

Steuerrechtsausbildung in Zeiten der Digitalisierung

Prof. Dr. h.c. Rudolf Mellinghoff

I. Einleitung

Unaufhaltsam schreitet die Digitalisierung im Steuerrecht voran. Seit 1999 kann bereits die Steuererklärung über ELSTER elektronisch übermittelt werden. Im Jahr 2023 wurden über 63 Millionen Steuererklärungen online an die Finanzverwaltung übermittelt.¹ In vielen Fällen hat der Gesetzgeber die Abgabe digitaler Steuererklärungen vorgeschrieben. Sowohl das Risikomanagement wie auch die Betriebsprüfung werden heute elektronisch durchgeführt. Steuerpflichtige, Unternehmen und Steuerberater setzen auf die moderne Datenverarbeitung, um ihre Rechnungslegung effizient und zeitsparend umzusetzen. Seit dem bahnbrechenden Erfolg von ChatGPT ist der Einsatz der Künstlichen Intelligenz in der Besteuerung ein Thema. Auch die Wissenschaft erforscht die Digitalisierung im Steuerrecht. Einschlägige Bücher und Zeitschriften² widmen sich den aktuellen Fragen der Digitalisierung im Steuerrecht.

Obwohl die Juristenausbildung seit 1869 in ihrer Struktur weitgehend unverändert ist, behaupteten die zuständigen Justizminister auf ihrer Frühjahrskonferenz im Juni 2024, dass grundlegender Handlungsbedarf nicht besteht.³ Auch wenn in allen Bereichen die Digitalisierung um sich greift, hat man den Eindruck, dass die Verantwortlichen die Zeichen der Zeit nicht erkannt haben. Daher ist die Feststellung der Justizminister auf Unverständnis und Widerstand gestoßen. Ein Bündnis zur Reform der juristischen Ausbildung hat in einer ausführlichen Studie den Reformbedarf deutlich gemacht.⁴ Der Deutsche Juristinnenbund wendet sich mit einem offenen Brief an die Justizministerkonferenz, damit die Reformdiskussion

1 <https://de.statista.com/infografik/9349/anzahl-der-online-steuererklaerungen/> (zuletzt abgerufen 3.10.2024).

2 Vgl. nur beck.digitax und REthinking: Tax.

3 <https://www.faz.net/einspruch/muss-die-juristenausbildung-reformiert-werden-19840272.html> (zuletzt abgerufen 3.10.2024).

4 Nachweise unter: <https://iurreform.de/> (zuletzt abgerufen 3.10.2024).

der vergangenen Jahre zur Kenntnis genommen wird.⁵ Der Deutsche Anwaltsverein verweist in auf den Reformbedarf der Juristenausbildung, insbesondere auch wegen der Entwicklung in der Digitalisierung.⁶

Die Notwendigkeit, bereits in der Ausbildung Verständnis für die Digitalisierung und IT-Kompetenz zu vermitteln, ist offensichtlich und wird von vielen Experten anerkannt.⁷ Daher warten diejenigen, die auf gut ausgebildetes Fachpersonal angewiesen sind, nicht auf die Änderungen von Ausbildungskonzepten. Die Bundessteuerberaterkammer und die 21 Steuerberaterkammern in Deutschland gehen auf die steuerrechtliche Aus- und Fortbildung ein und unterstützen den Berufsstand bei den durch die Digitalisierung erforderlichen Veränderung. So förderten sie die Einführung eines „Fachassistenten Digitalisierung und IT-Prozesse“, der inzwischen von zahlreichen Fortbildungseinrichtungen aufgenommen und für den entsprechende Kurse angeboten werden. Das Institut für Digitalisierung im Steuerrecht hat ebenfalls die Bedeutung der frühzeitigen Wissensvermittlung in diesem Bereich erkannt und einen eigenen Fachausschuss „Aus- und Weiterbildung“ gebildet.⁸

Im Folgenden soll der Frage nachgegangen werden, welcher Veränderungsbedarf in der Steuerrechtsausbildung durch die Digitalisierung besteht. In einem ersten Schritt werden zunächst die Veränderungen des Steuerrechts durch die Digitalisierung kurz verdeutlicht. Sodann wird auf die Notwendigkeit einer angepassten Ausbildung aufgrund der Digitalisierung eingegangen. Schließlich wird noch auf die Herausforderungen und Chancen durch künstliche Intelligenz (KI) eingegangen.

