

Dr. Dominik Ortward, Bochum*

Die Steuererklärung im modernisierten Besteuerungsverfahren

Inhaltsübersicht

- I. Einleitung
- II. Ursprung der Steuererklärung
- III. Die Steuererklärung im Besteuerungsverfahren
 1. Begriff der Steuererklärung
 2. Funktionen der Steuererklärung
 3. Die „elektronische Steuererklärung“
 4. Zuständigkeit für die Erstellung der Steuerklärungsformulare
 5. Rechtsnatur der Steuerklärungsformulare
 - a. Bisherige Stellungnahmen in der Literatur und ihre Bewertung
 - b. Eigener Ansatz: Steuerklärungsformulare als Verwaltungsvorschriften
 6. Inhalt der Steuerklärungsformulare
 - a. Die Abbildung des materiellen Gesetzes durch das Steuerklärungsformular
 - b. Feld zur Unterzeichnung der Steuererklärung gem. § 150 Abs. 3 AO
 - c. Qualifiziertes Freitextfeld gem. § 150 Abs. 7 S. 1 AO
 - d. Angaben zu übermittelten Daten i.S.d. § 93c AO gem. § 150 Abs. 7 S. 2 AO
 7. Übermittlung der Steuererklärung durch den Steuerpflichtigen an die Finanzbehörde
 8. Rechtsnatur und Inhalt der Steuererklärung durch den Steuerpflichtigen
 9. Beizufügende Unterlagen nach § 150 Abs. 4 S. 1 AO
 10. Die „vorausgefüllte“ Steuererklärung
- IV. Neue Fehlerquellen bei Erfüllung der Steuerklärungspflicht
- V. Die Steuerklärung und die Durchbrechung der Bestandskraft
- VI. Ausblick

Die Steuererklärung ist auch im modernisierten Besteuerungsverfahren das Rückgrat des Steuervollzuges und gestaltet das Ermittlungsermessen der Finanzbehörde aus. Die hierfür notwendigen Formulare stellen Verwaltungsvorschriften dar, die in Zusammenarbeit von Bund und Ländern erstellt werden. In der Literatur ist bislang lediglich die Fehleranfälligkeit des ELSTER-Verfahrens und der „elektronischen Steuererklärung“ in den Vordergrund gestellt worden. Die Untersuchung zeigt aber, dass die „elektronische Steuererklärung“ grundsätzlich kein zusätzliches Fehlerpotential birgt, das eine grundlegend von der Steuererklärung auf Papier abweichende Beurteilung erforderlich macht. Ferner zeigt sie, dass es unter Beachtung der unterschiedlichen Verfahrensbeiträge von Steuerpflichtigem und Finanzbehörde im vollautomatisierten Besteuerungsverfahren zu einer systemgerechten Durchbrechung der Bestandskraft durch §§ 173a AO kommt. Angesprochen werden auch verfahrens-

rechtliche Besonderheiten im Zusammenhang mit der „elektronischen“ Steuererklärung, die auf das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens aus 2016 zurückgehen.

I. Einleitung

Walter Schick veröffentlichte an dieser Stelle im Jahr 1988 – dem Geburtsjahr des Verfassers – eine umfassende und grundlegende Abhandlung über „Die Steuererklärung“¹ in der Form des amtlich vorgeschriebenen Vordruckes. Seitdem hat sich das Besteuerungsverfahren vor allem durch die Digitalisierung nicht unwesentlich verändert. Unangetastet bleibt trotz aller Digitalisierung der Ausgangspunkt, dass materielles Steuerrecht vollzugsbedürftig ist.² Als Schnittstelle zwischen dem materiellen Steuergesetz und der Rechtswirklichkeit ist es daher Aufgabe des Besteuerungsverfahrens, den im materiellen Steuerrecht entstandenen Steueranspruch des Staates in eine tatsächliche Geldleistung durch den Steuerpflichtigen³ umzusetzen. Steuerverfahrensrecht und materielles Steuerrecht gehen daher „Hand in Hand“ und können nicht unabhängig voneinander betrachtet und gedacht werden.⁴ Für den Vollzug der materiellen Steuergesetze ist die Finanzbehörde im Steuerverfahren auf die Mitwirkung des Steuerpflichtigen angewiesen.⁵ Er ist als „Zentralfigur“⁶ primäre Erkenntnisquelle für die in seiner Sphäre verwirklichten Lebenssachverhalte, die Grundlage für die Belastung mit Steuern sind.⁷ Im Mittelpunkt der Mitwir-

* Dr. Dominik Ortward ist Wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl für Steuerrecht der Ruhr-Universität Bochum und Rechtsreferendar am LG Bochum. Der Inhalt des Aufsatzes basiert auf Ergebnissen aus der Dissertation des Verfassers mit dem Titel „Steuerklärungspflicht und Verfahrensleistungsfähigkeit“, die voraussichtlich 2021/2022 in den Bochumer Schriften zum Steuerrecht im Peter Lang Verlag erscheint. Die aus diesem Werk zitierten Fundstellen geben – da noch kein endgültiges Layout vorliegt – die Gliederungsebenen wieder. Alle „Rn.“ in der zitierten Rechtsprechung beziehen sich auf die entsprechende Randnummer in der juris-Datenbank.

1 Schick, StuW 1988, 301.

2 Siehe allgemein Wahl, VVDStRL 41 (1983), 151, 153 f.

3 In der Ausarbeitung wird zur besseren sprachlichen Verständlichkeit stets das generische Maskulinum verwendet. Dadurch soll keine sprachliche Ausgrenzung von Personen mit anderem biologischen oder sozialen Geschlecht erfolgen. Sie sind vielmehr nach dem sprachlichen Verständnis des Verfassers von dem generischen Maskulinum umfasst.

4 Eckhoff, Rechtsanwendungsgleichheit im Steuerrecht, Habilitation, 1999, S. 534, spricht zutreffend davon, dass „[e]rst durch die gegenseitige Abstimmung mit dem Verfahrensrecht [...] das materielle Recht vollzugsfähig [wird].“ Siehe auch Schick, StuW 1988, 301, 303; Tipke, StuW 2004, 3, 3 f.

5 Siehe ausführlich Ortward, Steuerklärungspflicht und Verfahrensleistungsfähigkeit, 2. Teil A. I. 2. c. und d.

6 Seer, Verständigungen in Steuerverfahren, Habilitation, 1996, S. 178.

7 Siehe Ortward (Fn. 5), 2. Teil A. I. 2. c.