

Protokoll zum
Bochumer Steuerseminar für Praktiker und Doktoranden
Vom 13. April 2012*

StB Dipl.-Ök. Jörg P. Müller, LL.M.

Stücker, Newger, Dahmann & Partner, Wuppertal

„E-Government und E-Bilanz“

*Dipl.-Juristin, Dipl.-Finanzwirtin Diana Klesen, Wiss. Mit. am Lehrstuhl für Steuerrecht, Bochum.

Einleitung	2
1. Risikomanagement	2
2. Anforderung von Verprobungsmaterial	3
2.1 Auslegungsfragen bzgl. § 5b EStG	3
2.2 Rechtsfolgende des § 5b EStG	4
3. Verfahrensfragen bzgl. § 5b EStG	4
4. Mindestumfang	5
5. Nutzungsmöglichkeiten von E-Bilanzdaten in der Verifikationsverwaltung	6
6. Verfassungsfragen bzgl. Datensammlungen für ein steuerliches Risikomanagement	7
7. Die informationelle Selbstbestimmung und ihre Begrenzungswirkung im Bereich des Steuerrechts	8

Einleitung

Herr Prof. Seer stellt *Herrn Müller* als seinen Doktoranden vor. Der Vortrag befasse sich mit dem sehr aktuellen und beratungsintensiven Dissertationsthema von *Herrn Müller*, wobei er die bisherigen Erkenntnisse vorstellen wolle. *Herr Müller* liefere ein Beispiel für gelebte Interdisziplinarität zwischen wirtschaftswissenschaftlicher und juristischer Fakultät, da er mit seiner Dissertation eine juristische Arbeit mit ökonomischem Sachverstand anfertige.

1. Risikomanagement

Herr Müller leitet seinen Vortrag mit den Worten ein, das Thema sei im Kontext der Massenverwaltung und dem Vollzugsauftrag bei knappen Ressourcen zu sehen. Es ergebe sich ein Abwägungsdreieck aus Freiheitsgrundrechten, dem Gleichheitsgrundsatz (Eingriffsgleichheit) und dem theoretischen Ideal der Vollständigkeit des Steuervollzugs (Vollzugsgleichheit). Die Zielkonflikte seien durch Suche eines optimalen Mittels in Ausgleich zu bringen. Als neues Mittel dazu nennt er das steuerliche Risikomanagement der Finanzverwaltung. Beispielhaft zitiert er von der Website des BMF Aussagen zum E-Government und zur E-Bilanz (Folie 4), wonach diese „nachhaltig dem Bürokratieabbau“ dienen solle. Dies nennt er ein gelungenes Gesetzemarketing vor dem Hintergrund, dass die E-Bilanz bei Unternehmen zu Mehrarbeit führe und eigentliches Ziel die Beschaffung notwendiger Daten sei und bloß eine Verwaltungserleichterung auf Seiten der Finanzverwaltung bedeute. Die dortige Definition von Risikomanagement halte er für nicht gelungen. *Herr Müller* verfolge diesbezüglich einen von der Finanzverwaltung abweichenden Ansatz. Diese schätze typischerweise die Steuerlücke und suche Methoden, diese zu schließen. Die Schätzung der Steuerlücke erfolge jedoch meist ohne Schätzung des Steuerübermaßes. Die richtige Steuerlücke sei jedoch nur durch Aggregation der einzeln geschätzten Steuerbeträge pro Steuerpflichtigem zu ermitteln. Denn dabei würden sowohl die Risikotypen der Steuerlücke (tatsächliche < objektiv richtige Steuer), als auch die des Steuerübermaßes (tatsächliche > objektiv richtige Steuer) erfasst und somit das „richtige Steuerloch“. Verzerrungen