5 <https://www.djb.de/presse/stellungnahmen/detail/st24-23> (zuletzt abgerufen 3.10.2024).

6 <https://rsw.beck.de/aktuell/daily/meldung/detail/dav-reformbedarf-juristenausbildung-studium-examen> (zuletzt abgerufen 3.10.2024).

7 Vgl. dazu die Bundestagsanhörung zur Reform der juristischen Ausbildung: <https://www.bundestag.de/dokumente/textarchiv/2020/kw50-pa-recht-juristische-ausbildung-808892>.

8 https://idst.tax/fachausschuss_acht/ (zuletzt abgerufen 3.10.2024).

II. Veränderungen im Steuerrecht durch fortschreitende Digitalisierung

1. Das Besteuerungsverfahren im digitalen Wandel

Bereits heute zeigen sich die Veränderungen des Besteuerungsverfahrens durch die fortschreitende Digitalisierung deutlich.⁹ Die Digitalisierung wirkt sich in vielen Bereichen des Besteuerungsverfahrens sichtbar aus, sodass sich sowohl Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwälte als auch die Verwaltung und Richter mit dieser Entwicklung auseinandersetzen müssen.¹⁰

Die Finanzverwaltung hat schon sehr früh damit begonnen, die moderne Datenverarbeitung im Besteuerungsverfahren einzusetzen; sie gehört heute zu den Vorreitern einer digitalen Verwaltung. Die Datenübermittlung durch Dritte, ein modernes datenbasiertes Risikomanagement, die Auswertung großer Datenmengen mit Hilfe der Künstlichen Intelligenz und der digitale Steuervollzug sind sichtbare Zeichen der ständig fortschreitenden und sich weiterentwickelnden digitalen Besteuerung. Insbesondere die digitale Betriebsprüfung zeigt deutlich, wie sich der Steuervollzug von der Prüfung von Papierakten hin zur Datenprüfung entwickelt hat. Steuerpflichtige setzen im Besteuerungsverfahren beispielsweise bei der Ermittlung und Identifizierung von steuerlichen Sachverhalten immer stärker auf den Einsatz von Technologien, wie Business Intelligence, Artificial Intelligence, Robot Process Automation, Low-No-Coding oder Blockchain.¹¹ Im Rahmen des Steuerermittlungsverfahrens des Finanzamtes unter Mitwirkung der Steuerpflichtigen wird die Digitalisierung zum Beispiel durch die Einreichung von E-Bilanzen, DAC-6-Meldungen und vorausgefüllten Steuererklärungen sichtbar.¹²

Im Steuerfestsetzungsverfahren wurde durch die Änderung in § 88 AO die persönliche Prüfung von Steuersachverhalten durch den Einsatz von Prüfungsalgorithmen ermöglicht.¹³ Im Steuererhebungsverfahren soll z.B.

9 Egner/Gries/Kalb, Digitale Transformation des steuerberatenden Berufsstands, beck.digitax 2022, 209 (209).

10 Möller/Matthias/Hauser, Auswirkungen der Digitalisierung auf die erforderlichen Kompetenzen von Wirtschaftsprüfern und Steuerberatern, beck.digitax 2020, 112 (113).

