



Ministerialdirektorin Anette Wagner
Abteilung IV
Bundesfinanzministerium
Per E-Mail: BueroIV@bmf.bund.de / IVA2@bmf.bund.de

Freitag, 12. Juni 2026

Betreff: Stellungnahme zum Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2026 (JStG 2026), Bearbeitungsstand 19.05.2026 – hier: Änderungen der Abgabenordnung (Artikel 18), §§ 29c, 30, 122a und 124 AO-E sowie ergänzend zu § 158 Absatz 2 AO

Frist zur Stellungnahme: 12. Juni 2026

Sehr geehrte Frau Wagner,

für die Gelegenheit zur Stellungnahme zum oben genannten Entwurf bedankt sich das Institut für Digitalisierung im Steuerrecht (IDSt). Wir beschränken uns auf die in der Abgabenordnung vorgesehenen Änderungen (Artikel 18) und ergänzen einen sachlich eng verbundenen Hinweis zu § 158 Absatz 2 AO.

I. Vorbemerkung: Selbstverständnis des IDSt

Das IDSt versteht sich als Institution, die einerseits möglichst effiziente Konzepte digitaler Prozesse im Steuerwesen aktiv mitkonzipiert und mitgestaltet und die andererseits im ganzheitlichen Blick die bei dieser Digitalisierung entstehenden Rechtsfragen mitbedenkt und ihre Beantwortung gewährleisten hilft. Beide Anliegen gehören zusammen: Eine leistungsfähige, automationsgestützte Finanzverwaltung setzt nicht nur technisch tragfähige, sondern auch rechtssichere Verfahren voraus.

Die hierbei aufgeworfenen Rechtsfragen reichen über die steuerlichen Prinzipien und die Verfahrensordnung hinaus. Sie stellen sich gerade auch in Verfassungsprinzipien, den Bereichen des **Datenschutzes** und der **KI-Regulierung** sowie in weiteren Rechtsgebieten, deren Vorgaben gegenüber dem nationalen Steuerverfahrensrecht teils höherrangig sind – namentlich die unmittelbar geltende DSGVO und die KI-Verordnung. Das IDSt regt daher an, die im Entwurf angelegten Effizienzgewinne von vornherein mit den Anforderungen dieser Regelungsbereiche zu verzahnen, um die gebotene Akzeptanz bei Bürgern und Unternehmen frühzeitig sicherzustellen.

II. Zusammenfassung der Anregungen und Ergänzungsbitten

Die vier in der Abgabenordnung vorgesehenen Änderungen sind im Ansatz folgerichtig, bedürfen aus Sicht des IDSt jedoch der Nachschärfung. Hierzu gehören Mindestanforderungen an die Verfahrensdokumentation und die Begründung für neue Kontrollsysteme sowie Fragen der Datensicherheit, Transparenz und Fristenklarheit. Im Einzelnen regt das IDSt an:

- **§ 29c AO-E von einer KI-Ermöglichungs- zu einer Governance-Norm fortentwickeln:**
 - **gesetzliche Mindestanforderungen** an Erforderlichkeitsprüfung, Zweckbindung, Verarbeitungskonzept, Protokollierung und menschliche Letztentscheidung.
 - Dazu sollten die Ansätze der Finanzverwaltung für **Transparenzkonzepte** zumindest in der Gesetzesbegründung deutlich gemacht werden, wie sie nach der DSGVO (so Art. 14 Abs. 5 Buchstabe b) und KI-VO (dort Art. 71) für die automatisierte Datenverarbeitung und insbesondere die Nutzung nicht anonymer Daten vorgegeben sind. Das gilt sowohl für die Form des angedachten Berichtswesens wie auch den zuständigen Adressaten und angedachten zeitlichen Frequenzen.
 - **Löschfristen und Speicherbegrenzung konkretisieren** (Art. 5 Abs. 1 Buchstabe e DSGVO) und das Verhältnis zu Einzelfallbezogenen Aktenlöschfristen der Länder und der Aufbewahrungsfrist nach § 147 AO klarstellen – keine zehnjährige Vorratshaltung von KI-Datenbeständen.
- **§ 30 AO-E um ein „Schnittstellen-Steuergeheimnis“ ergänzen:** hinreichend bestimmte Abrufnorm und Protokollierung; Wahrung des Auskunftsanspruchs (Art. 15 DSGVO); Löschfristen für abgerufene Daten und Protokolldaten.
- **§ 122a AO-E beweissicher und transparent ausgestalten:** Schriftform-Fallback und elektronische Bestätigung; Transparenz des tatsächlich genutzten Kanals; Speicherbegrenzung der Nachweisdaten; frühzeitige, versionsstabile Spezifikationen.
- **§ 124 Abs. 1 AO-E rechtsschutzschonend begrenzen:** Wirksamkeit erst bei tatsächlichem Zugang bzw. Abruf; Hinweis-/Belehrungspflicht und Protokollierung des Abrufzeitpunkts.
- **§ 41b Abs. 1 EStG-E / § 4 Abs. 3 S. 1 LStDV – Redundanzen vermeiden und Konsistenz wahren:** Die Fortentwicklung der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung zu einem amtlichen elektronischen Datensatz, die zugleich enthaltenen erweitereten Angabe- und Übermittlungspflichten im Kontext der Lohnsteuerbescheinigung drohen zu einseitigem (ggf. unverhältnismäßigem) Mehraufwand aufseiten der Arbeitgeber führen. Hier besteht u.E. deutlicher Nachbesserungs bzw. Konkretisierungsbedarf.
- **§ 42g EStG – Erweiterung des Datenzugriffsrechts auf das Notwendige beschränken:** Die Formulierung von § 42g Abs. 3 S. 2 und 3 EStG-E ist nahezu wortgleich mit der parallelen Regelung für die USt-Nachschauf (§ 27b Abs. 2 S. 2 und 3 UStG). Hierbei wird u.E. aber übersehen, dass im Rahmen der Lohnsteuer-Nachschauf bereits auf umfangreiche Daten der Lohn- und Gehaltsbuchführung in elektronischer, sogar standardisierter Form zurückgegriffen werden kann. Doppelabfragen sind im Sinne des Once Only-Prinzips zu vermeiden
- **Über den Entwurf hinaus – § 158 Abs. 2 AO:** Streichung der an fehlerhafte oder fehlende Datenschnittstellen anknüpfenden Rechtsfolge (Wegfall der Bew.eiskraft, Schätzungsbefugnis); hilfsweise Nichtbeanstandungsregel nach Inkrafttreten sowie gesetzliche Klarstellung der Fehlerkategorien, die keine solche Rechtsfolge auslösen.