bzgl. der Steuerlücke ergäben sich bei unbekannter objektiv richtiger Steuer aufgrund von Rechtsunsicherheiten (Folie 6). Die Steuerlücke sei dann schwer fassbar, wenn sie auf globalen Daten basierend ermittelt werde. Ohne Berücksichtigung des Einzelfalls könne ein Risikomanagement diese Fälle nicht beherrschen. Denn das Risiko einer Überschätzung werde vom Risikomanagement der Finanzverwaltung nicht abgebildet. *Herr Müller* plädiert auf Basis dieser Erkenntnisse für eine Risikodefinition, die Steuerunter- und -übermaß erfasse. Den anzustrebenden Risikomanagementprozess stellt er, beginnend mit der Risikoidentifikation, auf Folie 7 dar.

Das steuerliche Risikomanagement sei die Basis für die Entwicklungen des E-Governments in Deutschland. Auf den Folien 9-10 zeigt *Herr Müller* die auf die wesentlichen Ertragssteuerarten ausgeweiteten steuerlichen Übermittlungspflichten auf. Die der Finanzverwaltung in elektronischer Form vorliegenden Steuererklärungsdaten müssten anhand von Verprobungsdatenmaterial auf Plausibilität geprüft werden. Beide Datensätze zusammen würden also die Basis für ein steuerliches Risikomanagement liefern.

2. Anforderung von Verprobungsmaterial

2.1 Auslegungsfragen bzgl. § 5b EStG

Der Gesetzeswortlaut des § 5b EStG fordere zwar nur die Übermittlung des „Inhalt(s) der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung“. Bisher hätten diese Daten nur in nicht strukturierter Weise in Papierform vorgelegen. Aus der Gesetzesbegründung, nach der die elektronisch verfügbaren Daten zu übermitteln sind, weil die Standardisierung auf dem „Regelwerk der verpflichtenden oder freiwilligen Buchführung“ aufbaue, ergebe sich jedoch ein weiter reichendes Telos. Die Daten seien erforderlich um ein umfassendes steuerliches Risikomanagement aufzubauen. *Herr Müller* sieht § 5b EStG aufgrund der systematischen Stellung zwischen §§ 5 und 6 EStG als materielle Gewinnermittlungsvorschrift an. Zudem sei zu berücksichtigen, dass der Gesetzgeber die Vorschrift trotz der Diskussion im Bundesrat nicht in der EStDV sondern bewusst als § 5b EStG kodifiziert habe.

Herr Prof. Seer äußert im Hinblick auf die Eingriffsrelevanz der Vorschrift Bedenken dahingehend, dass das bloß in der Gesetzesbegründung angeklungene Telos des auszuweitenden Risikomanagements keine Andeutung (i.S.d. Andeutungstheorie des BVerfG) im Wortlaut finde. Der Wortlaut vermittle vielmehr den Eindruck, dass lediglich das, was vorher in Papierform einzureichen gewesen sei, nun elektronisch zu übermitteln wäre. Es handle sich daher bei § 5b EStG um einen „Etikettenschwindel“. *Herr Müller* verteidigt die teleologisch extensive Auslegung des § 5b EStG. Er räumt aber ein, dass die gesuchte Norm über das Risikomanagement in die AO gehöre und z.B. in § 85 AO zu kodifizieren sei. Das Ziel des Bürokratieabbaus werde nur auf Seiten der Finanzverwaltung, nicht aber des Steuerpflichtigen erreicht.

