

Inhaltsübersicht

Vorwort	v
Inhaltsverzeichnis	XI
Kapitel 1: Einführende Betrachtungen	1
<i>§ 1 Einführung in den Untersuchungsgegenstand</i>	1
<i>§ 2 Gang der Untersuchung</i>	11
<i>§ 3 Risikomanagementsysteme der Finanzverwaltung</i>	12
<i>§ 4 Normative Anforderungen an RMS gem. § 88 Abs. 5 AO</i>	20
<i>§ 5 Technische Grundlagen</i>	26
Kapitel 2: Die faktische Ausgestaltung der RMS durch die Finanzverwaltung	43
<i>§ 1 Historie</i>	43
<i>§ 2 Faktische Ausgestaltung der RMS durch die Finanzverwaltung</i>	46
<i>§ 3 Fazit</i>	56
Kapitel 3: Die unionsrechtliche Grenze des Art. 22 DSGVO	61
<i>§ 1 Geltung der DSGVO im Steuerverfahren</i>	62
<i>§ 2 Der Tatbestand des Art. 22 Abs. 1 DSGVO hinsichtlich RMS</i>	66
<i>§ 3 Die Ausnahmetatbestände des Art. 22 Abs. 2 DSGVO hinsichtlich RMS</i>	80
<i>§ 4 Fälle von Art. 22 Abs. 4 DSGVO hinsichtlich RMS</i>	104
<i>§ 5 Ergebnis</i>	106

Kapitel 4: Nationalrechtliche Grenzen der Einsatzmöglichkeiten von RMS	113
§ 1 <i>Grundsätzliche Zulässigkeit automatisierter Risikobewertung</i>	114
§ 2 <i>Verfassungsrechtliche Grenzen für aussteuernde Entscheidungen des RMS</i>	128
§ 3 <i>Der Untersuchungsgrundsatz als Grenze für nichtaussteuernde Entscheidungen</i>	163
§ 4 <i>Die Gefahr von strukturellen Vollzugsdefiziten</i>	186
§ 5 <i>Rechtsstaatliche Anforderungen an die innerstaatliche Kontrolle von RMS</i>	199
§ 6 <i>Ausblick: Der Entwurf einer KI-Verordnung der Europäischen Kommission</i>	243
§ 7 <i>Zusammenfassung</i>	252
Kapitel 5: Informationsansprüche gegen die Finanzverwaltung	267
§ 1 <i>Allgemeines</i>	267
§ 2 <i>Art. 13–15 DSGVO</i>	268
§ 3 <i>Art. 22 Abs. 2 lit. b, Abs. 3 DSGVO</i>	352
§ 4 <i>Ansprüche gem. § 1 Abs. 1 Satz 1 IfG</i>	353
§ 5 <i>Unmittelbar aus Grundrechten folgende Auskunftsansprüche</i>	356
§ 6 <i>Sonstige Anspruchsgrundlagen</i>	361
§ 7 <i>Zusammenfassung</i>	362
Kapitel 6: Rechtsschutzmöglichkeiten gegen Aussteuerungsentscheidungen	375
§ 1 <i>Übersicht über mögliche Rechtsbehelfe</i>	375
§ 2 <i>Einspruch und Anfechtungsklage gegen die RMS-Entscheidung selbst</i>	376
§ 3 <i>Inzidente Überprüfung innerhalb von Einspruch und Anfechtungsklage</i>	379
§ 4 <i>Die allgemeine Feststellungsklage gegen die RMS-Entscheidung</i>	386
§ 5 <i>Sonstige Rechtsschutzmöglichkeiten</i>	389

<i>Inhaltsübersicht</i>	IX
§ 6 <i>Zusammenfassung</i>	390
Kapitel 7: Schlussbetrachtung und Handlungsempfehlungen	393
§ 1 <i>Übersicht über die wesentlichen Untersuchungsergebnisse</i>	393
§ 2 <i>Die wesentlichen Grenzen für RMS</i>	399
§ 3 <i>Die faktische Situation der RMS</i>	401
§ 4 <i>Handlungsempfehlungen an den Gesetzgeber und an die Finanzverwaltung</i>	402
§ 5 <i>Fazit und Ausblick</i>	408
§ 6 <i>Zusammenfassung der Ergebnisse im Einzelnen</i>	410
Literaturverzeichnis	429
Stichwortverzeichnis	455