III. Bewertung der vier vorgeschlagenen AO-Regelungen und zweier EStG-Regelungen

1. § 29c Abs. 1 AO-E – Weiterverarbeitung personenbezogener Daten für KI-Systeme

Ziel. Artikel 18 Nr. 5 erstreckt die Weiterverarbeitung personenbezogener Daten für Entwicklung, Überprüfung und Änderung automatisierter Verfahren ausdrücklich auf KI-Systeme der Finanzbehörden (Art. 3 Nr. 1 der Verordnung (EU) 2024/1689)¹ einschließlich ihres fortlaufenden Betriebs; der neue Satz 2 ordnet eine Löschung binnen eines Jahres nach Beendigung der Maßnahmen an. Bezweckt sind eine datenschutzkonforme Rechtsgrundlage für KI, die dauerhafte Funktionsfähigkeit der Systeme und die gleichmäßige Besteuerung (§ 85 AO).

Bewertung. Der **Begriff des KI-Systems** wird ganz konkret mit Blick auf mögliche Anwendungen im Steuervollzug aktuell so verstanden, dass es sich um automatisierte Systeme der Datenverarbeitung handelt, die mit Hilfe von KI-getriebener Datenanalyse bei der Aufbereitung von Sachverhalten, der statistischen Auswertung von Daten, Vergleichsmaßstäben zu ähnlich gelagerten Sachverhalten oder bei der Identifikation typischer und atypischer Fälle im Risikomanagement unterstützen. Allerdings können KI-Systeme im Sinne des Art. 3 der EU-KI-VO auch autonome Fähigkeiten bis hin zu Prognosefunktionen entwickeln, die aus heutiger Sicht schwer nachvollziehbare Prozesse und Entscheidungen beinhalten, die von der Zielprogrammierung abhängen.

Eine ausdrückliche Rechtsgrundlage für die entsprechende Nutzung solcher „KI-Systeme“ ist daher zwar folgerichtig. Es braucht aber auch entsprechende konzeptionelle Ausgestaltungen für den Steuervollzug, die für alle Beteiligten Neuland sind. Insbesondere begrüßt das IDSt an der Stelle den im Gesetzentwurf verankerten **Vorrang der Verwendung anonymisierter und pseudonymisierter Daten der Steuerbürger und Unternehmen**. In der näheren **Ausgestaltung dieses Regel-Ausnahmepinzips** muss jedoch dringend nachgebessert werden. Der grundrechtliche Wesentlichkeitsvorbehalt fordert ein, dass grundrechtswesentlichen Fragen vom Gesetzgeber selbst beantwortet und definiert werden, dazu gehören mit Blick auf Ausnahmen vom Steuergeheimnis im Umgang mit KI-gestützter Nutzung von Massendaten konzeptionelle Mindestanforderungen ebenso wie zeitliche Perspektiven der Nutzung. Mit Blick auf die absehbare Dynamik der künftigen Möglichkeiten von KI sollte auch eine **Evaluationsklausel** im Gesetz vorgehalten werden.

Im Einzelnen:

- a) Der **Ausnahmetatbestand** für die Nutzung von personen- bzw. unternehmensbezogenen Einzeldaten im fortlaufenden Echtbetrieb von KI-Systemen bedarf aber der besonderen Rechtfertigung. Im aktuellen Entwurf wird dagegen eine pauschale Öffnungsklausel formuliert. Die offenen Begriffe „fortlaufender Betrieb“, „Funktionsfähigkeit verliert“ und „unverhältnismäßiger Aufwand“ sind durch **gesetzliche Mindestanforderungen** (dokumentierte Erforderlichkeitsprüfung, Zweckbindung, Verarbeitungskonzept, Datenminimierung, Protokollierung, Zugriffsbeschränkung, Löschung, menschliche Letztentscheidung) zu flankieren, die in einer Verfahrens- und Systemdokumentation festzuhalten sind. In der Begründung sollte überdies klargestellt werden, dass „Funktionsfähigkeit verliert“ eine **objektiv**

¹Die KI-Verordnung (Verordnung (EU) 2024/1689) gilt als EU-Verordnung unmittelbar (in weiten Teilen ab dem 2. August 2026) und bedarf keiner Umsetzung wie eine Richtlinie; Verweise erfolgen daher unmittelbar auf die Verordnung. Die nationale Durchführung – Benennung der zuständigen Behörden (zentral die Bundesnetzagentur) und das Bußgeldverfahren – erfolgt durch das KI-Marktüberwachungs- und Innovationsförderungsgesetz (KI-MIG, BT-Drs. 21/4594), das keine neuen materiellen Pflichten schafft. Wegen auf Unionsebene erörterter Änderungen (sog. Digital Omnibus), die u. a. die Fristen für Hochrisiko-KI-Systeme verschieben können, wird auf die jeweils geltende Fassung abgestellt.

messbare Systemfunktion meint und belastende Einzelfallentscheidungen nicht allein auf ein KI-Ergebnis gestützt werden dürfen.

