

Besteuerung und Rechtsschutz im Lichte der Corona-Pandemie

Aktuelle Entwicklungen im finanzgerichtlichen
Rechtsschutz

Nordkirchen, 10. März 2021





- ➔ Statistik
- ➔ Elektronische Aktenführung und Akteneinsicht
- ➔ Elektronischer Rechtsverkehr
- ➔ IT-Ausstattung der Finanzgerichte
- ➔ Rechtsschutz bei IT-gestützten Prüfungen der Finanzverwaltung





→ Statistik

- Elektronische Aktenführung und Akteneinsicht
- Elektronischer Rechtsverkehr
- IT-Ausstattung der Finanzgerichte
- Rechtsschutz bei IT-gestützten Prüfungen der Finanzverwaltung





→ Statistik

- Coronabedingter Rückgang von Verfahrenseingängen im Jahr 2020 im Vergleich zu 2019 (Ø rund 6%)
- Zuwachs Eilverfahren (Grund auch: Verfahren gegen Pfändungen der Corona-Soforthilfe; bspw. Beschlüsse v. 13.05.2020 (1 V 1286/20 AO), v. 29.05.2020 (11 V 1496/20 AO), v. 08.06.2020 (11 V 1541/20 AO, bestätigt durch Beschluss BFH v. 09.07.2020 (VII S 23/20))
- Coronabedingte Einschränkungen kaum Auswirkungen auf Zahl der Erledigungen und Verfahrenslaufzeiten (Klageverfahren Ø 2020 = 14,8 Monate, 2019 = 14,6 Monate; AdV Ø 2020 = 2,0 Monate, 2019 = 2,3 Monate)



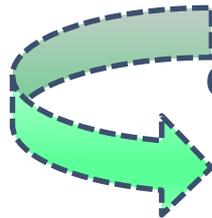


- ➔ Statistik
- ➔ **Elektronische Aktenführung und Akteneinsicht**
- ➔ Elektronischer Rechtsverkehr
- ➔ IT-Ausstattung der Finanzgerichte
- ➔ Rechtsschutz bei IT-gestützten Prüfungen der Finanzverwaltung



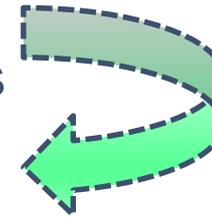


Bausteine der Digitalisierung des finanzgerichtlichen Verfahrens



Kommunikationsmittel

- **Aktive** Nutzung elektronischer Kommunikationsmittel
- **Passive** Nutzung elektronischer Kommunikationsmittel



Aktenführung

- **Gerichtsakte**
- **Verwaltungsakten** (Steuerakten)



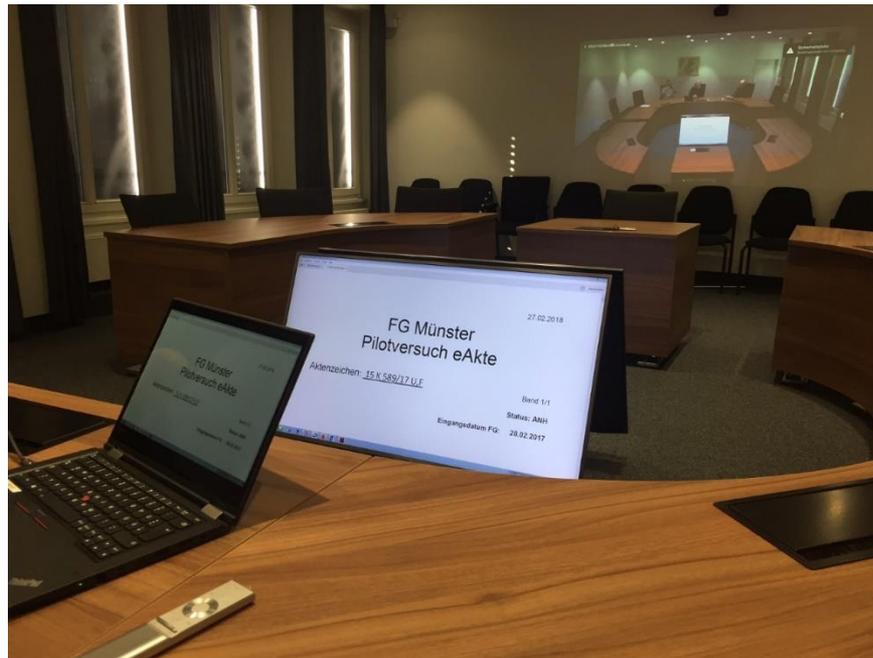
→ Elektronische Aktenführung und Akteneinsicht