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	v
Inhaltsübersicht	vii
Kapitel 1: Einführende Betrachtungen	1
§ 1 <i>Einführung in den Untersuchungsgegenstand</i>	1
§ 2 <i>Gang der Untersuchung</i>	11
§ 3 <i>Risikomanagementsysteme der Finanzverwaltung</i>	12
A. Ziele und Wesen des Risikomanagements	12
B. Risikomanagementsysteme als Teil einer Tax-Compliance-Strategie	15
C. Besondere Gefahren der RMS gegenüber analoger Fallbearbeitung	18
§ 4 <i>Normative Anforderungen an RMS gem. § 88 Abs. 5 AO</i>	20
A. Anwendungsbereich	20
B. Regelungsinhalt des § 88 Abs. 5 AO	22
§ 5 <i>Technische Grundlagen</i>	26
A. Begrifflichkeiten	26
B. Allgemeine Funktionsweise von Machine Learning	28
C. Einzelne Methoden des Machine Learning	32
I. Lineare Regression	32
II. Das Perzeptron als linearer Klassifikationsmechanismus	33
III. Logistische Regression	34
IV. Nearest-Neighbour-Classification	35
V. Entscheidungsbäume und Random Forests	35
VI. Neuronale Netze und Deep Learning	37
D. Zusammenfassung	39
Kapitel 2: Die faktische Ausgestaltung der RMS durch die Finanzverwaltung	43
§ 1 <i>Historie</i>	43
§ 2 <i>Faktische Ausgestaltung der RMS durch die Finanzverwaltung</i>	46

A. Situation des KONSENS-Verbundes allgemein	46
B. Gegenwärtige tatsächliche Gestaltung der RMS	47
C. Effizienz der bestehenden Risikomanagementsysteme	53
§ 3 Fazit	56
 Kapitel 3: Die unionsrechtliche Grenze des Art. 22 DSGVO	61
§ 1 Geltung der DSGVO im Steuerverfahren	62
§ 2 Der Tatbestand des Art. 22 Abs. 1 DSGVO hinsichtlich RMS	66
A. Ausschließlich auf einer automatisierten Verarbeitung beruhende Entscheidung	66
B. Teleologische Reduktion auf Profiling	69
C. Rechtliche Wirkung oder in ähnlicher Weise erhebliche Beeinträchtigung	71
D. Unterwerfung des Betroffenen unter die Entscheidung	77
E. Zwischenergebnis	78
§ 3 Die Ausnahmetatbestände des Art. 22 Abs. 2 DSGVO hinsichtlich RMS	80
A. Allgemeines zu Art. 22 Abs. 2 DSGVO	80
B. Wahrung der angemessenen Schutzmaßnahmen des Art. 22 Abs. 2 lit. b) DSGVO	84
I. Anfechtungsrecht	84
1. Inhalt des Anfechtungsrechts	84
2. Wahrung des Anfechtungsrechts durch §§ 150 Abs. 7, 155 Abs. 4 Satz 3 AO	85
3. Wahrung des Anfechtungsrechts durch die Einspruchsmöglichkeit gem. §§ 347 ff. AO	88
4. Wahrung des Anfechtungsrechts durch gerichtlichen Rechtsschutz	89
5. Wahrung des Anfechtungsrechts durch Art. 77 DSGVO und Art. 21 DSGVO	89
6. Wahrung des Anfechtungsrechts durch die Möglichkeit formloser Rechtsbehelfe	91
7. Wahrung eines insgesamt gleichen Schutzniveaus in Gesamtbetrachtung aller Maßnahmen	94
8. Einschränkung des Anfechtungsrechts bei RMS gem. Art. 23 DSGVO	95
9. Zwischenfazit	97
II. Recht auf persönliches Eingreifen und auf Darlegung des eigenen Standpunkts	98
III. Spezifische Unterrichtung des Betroffenen	100
IV. Transparente und faire Verarbeitung	101