- b) **Transparenz- und Informationspflichten:** Das BVerfG hat in der Entscheidung vom 24.4.2013 (1 BvR 1215/07) zur Anti-Terrordatei I (und auch in den späteren Entscheidungen zu den gefahrenabwehrrechtlichen Datenverknüpfungen und -analysen) einen aus IDSt-Sicht auch für neue KI-Systeme hochrelevanten grundrechtlichen Aspekt auf den Punkt gebracht: Unbestimmte Rechtsbegriffe und andere Konkretisierungsspielräume sind gefährlich, wenn sich deren Ausfüllung im Verborgenen und ohne gerichtliche Kontrollerwartung vollzieht. Damit entsteht eine besondere grundrechtliche Gefährdungslage, auf die durch Dokumentations- und Transparenzpflichten reagiert werden muss. Einschlägig sind die Rz. 179 ff. und die maßgebliche Aussage dürfte sich in Rz. 184 finden. Dieser Rechtsgedanke findet seine Ausformulierungen auch in der DSGVO und in der KI-VO. Werden planmäßig Daten anderer Steuerpflichtiger „für Verprobungen und Analysen“ verarbeitet, greifen die Informationspflichten des Art. 14 DSGVO; bei Hochrisiko-Systemen treten Aufzeichnung (Art. 12 KI-VO), menschliche Aufsicht (Art. 14 KI-VO) und Unterrichtung über sie betreffende Entscheidungen (Art. 26 Abs. 11 KI-VO), bei unmittelbarer Interaktion zudem Art. 50 KI-VO hinzu. Im Interesse einer effektiven und effizienten Unterstützung der Finanzverwaltung muss es hier zu einer Lösung kommen, die einerseits die Arbeitsfähigkeit der Verwaltung gewährleistet (Vertraulichkeit zur Sicherung der Funktionsfähigkeit, keine Rechtfertigungsbürokratie!), andererseits ein Mindestmaß an Transparenz- und Berichtserfordernissen sicherstellt. Hier fällt gerade mit Blick auf Fragen des Risikomanagements die Nähe zu § 88 Absatz 5 AO auf. Auch hier bewegen wir uns im Spannungsfeld von Vertraulichkeit und Funktionsinteresse sowie Willkürverbot, Verhältnismäßigkeit und öffentlicher Kontrolle. Das IDSt schlägt daher im Sinne der sehr allgemein formulierten **Veröffentlichungspflicht** Art. 14 Abs. 5 Buchstabe b DSGVO vor, ein **Transparenzkonzept** und Einbindung hierfür geeigneter Kontrollorgane, Zuständigkeiten und Fristen zumindest in die Gesetzesbegründung aufzunehmen. Da die Einzelunterrichtung aller mittelbar Betroffenen regelmäßig unmöglich oder unverhältnismäßig sein dürfte, greift die Pflicht zu geeigneten Maßnahmen einschließlich der Bereitstellung der Informationen für die Öffentlichkeit. Sie könnte z.B. durch ein öffentlich zugängliches KI-Verzeichnis oder **regelmäßige Bericht an entsprechend beauftragte unabhängige Stellen** und/ oder das Parlament konkretisiert werden.
- c) **Löschung im fortlaufenden Betrieb, Zusammenschau mit Aktenlöschfristen und § 147 AO.** Die einjährige Frist beginnt nach der Begründung erst, wenn Daten „nicht länger erforderlich sind“; im zeitlich offenen Echtbetrieb droht eine faktisch unbefristete Speicherung entgegen Art. 5 Abs. 1 Buchstabe e DSGVO. Notwendig erscheint hingegen eine turnusmäßige, dokumentierte Erforderlichkeitsprüfung für jedes KI-System in festen Höchstabständen und das **Verbot unbegrenzter Vorratsspeicherung**. Im Verhältnis zur Aufbewahrungsfrist (§ 147 AO) und in der Verwaltung an Bestandskraft von Bescheid ausgerichteten Aktenlöschfristen (Länderecht) geht es bei KI-Systemen gerade nicht um Einzelfalldaten. Vielmehr braucht es eine Lösung für auf Massendaten ausgerichtete Systeme, die vom Ausnahmefall der Nutzung nicht anonymisierter Daten Gebrauch machen. Hier bedarf es aus IDSt-Sicht einer politischen und gesetzlich formulierten Vorgabe, wann entsprechend „Daten-plugins“ nicht mehr für die Systeme verfügbar sein dürfen. Diese Frist könnte z.B. bei 36 Monaten nach erstmaliger Einspielung der Daten in das KI-System liegen. Eine kürzere KI-Löschfrist verkürzt nicht die Einzel-Aktenlöschfristen der Verwaltung oder -

mittelbar - Aufbewahrungspflichten des § 147 AO für die Originaldaten (abgesichert über Art. 17 Abs. 3 Buchstabe b DSGVO; nach Fristablauf greift wieder Art. 5 Abs. 1 Buchstabe e DSGVO). Umgekehrt rechtfertigt § 147 AO – der der Nachprüfbarkeit der Besteuerung, nicht dem KI-Betrieb dient – aus Sicht des IDSt keine zehnjährige Vorhaltung von KI-Datenbeständen. Allein wegen § 147 AO vorgehaltene Daten unterliegen für KI-Zwecke der Verarbeitungseinschränkung (Art. 18 DSGVO) und dürfen erst nach erneuter Erforderlichkeitsprüfung genutzt werden.

Ergänzungsvorschläge:

(1) zu Artikel 18 Nr. 5 Buchstabe a (§ 29c Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 AO-E); nach dem Satz zur entsprechenden Anwendung auf KI-Systeme:

„Die Nutzung personenbezogener Daten für KI-Systeme ist nur zulässig, soweit und solange sie nach dokumentierter Prüfung für die Entwicklung, Validierung, Überwachung, Änderung oder den ordnungsgemäßen Betrieb des konkret bezeichneten Systems erforderlich ist und der Zweck mit anonymisierten, synthetischen oder pseudonymisierten Daten nicht mit vertretbarem Aufwand erreicht werden kann. Die Finanzbehörde hat für jedes KI-System ein Verarbeitungskonzept zu dokumentieren; dieses enthält insbesondere Zweck, Datenkategorien, Zugriffsbefugnisse, technische und organisatorische Maßnahmen, Protokollierung, Aufbewahrungs- und Löschkonzept sowie Zuständigkeiten.“

(2) zu Artikel 18 Nr. 5 (§ 29c Abs. 1 AO-E); Ergänzung der Gesetzesbegründung zu Transparenzkonzept:

„Werden für die Zwecke des Satzes 1 Nummer 4 personenbezogene Daten anderer betroffener Personen als derjenigen verarbeitet, deren Verfahren bearbeitet wird, und erweist sich deren Unterrichtung nach Artikel 14 der Verordnung (EU) 2016/679 als unmöglich oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand möglich, trifft die Finanzbehörde geeignete Maßnahmen zum Schutz der Rechte der betroffenen Personen.

