

Auszug aus

# Denkschrift 2024

zur Haushalts- und Wirtschaftsführung  
des Landes Baden-Württemberg

Beitrag Nr. 13

Umgang der Steuerverwaltung mit digitalen  
Prüflisten (MÜSt-Übersichten)



**Baden-Württemberg**

RECHNUNGSHOF

## 13 Umgang der Steuerverwaltung mit digitalen Prüflisten (MÜSt-Übersichten) (Kapitel 1201)

Landtagsdrucksache 17/7113

**Unerledigte, vorläufige sowie verjährungsbedrohte Steuerfestsetzungen sind zur Vermeidung drohender Steuerausfälle mithilfe digitaler Prüflisten zu überwachen. Die Finanzämter kommen dieser Vorgabe nur unzureichend nach. Die Listeneinträge sollten konsequent aufgearbeitet und die Bediensteten hinsichtlich der festgestellten Bearbeitungsdefizite geschult werden.**

### 13.1 Ausgangslage

Zur maschinellen Überwachung von Steuerfällen (MÜSt) setzt die Steuerverwaltung ein IT-Verfahren ein. Dieses überwacht bestimmte Steuerfestsetzungen und fasst die Überwachungstatbestände in digitalen Prüflisten, den sogenannten MÜSt-Übersichten zusammen.

Hiervon sind die Fälle folgender Übersichten von den Bediensteten mindestens einmal jährlich zu prüfen und zu bearbeiten:

- Die Übersicht „Unerledigte Fälle“, in welcher Steuerfälle ausgewiesen werden, wenn die gesetzliche Frist zur Abgabe der Steuererklärung bereits abgelaufen, jedoch noch keine Festsetzung gespeichert ist.
- Die Übersicht „Vorläufige Fälle“, welche alle Festsetzungen wiedergibt, die von den Finanzämtern vorläufig durchgeführt wurden.
- Die Übersicht „Verjährungsbedrohte Fälle“, welche unerledigte, unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehende und vorläufige Steuerfestsetzungen enthält, für die vor Ablauf des folgenden Kalenderjahres Festsetzungsverjährung eintritt.

Das Ergebnis dieser Überprüfung ist durch einen elektronischen Vermerk in den Übersichten zu dokumentieren. Dadurch soll sichergestellt werden, dass gegebenenfalls bisher nicht realisierte Steuern vor dem Eintritt der Verjährung noch erhoben werden können. Die Sachgebietsleitungen haben durch regelmäßige Stichproben zu prüfen, ob die Bediensteten ihrer Bearbeitungspflicht nachkommen.

Wir haben zu diesen drei MÜSt-Übersichten die landesweiten Fallzahlen erhoben und in 2023 bei acht Finanzämtern geprüft, wie die Steuerverwaltung die Übersichten bearbeitet hat.

### 13.2 Prüfungsergebnisse

#### 13.2.1 Unzureichender Aufgriff der Einträge

In Baden-Württemberg sind 62 Finanzämter mit der Einkommensteuer-Veranlagung befasst. Im Dezember 2022 wiesen die drei MÜSt-Übersichten zu allen Steuerarten rund 800.000 Einträge aus, die von den Bediensteten zu überprüfen waren. Davon entfielen

470.000 Einträge auf die Übersicht „Vorläufige Fälle“, 141.000 Einträge betrafen die Veranlagungszeiträume 2000 bis 2015. Bei der Übersicht „Vorläufige Fälle“ besteht die Besonderheit, dass sie nicht maschinell um verjährte Einträge bereinigt werden kann. Vorläufige Festsetzungen werden deshalb so lange in der Übersicht ausgewiesen und damit überwacht, bis sie von den Bediensteten der Finanzämter für endgültig erklärt werden.

Von den landesweit 800.000 Einträgen entfielen 110.000 Einträge auf die acht geprüften Finanzämter. Zu lediglich 29 Prozent der Einträge waren Vermerke der Bediensteten vorhanden, wie Tabelle 13-1 zeigt.