11 Egner/Gries/Kalb, beck.digitax 2022, 209 (210).

12 Egner/Gries/Kalb, beck.digitax 2022, 209 (210).

13 Egner/Gries/Kalb, beck.digitax 2022, 209 (210); Seer in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 181. Lieferung, 5/2024, § 88 Rn. 68.

durch das Projekt BIENE („Bundeseinheitliches integriertes evolutionär neu entwickeltes Erhebungsverfahren“) ein einheitliches und digitales Steuererhebungsverfahren bereitgestellt werden.¹⁴ Demnach enthält das komplette Besteuerungsverfahren digitale Inhalte, welche in Zukunft noch zunehmen werden.

2. Veränderungen des Rechtsrahmens im Hinblick auf die Digitalisierung

Der Gesetzgeber hat auf die die Veränderungen durch die Digitalisierung reagiert und spezielle Vorschriften in die Abgabenordnung aufgenommen. Hier sollen nur wenige Hinweise genügen:

Insbesondere durch das Besteuerungsmodernisierungsgesetz sind eine ganze Reihe von Vorschriften im Hinblick auf die Digitalisierung geändert und erlassen worden.¹⁵ Das Risikomanagementsystem, der ausschließliche automationsgestützte Steuerbescheid (vgl. § 155 Abs. 4 AO), die Einbeziehung mitteilungspflichtiger Dritter in das digitale Besteuerungsverfahren, die vorausgefüllte Steuererklärung, die elektronische Bekanntgabe oder spezielle Korrekturvorschriften berücksichtigen die zunehmende Digitalisierung des Besteuerungsverfahrens.

Die Behandlung von steuerlich relevanten Daten unterliegt speziellen gesetzlichen Regelungen. Gemäß den §§ 146, 147 ff. der Abgabenordnung verfügt die Finanzverwaltung im Rahmen von Betriebsprüfungen über umfassende Zugriffsrechte auf die Datenverarbeitungssysteme von Unternehmen. Hierbei kann der Datenzugriff während einer Außenprüfung durch unmittelbaren oder mittelbaren Datenzugriff erfolgen oder durch den Zugriff durch Datenträgerüberlassung.¹⁶ Zudem müssen die Unternehmen alle gem. § 147 Abs. 1 AO steuerlich relevanten Daten elektronisch aufbewahren

14 Egner/Gries/Kalb, beck.digitax 2022, 209 (210); Schmieszek in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, 281. Lieferung, 8/2024, § 20 FVG Rn. 4.

15 Ausführlich Seer, Das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens, StJB 2016/2017, 539.

16 IHK, Merkblatt zur Digitalen Steuerprüfung, S. 3 f., abrufbar unter: https://www.ihk-muenchen.de/ihk/documents/Recht-Steuern/Steuerrecht/Finanzverwaltung/IHK_Merkblatt_digitale-Steuerprüfung_August-2023.pdf (zuletzt abgerufen: 23.8.2024).

und für den EDV-Zugriff des Finanzamtes bereitstellen. Dazu gehören somit alle Daten der Finanz-, Anlagen- und Lohnbuchhaltung.¹⁷

3. Auswirkungen der Digitalisierung auf die Rechtsanwendung im Steuerrecht

Die Auswirkungen der Digitalisierung auf die Rechtsanwendung und die Bearbeitung steuerlicher Sachverhalte ist bei Steuerpflichtigen, Unternehmen und in der Beraterschaft weit vorangeschritten.

Ein wesentlicher Treiber der Digitalisierung in der Steuerberatung ist die Automatisierung von Routineprozessen. Aufgaben, die traditionell viele Stunden in Anspruch genommen haben, wie das Sortieren von Belegen, das Erstellen von Steuererklärungen oder die Überwachung von Zahlungsfristen, können heute durch Software automatisiert werden. Buchhaltungs- und Steuerberatungsprogramme wie DATEV oder SAP bieten Schnittstellen, die es ermöglichen, Finanzdaten direkt aus Buchhaltungssystemen zu importieren und die Informationen automatisch zu verarbeiten.