Herr Müller zeigt die Möglichkeiten der Verprobung anhand der E-Bilanzdaten auf (Folie 16) und kritisiert, dass die zu übermittelnden Daten zu wenig detailliert seien. Auf Folien 18-19 gibt *Herr Müller* einen Überblick über die Chronologie des Wegs zur E-Bilanz und zum zeitlichen Anwendungsbereich. Einen persönlichen Anwendungsbereich nenne § 5b EStG nicht. Die Vorschrift sei jedoch auf jedes Gewinnermittlungssubjekt anwendbar (Folie 20). Der sachliche Anwendungsbereich knüpfe auch an die tatsächliche Gewinnermittlung an. Fraglich sei, ob auch besondere anlassbezogene Gewinnermittlungspflichten (Bsp. siehe Folie 22) von der Übermittlungspflicht des § 5b EStG umfasst sei. Auch sei umstritten, ob der Anwendungsbereich des § 5b EStG unter Berücksichtigung des Rechtsgedanken des § 25 IV EStG teleologisch zu reduzieren sei, weil ein Zusammenhang zwischen der Übermittlungspflicht betrieblicher Steuererklärungen und (gleichzeitig eingeführt) der E-Bilanzdaten bestehe. Da eine Steuererklärungspflicht in den Fällen des § 46 II Nr. 2-8 EStG nicht bestehe (siehe im Einzelnen Folie 23), jedoch § 5b EStG nach dieser Ansicht die Steuererklärungspflicht der §§ 25 III, IV EStG lediglich ergänze, könne aufgrund der Konnexität eine E-Bilanzübermittlungspflicht in diesen Fällen nicht bestehen. Dies müsse mangels Verweis auf § 46 EStG durch teleologische Reduktion erfolgen. *Herr Müller* hingegen plädiert gegen einen Konnex zur Steuererklärungspflicht (Folie 24). Denn die E-Bilanz als Mittel des Risikomanagements müsse das Risiko auch bei Verlusten abbilden. Im Verlustfall würde jedoch wegen § 46 II Nr. 1 EStG mangels Gewinns über 410 € keine Steuererklärungspflicht bzw. E-Bilanz-Datenübermittlungspflicht bestehen. Aus dem *Publikum* wird angeführt, dass in der Praxis bei Verlusten häufig keine finanziellen Mittel für die Erstellung der E-Bilanzen zur Verfügung ständen. *Herr Müller* kontert damit, dass § 5b EStG eine Härtefallklausel mit Zumutbarkeitsprüfung erhalte. *Herr Prof. Seer* sieht in der Medienkompetenz und Zumutbarkeit ein generelles Problem, das jedoch durch die verfassungsgemäße Härtefallklausel gelöst sei.

2.2 Rechtsfolgenseite des § 5b EStG

Herr Müller kritisiert die fehlende sprachliche Abstimmung der Rechtsfolge des Satzes 1 mit den Sätzen 2 und 3. Dabei sei von „*Inhalt*“ und „*Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung*“ die Rede, dann in Satz 2 davon: „*Ansätze und Beträge [...] durch Zusätze oder Anmerkungen [...] anzupassen und [...] zu übermitteln*“. Satz 3 enthalte hingegen die Option für den „*Steuerpflichtige[n]*“ (nicht Gewinnermittlungssubjekt) zur Übermittlung einer „*Bilanz*“ (nicht Inhalt, nicht Gewinn- und Verlustrechnung). Als Grund dafür nennt er die Anlehnung an § 69 II EStDV a.F. Auf Folie 30 gibt er einen Überblick über den amtlich vorgeschriebenen Datensatz.

3. Verfahrensfragen bzgl. § 5b EStG

Herr Müller sieht bzgl. der rechtlichen Qualität der E-Bilanzpflicht lediglich einen inhaltlichen Konnex zur Steuererklärung. Er vergleicht im Folgenden (Folie 35) die Rechtsfolgen der Ver-

pflichtungsqualität als rechtlicher Konnex einerseits und bloßer inhaltlicher Konnex andererseits. Im Falle des rechtlichen Konnexes würden die gesetzlichen Steuererklärungspflichten (mit Umfang, Frist, Verspätungszuschlag, steuerstrafrechtlicher Relevanz) die E-Bilanzpflicht erfassen. *Herr Müller* plädiert jedoch für einen lediglich inhaltlichen Konnex mit der Folge, dass § 149 II 1 AO nicht anwendbar sei, wohl aber § 370 AO. Die Aufforderung zur E-Bilanzübermittlung sei dann ein sonstiger VA, der nicht mittels Verspätungszuschlags, sondern Zwangsgeld durchsetzbar sei.

