

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Bundesministerium der Finanzen
11016 Berlin

E-Mail



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Abt. Steuerrecht und Rechnungslegung

Unser Zeichen: Gs/We
Tel.: +49 30 240087-60
Fax: +49 30 240087-77
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

4. Oktober 2024

Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung und Digitalisierung der Schwarzarbeitsbekämpfung

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Übersendung des oben bezeichneten Entwurfs und die Möglichkeit zur Stellungnahme.

Der negativen gesamtgesellschaftlichen Wirkung der Schwarzarbeit durch eine effektive und konsequente Schwarzarbeitsbekämpfung entgegenzutreten, ist ein wichtiges Ziel. Aus Sicht der BStBK ist es dafür notwendig die Finanzkontrolle Schwarzarbeit (FKS) der Zollverwaltung zu stärken und zukunftsadäquat aufzustellen. Digitale Prüfalternativen, automatischen Datenanalysen und ein risikoorientierter Prüfansatz der FKS können zu effizienteren Prüfungsabläufen beitragen und zu Mitwirkungserleichterungen für Unternehmen und deren Steuerberatern führen.

Gleichwohl sollte der Entwurf dringend nachjustiert werden. Der Entwurf beinhaltet neue, nicht standardisierte Datenzugriffe und Datenübermittlungen. Es bedarf u. E. jedoch einer Datensatzbeschreibung und Abstimmung mit den digitalen und standardisierten Prüfzugriffen im Rahmen der Lohnsteuer-Außenprüfung (Digitale Lohnschnittstelle), der steuerlichen Außenprüfung (insbesondere auch § 147b AO) und der elektronisch unterstützten Betriebsprüfung (euBP). Nur so können aus Sicht der Unternehmen und deren Beratern Synergien gehoben und eine weitere, zusätzliche Bürokratiebelastung vermieden werden. Zudem bedarf es weiterer Klarstellungen und Ergänzungen im Gesetz, die Rechtssicherheit und eine ggf. notwendige Abgrenzung zu anderen digitalen Datenzugriffsmethoden schaffen.

Unsere Anmerkungen zu dem Entwurf im Einzelnen können Sie den nachfolgenden Ausführungen entnehmen.

Für Rückfragen und einen weiteren Austausch stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum
Geschäftsführerin

i. A. Oliver Glückselig
Referatsleiter

Anlage



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Anlage

**Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer
zum Entwurf eines Gesetzes zur
Modernisierung und Digitalisierung
der Schwarzarbeitsbekämpfung**

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-60
Telefax: 030 24 00 87-77
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

4. Oktober 2024

Vorbemerkung:

Die konsequente Schwarzarbeitsbekämpfung ist ein zentrales Instrument zur Sicherung des Steueraufkommens. Die Finanzkontrolle Schwarzarbeit (FKS) der Zollverwaltung sollte daher mit den adäquaten Mitteln ausgestattet werden, um diese wichtige Aufgabe erfüllen zu können. Dabei müssen jedoch zugleich die Grundsätze der Verhältnismäßigkeit, der Datensicherheit und des Datenschutzes sowie der Bürokratievermeidung beachtet werden. Diese nur auf den ersten Blick gegensätzlichen Ziele zu vereinen, muss Gegenstand der effektiven Stärkung der Schwarzarbeitsbekämpfung sein.

Art. 1 – Änderung des SchwarzarbeitsbekämpfungsgesetzesStandardisierte Datenzugriffe und Übermittlungen

Im vorliegenden Gesetzentwurf sind keine genauen Regelungen zu den technischen Austausch- und Schnittstellenformaten zwischen den Behörden der Zollverwaltung und den Prüfbeteiligten bzw. deren Vertretungsberechtigten definiert. Die Schaffung einheitlicher Austausch- und Schnittstellenformate für alle Behörden, die im Rahmen von Prüfungen auf Daten von Unternehmen zugreifen, ist aus Sicht der BStBK unbedingt notwendig, um den für die Wirtschaft entstehenden Aufwand zu begrenzen. Die Definition und Standardisierung des maschinell auswertbaren Formats sowie der „*elektronischen Übermittlung*“ von Daten ist nicht hinreichend geregelt.

Petitum:

Die europäische Datenstrategie sieht u. a. vor, den Datenaustausch zwischen Unternehmen und Behörden zu verbessern. Die BStBK plädiert in Einklang mit der europäischen Datenstrategie dafür, Datenzugriffe und -übermittlungen nicht nur für den vorliegenden Regelungszweck zu definieren. Stattdessen müssen übergreifende Austausch- und Schnittstellenformate für sämtliche Behörden, die Daten von Unternehmen und/oder Steuerberatern im Rahmen etwaiger Prüfungen heranziehen, geschaffen werden bzw. bereits vorhandene nachgenutzt und ggf. erweitert werden.

