

## **Zur Rolle des Steuerberaters im Risikomanagementsystem der Finanzverwaltung am Beispiel der sog. „Kontingentierung“ zur Abgabe von Steuererklärungen**

---

Nachfolgend wird dargelegt, aus welchen Gründen Steuerberater im Risikomanagementsystem der Finanzverwaltung keine Berücksichtigung finden sollten. Dies widerspricht bereits dem Selbstverständnis des Steuerberaters als Interessenvertreter seines Auftraggebers. Steuerberater sollten deswegen auch keine Aufgaben im Interesse der Finanzverwaltung übernehmen und im Rahmen des Kontingentierungsverfahrens die Verantwortung dafür übernehmen, dass die Steuererklärungen ihrer Mandanten zu bestimmten Zeitpunkten abgegeben werden.

Der Startschuss für die Vorbereitungen der vollautomatischen Steuerverwaltung ist bereits im Jahr 2008 mit dem Steuerbürokratieabbaugesetz gefallen. Der Aufbau des Risikomanagementsystems in der Finanzverwaltung, die Übermittlung elektronischer Steuererklärungen und ab diesem Jahr die E-Bilanz markieren den Weg in die elektronische Verwaltung.

Das Projekt „vorausgefüllte Steuererklärung“ läuft gerade an und erste Überlegungen, bei bestimmten Steuerarten die Selbstveranlagung einzuführen, sind im Grunde nur konsequente Zwischenziele zur umfassenden elektronischen Verwaltung (E-Government).

Diese politischen Zielvorgaben haben ihren Preis: Die Finanzverwaltung hat sich längst von der Vorgabe verabschieden müssen, alle Steuerfälle zu 100 % zu prüfen. Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung durch umfassende Kontrolle kann ein moderner Staat nicht mehr gewährleisten, weil die Kosten hierfür astronomische Höhen erreichen würden.

Damit die neuen Vorgaben des E-Government gleichwohl das Steueraufkommen sichern, will der Staat möglichst alle Steuerpflichtigen dazu motivieren, ihren Mitwirkungspflichten im Besteuerungsverfahren zu entsprechen. Dieser Paradigmenwechsel vom konfrontativen zum kooperativen Steuerstaat wird bekanntlich als „Tax Compliance-Konzept“ beschrieben.

Auf einen Nenner gebracht: Die gewünschte Kooperation wird belohnt und für den Fall der Nichtkooperation werden Sanktionen getroffen. Diese Doppelstrategie zielt auf folgendes ab:

Einerseits deckt das Risikomanagementsystem Fehlverhalten auf, das spürbar bestraft wird und andererseits soll ein umfassendes Serviceangebot der Verwaltung die Bereitschaft zur Mitwirkung der Steuerpflichtigen fördern.

Damit stellt sich auch die Frage, welche Rolle der Steuerberater in dieser neuen Welt der elektronischen Finanzverwaltung einnehmen soll. Konkreter: Bedeutet Tax Compliance für den Steuerberater, dass er seine Position als Interessenvertreter seines Mandanten zu überdenken hat?

Ausgangspunkt der Antwort auf diese Frage ist der Begriff „Compliance“. Nach Langenscheidts „Großem Schulwörterbuch“ bedeutet Compliance: Einhalten von Regeln, Fügsamkeit und Willfährigkeit gegenüber dem Gesetz. Eine direkte Übersetzung dieses englischen Begriffs gibt es nicht. Danach bleibt festzuhalten, dass unter Compliance zu verstehen ist, dass dem Gesetz gefolgt werden muss. Bei dieser Binsenwahrheit wird jedoch nicht stehen geblieben, da hinter diesem Begriff mehr zu vermuten ist. In Bezug auf Tax Compliance soll sich vielmehr die Steuerunterworfenheit des Steuerpflichtigen letztlich auf alle steuerrechtlichen Gesetze und Verordnungen beziehen, denen ein Steuerbürger oder Unternehmen unterfällt. Dies soll im Ergebnis dazu dienen, dass die Finanzverwaltung effektiver arbeiten kann, indem sie weniger prüfen muss.