Herr Prof. Seer kritisiert die teleologisch extensive Auslegung einer schwachen gesetzlichen Grundlage, die sehenden Auges so belassen wurde. Denn im Gesetzgebungsverfahren sei erkannt und kritisiert worden, dass die rechtliche Grundlage des § 5b EStG nicht ausreichend sei. Dennoch habe das BMF daran festgehalten. Es sei mit dem engen Wortlaut der Schein erzeugt worden, dass bloß „Elektronik statt Papier“ gefordert würde.

4. Mindestumfang

Auch *Herr Müller* kritisiert die fehlende Ermächtigungsgrundlage hinsichtlich des von der Finanzverwaltung geforderten Mindestumfangs der E-Bilanz. § 51 IV Nr. 1b EStG ermächtige das BMF zur Bestimmung des Mindestumfangs zwar dem Wortlaut nach. Es handele sich jedoch nicht um eine Verordnungsermächtigung i.S.d. Art. 80 GG. Die Rechtsqualität der Bestimmung des Mindestumfangs sei die eines bloßen BMF-Schreibens und binde lediglich die Finanzverwaltung. Zudem sei äußerste Grenze des Mindestumfangs das Auslegungsergebnis des zitierten § 5b EStG. Darüber hinaus müsse im Einzelfall die Eingriffstiefe im Rahmen der Verhältnismäßigkeitsprüfung zu rechtfertigen sein. Sofern die Abfrage einzelner Datenpositionen für unrechtmäßig gehalten werde, sei Rechtsschutz dagegen nach Übermittlung eines „NIL“-Wertes dieser Position zu suchen.

Im Folgenden stellt *Herr Müller* den vormals zu liefernden Informationsumfang im Vergleich zum heutigen dar (Folien 40-41). Die Vereinfachung des § 60 II EStDV a.F. habe die Aufgliederung auf Steuer-GuV-Konten erspart. Die Steuerbilanz sei hinsichtlich des Informationsumfangs ein Aliud gewesen. Heute hingegen bestehe das Wahlrecht des § 5b I 3 EStG. Bei Wahlrechtsausübung ergebe sich hinsichtlich des Informationsumfangs ein „Minus“. Dies halte er im Hinblick auf ein zu schaffendes steuerliches Risikomanagement für wenig sinnvoll.

Auf Folien 44 ff. stellt *Herr Müller* grundlegende Taxonomie-Module vor.

Auf Einzeldatumsebene sei eine Verhältnismäßigkeitsprüfung vorzunehmen. Dabei seien Eingriffstiefe und Verprobungstauglichkeit zu berücksichtigen und im Einzelfall abzuwägen. Für die Eingriffstiefe sei auch relevant, wie intensiv in der Praxis die Rückfragen bei Nutzung der Auffangposition gelebt würden. *Herr Müller* plädiert zudem für die abstrakte Offenlegung der Verprobungsmethoden aus Rechtsschutzgründen, ohne dass der Risikofilter offenzulegen sei.

5. Nutzungsmöglichkeiten von E-Bilanzdaten in der Verifikationsverwaltung

Als Möglichkeiten der Verprobung nennt *Herr Müller* auf Folie 54 externe Vergleiche (Richtsätze). Durch Totalerhebung von Daten könne beispielsweise ein externer Betriebsvergleich mit dem Branchendurchschnitt besser erfolgen. Die im Wege des externen Vergleichs gewonnenen Erkenntnisse könne man etwa zur Einordnung einer Branche als Risikobranche oder zu Hinzuschätzungen bei Privatentnahmen unterhalb eines ermittelten Lebenshaltungsindex nutzen. Dabei sei jedoch eine verhältnismäßige Maßnahme zu ergreifen. Ermittlungsmaßnahmen seien eher gerechtfertigt als sofortige Hinzuschätzungen. Die Frage *Herrn Prof. Seers*, ob die Pläne der Finanzverwaltung hinsichtlich der Verwendung der erhobenen Daten bekannt sei, verneint *Herr Müller*. Er halte eine abstrakte Offenlegung jedoch für geboten.