- Bis zum 01.01.2026 wird die elektronische Gerichtsakte in allen Gerichtszweigen bundesweit verbindlich eingeführt
- Ende Oktober 2019 erfolgreicher Wechsel von der gerichtlichen Papierakte zur führenden elektronischen Akte in der nordrhein-westfälischen Finanzgerichtsbarkeit
- durchgehende digitale Bearbeitung vom Eingang eines Schriftstücks über die Sachbehandlung bis zur Zustellung von Dokumenten
- Urkunden werden in einem neben der E-Akte geführten Dokumentenordner abgelegt (§ 82 FGO iVm § 371 Abs. 1 S. 2 ZPO)
- Akten der Finanzverwaltung werden überwiegend in Papierform geführt
 - FG-Akten als „Hybrid“ aus elektronischer Verfahrensakte und Steuerakten in Papierform





→ Elektronische Aktenführung und Akteneinsicht





→ Elektronische Aktenführung und Akteneinsicht

➤ Technisch

- Bereitstellung zum Abruf, § 78 Abs. 2 S. 1 FGO
- Durch Einsichtnahme in den Diensträumen des Gerichts
- Aus § 78 Abs. 3 Satz 2 FGO ergibt sich keine Verpflichtung des Gerichts, die Papierakte in eine elektronische Akte zu überführen, um eine solche Akteneinsicht zu ermöglichen (BFH, Beschluss v. 04.07.2019 – VIII B 51/19 –, BFH/NV 2019, 1235)
- Nach wie vor grundsätzlich keine Übersendung in die Kanzleiräume des steuerlichen Beraters (BFH, Beschluss v. 04.07.2019 – VIII B 51/19 –, BFH/NV 2019, 1235; BFH, Beschluss vom 13. Juni 2020 – VIII B 149/19 –, BFH/NV 2020, 1268)
- Anders in Pandemiezeiten? (Bejahend FG Hamburg, Beschluss v. 01.02.2021, 4 K 136/20, juris)





→ Elektronische Aktenführung und Akteneinsicht

➤ Reichweite

- Gerichtsakte und beigezogene Akten, insbesondere Steuerakten
- Auch Prüferhandakten
- Ggfs. zusätzlich Datenauswertungen, Berechnungen und Kalkulationen der FinVerw in elektronischer Form
- Aus Art. 15 Abs. 1 Halbsatz 2, Abs. 2 DSGVO kann im finanzgerichtlichen Verfahren kein (weitergehendes) Akteneinsichtsrecht abgeleitet werden (BFH, Beschluss v. 29.08.2019 – X S 6/19 –, BFH/NV 2020, 25)
 - FGO geht dem Datenschutzrecht und damit auch dem Auskunftsrecht aus Art. 15 DSGVO vor





→ Elektronische Aktenführung und Akteneinsicht

➤ Exkurs: Reichweite DSGVO außerhalb des Klageverfahrens?

- Beinhaltet Art. 15 DSGVO ein umfassendes Akteneinsichtsrecht?
 - Gemäß § 32d Abs. 1 AO bestimmt die Finanzbehörde die Form der Auskunftserteilung nach pflichtgemäßem Ermessen
 - BMF-Schreiben vom 13.01.2020, BStBl. I 2020, 143, Rn. 32 und 66: Akteneinsicht als mögliche, aber nicht zwingende Form der Auskunftserteilung
 - FG Saarland vom 03.04.2019 (Az. 2 K 1002/16, EFG 2019, 1217 (Kostenbeschluss)): DSGVO gewährt allen Steuerpflichtigen grundsätzlich einen gebundenen Anspruch auf Akteneinsicht bei der Finanzbehörde
 - Zumindest für den Bereich der harmonisierten Steuern (FG Nds. EFG 2020, 665, Rev. Az. BFH II R 15/20)