Zu Nr. 6: § 4 Abs. 1 Satz 3 SchwarzArbG-E – Datensicherheit

§ 4 Abs. 1 Satz 3 SchwarzArbG-E regelt, dass für „[...] die Datenverarbeitungssysteme angemessene sowie den einschlägigen Vorschriften und Standards entsprechende Maßnahmen zur Gewährleistung der Informationssicherheit getroffen werden, die dem jeweiligen Stand der Technik entsprechen sollen“.

Vor dem Hintergrund, dass der Gesetzentwurf auch weitreichende Verarbeitungsermächtigungen sensibler Daten vorsieht, geht diese Regelung nicht weit genug. Die sensiblen Daten müssen nicht nur von den Unternehmen und deren Beratern bereitgehalten, sondern sollen von verschiedenen Stellen automatisiert abgerufen oder an ein Endgerät der Mitarbeiter der Zollverwaltung übermittelt und in allen Fällen gespeichert werden.

Mit Blick auf die Datensicherheit ist die Regelung des § 4 Abs. 1 Satz 3 SchwarzArbG-E aus Sicht der BStBK dahingehend anzupassen, dass nicht nur „[...] für die Datenverarbeitungssysteme angemessene sowie den einschlägigen Vorschriften und Standards entsprechende Maßnahmen zur Gewährleistung der Informationssicherheit getroffen“ werden müssen, sondern diese Maßnahmen auch dem jeweiligen Stand der Technik entsprechen müssen und nicht nur allenfalls entsprechen sollen.

In der Begründung wird darauf verwiesen, dass diese Regelung einer vergleichbaren Befugnis der Finanzbehörden wie in § 147 Abs. 7 AO entspricht. Dies ist hinsichtlich der Maßnahmen für die Datensicherheit unzutreffend.

Gemäß § 147 Abs. 7 AO sind die mobilen Endgeräte „[...] unter Berücksichtigung des Stands der Technik gegen unbefugten Zugriff“ zu sichern. Die Regelung des § 147 Abs. 7 AO ist mit hin eine Muss-Vorschrift, § 4 Abs. 1 Satz 4 des SchwarzArbG-E indessen nur eine Soll-Vorschrift. Aufgrund der steigenden Gefahr von Cyberangriffen sowie der Sensibilität und Masse der Daten ist aus Sicht der BStBK eine Soll-Regelung als ein essentieller Baustein für die Datensicherheit nicht hinnehmbar.

Petitum:

Aus Sicht der BStBK ist es zur Sicherheit der Datenverarbeitungssysteme zwingend erforderlich § 4 Abs. 1 Satz 3 SchwarzArbG-E als Muss-Vorschrift zu formulieren. Die Formulierung des § 147 Abs. 7 AO kann insoweit übernommen werden.

Zu Nr. 6: § 4 Abs. 1b i. V. m. § 5a Abs. 1 und 2 SchwarzArbG-E

§ 4 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2 i. V. m. § 5a SchwarzArbG-E normiert eine neue Befugnis der Behörden der Zollverwaltung, eine elektronische Einsichtnahme in die Unterlagen und Daten des Prüfbeteiligten von der Amtsstelle vorzunehmen. § 5a Abs. 1 Satz 3 SchwarzArbG-E regelt, dass sich der Zugriff auf die Unterlagen und Daten nach § 5a Abs. 2 SchwarzArbG-E richtet.

Aus der Formulierung der §§ 4 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2, 5a Abs. 1 Satz 3 i. V. m. Abs. 2 SchwarzArbG-E wird aus Sicht der BStBK im Vergleich zu § 147 Abs. 6 AO nicht hinreichend differenziert. Dadurch verbleibt eine nicht unerhebliche Rechtsunsicherheit.

In Bezug auf § 147 Abs. 6 Nr. 1 AO wird aus der Formulierung der §§ 4 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2, 5a Abs. 1 Satz 3 SchwarzArbG-E nicht deutlich, ob im Rahmen der Einsichtnahme in ein Datenverarbeitungssystem dieses zeitgleich ausgewertet werden darf („[...] das Datenverarbeitungssystem zur Prüfung dieser Unterlagen zu nutzen“ gem. § 147 Abs. 6 Nr. 1 AO). Beabsichtigt der Gesetzgeber, dass mit dem Begriff „Zugriff“ in § 5a Abs. 1 Satz 3 SchwarzArbG-E eine solche Auswertungsmöglichkeit geschaffen werden soll („Zugriff während der Einsichtnahme“), dann muss das Gesetz entsprechend nachgeschärft werden. Das Gesetz muss explizit vorgeben, ob eine solche Befugnis bestehen soll oder nicht.