Durch den Einsatz von Automatisierung und KI können zahlreiche repetitive und zeitaufwändige Aufgaben im Zusammenhang mit der Erfüllung steuerrechtlicher Pflichten effizienter, zuverlässiger und zeitnäher erledigt werden. Dadurch kann die Fehlerquote gesenkt und die Geschwindigkeit der Bearbeitung erhöht werden. Das führt zu einer schnelleren und zuverlässigeren Dienstleistung für die Mandanten, da sich die Dienstleister auf wertschöpfendere Tätigkeiten konzentrieren können.¹⁸

Beispielsweise kann die digitale Erfassung und Verarbeitung von Belegen zur Buchhaltung wesentlich effizienter gestaltet werden, wenn mithilfe von Softwarelösungen, die Belege automatisch erkennen und verbuchen können, der manuelle Aufwand minimiert wird.¹⁹ Durch Workflow-Management-Systeme können interne Prozesse optimiert und transparenter

17 IHK, Merkblatt zur Digitalen Steuerprüfung, S. 5, abrufbar unter: https://www.ihk-muenchen.de/ihk/documents/Recht-Steuern/Steuerrecht/Finanzverwaltung/IHK_Merkblatt_digitale-Steuerprüfung_August-2023.pdf (zuletzt abgerufen 23.8.2024).

18 Deák, Mut zur Veränderung: Die digitale Kanzlei von morgen werden, beck.digitax 2024, 270 (271).

19 Deák, beck.digitax 2024, 270 (271); Schwab, Digitalisierung 4.0 – Zukunft des steuerberatenden Berufs, beck.digitax 2020, 53 (56); Förster, Anforderungen an den Steuerexperten der Zukunft, RET 2/2020, S. 53.

gestaltet werden, sodass Aufgaben klar zugewiesen und Fristen eingehalten werden können. Dadurch wird die Qualität der Arbeit deutlich erhöht.²⁰

KI revolutioniert die Art und Weise, wie Steuerberater Finanzdaten analysieren und interpretieren. Durch maschinelles Lernen können riesige Datenmengen effizient verarbeitet werden, und KI-Algorithmen sind in der Lage, Muster und Zusammenhänge zu erkennen, die für den Menschen nicht offensichtlich sind. Das bedeutet, dass Steuerberater eine viel detailliertere und präzisere Analyse der finanziellen Situation ihrer Mandanten vornehmen können.²¹

Ein weiterer Vorteil der Digitalisierung ist der erhöhte Zugang zu Echtzeitdaten. Steuerberater können durch die Vernetzung von Finanzsystemen und der direkten Integration in die Systeme ihrer Mandanten stets auf aktuelle Informationen zugreifen.²² Dies führt zu einer schnelleren und fundierteren Entscheidungsfindung, die den Beratungsprozess stark verbessert. Mandanten erwarten zunehmend individuelle und maßgeschneiderte Lösungen, und die Digitalisierung ermöglicht es Steuerberatern, diese Bedürfnisse besser zu erfüllen.

Die KI besitzt die Fähigkeit, Prognosen zu erstellen. Systeme können anhand historischer Daten Trends analysieren und Vorhersagen darüber treffen, wie sich die Steuerlast in Zukunft entwickeln könnte oder welche finanziellen Risiken zu erwarten sind. Diese prädiktive Analyse ermöglicht es Steuerberatern, proaktiver zu agieren anstatt nur reaktiv zu beraten. Sie können ihren Mandanten frühzeitig Empfehlungen geben, um steuerliche Belastungen zu optimieren oder auf steuerliche Risiken rechtzeitig zu reagieren.

Unternehmenssteuerabteilungen müssen sich in den letzten Jahren mit immer neuen komplexen Regelungen und Dokumentationspflichten auseinandersetzen. Da die Finanzverwaltungen zunehmend auf die Nutzung von neuen Technologien setzen, sind die Unternehmen dazu verpflichtet, den Behörden weitreichenden Datenzugriff zur Verfügung zu stellen und

20 Deák, beck.digitax 2024, 270 (271).

21 Vgl. Winterhalter/Seiling, Einsatz „neuer“ Technologien in der Steuerfunktion - Auseinanderfallen von Theorie und Wirklichkeit?, BB 2024, 471.