*Sie führt zu diesem Zweck ein öffentlich zugängliches Verzeichnis der eingesetzten KI-Systeme mit allgemein verständlichen Angaben zu Einsatzbereichen, Verarbeitungszwecken, Kategorien verarbeiteter Daten, den Grundzügen der eingesetzten Logik sowie zur Gewährleistung der menschlichen Letztentscheidung und veröffentlicht in regelmäßigen Abständen einen zusammenfassenden Bericht über den Einsatz von KI-Systemen.“ **Alternativ hierzu könnten Berichtspflichten an geeignete und unabhängige Stellen formuliert werden.***

(3) zu Artikel 18 Nr. 5 Buchstabe b (§ 29c Abs. 1 Satz 2 AO-E); Ergänzung im Gesetzestext zur Löschung im fortlaufenden Betrieb:

„Bei der Weiterverarbeitung für den fortlaufenden Betrieb eines KI-Systems überprüft und dokumentiert die Finanzbehörde in Abständen von längstens [36 Monaten] ab Inbetriebnahme und der jeweils letzten Prüfung, ob die personenbezogenen Daten für den ordnungsgemäßen Betrieb weiterhin erforderlich sind. Nicht mehr erforderliche Daten sind unverzüglich, spätestens innerhalb eines Jahres nach Wegfall der Erforderlichkeit, zu löschen. Die fortlaufende Speicherung darf nicht zu einer zeitlich unbegrenzten Vorratsspeicherung führen (Artikel 5 Absatz 1 Buchstabe e der Verordnung (EU) 2016/679). Die Löschpflicht nach Satz 2 lässt gesetzliche Aufbewahrungspflichten, insbesondere nach § 147, sowie die für das Besteuerungsverfahren geltenden Aufbewahrungs- und Löschrregelungen unberührt; sie verkürzt diese nicht.“

(4) zu Artikel 18 Nr. 5 (§ 29c Abs. 1 AO-E); Klarstellung in der Gesetzgebung zur Geltung der Unberührtheitsklausel (KI-VO):

„Ist ein KI-System der Finanzbehörde als Hochrisiko-KI-System im Sinne der Verordnung (EU) 2024/1689 einzuordnen, bleiben die Pflichten der Betreiber nach jener Verordnung in der jeweils geltenden Fassung, insbesondere zur Aufzeichnung (Artikel 12), zur menschlichen Aufsicht (Artikel 14) und zur

Unterrichtung der betroffenen Personen über den Einsatz des Systems bei sie betreffenden Entscheidungen (Artikel 26 Absatz 11), unberührt.“

2. § 30 AO-E – Steuergeheimnis, Einwilligung und direkter Drittabruf

Ziel. Artikel 18 Nr. 6 stellt klar, dass eine Offenbarung bei Zustimmung zulässig ist (Abs. 4 Nr. 3), erweitert den zulässigen Abruf geschützter Daten auf die Zwecke des § 29c Abs. 1 Nr. 4 bis 6 AO (Abs. 6 Satz 1) und lässt im Rahmen einer zulässigen Offenbarung einen direkten Abruf durch Dritte zu, sofern bundesgesetzlich ausdrücklich oder unionsrechtlich zugelassen (Abs. 6 Satz 2 – neu). Bezweckt ist das Nachvollziehen der getrennten Verarbeitungsvorgänge und die Beseitigung von Wertungswidersprüchen.

Bewertung. Die Klarstellung zur Einwilligung ist nachvollziehbar; sie bleibt Rechtfertigungsgrund, nicht Beschaffungsauftrag. Grundsätzlich unterstützt das IDSt auch Bürokratieeffizienz im Sinne des Once Only-Prinzips. Allerdings darf der direkte Drittabruf von Daten kein Blankoschein für Schnittstellenzugriffe werden. Die Abrufnorm sollte abrufberechtigte Stelle, Zweck, Datenkategorien und wesentliche Modalitäten hinreichend bestimmt festlegen; jeder Abruf ist automatisiert zu protokollieren, und „Dritte“ sind nicht schon aufgrund technischer Anschlussfähigkeit berechtigt. Ergänzend ist das Datenschutzregime zu wahren: Beim Drittabruf bleibt die betroffene Person Trägerin des Auskunftsanspruchs über Empfänger (Art. 15 Abs. 1 Buchstabe c DSGVO); die Protokoll- daten sollten dessen Erfüllung ermöglichen. Schließlich fehlen Löschfristen für abgerufene Daten und für die Protokoll- daten (Art. 5 Abs. 1 Buchstabe e DSGVO).

Ergänzungsvorschläge:

(1) zu Artikel 18 Nr. 6 Buchstabe b (§ 30 Abs. 6 AO-E); zusätzlicher Satz nach dem neuen Satz 2:

„Die gesetzliche Zulassung des Abrufs muss die abrufberechtigten Stellen, den Abrufzweck, die abrufbaren Datenkategorien und die wesentlichen Abrufmodalitäten hinreichend bestimmt festlegen. Jeder Abruf ist automatisiert zu protokollieren; die Protokoll- daten müssen eine nachträgliche Kontrolle der Rechtmäßigkeit des Abrufs ermöglichen und dürfen nur zu Kontroll- und Sicherheitszwecken verwendet werden.“

(2) zu Artikel 18 Nr. 6 Buchstabe b (§ 30 Abs. 6 AO-E); Öffnung der Zweckbindung für den Auskunftsanspruch:

„Abweichend hiervon dürfen die Protokoll- daten auch zur Erfüllung des Auskunftsanspruchs der betroffenen Person nach Artikel 15 der Verordnung (EU) 2016/679 über die Empfänger oder Kategorien von Empfängern eines Drittabrufs verwendet werden, soweit dem keine überwiegenden gesetzlichen Geheimhaltungs- oder Sicherheitsinteressen entgegenstehen.“