Im Vergleich zu § 147 Abs. 6 Nr. 2 AO normiert §§ 4 Abs. 1b Satz 1 i. V. m. 5a Abs. 1 und 2 SchwarzArbG-E nicht, dass die FKS verlangen kann, die Daten „nach ihren Vorgaben maschinell (bereits) ausgewertet zur Verfügung zu stellen“. § 4 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 i. V. m. § 5a Abs. 1 und 2 Satz 3 SchwarzArbG-E regelt, dass der Prüfbeteiligte den Behörden der Zollverwaltung die Daten in einem maschinell auswertbaren Format auf deren Verlangen zu übermitteln hat. Diese Differenzierung ist zu begrüßen. Es sollte jedoch eine Klarstellung erfolgen, ob dies vom Gesetzgeber tatsächlich auch so gewollt ist. Das Format muss zudem definiert und standardisiert werden und mit anderen bereits bestehenden Datenformaten korrespondieren.

§ 147 Abs. 6 Nr. 3 AO regelt die „Übertragung“ in einem maschinell auswertbaren Format. Dies umfasst eine Datenträgerüberlassung und den Datenexport. Unklar ist, ob aufgrund der abweichenden Formulierung „elektronische Übermittlung“ in § 4 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 SchwarzArbG-E die Konstellation „Datenträgerüberlassung“ unter § 4 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 SchwarzArbGE fallen soll. Mangels eines Verweises auf § 5a SchwarzArbG-E wäre in diesen Fällen kein maschinell auswertbares Format (maschinell auswertbarer Datenträger) erforderlich. Auch hier bedarf es einer Klarstellung.

Drittkonstellationen sollten anlehndend an § 147 Abs. 6 Satz 2 AO formuliert werden. Es bedarf auch aus Gründen des Berufsgeheimnisses einer vergleichbaren gesetzlichen Rechtsgrundlage, sofern die FKS auf Daten, die sich bei einem Berufsgeheimnisträger als Dritten befinden, zugreifen können soll. Berufsgeheimnisträger sind unter den Begriff des „Prüfbeteiligten“ i. S. d. § 3 Abs. 1 SchwarzArbG-E bzw. der dort genannten Personen(gruppen) nicht direkt subsumierbar und daher nicht bereits von §§ 4, 5a SchwarzArbG-E erfasst.

Im Gesetzentwurf bleibt der mit der berufsrechtlichen Verschwiegenheitspflicht einhergehende Aufwand für die Steuerberater unberücksichtigt. Steuerberater unterliegen dem Berufsgeheimnis, sodass einige der voraussichtlich zu übermittelnden Daten (wie Kontenbeschriftungen, Buchungstexte) unkenntlich gemacht werden müssten. Dies führt zu einem erheblichen organisatorischen und technischen und damit kostenintensiven Mehraufwand, was es zu vermeiden gilt.

Petition:

Aus Sicht der BStBK sollten insbesondere in Abgrenzung zu § 147 Abs. 6 AO die aufgezeigten Klarstellungen und Definitionen in das Gesetz aufgenommen werden. Bei Abweichungen sollten diese ausführlich in der Gesetzesbegründung erläutert werden.

Vor allem die Befugnis zum Zugriff auf die Datenverarbeitungssysteme eines Prüfbeteiligten muss im Gesetz eindeutig geregelt sein.

Zu Nr. 8: § 5a Abs. 2 Satz 2 SchwarzArbG-E – Zugang der übermittelten Unterlagen

§ 5a Abs. 2 Satz 2 SchwarzArbG-E regelt, dass elektronisch übermittelte Unterlagen und Daten zugegangen sind, sobald die „für den Empfang bestimmte Einrichtung“ den Zugang „in für den Empfänger verwertbarer Weise“ aufgezeichnet hat.

Aus Sicht der BStBK schafft diese Formulierung aufgrund der Unbestimmtheit des Begriffs „*verwertbarer Weise*“ Rechtsunsicherheit. Es sollte daher geregelt werden, ob und in welcher Weise dem Versendenden mitgeteilt wird, dass der Zugang nicht „*auf für den Empfänger verwertbare Weise*“ aufgezeichnet wurde bzw. werden konnte.