22 BDI, Künstliche Intelligenz revolutioniert das Besteuerungsverfahren in Echtzeit, abrufbar unter: <https://bdi.eu/artikel/news/kuenstliche-intelligenz-revolutioniert-das-besteuerungsverfahren-in-echtzeit> (zuletzt abgerufen 22.8.2024); Schmidt, KI-Einsatz in der Finanzverwaltung – Chancen und Herausforderungen des technologischen Wandels im Überblick, beck.digitax 2024, 116 (116).

steuerliche Prozesse transparent zu machen.²³ Bei Betriebsprüfungen werden operative IT-Systeme verstärkt einer gründlichen Überprüfung unterzogen, wobei elektronische Buchhaltungsdaten, Aufzeichnungen und geschäftsvorfallbezogene Dokumente von den Prüfern zunehmend automatisiert durch analytische Prüfroutinen ausgewertet werden. Daher sehen sich Unternehmen zunehmend dazu verpflichtet interne Maßnahmen zur Erfassung, Prüfung und Dokumentation von steuerlichen Risiken zu ergreifen.²⁴ Durch ein digitales Tax-Compliance-Management-System können die steuerlichen Risiken minimiert werden und die Aufgaben transparenter und effizienter gelöst werden.²⁵ Bei der Tax-Compliance aber auch bei der Realisierung von Effizienzpotenzialen nimmt das Prozessverständnis der Steuerexperten eine Schlüsselrolle ein. Daher sollten Steuerexperten über ein entsprechendes Prozessverständnis verfügen, um z.B. Tax-Compliance-Management-Systeme zu planen, zu implementieren und zu überwachen.²⁶

Die Digitalisierung eröffnet Steuerberatern die Möglichkeit, neue Geschäftsmodelle zu entwickeln und zusätzliche Dienstleistungen anzubieten. So entstehen etwa cloudbasierte Plattformen, die es Mandanten ermöglichen, ihre Buchhaltung und steuerlichen Belange in Echtzeit zu überwachen. Steuerberater können mit diesen Plattformen eng zusammenarbeiten, um den Mandanten kontinuierliche Beratungsdienstleistungen anzubieten, anstatt nur einmal jährlich die Steuererklärung zu erledigen. Dadurch wird eine dauerhafte Kundenbindung geschaffen, und der Beratungsprozess wird insgesamt dynamischer und anpassungsfähiger.

KI hat das Potenzial, die Interaktion zwischen Steuerberatern und Mandanten grundlegend zu verändern. Durch die Einführung von Chatbots und virtuellen Assistenten können Steuerberater ihren Mandanten eine schnelle und verlässliche Unterstützung bieten – auch außerhalb der üblichen Bürozeiten.²⁷ KI-Chatbots sind in der Lage, einfache steuerliche Fragen zu beantworten, grundlegende Informationen bereitzustellen und Termine zu koordinieren. Dies entlastet Steuerberater erheblich, da Routineanfragen automatisiert bearbeitet werden können.

23 Baumgart/Herrich/Niesen, Schritt für Schritt zum digitalen und automatisierten Tax Compliance Management, RET 1/2021, S. 23.

24 Baumgart/Herrich/Niesen, RET 1/2021, S. 23.

25 Baumgart/Herrich/Niesen, RET 1/2021, S. 24.

26 Förster, Anforderungen an den Steuerexperten der Zukunft, RET 2/2020, S. 54; Möller/Matthias/Hauser, beck.digital 2020, 112 (114).