(3) zu Artikel 18 Nr. 6 Buchstabe b (§ 30 Abs. 6 AO-E); Löschung abgerufener Daten und Protokoll- daten:

„Geschützte Daten, die durch Dritte abgerufen wurden, sind durch die abrufende Stelle zu löschen, sobald sie für den Abrufzweck nicht mehr erforderlich sind. Die Protokoll- daten sind nach Ablauf der zur Kontrolle erforderlichen Frist, längstens nach drei Jahren, zu löschen, soweit nicht ein laufendes Kontroll-, Aufsichts- oder Gerichtsverfahren eine längere Aufbewahrung erfordert (Artikel 5 Absatz 1 Buchstabe e der Verordnung (EU) 2016/679).“

3. § 122a AO-E – Elektronische Bekanntgabe als digitaler Regelfall

Ziel. Artikel 18 Nr. 12 macht die Bereitstellung zum Datenabruf zum Soll-Regelfall, wenn der Bescheid auf einer elektronisch übermittelten Erklärung beruht; die Bereitstellung an

Bevollmächtigte setzt die elektronische Anzeige der Empfangsvollmacht voraus, und das Vorhandensein eines Nutzerkontos genügt (Buchstabe a). Die postalische Bekanntgabe ist nur noch auf elektronischen, schnittstellenbasierten Antrag möglich (Buchstabe b). Bezweckt sind der digitale Regelfall und die Vermeidung von Bekanntgabestreitigkeiten.

Bewertung. Der digitale Regelfall ist sachgerecht, wenn er technisch zuverlässig und beweissicher ausgestaltet ist. Ein ausschließlich elektronischer Antrag auf postalische Bekanntgabe darf in Störungs-, Härte- und atypischen Vollmachtsfällen nicht zu Rechtsschutzverlusten führen; erforderlich sind ein **Schriftform-Fallback sowie eine beweissichere, maschinenlesbar abrufbare Bestätigung von Eingang**. Wirksamkeitszeitpunkt und Widerruf, und die Spezifikationen sollten frühzeitig, versionsstabil und mit eindeutigen Statuscodes veröffentlicht werden. Unabhängig hiervon sollte die **Benachrichtigung** erkennen lassen, welchem Beteiligten oder Bevollmächtigten bereitgestellt wurde und welche Fristfolgen daran anknüpfen; die Status- und Nachweisdaten sind in der Speicherdauer zu begrenzen (Art. 5 Abs. 1 Buchstabe e DSGVO).

Ergänzungsvorschläge:

(1) Neufassung zu Artikel 18 Nr. 12 Buchstabe b (§ 122a Abs. 2 Satz 1 AO-E); Fallback und Bestätigung:

„Absatz 1 ist nicht anzuwenden, wenn eine postalische Bekanntgabe nach § 122 Absatz 2 elektronisch nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmten Schnittstellen beantragt wurde. Ist eine elektronische Antragstellung aus technischen Gründen vorübergehend nicht möglich oder dem Empfangsberechtigten im Einzelfall nicht zumutbar, ist der Antrag in Schriftform zulässig. Der Eingang des Antrags, sein Wirksamkeitszeitpunkt und ein etwaiger Widerruf sind dem Antragsteller elektronisch zu bestätigen und im Nutzerkonto oder über die amtlich bestimmte Schnittstelle abrufbar zu dokumentieren.“

(2) zu Artikel 18 Nr. 12 Buchstabe a (§ 122a Abs. 1 AO-E); Transparenz der Bereitstellung:

„Die Benachrichtigung über die Bereitstellung zum Datenabruf hat anzugeben, welchem Beteiligten oder welcher bevollmächtigten Person der Verwaltungsakt zum Abruf bereitgestellt wurde und welche Rechtsfolgen, insbesondere für den Beginn von Fristen, hieran anknüpfen.“

(3) zu Artikel 18 Nr. 12 (§ 122a AO-E); Speicherbegrenzung der Nachweisdaten:

„Die zum Nachweis der Empfangsvollmächtigung, der Bereitstellung, des Abrufs sowie des Antrags nach Absatz 2 und seines Widerrufs gespeicherten Status- und Protokolldaten sind so lange aufzubewahren, wie dies für die Nachweisführung über die Bekanntgabe und die daran anknüpfenden Fristen erforderlich ist, und anschließend zu löschen.“

4. § 124 Abs. 1 AO-E – Wirksamkeit bei abweichender Bekanntgabeform

Ziel. Artikel 18 Nr. 13 stellt klar, dass einer wirksamen Bekanntgabe nicht entgegensteht, dass der Verwaltungsakt abweichend von § 122a Abs. 1 Satz 2 oder 4 AO postalisch oder abweichend von einem Antrag nach § 122a Abs. 2 Satz 1 AO mittels Bereitstellung zum Datenabruf bekannt gegeben wird. Bezweckt sind die Vermeidung von Bekanntgabestreitigkeiten und Rechtssicherheit über Fristbeginn und Fälligkeit.

Bewertung. Die Regelung ist in ihrer Weite abzulehnen, soweit ein Verwaltungsakt trotz Antrags auf postalische Bekanntgabe durch bloße elektronische Bereitstellung wirksam bekannt gegeben werden soll. Maßgeblich sollte nicht die Kanalwahl der Behörde, sondern der tatsächliche Zugang bzw. Abruf sein; eine Bekanntgabe entgegen einem wirksamen Antrag nach § 122a Abs. 2 AO darf nicht vor dem tatsächlichen Abruf als bewirkt gelten (Art. 19 Abs. 4 GG). Bei einem Abweichen vom

beantragten Kanal sollten zudem eine ausdrückliche Hinweis-/Belehrungspflicht über den ausgelösten Fristbeginn vorgesehen und der Abrufzeitpunkt protokolliert werden.