	<i>Inhaltsverzeichnis</i>	XIII
V. Besonderheiten bei RMS-Entscheidungen gegenüber Kindern	103	
§ 4 Fälle von Art. 22 Abs. 4 DSGVO hinsichtlich RMS	104	
§ 5 Ergebnis	106	
Kapitel 4: Nationalrechtliche Grenzen der Einsatzmöglichkeiten von RMS	113	
§ 1 Grundsätzliche Zulässigkeit automatisierter Risikobewertung	114	
A. Grundsätzliche Zulässigkeit der (teilweisen) Übertragung von rechtlichen Aufgaben auf Maschinen vor Art. 1 Abs. 1 GG	114	
B. Zulässigkeit der Übertragung von rechtlichen Aufgaben auf Maschinen in Sonderkonstellationen	115	
I. Automatisierte Ermessensausübung	116	
1. Allgemeines	116	
2. Ermessensreduzierung auf Null	117	
a) Selbstbindung der Finanzverwaltung durch RMS	117	
b) Zweite Stufe der Ermessensausübung	118	
c) Abgesenkter Maßstab für die zweite Stufe der Ermessensbetätigung bei RMS	119	
3. Zwischenfazit	121	
II. Einschränkungen hinsichtlich einzelner Tatbestandsmerkmale	122	
III. Einschränkungen speziell für lernende Systeme	123	
C. Fazit	125	
§ 2 Verfassungsrechtliche Grenzen für aussteuernde Entscheidungen des RMS	128	
A. Subjektive Faktoren	128	
I. Allgemeines	128	
II. Hinreichende Bestimmtheit des § 88 Abs. 5 Satz 1 AO	129	
1. Allgemeines	129	
2. Spezialfall des subjektiven Parameters: Beratung durch einen Steuerberater	134	
B. Verletzung von Art. 3 Abs. 1 GG durch Faktoren der RMS	135	
I. Art. 3 Abs. 1 GG und RMS	135	
II. Scheinkorrelationen als Verletzung von Art. 3 I GG	140	
C. Wirtschaftlichkeitserwägungen	142	
I. Allgemeine Betrachtung	142	
II. Das verfassungsrechtliche Wirtschaftlichkeitsgebot	145	
III. Einfluss der gesetzlichen Festlegung in § 88 Abs. 2 Satz 2, Abs. 5 Satz 2 AO	146	
IV. Zwischenfazit	148	
D. Verletzung der besonderen Gleichheitsgrundrechte gem. Art. 3 Abs. 2, 3 GG	149	

I.	Allgemeines	149
II.	Verletzung der Gleichheitsgrundrechte gem. Art. 3 Abs. 2, 3 GG durch Risikoparameter	150
1.	Ungleichbehandlung	150
2.	Rechtfertigung	155
3.	Bedeutung von Art. 3 Abs. 2, 3 GG für aussteuernde Entscheidungen der RMS	156
E.	Zusammenfassung	159
 <i>§ 3 Der Untersuchungsgrundsatz als Grenze für nichtaussteuernde Entscheidungen</i> 163		
A.	Inhalt und Grenzen des Untersuchungsgrundsatzes	163
I.	Allgemeines	163
II.	Verifikationsprinzip und Kooperationsmaxime	168
III.	Typisierung	173
IV.	Den Steuerpflichtigen begünstigende Aspekte des Untersuchungsgrundsatzes	178
B.	Bisherige tatsächliche Verletzung des Untersuchungsgrundsatzes durch RMS	180
C.	Zusammenfassung	183
 <i>§ 4 Die Gefahr von strukturellen Vollzugsdefiziten</i> 186		
A.	Code Law	186
B.	Das Rechtsinstitut des strukturellen Vollzugsdefizits	190
C.	Strukturelle Vollzugsdefizite durch RMS	191
I.	Erhebungsdefizit durch RMS	191
1.	Allgemeines	191
2.	RMS als Verwaltungsvorschriften	191
a)	Bei regelbasierten Systemen	191
b)	Bei lernenden Systemen	193
3.	Struktureller Fehler im RMS	194
II.	Zurechnung eines strukturellen Erhebungsdefizits infolge von RMS an den Gesetzgeber	197
D.	Zusammenfassung	197
 <i>§ 5 Rechtsstaatliche Anforderungen an die innerstaatliche Kontrolle von RMS</i> 199		
A.	Allgemeines	199
B.	Grundsätzlich mögliche Kontrollmaßnahmen	204
I.	Übersicht der bestehenden allgemeinen Kontrollinstanzen	204
1.	Parlamentarische Kontrolle	205
2.	Innenrevision der Finanzverwaltung	207
3.	Kontrolle durch die Rechnungshöfe	208
4.	Zwischenfazit	211