27 Vgl. Ketteler, Maschinenlernen: KI-Sprachmodelle im Kanzleieinsatz?, KP 2024, 65.

Die Kanzleien, die mit der Digitalisierung nicht mitgehen, werden langfristig nicht mehr wettbewerbsfähig sein können.²⁸

III. Anpassungsbedarf für die Ausbildung im Steuerrecht

Durch die Digitalisierung wandelt sich auch das Berufsbild des Steuerberaters. Die traditionellen Tätigkeiten der manuellen Buchführung und Steuererklärungserstellung verlieren zunehmend an Bedeutung. Stattdessen gewinnen die Beratung zu komplexen steuerlichen Fragestellungen und die strategische Planung für Unternehmen und Privatpersonen immer mehr an Bedeutung. Steuerberater entwickeln sich zu umfassenden Finanzberatern, die ihre Mandanten nicht nur bei steuerlichen Themen unterstützen, sondern auch bei betriebswirtschaftlichen Fragen und der Optimierung von Geschäftsprozessen.

Die digitale Transformation erfordert daher neben den unabdingbaren steuerrechtlichen Kenntnissen neue Kompetenzen seitens der Steuerberater. Sie müssen sich zunehmend mit neuen Technologien wie KI, Big Data und Automatisierung auskennen und bereit sein, in neue Softwarelösungen zu investieren. Zudem ist es wichtig, technisches Wissen mit klassischen Beratungsfähigkeiten zu kombinieren, um den Mandanten bestmöglich zur Seite zu stehen.

Die disruptiven Veränderungen in allen Lebensbereichen und insbesondere im Steuerrecht erfordert Überlegungen zum Anpassungsbedarf der Ausbildung im Steuerrecht.

1. Die aktuelle Steuerrechtsausbildung

Die aktuelle Steuerrechtsausbildung berücksichtigt die Digitalisierung in ihren Prüfungs- und Ausbildungsregelungen nicht. Nach § 3 Nr. 1 StBerG sind Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Rechtsanwälte, niedergelassene europäische Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen befugt. In aller Regel setzen diese Berufe ein wirtschaftswissenschaftliches oder rechtswissen-

28 Schwab, Digitalisierung 4.0 – Zukunft des steuerberatenden Berufs, beck.digitax 2020, 53 (55); vgl. auch Böke, Einfluss der Digitalisierung auf die Zukunft der Steuerberatungskanzleien, Stbg 2023, 28.

schaftliches Studium oder ein anderes Hochschulstudium mit wirtschaftswissenschaftlicher Fachrichtung voraus. Weder im wirtschaftswissenschaftlichen noch im rechtswissenschaftlichen Studium gehören Kenntnisse der Digitalisierung zum Gegenstand der Ausbildung oder der Prüfung. Die Prüfungsanforderungen für Juristen im ersten und zweiten Staatsexamen haben keine Berührungspunkte zum Thema Digitalisierung (siehe z.B. § 18 JAPO). Selbst während des Vorbereitungsdienstes werden die Grundlagen für moderne Informationstechnik und Digitalisierung nicht zwingend vermittelt.²⁹

In der klassischen Steuerberaterprüfung muss der Bewerber darlegen, dass er in der Lage ist, den Beruf eines Steuerberaters ordnungsgemäß auszuüben (§ 37 Abs. 1 StBerG). Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Berufsausübungsgesellschaften haben gem. § 33 StBerG die Aufgabe, im Rahmen ihres Auftrags ihre Auftraggeber in Steuersachen zu beraten, sie zu vertreten und ihnen bei der Bearbeitung ihrer Steuerangelegenheiten und bei der Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten Hilfe zu leisten. Dazu gehört auch die Hilfeleistung in Steuerstrafsachen und in Bußgeldsachen wegen einer Steuerordnungswidrigkeit sowie die Hilfeleistung bei der Erfüllung von Buchführungspflichten, die auf Grund von Steuergesetzen bestehen, insbesondere die Aufstellung von Abschlüssen, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, und deren steuerrechtliche Beurteilung. Um diese Aufgaben zu erfüllen, setzt sich die Prüfung aus einem schriftlichen Teil in den Bereichen Verfahrensrecht und anderen Steuerrechtsgebieten, Ertragsteuerrecht sowie Buchführung und Bilanzwesen und einem mündlichen Teil zusammen.³⁰ In beiden Prüfungen sind weder Grundlagen der Informatik, Grundkenntnisse über Programmiersprachen oder gar vertiefte Kenntnisse der Funktionsweise von Künstlicher Intelligenz oder Blockchain Gegenstand der Prüfung. Das Thema Digitalisierung wird nicht abgefragt.³¹