Ergänzungsvorschläge:

(1) Neufassung zu Artikel 18 Nr. 13 (§ 124 Abs. 1 Satz 3 AO-E); Begrenzung auf tatsächlichen Zugang/Abruf:

„Einer wirksamen Bekanntgabe steht die Wahl einer von § 122a abweichenden Bekanntgabeform nur nicht entgegen, wenn der Verwaltungsakt tatsächlich zugegangen ist oder vom Beteiligten oder der bevollmächtigten Person im Sinne des § 80 Absatz 1 oder 2 tatsächlich abgerufen wurde. Eine Bekanntgabe mittels Bereitstellung zum Datenabruf abweichend von einem wirksamen Antrag nach § 122a Absatz 2 Satz 1 gilt nicht vor dem tatsächlichen Abruf als bewirkt.“

(2) zu Artikel 18 Nr. 13 (§ 124 Abs. 1 AO-E); Hinweispflicht und Protokollierung:

„Wird der Verwaltungsakt abweichend von einem Antrag nach § 122a Absatz 2 Satz 1 mittels Bereitstellung zum Datenabruf bekannt gegeben, ist auf die abweichende Bekanntgabeform und den hierdurch ausgelösten Fristbeginn in der Benachrichtigung ausdrücklich und in hervorgehobener Form hinzuweisen; der Zeitpunkt des tatsächlichen Abrufs ist zu protokollieren.“

5. § 41b Abs. 1 EStG-E – Datenübermittlung über die Lohnschnittstelle (Artikel 5)

Ziel. Artikel 5 Nr. 1 fasst § 41b Abs. 1 EStG neu. Der bisherige amtliche Vordruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung wird zu einem amtlichen elektronischen Datensatz fortentwickelt, der künftig grundsätzlich alle an die Finanzverwaltung zu übermittelnden, gesetzlich in § 41b EStG festgelegten Angaben aus dem Lohnkonto des Arbeitnehmers enthalten soll (§ 41b Abs. 1 Satz 5 – neu –); auf das amtlich vorgeschriebene Muster wird verzichtet. Ergänzend ermöglichen die neuen Sätze 3 und 4 den Abschluss des Lohnkontos bis zum letzten Tag des Monats Februar des Folgejahres und die ohne Angabe von Gründen zulässige Übermittlung korrigierter und geänderter Lohnsteuerbescheinigungen bis zu diesem Zeitpunkt. Bezweckt sind die Erweiterung der elektronischen Datenlieferung steuerfreier Arbeitgeberleistungen, eine Rechtsgrundlage für die bislang vielfach ohne solche eingereichten geänderten Bescheinigungen sowie die Entlastung von Finanzverwaltung und Wirtschaft. Insbesondere soll auch der Katalog der im Rahmen der Lohnsteuerbescheinigung bereitzustellenden Daten deutlich erweitert werden – insbesondere um Informationen zu Lohnersatzleistungen, erstattete Reisekosten bzw. Kosten der doppelten Haushaltsführung sowie Leistungen des Arbeitsgebers für Kinderbetreuung und Kfz-Gestellung. Als weiteres Ziel der Einführung der zusätzlichen Informationspflichten nennt die Gesetzesbegründung die Möglichkeit für die Plausibilisierung von Angaben zu Werbungskosten und Sonderausgaben in den Steuererklärungen der Arbeitnehmer

Bewertung. Die Fortentwicklung der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung zu einem amtlichen elektronischen Datensatz, der eine effizientere Durchführung der Einkommensteuerveranlagung ermöglicht, ist grundsätzlich zu begrüßen. Die erweiterten Melde- und Informationspflichten einschließlich elektronischer Datenübermittlung dürfen aber nicht zu einseitigem (ggf. unverhältnismäßigem) Mehraufwand aufseiten der Arbeitgeber führen. Hier besteht u.E. Nachbesserungs- bzw. Konkretisierungsbedarf: Zunächst ist sicherzustellen, dass die zu übermittelnden Daten auf Aufzeichnungspflichten beruhen (inbs. § 41 EStG, § 4 LStDV). Da § 41b EStG selbst u.E. keine Aufzeichnungspflichten begründet, können sie ansonsten nicht geliefert werden. Des Weiteren sollten die künftig bereitzustellenden Informationen hinsichtlich ihrer typischen Datenquellen hinterfragt werden. Denn es stellt einen wesentlichen Aufwandstreiber dar, wenn etwa Lohnbuchführungssysteme um üblicherweise nicht in ihnen vorgehaltene Informationen erweitert oder diese

Informationen aus anderen Datenquellen beigestellt werden müssen. Beispielsweise sollen gem. § 41b Abs. 1 S. 2 Nr. 8 und Nr. 10 EStG-E künftig nicht nur die Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen im Rahmen einer beruflichen Auswärtstätigkeit bescheinigt werden, sondern auch eventuelle Kürzungen der Pauschalen aufgrund der Gestellung von Mahlzeiten. Insoweit diese Informationen nicht in der Lohnbuchführung erfasst werden, sondern etwa in einem Reisekostensystem oder in einem Tabellenkalkulationsprogramm, wäre eine Lieferung in der offenbar angestrebten Granularität im Rahmen der LSt-Bescheinigung nur unter erheblichem Mehraufwand möglich. Ähnliches gilt für die ebenfalls nach § 41b Abs. 1 S. 2 Nr. 8 und Nr. 10 EStG-E geforderten Informationen zu Übernachtungs- und sonstigen Reisenebenkosten. Werden in der Lohnbuchführung Informationen über steuerfrei erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern der Arbeitnehmer nicht getrennt nach Kindern aufgezeichnet, so führt auch diese Erweiterung der Bescheinigungspflichten zu Anpassungsnotwendigkeiten an den Quellsystemen.