Damit ist jedoch die Problemzone zwischen Steuerberater und Finanzverwaltung klar erkennbar. Denn einerseits gilt: Steuergesetze sind zu befolgen und zwar so, wie der Gesetzgeber sie geschaffen hat. Dies bedeutet aber auch, dass alle Spielräume und Auslegungsmöglichkeiten, die eine gesetzliche Vorschrift bietet vom Steuerberater im Interesse seiner Auftraggeber genutzt werden darf. Weitere Mitwirkungspflichten des Beraters, über die gesetzlichen Vorgaben hinaus, sind nicht bekannt. Es gibt insbesondere keine allgemeine Beraterpflicht, gehorsam alles zu unterlassen, um der Finanzverwaltung die Arbeit nicht unnötig schwer zu machen. Im Gegenteil: Es ist nach gerade Aufgabe des Steuerberaters als Organ der Steuerrechtspflege aktiv an der Fortentwicklung des Steuerrechts im rechtlich zulässigen Rahmen mitzuwirken, um das Recht fortzuentwickeln.

Um es deutlicher auszusagen: Steuerberater dürfen wegen ihrer Pflicht zur unabhängigen Berufsausübung keine Filter in ihrem Kopf haben, die sie daran hindern, rechtlich zulässige Gestaltungen für ihre Mandanten zu empfehlen. Die Aussicht, dass dieser Mandant irgendwann einmal im „Risikofilter“ des Risikomanagementsystems hängen bleibt, darf keine Realität werden. Professor Thomas Mann hat hierzu einmal folgendes formuliert:

„Unter Risikoaspekten ließe sich zugespitzt formulieren: Je pfiffiger der Steuerberater, desto nachteiliger für seine Mandanten.“

Letztlich wird durch dieses Szenario auch die Frage berührt, nach welchen Kriterien werden Steuerberater als Indikatoren im Risikomanagement bewertet? Diese Frage ist noch unbeantwortet.

Im Zusammenhang mit dem von der Finanzverwaltung vorgelegten „Konzept zur Optimierung des Steuererklärungseingangs“ wird jedoch deutlich, welche Rolle und welche Aufgabe die Finanzverwaltung den Steuerberatern zuweisen möchte:

Steuerberater sollen ihre Mandanten dazu anhalten, Steuererklärungen innerhalb vorgegebener Fristen abzugeben.

Die Überlegungen der Finanzverwaltung lassen jedoch unberücksichtigt, dass die Steuerpflichtigen letztlich die Entscheidung allein darüber zu treffen haben, wann die vom Steuerberater fertig gestellte Steuererklärung abgegeben werden soll. Im Rahmen eines Mandatsverhältnisses sind Steuerberater insbesondere verpflichtet, die Einreichung der Steuererklärung – auch auf elektronischem Wege – von der vorherigen Zustimmung des Auftraggebers abhängig zu machen bzw. dessen Weisung einzuholen.

Entscheidend gegen das Kontingentierungsmodell als Tax Compliance sprechen jedoch folgende Gesichtspunkte:

Es ist rechtsstaatlich bedenklich, sofern bei Nichteinhaltung der Abgabequote die Finanzverwaltung einen Steuerberater von der Teilnahme am Kontingentierungsverfahren ausschließt. Dies kann in der Praxis bedeuten, dass bereits bei einer verspätet eingereichten Steuererklärung die Abgabequote nicht mehr eingehalten werden kann und der Ausschluss vom Kontingentierungsverfahren droht.

Beabsichtigt ein Mandant seine vom Steuerberater fertig gestellte Steuererklärung erst nach dem 31.12. abzugeben, geht dies zu Lasten des Beraters, der deswegen seine Abgabequote nicht mehr einhalten kann. Obwohl von ihm nicht zu vertreten, muss er die Folgen tragen und verliert im nächsten Jahr die Berechtigung, Erklärungen noch bis zum 28.02. einzureichen. Letztlich wird der Steuerberater für das Verhalten seines Auftraggebers in „Sippenhaft“ genommen und mit einem „Malus“ belegt.

Dies ist rechtlich nicht nur fragwürdig und unverhältnismäßig, sondern gibt der Finanzverwaltung in rechtsstaatlich bedenklicher Weise ein Instrument zur Disziplinierung des Steuerberaters in die Hand, was nicht nur völlig unangemessen ist, sondern nachhaltig zu einer deutlichen Klimaverschlechterung zwischen der Finanzverwaltung und dem steuerberatenden Beruf führen wird.

Im Ergebnis zeigt sich, dass Tax Compliance nicht bedeuten darf, dass Steuerberater als „verlängerter Arm“ der Finanzverwaltung zur Disziplinierung der Steuerpflichtigen wegen der Abgabe der Steuererklärungen auftreten können und dürfen.

Dies bedeutet jedoch, dass Steuerberater im Risikomanagementsystem der Finanzverwaltung weder als negativer noch positiver Compliance-Faktor auftreten sollten.