Nur von angehenden Wirtschaftsprüfern wird ein etwas höheres Maß an Digitalkompetenz verlangt. Hier umfasst das Prüfungsgebiet „Wirtschaftliches Prüfungswesen, Unternehmensbewertung und Berufsrecht“ die Grundzüge und Prüfung der Informationstechnologie (§ 4 Abs. 2 Nr. 3 WiPrPrüfV). IT-Fragen sind in der Prüfung in nahezu allen Prüfungsschritten erforderlich, da neben der Prüfung der IT des Unternehmens auch die

29 Anzinger, Digitalkompetenz in der steuerjuristischen Ausbildung, RET 3/2020, S. 67.

30 BStBK, Steuerberaterprüfung, abrufbar unter <https://www.bstbk.de/de/berufsbild-steuerberater/der-steuerberater/steuerberaterpruefung> (zuletzt abgerufen 18.8.2024).

31 Anzinger, RET 3/2020, S. 66.

Prüfung mithilfe der IT von Bedeutung ist (z.B. Datenanalyse, IT-gestütztes Prozessanalyse und -visualisierung).³² Dazu gehören auch Kenntnisse der Distributed-Ledger-Technologie wie die Blockchain oder auch Methoden maschinellen Lernens.³³ Diese Aspekte sind für die Tätigkeit des Wirtschaftsprüfers und damit auch für das Wirtschaftsprüferexamen von hoher Bedeutung.

Während also die Ausbildung von Wirtschaftsprüfern schon an die digitalen Veränderungen angepasst wurde, ist die Ausbildung der Steuerberater und Juristen noch weitgehend auf die analoge Welt ausgerichtet.³⁴

2. Neue Anforderungen an Steuerexperten

Die Digitalisierung wirkt sich auf die Kompetenzanforderungen in den steuerrechtsanwendenden Berufen aus.³⁵ Im digitalen Zeitalter wird die Fähigkeit, steuerlich relevante Sachverhalte systematisch und inhaltlich zutreffend würdigen zu können, weiter unabdingbare Voraussetzung für die Tätigkeit von Steuerexperten sein.³⁶ Durch den zunehmenden Einsatz von IT-Lösungen bedarf es jedoch eines Verständnisses der Steuerexperten für die Chancen, Risiken und Grenzen des IT-Einsatzes im Steuerbereich.³⁷ Zudem sollten Steuerexperten über ein entsprechendes Prozessverständnis verfügen, um z.B. Tax-Compliance-Management-Systeme zu planen, zu gestalten, zu implementieren und zu überwachen. Unabdingbar erscheint auch ein Prozessverständnis bei der Planung und Durchführung von Systemprüfungen sowie der Erstellung steuerlicher Verfahrensdokumentationen.³⁸ Wenn die Finanzverwaltung beim Einsatz der Risikomanagementsysteme und in der digitalen Betriebsprüfung Programme und Software einsetzt, müssen Steuerexperten nicht nur die rechtlichen Vorschriften kennen, sondern auch über eine hinreichende Kompetenz verfügen, um die informationstechnologischen Fragen und digitalen Problematiken zu adres-

32 WPK, Die Prüfungsgebiete im Wirtschaftsprüfungsexamen – Konkretisierung des § 4 Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung (WiPrPrüfV), S. 3, abrufbar unter https://www.wpk.de/fileadmin/documents/Nachwuchs/Examen/IDW-WPK_Konkretisierung_Pruefungsgebiete_Paragraf_4_WiPrPruefV.pdf (zuletzt abgerufen 18.8.2024).