Tabelle 13-1: Einträge mit Vermerken der Bediensteten

MÜSt-Übersicht	Einträge		Quote (in Prozent)
	Gesamt	Mit Vermerk der Bediensteten	
Unerledigte Fälle	19.477	1.546	8
Vorläufige Fälle	64.485	19.366	30
Verjährungsbedrohte Fälle	25.575	10.986	43
Summe	109.537	31.898	29

Die Bediensteten nahmen ihren Bearbeitungsauftrag hinsichtlich der Übersicht „Verjährungsbedrohte Fälle“ am ehesten wahr. Allerdings fehlten auch hier zu mehr als der Hälfte der Einträge die geforderten Vermerke.

30 Prozent der Einträge auf der MÜSt-Übersicht „Vorläufige Fälle“ betrafen die Veranlagungszeiträume 2000 bis 2015. Zu lediglich 35 Prozent dieser Einträge fanden wir einen Vermerk vor. Dies lässt darauf schließen, dass die Bediensteten diese Festsetzungen seit vielen Jahren nicht aufgegriffen haben.

Die Bediensteten kamen damit der Vorgabe, alle Einträge einmal jährlich aufzugreifen und das Ergebnis der Prüfung durch Vermerke zu dokumentieren, nur unzureichend nach. Das mit dem Verfahren MÜSt verfolgte Ziel, eine umfassende Überwachung unerledigter, vorläufiger und verjährungsbedrohter Steuerfestsetzungen sicherzustellen, wird somit derzeit nicht erreicht.

Die Sachgebietsleitungen nahmen ihre Überwachungspflicht nicht ausreichend wahr. Ihnen hätte bei der stichprobenhaften Prüfung auffallen müssen, dass zu zahlreichen Einträgen keine Vermerke der Bediensteten vorhanden sind. Allein aufgrund dieser Erkenntnis hätten sie eine umfassende Bearbeitung der MÜSt-Übersichten anmahnen und durchsetzen müssen.

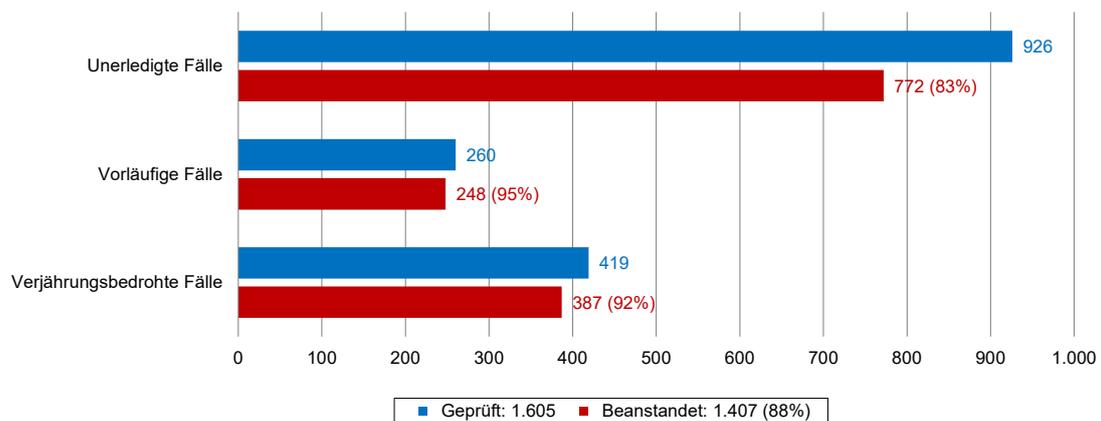
### 13.2.2 Bearbeitungsdefizite im Einzelnen

In die Fallauswahl bezogen wir ausschließlich Einträge zur Einkommensteuer ein. Um längeren Bearbeitungszeiten während der Corona-Pandemie Rechnung zu tragen, beschränkten wir uns bei den Übersichten „Unerledigte Fälle“ und „Vorläufige Fälle“ auf Einträge zu den Veranlagungszeiträumen 2018 und früher. Zudem berücksichtigten wir von der Übersicht „Vorläufige Fälle“ ausschließlich Steuerfälle, bei denen nicht mehr als zwei aufeinander folgende Veranlagungen vorläufig durchgeführt wurden.