Im Folgenden hinterfragt *Herr Müller* (auf Folien 59-67), ob die E-Bilanzdaten auch die Möglichkeiten für die Nutzung der NiPT¹ (Neue interaktive Prüfungstechnik), konkret der Ziffernanalyse, Nachkalkulation und Zeitreihenanalyse biete. Für eine sinnvolle Ziffernanalyse oder Nachkalkulation sei jedoch die Stichprobe der E-Bilanzdaten zu klein, es wären mindestens die sich dafür eignenden GdPdU-Datensätze anzufordern, da diese erheblich tiefere Einblicke in die Betriebsabläufe zulassen würden. Kennzahlensysteme bzw. Bilanzanalysen seien eine brauchbare Methode, um zu erkennen, ob weitere Ermittlungen, etwa die Anforderung von BWA (Betriebswirtschaftliche Auswertungen) nötig sei oder die Erhebungsstelle bei drohendem Liquiditätsverlust einzuschreiten habe. Nicht geeignet sei dies jedoch für eine Fallauswahl zur Betriebsprüfung. Aus dem *Publikum* wird zugestimmt, dass diese überschlägige Prüfung anhand der E-Bilanzdaten zumindest grobe Anhaltspunkte liefere. *Herr Müller* stellt heraus, dass die E-Bilanzdaten nicht völlig untauglich seien, die GdPdU-Daten jedoch vor dem Hintergrund eines angestrebten detaillierten Risikomanagements besser geeignet wären. Aus dem *Publikum* wird der durch die Automatisierung des Verfahrens entstandene erhebliche Mehraufwand angesprochen, der etwa durch die Beantwortung automatisierter Anfragen entstehe. Gefordert wird ein Filtern der Fragen auf das Wesentliche. *Herr Prof. Seer* erkennt darin eine Frage der Zumutbarkeit sowie der Zweck-Mittel-Relation. *Herr Heyes* sieht es als Vorteil an, dass anhand der elektronischen Daten der E-Bilanz einfache Fehler oder Falschbuchungen wie etwa die Eintragung der nichtabzugsfähigen und der abzugsfähigen Bewirtungskosten erkannt würden. Dem entgegnet *Herr Müller*, dass falsche Buchungen als Fehler bestehen bleiben würden, da beispielsweise die nichtabzugsfähigen Bewirtungskosten in eine Summe aus übrigen nicht abzugsfähigen Kosten einflößen. Er sieht ein Problem darin, dass die Datenanforderung nicht detailliert genug sei. Daten der E-Bilanz könne die Finanzverwaltung zudem für sog. „Maschinelles Lernen“ als Kontrollmenge nutzen (siehe dazu Folie 69 f.).

¹ Siehe dazu auch das Protokoll zum Bochumer Steuerseminar vom 27.01.2012.

Auf den Folien 72-74 führt *Herr Müller* einen tabellarischen Tauglichkeitsvergleich zwischen E-Bilanzdaten und GdPdU-Daten an. Als Ergebnis hält er fest, dass zwar eine Schnittmenge bzgl. der Datensätze bestehe, dass die Tauglichkeit des GdPdU-Datensatzes jedoch deutlich größer sei. Damit sei eine GdPdU-Datenanforderung eher geeignet und ggf. mangels Aufbereitungserfordernis auch weniger eingriffsintensiv.