II. Möglicher Inhalt und Umfang von spezifischen zusätzlichen Kontrollmaßnahmen	211
1. Inhaltliche Kontrolle des Systems	211
2. Kontrolle der Sicherheit der Systeme	215
C. § 88 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 AO – Kontrollanforderungen und Verfassungsmäßigkeit	217
I. Allgemeines	217
II. Auslegung und Verfassungsmäßigkeit des § 88 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 AO	218
1. Umfang und Intensität der Kontrollen	218
a) Anforderungen der Norm	218
b) Bisherige faktische Kontrolle und ihre Defizite	222
c) Legislative Einschätzungsprärogative	223
2. Kontrollintervalle	231
3. Zuständigkeit	234
4. Ex ante Zulassungsverfahren	236
D. Fazit	238
<i>§ 6 Ausblick: Der Entwurf einer KI-Verordnung der Europäischen Kommission</i>	243
A. Vorgesehene Regulierungsabstufungen in der Verordnung	243
B. Bewertung des Entwurfs und Auswirkungen für RMS	248
C. Fazit	251
<i>§ 7 Zusammenfassung</i>	252
Kapitel 5: Informationsansprüche gegen die Finanzverwaltung	267
<i>§ 1 Allgemeines</i>	267
<i>§ 2 Art. 13–15 DSGVO</i>	268
A. Allgemeines	268
B. Umfang der Art. 13 Abs. 2 lit. f), 14 Abs. 2 lit. g), 15 Abs. 1 Hs. 2 DSGVO	270
I. Anwendungsbereich Art. 13 Abs. 2 lit. f), 14 Abs. 2 lit. g), 15 Abs. 1 Hs. 2 lit. h) DSGVO	270
II. Anspruch aus Art. 15 Abs. 1 Hs. 2 DSGVO	272
III. Auskunft über das „Bestehen einer automatisierten Entscheidungsfindung“ gem. Art. 13 Abs. 2 lit. f), 14 Abs. 2 lit. g), 15 Abs. 1 Hs. 2 lit. h) DSGVO	274
1. Voraussetzungen	274
2. Ausschlusstatbestände	275
a) Art. 13 Abs. 2 lit. f) DSGVO	275
b) Art. 14 Abs. 2 lit. g) DSGVO	276

c) Art. 15 Abs. 1 Hs. 2 lit. h) DSGVO	279
d) Ergebnis	280
IV. Aussagekräftige Informationen über die „involvierte Logik“	280
1. Maßgeblicher Zeitpunkt	280
2. Inhalt der „involvierten Logik“	283
3. Ausschlussnormen der DSGVO	285
V. Recht auf „die Tragweite und die angestrebten Auswirkungen einer derartigen Verarbeitung“	287
1. Anspruchsinhalt	287
2. Ausschluss gem. Art. 15 Abs. 4 DSGVO	287
VI. Zusammenfassung	288
C. Einschränkungen gem. §§ 32a ff., 88 Abs. 5 Satz 4 AO i.V.m.	
Art. 23 DSGVO	291
I. Allgemeines	291
II. § 32a Abs. 1 Nr. 1 AO	293
1. Einschränkungen der Informationspflicht bezüglich automatisierter Entscheidungsfindung	294
2. Einschränkungen der Informationspflicht über die involvierte Logik des Systems	295
a) Allgemeines zur Gefährdung der Aufgabenwahrnehmung und zur Interessenabwägung	295
aa) Gefährdung der Aufgabenwahrnehmung gem. § 32a Abs. 2 Nr. 2 AO	295
bb) Interessenabwägung	301
b) Informationsinteresse an der Verarbeitung besonders sensibler Daten	302
c) Art. 19 Abs. 4 GG	305
d) Strafrechtliche Auswirkungen des RMS	310
e) Verwaltungstransparenz	318
f) Geheimhaltungsinteresse der Finanzverwaltung	320
aa) Gesetzmäßigkeit und Gleichheit der Besteuerung	320
bb) Geistiges Eigentum	322
cc) Fehlen vergleichbarer Ansprüche im analogen Bereich vor Einführung der DSGVO	322
dd) Zwischenfazit	323
g) Leitbildartige Interessenabwägung	324
aa) Allgemeine Betrachtung	324
bb) Fehlende Schutzwürdigkeit von rechtswidrigen Risikoparametern	326
cc) Organisationsverschulden der Finanzverwaltung	326
dd) Abwägung	328
h) Zusammenfassung	332
3. Einschränkungen der Informationspflicht bezüglich der Tragweite und der angestrebten Auswirkungen	336