→ Elektronische Aktenführung und Akteneinsicht

- Exkurs: Reichweite DSGVO außerhalb des Klageverfahrens?
 - Beinhaltet Art. 15 DSGVO ein umfassendes Akteneinsichtsrecht?
 - M.E. umfasst Art. 15 Abs. 1 DSGVO als Form der Auskunftserteilung auch die Akteneinsicht als ressourcensparenden und praktikablen Weg der Informationsgewährung
 - Ausschlussgründe § 32c AO
 - Insbesondere: § 32c Abs. 1 Nr. 1 iVm § 32 b Abs. 1 Nr. 1 a) AO
 - Auskunftsrecht ausgeschlossen, wenn die Erteilung der Information die ordnungsgemäße Erfüllung der Aufgaben der Finanzbehörde gefährden würde
 - Finanzbehörde muss Einwand hinreichend konkretisieren und gegenüber dem Steuerpflichtigen nachvollziehbar erläutern (Sächsisches Finanzgericht, Urteil v. 8.5.2019 – 5 K 337/19, EFG 2020, 661-664)
 - Beispiele:
 - Mechanismen der Auswahl von Betriebsprüfungsfällen
 - Angaben des Risikomanagementsystems
 - vorläufige Überlegungen und probeweise Berechnungen





- ➔ Statistik
- ➔ Elektronische Aktenführung und Akteneinsicht
- ➔ **Elektronischer Rechtsverkehr**
- ➔ IT-Ausstattung der Finanzgerichte
- ➔ Rechtsschutz bei IT-gestützten Prüfungen der Finanzverwaltung





→ Elektronischer Rechtsverkehr

- Seit 01.01.2018: Möglichkeit zur elektronischen Kommunikation mit allen Finanzgerichten im Bundesgebiet (§ 52a FGO n. F.)
- Ab 01.01.2022: Aus Möglichkeit zur aktiven Nutzung elektronischer Kommunikationsmittel wird Pflicht für alle „professionellen Verfahrensbevollmächtigten“
- Bis 31.12.2021: Wahlrecht
- Problem: Steuerberatern fehlt ein dem beA vergleichbares Postfach; De-Mail ist in der Praxis gescheitert
 - § 52d Satz 1 FGO verpflichtet Steuerberater ohne De-Mailpostfach nicht zur Teilnahme am ERV ab 01.01.2022





→ Elektronischer Rechtsverkehr

➤ Typische Praxisfragen:

- Nutzung von einfacher E-Mail
 - Gemäß § 52a FGO unzulässig
 - FG Münster versendet automatisierten Warnhinweis bei Eingang von Schriftsätzen per E-Mail
 - Wiedereinsetzung bei fristgebundenen Erklärungen?
- Technische Fehler bei der Nutzung von beA
 - Frage des Vertretenmüssens
 - BFH BStBl. II 2019, 554: Wird ein aus dem besonderen elektronischen Anwaltspostfach (beA) versandter fristwahrender Schriftsatz vom Intermediär-Server nicht an den BFH weitergeleitet, weil die Dateibezeichnung unzulässige Zeichen enthält, kommt Wiedereinsetzung von Amts wegen in Betracht, wenn der Absender nicht eindeutig darauf hingewiesen worden ist, dass entsprechende Zeichen nicht verwendet werden dürfen und wenn er nach dem Versenden an Stelle einer Fehlermeldung eine Mitteilung über die erfolgreiche Versendung des Schriftsatzes erhalten hat





- ➔ Statistik
- ➔ Elektronische Aktenführung und Akteneinsicht
- ➔ Elektronischer Rechtsverkehr
- ➔ **IT-Ausstattung der Finanzgerichte**
- ➔ Rechtsschutz bei IT-gestützten Prüfungen der Finanzverwaltung