Danach verblieben bei den untersuchten Finanzämtern rund 16.000 Einträge. Im Wege einer Stichprobe wählten wir hiervon 1.605 Einträge aus.

Zu diesen Einträgen haben wir untersucht, ob die jeweils zugrundeliegende Festsetzung im Zeitpunkt unserer Prüfung (noch immer) überwachungswürdig war. Bei 1.407 dieser Einträge, somit 88 Prozent, war dies nicht der Fall. In Abbildung 13-1 sind die geprüften und beanstandeten Einträge zu den drei MÜSt-Übersichten dargestellt.

Abbildung 13-1: Geprüfte und beanstandete Einträge



### 13.2.2.1 Übersicht „Unerledigte Fälle“

Die beanstandeten Einträge aus der Übersicht „Unerledigte Fälle“ lassen sich zwei Fehler-  
schwerpunkten zuordnen.

Zwei Drittel der Beanstandungen sind auf fehlende oder unzutreffende IT-Eingaben der Bediensteten bei der laufenden Veranlagungstätigkeit zurückzuführen. So wurden z. B. Fälle überwacht, obwohl die Finanzämter beantragte Veranlagungen wegen bereits eingetretener Festsetzungsverjährung abgelehnt hatten. Sie versäumten es jedoch, entsprechende Eingaben im IT-System vorzunehmen. Diese Fälle waren erledigt und bedurften keiner Überwachung mehr.

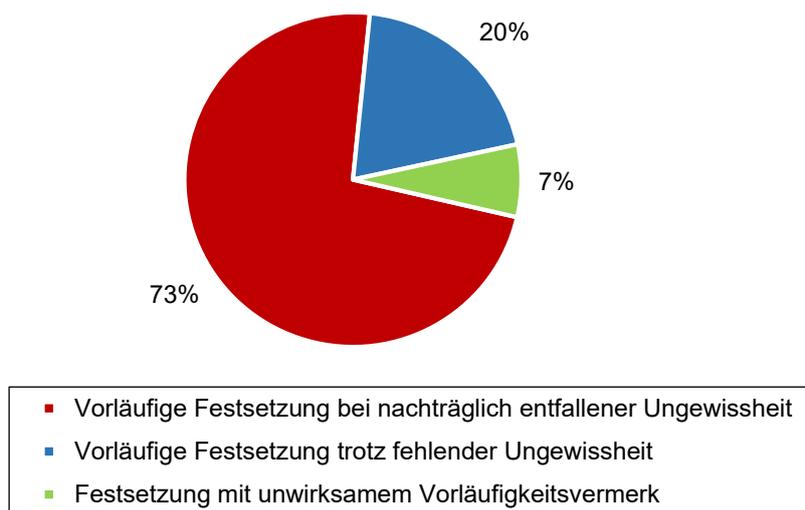
Ein Drittel der Beanstandungen entfällt auf unterbliebene Steuerfestsetzungen. Weit überwiegend haben wir dabei beanstandet, dass die Bediensteten die Besteuerungsgrundlagen nicht geschätzt hatten, wenn keine Steuererklärung eingereicht wurde. 63 dieser Einträge wurden mit Ablauf des 31.12.2022 (Verjährung) maschinell von der MÜSt-Übersicht gelöscht - unabhängig davon, ob die unerledigten Fälle zu diesem Zeitpunkt tatsächlich geprüft und bearbeitet worden waren.