III. § 32a Abs. 1 Nr. 2 AO	336
IV. §§ 32a Abs. 1 Nr. 3 AO	337
V. § 88 Abs. 5 Satz 4 AO	338
1. Allgemeines	338
2. Anwendungsbereich § 88 Abs. 5 Satz 4 AO	339
3. Wirksamkeitsanforderungen des Art. 23 DSGVO	340
a) Formelle Voraussetzungen des Art. 23 Abs. 2 DSGVO	341
b) Verhältnismäßigkeit	342
aa) Maßstab	342
bb) Auslegung des Tatbestands des § 88 Abs. 5 Satz 4 AO	342
cc) Teleologische Reduktion des § 88 Abs. 5 Satz 4 AO	344
4. Zwischenfazit	347
VI. §§ 32c Abs. 1 Nr. 1 Var. 1, 32a Abs. 1 Nr. 1 AO	348
VII. § 32c Abs. 1 Nr. 3 AO	351
VIII. §§ 32c Abs. 1 Nr. 1 Var. 1, 32a Abs. 1 Nr. 4 AO	351
<i>§ 3 Art. 22 Abs. 2 lit. b, Abs. 3 DSGVO</i>	352
<i>§ 4 Ansprüche gem. § 1 Abs. 1 Satz 1 IfG</i>	353
<i>§ 5 Unmittelbar aus Grundrechten folgende Auskunftsansprüche</i>	356
<i>§ 6 Sonstige Anspruchsgrundlagen</i>	361
<i>§ 7 Zusammenfassung</i>	362
Kapitel 6: Rechtsschutzmöglichkeiten gegen Aussteuerungsentscheidungen	375
<i>§ 1 Übersicht über mögliche Rechtsbehelfe</i>	375
<i>§ 2 Einspruch und Anfechtungsklage gegen die RMS- Entscheidung selbst</i>	376
<i>§ 3 Inzidente Überprüfung innerhalb von Einspruch und Anfechtungsklage</i>	379
A. Allgemeines	379
B. Beweisverwertungsverbote	380
I. Ergebnisse der rechtlichen Überprüfung	380
II. Verwertungsverbot hinsichtlich weiterer Ermittlungsergebnisse	381
C. Zusammenfassung	385
<i>§ 4 Die allgemeine Feststellungsklage gegen die RMS-Entscheidung</i>	386
<i>§ 5 Sonstige Rechtsschutzmöglichkeiten</i>	389
<i>§ 6 Zusammenfassung</i>	390

Kapitel 7: Schlussbetrachtung und Handlungsempfehlungen	393
§ 1 Übersicht über die wesentlichen Untersuchungsergebnisse	393
§ 2 Die wesentlichen Grenzen für RMS	399
§ 3 Die faktische Situation der RMS	401
§ 4 Handlungsempfehlungen an den Gesetzgeber und an die Finanzverwaltung	402
A. Normative Änderungen	402
I. Änderungen an § 88 Abs. 5 AO	404
II. Änderungen an § 32a AO	405
III. Änderungen am Entwurf der Europäischen KI-Verordnung	406
B. Faktische Änderungen	406
§ 5 Fazit und Ausblick	408
§ 6 Zusammenfassung der Ergebnisse im Einzelnen	410
Literaturverzeichnis	429
Stichwortverzeichnis	455