→ IT-Ausstattung der Finanzgerichte



- Seit Anfang 2021 neue Videokonferenztechnik
- „Virtueller Konferenzraum“
- Sitzungsbetrieb (ET und Entscheidungstermin, § 91a FGO) und ggf. Kommunikation im vorbereitenden Verfahren
- Vorteil: Berater wie Behörde können unabhängig von ihrer Bürosoftware mit eigenem PC, Laptop oder Tablett mit aktuellem Webbrowser teilnehmen



- ➔ Statistik
- ➔ Elektronische Aktenführung und Akteneinsicht
- ➔ Elektronischer Rechtsverkehr
- ➔ IT-Ausstattung der Finanzgerichte
- ➔ **Rechtsschutz bei IT-gestützten Prüfungen der Finanzverwaltung**





→ Rechtsschutz bei IT-gestützten Prüfungen der Finanzverwaltung

- Ausgangspunkt: Datenzugriff des Außenprüfers
- Rechtsgrundlagen § 147 Abs. 6 AO und § 146b Abs. 2 S. 2 AO
 - Keine eigenständige Prüfungsform im Sinne einer „digitalen Außenprüfung“, sondern eine von mehreren möglichen Maßnahmen der Sachverhaltsermittlung in der steuerlichen Außenprüfung iS der §§ 193 ff. AO
 - Wahl im Ermessen des Prüfers





→ Rechtsschutz bei IT-gestützten Prüfungen der Finanzverwaltung

➤ Ausgangspunkt: Datenzugriff des Außenprüfers

- Prüfer darf nicht von sich aus auf die Daten und Datenverarbeitungssysteme „zugreifen“
 - Außenprüfung gibt kein Recht auf „behördliche „Selbstbedienung“ (Streck, Die Außenprüfung, Rz. 363) und
 - kein Recht zur Durchsuchung „digitaler Aktenschränke“ (Ebert, Die digitale Außenprüfung, 2009, 108 f.)
- Prüfer kann nur zur Mitwirkung nach § 200 Abs. 1 S. 2 auffordern





→ Rechtsschutz bei IT-gestützten Prüfungen der Finanzverwaltung

- Gegenstück zum Datenzugriff bildet der Anspruch des Steuerpflichtigen auf Überlassung der digitalen Verprobungs- und/oder Schätzungsergebnisse in elektronischer Form und Erläuterung
 - Papierform genügt nicht (BFH, Beschluss v. 25. Juli 2016 – X B 213/15, X B 4/16 –, BFH/NV 2016, 1679)
 - Rechtsgrundlagen
 - § 199 Abs. 2 AO
 - § 121 AO
 - Art. 15 Abs. 1 Hs. 2 DS-GVO iVm § 32c AO





➔ Rechtsschutz bei IT-gestützten Prüfungen der Finanzverwaltung

- Keine Verpflichtung des Steuerpflichtigen zur Einrichtung einer digitalen Buchführung!
 - Bis zum 31.12.2019 keine Verpflichtung zur digitalen Speicherung
 - a.A. Tz. 119 der GoBD (BMF BStBl. I 2019, 1269)
 - Medienbrüche widersprechen m.E. nicht § 146 Abs. 5 AO
 - I.Ü. sachliches Gewicht des „Fehlers“ zweifelhaft
- Gewährleistung der IDEA-Funktionalität der Daten ist ratsam
 - Ab dem 01.01.2020 für Kassendaten grds. TSE erforderlich, die eine einheitliche digitale Schnittstelle (EDS) umfassen muss





→ Rechtsschutz bei IT-gestützten Prüfungen der Finanzverwaltung

- Gewährleistung der IDEA-Funktionalität der Daten ist ratsam
 - Bei fehlende Kompatibilität der Daten mit IDEA gilt – ggfs. nur für Altjahre –:
 - Ausrichtung auf IDEA ist gesetzlich nicht geschuldet (FG Münster v. 15.1.2013 – 13 K 3764/09, EFG 2013, 638)
 - Es genügt, wenn der Datenträger ein allg. erkennbares Datenformat und keine Auswertungssperren oder -erschwernisse enthält
 - Außerdem: Auch bei fehlender Kompatibilität ist Datenzugriff unmittelbar auf das Datenverarbeitungssystem vor Ort möglich