6. Verfassungsfragen bzgl. Datensammlungen für ein steuerliches Risikomanagement

Im Folgenden geht *Herr Müller* der Frage nach, inwieweit die Verfassung oder konkret das Recht auf informationelle Selbstbestimmung im Steuerrecht die Datensammlung begrenze. Zur zulässigen Steueridentifikationsnummer (ID-Nummer) sei jüngst ein Urteil des FG Köln ergangen. *Herr Müller* hält die ID-Nummer vor dem Hintergrund der 16 verschiedenen Landesfinanzverwaltungen mit jeweils eigenen Steuernummersystemen und Veranlagungsprogrammen für notwendig. Unzulässig sei hingegen eine Katalogisierung der Persönlichkeit. Als Exkurs stellt *Herr Müller* eine „Unachtsamkeit“ bei der ID-Nummer-Vergabe vor (siehe dazu Folien 78-81). Es habe eine Vergabe nahezu identischer „Zufallszahlen“ an die dem gleichen Haushalt zugehörige Personen erfolgt, da die Reihenfolge des Melderegisters zugrunde gelegt worden sei. Diese Vorgehensweise wurde offengelegt und die Information über die Daten sei nun nutzbar. So könnten etwa Versicherungsunternehmen Rückschlüsse von den ID-Nummern auf Wohnen im selben Haushalt und etwaige Verwandtschaftsgrade ziehen und beispielsweise vorhandene Erbkrankheiten bei der Risikobewertung einer Versicherung eines Verwandten berücksichtigen, ohne dass dies für den Betroffenen erkennbar sei. Die Offenlegung der Information über die Vergabe der ID-Nummern sei nicht korrigierbar und begründe auch keine Amtshaftungsansprüche. *Herr Müller* kritisiert dies und ermahnt die Finanzverwaltung, sensibler mit Daten umzugehen.

Des Weiteren erläutert *Herr Müller* die Grundrechtsstruktur des Art. 2 I i.V.m. Art. 1 I GG (Folie 83) im Spannungsverhältnis des Individuums und der Gemeinschaft. Nach dem BVerfG umfasse das Grundrecht „die Befugnis des Einzelnen, grundsätzlich selbst über die Preisgabe und Verwendung seiner persönlichen Daten zu bestimmen“. Das Grundrecht sei nicht schrankenlos gewährleistet, sondern könne im überwiegenden Allgemeininteresse durch den Gesetzgeber eingeschränkt werden. Dabei seien jedoch die Grundsätze der Verhältnismäßigkeit zu wahren. Dies bedeute bezogen auf die Speicherung von Daten (auch: E-Bilanzdaten), dass eine einzeldatenbezogene Verfassungsmäßigkeitsprüfung erfolgen müsse. Zudem führt *Herr Müller* das Urteil des BVerfG zur Vorratsdatenspeicherung (Folien 88-95). Die zu Art. 2 I, 1 I GG entwickelten Maßgaben seien dort auf das speziellere Grundrecht des Art. 10 GG übertragen worden. Daraus folgert *Herr Müller* eine Rückübertragbarkeit der die Entscheidung tragenden Erwägungen: Die anlasslose Speicherung von Daten sei nicht grundsätzlich nicht zu rechtfertigen, son-

dem die Rechtfertigung unterliege besonders strengen Anforderungen. Zu berücksichtigen sei bezogen auf das Steuerrecht jedoch, dass dort sogar ein Anlass für die Datenspeicherung im Steuerschuldverhältnis zu sehen sei. Zudem treffe die E-Bilanzübermittlungspflicht nur Steuerpflichtige im Rahmen ihrer Marktbeteiligung, also in einem nicht so sensiblen und intimen Bereich wie der der Kommunikation. Daher wiege der Eingriff bei der E-Bilanz nicht so schwer.

