66
b) Die Einrichtung sogenannter selbstlernender Systeme	71
3. Die Einrichtung der Risikomanagementsysteme durch § 88 Abs. 5 AO in der Fassung des Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18.7.2016	72
a) Überblick über den gesetzlichen Regelungsinhalt	72
b) Die „Einzelheiten“ der Risikomanagementsysteme	74
aa) Das „Risiko“ als Differenzierungskriterium	74
bb) Mögliche Risikofaktoren	76
cc) Die Wandelbarkeit der Risikofaktoren und deren Kontrolle	79
dd) Geheimhaltung der Risikoparameter	80

c) Die Möglichkeit der Aussteuerung durch den Finanzbeamten	83
d) Die Möglichkeit der Aussteuerung per Zufallsauswahl	86
e) Die regelmäßige Überprüfung der Risikomanagementsysteme auf ihre Zielerfüllung	91
f) Die Berücksichtigung von Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitserwägungen	92
g) Das Risikomanagementsystem und das Recht des Steuerpflichtigen auf Verfahrensteilhabe	97
h) Zwischenfazit: Das Risikomanagementsystem und die Gewährleistung normativer Gleichheit im Belastungserfolg	98
4. Der Vollzugsauftrag der Finanzverwaltung: Normative Grundlagen versus Vollzugsrealität	99
a) Die Festlegung der Einzelheiten der Risikomanagementsysteme	99
b) Die Erfüllung der Mindestanforderungen nach § 88 Abs. 5 S. 3 AO durch die Finanzverwaltung	102
c) Die Berücksichtigung von Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitserwägungen bei der Ausgestaltung der Risikomanagementsysteme	104
d) Zwischenfazit: Vollzugsrealität und Gefahrenpotenzial	105
5. Der Einfluss der Risikoparameter auf die materielle Steuernorm	107
a) Problemaufriss: Welche Konsequenzen ergeben sich aus dem automatisierten Steuervollzug auf die Anwendung der materiellen Steuernorm?	107
b) Die Risikoparameter als Verwaltungsvorschriften 2.0	110
c) Der Einfluss der Risikoparameter auf die materielle Steuernorm	117
d) Berücksichtigung von Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitsaspekten bei der Pauschalierung des Beweismaßes	125

e) Die Außenwirkung der Risikoparameter – Verbindliche Festschreibung des Aufklärungsbedürfnisses auch für die Finanzgerichte?	128
f) Zwischenfazit: Der zulässige Einfluss der Risikoparameter auf die materielle Steuernorm	132
6. Der Gestaltungsspielraum der Finanzverwaltung und das damit einhergehende Gefahrenpotenzial: Bedarf es einer Konkretisierung des § 88 Abs. 5 AO?	134
a) Der Gestaltungsspielraum der Finanzverwaltung	134
b) Festlegung der Risikofaktoren durch Gesetz?	137
c) Konkretisierung der gesetzlichen Mindestanforderungen?	139
II. § 88 Abs. 5 AO und das Untermaßverbot: Genügt der Gesetzgeber seinem Regelungsauftrag?	140
1. Bewirkt der Steuervollzug mittels Risikomanagementsystemen ein strukturelles Vollzugsdefizit?	141
a) Der Weg des Steuerpflichtigen zum Bundesverfassungsgericht	141
b) Das Vorliegen eines strukturellen Vollzugsdefizits	144
c) Die strukturelle Gegenläufigkeit von Erhebungsregelung und Besteuerungstatbestand und die Zurechnung zum Gesetzgeber	150
d) Die Folge eines strukturellen Vollzugsdefizits	154
e) Kritische Würdigung	158
2. Das Verhältnis von Transparenz, Rechtsschutz und Kontrolle	166
a) Die Rechtsschutzmöglichkeiten des Steuerpflichtigen vor den Finanzgerichten	167
aa) Finanzgerichtliche Kontrolle mittels Feststellungsklage	167
bb) Die Ermittlung des Sachverhalts durch die Finanzgerichte	171

cc) Abschließende Beurteilung der Rechtsschutzmöglichkeiten des Steuerpflichtigen vor dem Finanzgericht	177
b) Die Kontrolle der Risikomanagementsysteme durch die Rechnungshöfe	178
aa) Die Notwendigkeit der Kontrolle der Risikomanagementsysteme	178
bb) Die verfassungsrechtlichen Grundlagen der Prüfung durch die Rechnungshöfe	179
cc) Die Prüfung des Steuervollzugs durch den Bundesrechnungshof und die Landesrechnungshöfe	185
dd) Abschließende Beurteilung der Kontrolle der Risikomanagementsysteme	187
c) Antiterrordatei und Risikomanagementsystem – Eine vergleichbare Gefährdungslage	187
d) Die Konsequenz dieser Gefährdungslage: das Erfordernis einer unabhängigen Kontrollinstanz	194
III. Abschließende Beurteilung: tatsächliche Belastungsungleichheit und defizitäres Regelungsgeflecht de lege lata	195
1. Defizitäres Regelungsgeflecht aufgrund unzureichender Kontrollsysteme	195
2. Die Konsequenzen von Erhebungsdefiziten ohne defizitäres Regelungsgeflecht	202
3. Fazit	204
E. ZUSAMMENFASSUNG DER ERGEBNISSE UND SCHLUSSBETRACHTUNG	207
LITERATURVERZEICHNIS	211
ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS	229