



**Institut für Steuerrecht
und Steuervollzug**

Gebäude GC 8/137-141
Universitätsstraße 150, 44801 Bochum

PROF. DR. ROMAN SEER

Fon +49 (0)234 32-28269
Fax +49 (0)234 32-14614
Lehrstuhl@kompetenzzentrum-steuerrecht.de
www.kompetenzzentrum-steuerrecht.de

Nürnberger Steuergespräche 2015: E-Government und Steuern Vortrag Verfahrensrechtliche Aspekte einer Selbstveranlagung

Thesen zur Selbstveranlagung

1. Selbstveranlagung bedeutet, dass der Steuerpflichtige nicht nur die Besteuerungsgrundlagen in Gestalt einer Steuererklärung der Finanzbehörde mitteilt, sondern darüber hinaus auch die geschuldete Steuer berechnet und zu einem bestimmten Fälligkeitstermin entrichtet. Die Selbstveranlagung kann als ein Akt des selbstregulierenden Steuervollzugs verstanden werden.
2. Eine Selbstveranlagung ist nicht verfassungswidrig. Sie ist im verfassungsrechtlichen Dreieck zwischen Gesetzmäßigkeit sowie Gleichmäßigkeit der Besteuerung und den Freiheitsgrundrechten unter bestimmten Bedingungen zulässig, ja ggf. sogar geboten. Die wesentliche Bedingung ist die Installierung eines strukturellen Verifikationssystems, das risikoorientiert im steuerlichen Massenverfahren die eingehenden Steuererklärungen überprüft.
3. Eine allein vom Untersuchungsgrundsatz geprägte hoheitliche Veranlagung ist für eine Massenverwaltung unrealistisch. Sie hat in Wirklichkeit nicht einmal unter der Geltung der Reichsabgabenordnung existiert. Mehr als 2/3 des derzeitigen Steueraufkommens wird bereits heute im Wege einer Selbstveranlagung sichergestellt. Außerhalb dessen beobachten wir im Bereich der Einkommen-



Körperschaft- und Gewerbesteuer eine faktische Selbstveranlagung mit kapazitätsabhängiger manueller Kontrolle.

4. Die Rechtsform der Selbstveranlagung ist die in § 150 I 3 AO i.V.m. §§ 167, 168 AO kodifizierte Steueranmeldung. Die Steueranmeldung verbindet die Steuererklärung mit den Wirkungen einer Steuerfestsetzung und fingiert einen Steuerbescheid unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Der Erklärende schafft damit einen „Titel gegen sich selbst“ und rationalisiert das Verwaltungsverfahren einschließlich eines Rechtsbehelfs. Die Steueranmeldung bildet damit die Idee einer kontrollierten Selbstregulierung im Verfahren ab.

5. Der Untersuchungsgrundsatz (§ 88 AO) steht in einer Wechselbezüglichkeit zu den Mitwirkungspflichten (§ 90 AO u.a.). Beide Elemente des Besteuerungsverfahrens führen zu einer zwangsweisen Kooperation im Dauerrechtsverhältnis Staat-Bürger/Unternehmen. Ausdruck dieser Kooperationsmaxime sind Mitwirkungsrechte des Steuerpflichtigen. Aus diesem Blickwinkel garantiert die Selbstveranlagung eine frühzeitige Beteiligung des Steuerpflichtigen und sichert ihm Grundrechtsschutz im Verfahren.

6. Der Untersuchungsgrundsatz wird zur Sicherung des Gesetzmäßigkeitsprinzips auch im Selbstveranlagungsverfahren nicht obsolet. Der Untersuchungsgrundsatz legt der Finanzbehörde aber nicht die Verpflichtung auf, jeden Einzelfall prüfen zu müssen. Vielmehr trifft die Finanzbehörden nur ein struktureller Verifikationsauftrag. Dieser strukturelle Verifikationsauftrag entspricht dem verfassungsrechtlich fundierten Prinzip der behördlichen Letztverantwortung für die Steuerfestsetzung.

7. Im Zusammenhang mit einem Selbstveranlagungsverfahren kommt der Verifikationsgrundsatz insbesondere durch folgende Strukturelemente zum Ausdruck: computergesteuerte Plausibilitätskontrolle; elektronisches Kontrollmitteilungssystem zum automatischen Abgleich mit den Selbstveranlagungsdaten; am objektiven und subjektiven Risiko ausgerichtetes elektronisches Risikomanagement; zufallsgesteuerte manuelle Stichprobenkontrolle mit anschließender Rückkoppelung im Risikomanagement nach dem Prinzip eines selbstlernenden Systems; Verzahnung des elektronischen Risikomanagements mit einer zeitna-



hen Außenprüfung; Ad hoc-Kontrollen durch Verwaltungsmaßnahmen der Nachschau.

8. Ein Selbstveranlagungsverfahren führt nur vordergründig zu einer Ausweitung der steuerstrafrechtlichen Verantwortlichkeit des Anmeldenden. Nach gefestigter Rechtsprechung des BGH darf der Steuerpflichtige in der Steuererklärung auch de lege lata keine Tatsachen verschweigen, die aus dem Empfängerhorizont der Finanzbehörde entscheidungserheblich sind. Der Empfängerhorizont der Finanzbehörde manifestiert sich in den im BStBl. I veröffentlichten Verwaltungsvorschriften sowie den (ohne Nichtanwendungsvorbehalt) für allgemein anwendbar erklärten höchstrichterlichen Präjudizien. Will der Steuerpflichtige davon abweichen, muss er dies bereits heute in der Steuererklärung unter Angabe der Tatsachen kenntlich machen. In einem Selbstveranlagungsverfahren geschieht dies durch eine zusätzliche Anlage.

9. Die Belastung der Steuerpflichtigen durch einen selbstregulierenden Steuervollzug ist aber nur verhältnismäßig, wenn ihn der Steuerpflichtige beherrschen kann. Dies setzt voraus, dass er sich seiner Pflichten jederzeit durch Auskunft der Finanzbehörde versichern kann. Den richtigen Grundgedanken enthält § 42e EStG für die Lohnsteuerentrichtungspflicht. Die kostenfreie Steuerauskunft ist auf alle Fälle der Steueranmeldung zu erweitern und bildet das verfahrensrechtliche Korrelat der Selbstveranlagung.

10. Die Selbstveranlagung führt zur schnellen, zeitnahen Steuerfestsetzung. Sie entspricht damit dem Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, da sie Steuerkraft (Liquidität) abschöpft, solange sie aktuell noch vorhanden ist. Dem sollten die Ermittlungsmaßnahmen der Finanzverwaltung, die durch die Selbstveranlagung entlastet wird, durch folgende Instrumente entsprechen: Nachschau und zeitnahe Außenprüfung, Verkürzung der Festsetzungsfristen; Ausschaltung von Verzögerungsanreizen durch das Steuerzuschlagsystem (eindeutig-bestimmbarer Verspätungszuschlag, kapitalmarktorientierte Ist-Verzinsung).