Sodann wagt *Herr Müller* einen Vergleich zwischen den Telekommunikationsverkehrsdaten und den Riskomanagementdaten (Folie 93 ff.) hinsichtlich der besonderen verfassungsrechtlichen Anforderungen. Im Gegensatz zu den Telekommunikationsverkehrsdaten, die im privatwirtschaftlichen Sektor gespeichert worden seien, verlange die Speicherung in der gesicherten Sphäre der Finanzverwaltung geringere Regulationsanforderungen. Der Gesetzgeber müsse aber für hinreichend sichere Daten sorgen.

Herr Prof. Seer weist ergänzend auf die aus dem Bereich des Steuerrechts zu berücksichtigende Entscheidung des BVerfG v. 13.06.2007 zum automatischen Kontenabruf (§ 93 VII, VIII AO) hin. Dabei habe das BVerfG den Zugriff auch ohne Anfangsverdacht toleriert und die Datenspeicherung für zulässig gehalten. Aus dem *Publikum* wird eingewendet, dass zwar die Datensicherheit beim Staat gewährleistet sein möge, jedoch fraglich sei, ob dies auch für den Übermittlungsweg gelte oder etwa Wirtschaftsspionage durch Dritte zu befürchten sei. Daraufhin erwidert *Herr Müller*, dass es ERiC und auch andere Wege der verschlüsselten Datenübertragung, etwa über Excel, nicht zwingend über DATEV, gebe.

7. Die informationelle Selbstbestimmung und ihre Begrenzungswirkung im Bereich des Steuerrechts

Zum Abschluss stellt *Herr Müller* einige Gedankenexperimente bzgl. vorstellbarer Finanzdatensammlungen vor:

- Er hält die Anforderung von GdPdU-Daten anstelle der E-Bilanzdaten für besser geeignet, das mildere Mittel und noch verhältnismäßig im engeren Sinne. Er hält jedoch Löschvorschriften für zwingend. Eine Weiterverwendung der Daten halte er nur in anonymisierter Form als externe Betriebsvergleichsdaten für zulässig.
- Für (noch) verfassungsgemäß (im Zusammenspiel mit dem zu den GdPdU-Daten Gesagten) bzw. allein für verfassungsgemäß halte er eine Pflicht zur elektronischen Rechnungsstellung mit Hinterlegen der Rechnung in zentraler Datenbank der Finanzverwaltung (dazu siehe Folie 99).
- Eine höhere Eingriffsqualität als die der Vorratsdatenspeicherung spricht *Herr Müller* jedoch der Idee einer Pflicht zur Ausstattung jeder Ware im Binnenmarkt mit eindeutigen Funketiketten zu, da dies eine vollständige Kontrolle des Warenverkehrs als Vorratsdaten bedeute.

- Die Hinterlegung der Steuer-ID in sämtlichen staatlichen Datenbanken ohne physische Vernetzung der Datenhaltung würde jedoch die unzulässige Einführung eines verbotenen Personenkennzeichens bedeuten (Folie 101).

Herr Prof. Seer fragt nach der verfassungsrechtlichen Relevanz der fehlenden Geeignetheit der E-Bilanz zu den genannten Verprobungsmethoden. Art. 2 I GG enthalte einen Gesetzesvorbehalt. Im Rahmen der Verhältnismäßigkeitsprüfung sei auch die Zweck-Mittel-Relation von Datensammlung und Verwendung abzuwägen. Wenn die Daten nicht für die Verwendung der Verprobungsmethoden geeignet seien, dann sei die Datenerhebung schon nicht verhältnismäßig. Es komme auch eine verfassungskonforme Begrenzung (Reduktion) der Norm im Lichte der Art. 2 I, 1 I GG in Betracht. Die Frage aus dem *Publikum* nach der Möglichkeit eines Datenaustausches mit anderen Behörden verneint *Herr Prof. Seer* mangels gesetzlicher Grundlage.

Abschließend bedankt sich *Herr Prof. Seer* bei *Herrn Müller* für den instruktiven Vortrag, der die Rechtsprobleme der E-Bilanz aufgezeigt habe.