Zu beachten ist weiterhin, dass die vorgesehenen Änderungen zu Folgeanpassungen an der Digitalen Lohnschnittstelle (DLS gem. § 41 Abs. 1 Satz 7 EStG i. V. m. § 4 Abs. 2a LStDV) führen können. Somit ist dringend zu empfehlen, die in § 41b EStG vorgesehene Ergänzung der Lohnsteuerbescheinigung in einem Datenschema zu konkretisieren und dieses mit den bestehenden Aufzeichnungspflichten sowie der aktuellen Version der DLS abzugleichen. Hersteller von Lohnbuchführungssoftware sollten an der Erstellung des Datenschemas beteiligt werden, um die Verfügbarkeit der zusätzlichen Daten in den jeweiligen DV-Systemen frühzeitig eruieren zu können. Sofern Anpassungen an den gängigen DV-Systemen auf Datenbankebene bzw. auf Ebene der DLS erforderlich sind und/oder aufseiten der Arbeitgeber weitere Systeme (technisch und organisatorisch) angebunden werden müssen, scheint die Schätzung des einmaligen Erfüllungsaufwands i.H.v. knapp 43 m€ (s. Gesetzentwurf, S. 65) als deutlich zu niedrig. Warum im Gesetzentwurf der realistischere Ansatz des Erfüllungsaufwands nicht § 41b EStG-E, sondern dem vorgesehenen Wegfall der Erleichterungsregelung in § 4 Abs. 3 S. 1 LStDV zugeschrieben wird, bleibt unklar. Die Möglichkeit zur fallweise Gewährung von Ausnahmen von den Aufzeichnungspflichten gem. § 4 Abs. 1 und 2 LStDV sollte u.E. als Härtefallregelung grds. erhalten bleiben und nicht – wie derzeit vorgesehen – ersatzlos entfallen. Der bislang geschätzte Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft (s. Gesetzentwurf, S. 66, 69) sollte dagegen allein der Erweiterung von § 41b EStG-E zugeschlagen werden, um dort einen realitätsnäheren Wert auszuweisen. Denn nach der Gesetzesbegründung ist hiermit ausdrücklich Aufwand gemeint, um Daten aus bislang getrennten Verfahren (insb. Reisekosten und doppelte Haushaltsführung) einmalig technisch und prozessual an die lohnkontenführende Stelle anzubinden und sie für die Lohnsteuerbescheinigung zusammenzuführen.

6. § 42g EStG – Erweiterung des Datenzugriffsrechts auf das Notwendige beschränken §

Ziel. Mit Ergänzung von § 42g Abs. 3 EStG um die Sätze 2 und 3 soll eine (vermeintliche) gesetzliche Lücke beim Datenzugriff geschlossen werden.² Die Neuregelung soll es ermöglichen, dass für die Lohnsteuer-Nachschau relevante Lohn- und Gehaltsunterlagen, Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere, Rechnungen und andere Urkunden, die mit Hilfe eines

² Hierzu Bundesrechnungshof, *Information über die Entwicklung des Einzelplans 60 (Allgemeine Finanzverwaltung) für die Beratungen zum Bundeshaushalt 2026*, Abschnitt 3.1.2.2.

Datenverarbeitungssysteme erstellt wurden, auf Verlangen eingesehen werden können und hierfür das Datenverarbeitungssystem genutzt werden kann.

Bewertung. Die Formulierung von § 42g Abs. 3 S. 2 und 3 EStG-E ist nahezu wortgleich mit der parallelen Regelung für die USt-Nachschau (§ 27b Abs. 2 S. 2 und 3 UStG). Hierbei wird u.E. aber übersehen, dass im Rahmen der Lohnsteuer-Nachschau bereits auf umfangreiche Daten der Lohn- und Gehaltsbuchführung in elektronischer, sogar standardisierter Form zurückgegriffen werden kann. Denn gem. § 41 Abs. 1 S. 7 i.V.m. § 4 Abs. 2a LStDV haben Arbeitgeber die aufzeichnenden lohnsteuerrelevanten Daten der Finanzbehörde nach der sog. einheitlichen digitalen Lohnschnittstelle (DLS) elektronisch bereitzustellen. Dies gilt auch im Rahmen von Lohnsteuer-Nachschau. Somit besteht hier u.E. keine Datenzugriffs-Regelungslücke, die eine analoge Formulierung wie bei der USt-Nachschau, für die es keine besondere Schnittstelle gibt, rechtfertigt. Um Doppelabfragen zu vermeiden, sollte die Einsichtnahme in DV-Systeme, in denen aufzeichnungspflichtige und für die LSt-Nachschau relevante Unterlagen vorgehalten werden (im Sinne eines Z1-Zugriffs) auf die Daten beschränkt werden, die nicht über die DLS zur Verfügung gestellt werden.

Zudem weisen wir darauf hin, dass die Einrichtung eines Direktzugriffs auf ein DV-System zur Nutzung durch einen mit der LSt-Nachschau Beauftragten in der Regel aufwendiger sein dürfte als in der Bürokratiekostenschätzung angenommen (Annahme dort: 30 Min.). Denn der Arbeitgeber muss sicherstellen, dass nur Leserechte gewährt werden und auch nur für die LSt-Nachschau relevante Daten zugegriffen werden können.

IV. Über den Entwurf hinaus: Petitum zu § 158 Absatz 2 AO

Der Entwurf ändert § 158 AO nicht. Das IDSt nimmt die Konsultation gleichwohl zum Anlass, auf einen sachlich eng verbundenen Punkt hinzuweisen, der im Zusammenspiel mit der KI-Nutzung (§ 29c AO-E) und den aktuell mit einem parallel zum JStG 2026-Entwurf veröffentlichten Entwurf zur DSFinVBV erweiterten Vorgaben zu digitalen Schnittstellen erheblich an Gewicht gewinnt.

Sachstand. § 158 Abs. 1 AO ordnet die Vermutung der sachlichen Richtigkeit der ordnungsgemäßen Buchführung an. § 158 Abs. 2 Nr. 2 AO (i.d.F. des DAC7-Umsetzungsgesetzes) nimmt diese Beweiskraft, „soweit die elektronischen Daten nicht nach der Vorgabe der einheitlichen digitalen Schnittstellen des § 41 Absatz 1 Satz 7 des Einkommensteuergesetzes in Verbindung mit § 4 Absatz 2a der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung, des § 146a oder des § 147b in Verbindung mit der jeweiligen Rechtsverordnung zur Verfügung gestellt werden“. Rechtsfolge ist der (Teil-)Wegfall der Beweiskraft und eine Schätzungsbefugnis (§ 162 Abs. 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 AO).