### 13.2.2.2 Übersicht „Vorläufige Fälle“

Soweit ungewiss ist, ob die Voraussetzungen für die Entstehung einer Steuer eingetreten sind, kann sie vorläufig festgesetzt werden (§ 165 Absatz 1 Satz 1 Abgabenordnung (AO)).

Hinsichtlich der Übersicht „Vorläufige Fälle“ haben wir 95 Prozent der untersuchten Einträge beanstandet. Die Steuerfestsetzungen wurden durch das Verfahren MÜSt überwacht, obwohl jeweils keine Ungewissheit (mehr) bestand. Die Bediensteten hätten die Steuerfestsetzungen bereits materiell-rechtlich überprüfen und im Anschluss daran für endgültig erklären müssen.

Abbildung 13-2: Beanstandete Einträge zur MÜSt-Übersicht „Vorläufige Fälle“ nach Fehlerursachen



Rund drei Viertel der Beanstandungen entfallen auf Veranlagungen, bei denen die Einkommensteuer zunächst zu Recht - z. B. wegen fraglicher Einkünfteerzielungsabsicht der Steuerpflichtigen - vorläufig festgesetzt wurde. Allerdings war die Ungewissheit in späteren Jahren entfallen. Dies blieb aufgrund der festgestellten Defizite bei der Überwachung der MÜSt-Übersicht unbemerkt.

Bei 87 Prozent dieser Veranlagungen wurde die Ungewissheit vor so langer Zeit beseitigt, dass bereits Festsetzungsverjährung eingetreten war. Insoweit prüften die Finanzämter Besteuerungsgrundlagen von rund 500.000 Euro nicht abschließend.

Einen zweiten Fehlerschwerpunkt bildeten Festsetzungen mit zu Unrecht angeordneter Vorläufigkeit. Bereits im Zeitpunkt der Veranlagung bestand hinsichtlich der vorläufig berücksichtigten Besteuerungsgrundlagen keine Ungewissheit.

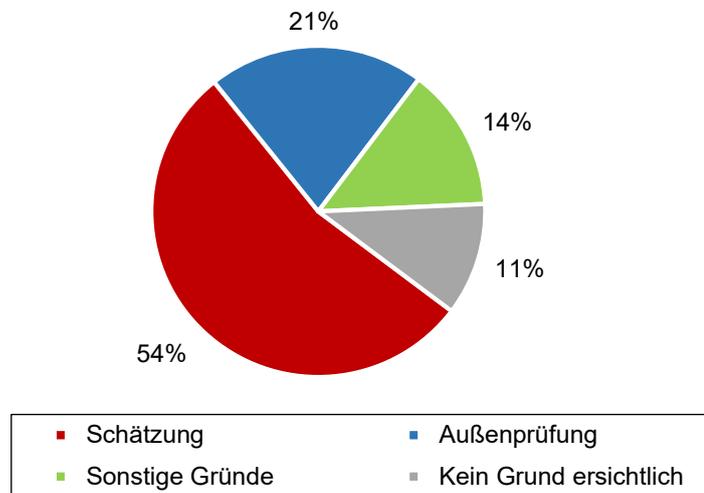
In weiteren Fällen formulierten die Bediensteten den Vorläufigkeitsvermerk so ungenau, dass dieser nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs als unwirksam anzusehen war. Folglich war von einer endgültigen Steuerfestsetzung auszugehen, die nicht zu überwachen war.

### 13.2.2.3 Übersicht „Verjährungsbedrohte Fälle“

Wir beanstandeten 92 Prozent der geprüften verjährungsbedrohten Einkommensteuer-Veranlagungen. Insbesondere Schätzungen und Steuerfestsetzungen unter dem Vorbehalt

der Nachprüfung im Zusammenhang mit einer Außenprüfung wurden zu Unrecht (noch immer) überwacht.