Darüber hinaus könnte ein zusätzlicher Mehraufwand für die Prüfbeteiligten (bei ggf. erneuter Übermittlung) entstehen. Aus diesem Grund ist es notwendig, dass empfängerseitig der Zugang auf Basis standardisierter Verfahren angeboten wird. Sollten Vorgaben zu Schnittstellen und Formaten beabsichtigt werden, müssen dringend die Hersteller der Datenverarbeitungssysteme einbezogen und auf die Erfahrungen der bestehenden Prozesse im Steuer- und Sozialversicherungsrecht zurückgegriffen werden.

Petition:

Aus Sicht der BStBK sollten die Vorgaben für den Zugang der übermittelten Unterlagen präzisiert und ein Zugang auf Basis standardisierter Verfahren angeboten werden.

Zu Nr. 8: § 5a Abs. 2 Satz 4 bis 6 SchwarzArbG-E – elektronische Kommunikation

Aus Sicht der BStBK sollten zudem Klarstellungen in Bezug auf die elektronische Übermittlung von Daten und Unterlagen sowie der elektronischen Kommunikation im Einzelnen erfolgen. Es muss vermieden werden, dass über verschiedene Datenübertragungs-/Kommunikationswege (z. B. E-Mail, De-Mail, Cloud-Speicherdienste, behördeneigene Plattform, etc.) agiert werden muss.

Zudem muss eine medien- und formatbruchfreie Übermittlung/Übersendung von Unterlagen und Daten ermöglicht werden. Die für diesen Datentransfer erforderlichen Anforderungen unterscheiden sich jedoch von den Anforderungen, die für die allgemeine Kommunikation wie z. B. die Übermittlung von Erläuterungen, Rückfragen, Terminvereinbarungen, Fristverlängerungsanträgen etc. gelten. Auch für diese Fälle müssen sichere elektronische Kommunikationswege vorliegen. Aus Sicht der BStBK ist es zielführend, für diese Anwendungsfälle die bereits vorhandenen besonderen elektronischen Postfächer – insbesondere berufsständische Postfächer i. S. d. § 130a Abs. 4 ZPO – zu verwenden. Dadurch wird Mehraufwand vermieden, weil die zur Nutzung der besonderen elektronischen Postfächer erforderlichen Arbeitsabläufe bereits etabliert sind.

Petition:

Die besonderen elektronischen Postfächer – insbesondere berufsständische Postfächer i. S. d. § 130a Abs. 4 ZPO – sollten im Gesetzestext ausdrücklich als sichere Übermittlungs- und Kommunikationswege genannt werden. Mindestens aber sollten sie in der Gesetzesbegründung erwähnt werden.

Zu Nr. 12: § 8 Abs. 2 Nr. 4 bis 7 SchwarzArbG-E – Erweiterung der Bußgeldtatbestände

Gemäß § 8 Abs. 2 Nr. 4 bis 7 i. V. m. § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 bis 5 SchwarzArbG-E sollen die Bußgeldtatbestände für mangelnde Duldungs- und Mitwirkungspflichten deutlich ausgeweitet werden. Dies betrifft u. a. die Gewährung der Lesbarkeit der digitalen Unterlagen. Angesichts der aufgezeigten Unklarheiten, insbesondere im Hinblick auf ein zu verwendendes Datenformat bzw. einen Datenstandard, ist dies problematisch.

Petition:

Von der Erweiterung der Bußgeldtatbestände sollte angesichts der Unklarheiten in Bezug auf die Duldungs- und Mitwirkungspflichten Abstand genommen werden.

Art. 2 – Änderung der Abgabenordnung

Zu Nr. 3 – Erweiterung der Offenbarungsbefugnis nach § 31a Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO-E

Der Entwurf sieht in § 31a Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO-E eine Erweiterung der Offenbarungsbefugnis der nach § 30 AO geschützten Daten zur Bekämpfung der Schwarzarbeit und der illegalen Beschäftigung vor. Ausweislich der Gesetzesbegründung soll die Offenbarung der nach § 30 AO geschützten Daten bereits für die Zwecke der mit Art. 1 den Behörden der Zollverwaltung neu zugewiesenen Aufgaben des Risikomanagements und für eine operative Informations- und Datenanalyse der FKS zulässig sein. Während in § 31a AO der Geheimnisschutz für die lediglich für die Durchführung eines Strafverfahrens durchbrochen werden darf, verlagert § 31a Abs. 1 Nr. 3 AO-E die Ausnahme vom Steuergeheimnis bereits ins Vorfeld eines Strafverfahrens. Aus Sicht der BStBK ist dies problematisch und vor dem Hintergrund des Rechts auf informationelle Selbstbestimmung aus rechtsstaatlichen Gründen bedenklich.

Petition:

Die Offenbarungsbefugnis sollte nicht wie von § 31a Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO-E vorgesehen, erweitert werden.