§ 147b AO ermächtigt das BMF, einheitliche digitale Schnittstellen und Datensatzbeschreibungen durch Rechtsverordnung (mit Zustimmung des Bundesrates) zu bestimmen; hiervon wurde bislang kein Gebrauch gemacht (die Buchführungsdatenschnittstellenverordnung, DSFinVBV, liegt erst im Entwurf vor, mit langen Implementierungszeiträumen). Bestehende Schnittstellen sind insbesondere die DSFinV-K (§ 146a AO) und die Digitale Lohnschnittstelle (§ 41 Abs. 1 S. 7 i.V.m. § 4 Abs. 2a LStDV).

Bewertung. Die Anknüpfung der Beweiskraft an die bloße Format- bzw. Schnittstellenkonformität verkehrt den Grundsatz „substance over form“ in sein Gegenteil: Eine materiell richtige und vollständige Buchführung kann nach § 158 Abs. 2 Nr. 2 AO allein wegen eines Format- oder Schnittstellenmangels ihre Beweiskraft verlieren und eine Schätzung auslösen – unabhängig davon, ob das steuerliche Ergebnis zutrifft. Das ist unverhältnismäßig. Solche Mängel liegen zudem häufig außerhalb der Sphäre des Steuerpflichtigen (Abhängigkeit von Software- und Systemherstellern,

Versions- und Spezifikationswechsel), zumal die Verordnung nach § 147b AO noch nicht in Kraft ist. Der Konnex zur KI-gestützten Auswertung verschärft die Problematik: Wird maschinelle Auswertbarkeit zum Maßstab, darf die bloße Nichtkonformität mit einem Schnittstellenformat nicht zur Verwerfung einer inhaltlich tragfähigen Buchführung führen.

Das IDSt verweist insofern auch auf bereits zum DAC-7 Umsetzungsgesetz verfasste Stellungnahme zur Einführung des § 147b AO und Anpassung von § 158 AO. Mit einer Gleichstellung von fehlerhaften Übermittlungen in der Rechtsfolgen des § 158 AO erfolgt eine unverhältnismäßige Aufwertung des Datenzugriffs (per standardisierter Schnittstelle) gegenüber anderen GoBD-Ordnungsmäßigkeitskriterien. Die pauschale Unterstellung, dass jeder Datenfehler die Beweiskraft der Buchführung erschüttern kann, erscheint hier sowohl unsystematisch verortet wie auch unverhältnismäßig. Insoweit wird auch auf entsprechend vergleichbare Regelungen zur E-Rechnung verwiesen, wonach **It. BMF-Schreiben vom 15. Oktober 2025** (Gz. IIC2.S7287-a/00019/007/243) **ein abgestufter Umgang mit den drei Fehlerkategorien** (Formatfehler, Geschäftsregelfehler als spezielle Formfehler und Inhaltsfehler) unterschieden werden.

Lösungsvorschlag. Das IDSt regt an, die an die fehlerhafte oder fehlende Datenschnittstelle anknüpfende Rechtsfolge in § 158 Abs. 2 Nr. 2 AO zu streichen. Die Durchsetzung der Schnittstellenvorgaben sollte vielmehr mit verhältnismäßigen Mitteln erfolgen (Mitwirkungs- und Vorlageregel, Nachbesserungsverlangen, Verzögerungsgeld nach § 146 Abs. 2c AO), nicht durch Wegfall der Beweiskraft der Buchführung und Schätzung.

Textvorschlag (Streichung):

„§ 158 Absatz 2 Nummer 2 wird aufgehoben. Die bisherige Nummer 1 wird einziger Inhalt des Absatzes 2 (Folgeanpassung der Nummerierung).“

Regelungsalternative. Sollte an einer schnittstellenbezogenen Rechtsfolge festgehalten werden, wäre eine vorübergehende Nichtanwendung für Fälle des §147b AO sinnvoll, bis die neuen Schnittstellen in der Praxis etabliert sind. Zusätzlich wäre gesetzlich klarzustellen, welche Fehlerkategorien keine Rechtsfolge auslösen: **Nur wesentliche, vom Steuerpflichtigen zu vertretende und die maschinelle Auswertbarkeit insgesamt erheblich beeinträchtigende Mängel sollten erfasst sein;** unwesentliche, behebbare oder nicht zu vertretende Abweichungen bleiben folgenlos, und es ist Gelegenheit zur Nachbesserung zu geben. Eine **Orientierung am Ansatz des oben erwähnten BMF-Schreibens zur E-Rechnung** könnte also einen dauerhaft gangbaren Weg in die Verhältnismäßigkeit aufzeigen. Dessen unbenommen sollte in der Übergangsphase nach Inkrafttreten der Schnittstellenvorgaben eine **Nichtbeanstandungsregel** sichergestellt sein.

Textvorschlag (hilfsweise); neuer Satz in § 158 Abs. 2 AO:

„Ein Verstoß gegen die Vorgaben einer einheitlichen digitalen Schnittstelle führt nur dann zur Unanwendbarkeit des Absatzes 1, wenn er die maschinelle Auswertbarkeit der aufbewahrungspflichtigen Daten insgesamt erheblich beeinträchtigt und vom Steuerpflichtigen zu vertreten ist. Unwesentliche, technisch behebbare oder nicht vom Steuerpflichtigen zu vertretende Abweichungen, insbesondere solche, die auf der eingesetzten Software oder auf nachträglichen Änderungen der Schnittstellenspezifikation beruhen, bleiben unbeachtlich. Vor Anwendung des Satzes 1 ist dem Steuerpflichtigen Gelegenheit zur Nachbesserung innerhalb einer angemessenen Frist zu geben.“

V. Ausblick

Das IDSt unterstützt das Anliegen einer leistungsfähigen, digital gestützten Finanzverwaltung ausdrücklich. Die vorstehenden Anregungen zielen darauf, die Effizienzgewinne des Gesetzesentwurfs von Beginn an mit den Anforderungen des Datenschutzes, der KI-Regulierung, des Steuergeheimnisses sowie der Nachweis- und Rechtsschutzinteressen in Einklang zu bringen.

Für Rückfragen und eine vertiefte Erörterung steht das IDSt gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen



Georg Geberth
Vorsitzender IDSt e.V.



Jens Schäperclaus
Stv. Vorsitzender IDSt e.V.



Dr. Nils Weith
Geschäftsführer IDSt e.V.