Abbildung 13-3: Beanstandete verjährungsbedrohte Einträge, aufgegliedert nach dem Grund für die Festsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung



Sofern die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärung nach § 162 AO zu schätzen sind, ist die Steuer unter dem Vorbehalt der Nachprüfung festzusetzen. Diese Festsetzung ist bei der Veranlagung für das Folgejahr zu überprüfen. Anschließend ist der Vorbehalt der Nachprüfung grundsätzlich aufzuheben.

Mehr als die Hälfte der Beanstandungen entfiel auf Schätzungen. Anders als vorgeschrieben hatten die Bediensteten den Vorbehalt der Nachprüfung bei der Veranlagung des Folgejahres nicht aufgehoben und die Überwachung durch das Verfahren MÜSt nicht beendet.

Bei 21 Prozent der Beanstandungen wurde die Einkommensteuer wegen einer beabsichtigten oder vorangegangenen Außenprüfung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung festgesetzt. Hier erkannten die Finanzämter jedoch nicht, dass eine Außenprüfung bis zum Eintritt der Festsetzungsverjährung nicht beginnen würde. Die betroffenen Festsetzungen waren daher vom Innendienst abschließend zu überprüfen.

Die übrigen Beanstandungen betrafen Fälle, die ohne ersichtlichen Grund (11 Prozent) oder aus nicht stichhaltigen sonstigen Gründen (14 Prozent) unter dem Vorbehalt der Nachprüfung veranlagt wurden.

Darüber hinaus stellten wir fest, dass die Finanzämter derzeit den Grund für eine Festsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung nicht an einer „zentralen“ Stelle im IT-System festhalten. Dies führt zu vermeidbarem Mehraufwand bei der (späteren) Abarbeitung der Listeneinträge.

### **13.3 Bewertung und Empfehlungen**

Die MÜSt-Übersichten „Unerledigte Fälle“, „Vorläufige Fälle“ und „Verjährungsbedrohte Fälle“ sind grundsätzlich sinnvoll und notwendig, um die Erledigung der Steuerfälle zu überwachen. Aufgrund der bestehenden Bearbeitungsdefizite haben die Übersichten, insbesondere die Übersicht „Vorläufige Fälle“, inzwischen einen problematischen Umfang angenommen. Es gilt zu verhindern, dass die Anzahl der Einträge weiter unkontrolliert steigt und Festsetzungen ohne vorherige abschließende Prüfung verjähren. Dazu schlagen wir folgende Maßnahmen vor.

#### **13.3.1 Vorhandene Einträge konsequent aufarbeiten**

Wir empfehlen, die vorhandenen Einträge konsequent aufzuarbeiten und die Sachgebietsleitungen verstärkt in die Überwachung einzubinden.

Das Ministerium für Finanzen sollte den Prozess der Aufarbeitung im Sinne eines Controllings begleiten und den Erfolg der angewiesenen Maßnahmen evaluieren.

#### **13.3.2 Ungerechtfertigte Einträge vermeiden**

Wir regen an, die Bediensteten zu den festgestellten Bearbeitungsdefiziten zu schulen, um künftig unnötige Einträge auf den Übersichten zu vermeiden. Insbesondere sollten fehlende oder unzutreffende IT-Eingaben, die zu unbegründeten Einträgen in der Übersicht „Unerledigte Fälle“ führen, sowie die gebotene Arbeitsweise bei Schätzungen und vorläufigen Steuerfestsetzungen thematisiert werden.

#### **13.3.3 Grund für den Vorbehalt der Nachprüfung in der IT hinterlegen**

Um die Bearbeitung der Übersicht „Verjährungsbedrohte Fälle“ künftig zu erleichtern, sollte der Grund für eine Festsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung an geeigneter „zentraler“ Stelle in der IT hinterlegt werden.

### **13.4 Stellungnahme des Ministeriums**

Das Ministerium für Finanzen hat gegen die Sachdarstellung und die Empfehlungen keine Einwendungen.