→ Rechtsschutz bei IT-gestützten Prüfungen der Finanzverwaltung

➤ Dokumentationspflichten

- Tz. 151 GoBD: Erstellung einer Verfahrensdokumentation für alle im Unternehmen verwendeten Datenverarbeitungssysteme, die im Zusammenhang mit elektronischen Büchern und sonst erforderlichen Aufzeichnungen stehen
- Allgemeine Beschreibung, Anwenderdokumentation, technische Systemdokumentation und Betriebsdokumentation
- Beschreibung aller Betriebsabläufe iRd Datenverarbeitung
- Form? Umfang? Betriebstagebuch ausreichend?
- Risiko rein formaler Beanstandungen





→ Rechtsschutz bei IT-gestützten Prüfungen der Finanzverwaltung

➤ Dokumentationspflichten

- Informationsasymmetrie
- BFH, Urteil v. 25.03.2015 – X R 20/13 –, BStBl. II 2015, 743 und BFH, Beschluss v. 23.02.2018 – X B 65/17 –, BFH/NV 2018, 517)
- Bei einem programmierbaren Kassensystem stellt das Fehlen der Betriebsanleitung sowie der Protokolle nachträglicher Programmänderungen einen gravierenden formellen Mangel der Buchführung dar (so auch GoBD, Tz. 111)
- ≠ Verfahrensdokumentation iSv Tz. 151 GoBD!
- GoBD = Norminterpretierende Verwaltungsvorschrift und Auslegungshilfe für die FinVerw
 - Keine Bindung des FG
 - Prüfungsmaßstab sind allein die steuerlichen und außersteuerlichen Buchführungsvorschriften





→ Rechtsschutz bei IT-gestützten Prüfungen der Finanzverwaltung

➤ Dokumentationspflichten

- Fehlende Verfahrensdokumentation als formeller Mangel?
 - Erschütterung der Vermutungswirkung des § 158 AO mit der Folge der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, wenn Verfahrensdokumentation fehlt?
- Die (gerichtliche) Überprüfbarkeit der Inhalte und der Ordnungsmäßigkeit digital erstellter steuerrelevanter Unterlagen setzt die Kenntnis der Programmierung und der Funktionsweise des eingesetzten Datenverarbeitungssystems voraus
- Entsprechend den Rspr.-Grundsätzen zu Kassenunterlagen kann eine Dokumentation für solche Datenverarbeitungssysteme gefordert werden, die steuerrelevante Daten aufzeichnen, welche dementsprechend gemäß §147 Abs. 1 AO aufbewahrungspflichtig sind und deshalb dem Datenzugriff gemäß §147 Abs. 6 AO unterliegen
 - Dürfte „Anwenderdokumentation“ und „technischer Systemdokumentation“ iS der GoBD entsprechen
 - Bereitstellung durch IT-Dienstleister





→ Rechtsschutz bei IT-gestützten Prüfungen der Finanzverwaltung

➤ Dokumentationspflichten

- M.E. bedarf es einer umfassenden Beschreibung sämtlicher Betriebsabläufe im Zusammenhang mit der Buchführung und Belegablage (so wohl Tz. 151 GoBD zur Verfahrensdokumentation und Muster-Verfahrensdokumentationen) nicht
 - Neue Aufzeichnungspflicht bedürfte einer eindeutigen gesetzlichen Grundlage
 - § 200 Abs. 1 S. 1 AO reicht in seiner Allgemeinheit aufgrund des Umfangs der Aufzeichnungspflicht nicht aus
 - Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens iSv § 145 Abs. 1 AO kann auch auf andere Weise gewonnen werden
 - Aber: Höchststrichterlich nicht entschieden!

➤ Verringerung Aufgriffsrisiken in der Außenprüfung





Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Kontakt:

Dr. Franziska Peters, Richterin am Finanzgericht

Finanzgericht Münster

Warendorfer Straße 70

48145 Münster

E-Mail: franziska.peters@fg-muenster.nrw.de