33 Anzinger, RET 3/2020, S. 68.

34 Anzinger, RET 3/2020, S. 68.

35 Anzinger, RET 3/2020, S. 66.

36 Förster, Anforderungen an den Steuerexperten der Zukunft, RET 2/2020, S. 52.

37 Förster, RET 2/2020, S. 53.

38 Förster, RET 2/2020, S. 54.

sieren. Eine alleine auf die verfahrens- und materiellrechtlichen Fragen ausgerichtete Ausbildung von Steuerexperten ist daher unzureichend.

3. Konsequenzen des Wandels für die Ausbildung

Die Digitalisierung muss daher auch Konsequenzen für die Ausbildung von Steuerexperten haben. Im Folgenden werden einige Felder und Themen benannt, die hierbei berücksichtigt werden sollten.

a) Allgemeine Veränderungen der Hochschulausbildung aufgrund der Digitalisierung

Aufgrund des umfassenden Wandels des klassischen Berufsbildes, welches sich weg von Generalisten hin zu Spezialisten wandelt, muss die Ausbildung auf diese Veränderungen Rücksicht nehmen.³⁹ Gegenwärtig ist die Ausbildung zum Juristen immer noch auf das Leitbild des Einheitsjuristen ausgerichtet. Durch die Verwendung von Software wird es jedoch immer leichter, Generalisten zu ersetzen, da Softwareangebote in Zukunft in noch stärkerem Maße dazu genutzt werden, klassische Aufgaben von Anwälten durch (teil-)automatisierte Prozesse zu ersetzen.⁴⁰

Unabhängig davon, muss die juristische Ausbildung auf die Entwicklung in der Digitalisierung angepasst werden.⁴¹ Juristen müssen lernen, digitale Vorgänge zu verstehen und juristisch zu beurteilen. Die Methoden der praktischen Informatik müssen gelehrt werden, damit Juristen diese in der Praxis anwenden können. Grundkenntnisse des Einsatzes von technischen Systemen zur Durchführung juristischer Tätigkeiten und zur Erbringung juristischer Dienstleistungen müssen vermittelt werden. Es genügen nicht mehr allein juristische Kenntnisse, sondern das Denken in Prozessen,

39 *Towfigh/Fecke*, Digitalisierung des Rechts als Herausforderung für den Arbeitsmarkt, abrufbar unter: <https://www.wolterskluwer.com/de-de/expert-insights/die-digitalisierung-des-rechts-als-herausforderung-fuer-arbeitsmarkt-und-ausbildung> (zuletzt abgerufen 22.8.2024).

40 *Kilian*, Die Zukunft der Juristen, NJW 2017, 3043 (3048); *Towfigh/Fecke*, Digitalisierung des Rechts als Herausforderung für den Arbeitsmarkt, abrufbar unter: <https://www.wolterskluwer.com/de-de/expert-insights/die-digitalisierung-des-rechts-als-herausforderung-fuer-arbeitsmarkt-und-ausbildung> (zuletzt abgerufen 22.8.2024).

41 Vgl. dazu *Breidenbach*, Eine neue Juristenausbildung, NJW 2020, 2862; *Spektor/Yuan*, Digitalisierung in der Juristenausbildung, NJW 2020, 1043.

in Softwaremodulierungen oder in der Code-Entwicklung ist ebenso erwünscht, wie ein vertieftes Programmierverständnis.⁴²

Die juristische Ausbildung wird zukünftig auch Bestandteile enthalten müssen, die sich mit der Anwendung digitaler Werkzeuge befassen. Juristen müssen wissen, wie sie Vertragsgeneratoren, Dokumentenmanagementsysteme oder rechtliche KI-Analysetools nutzen können. Der Umgang mit solchen Technologien ist eine Schlüsselkompetenz für Juristen der Zukunft, da der Einsatz solcher Tools nicht nur die Effizienz steigert, sondern auch Routinearbeiten automatisiert.

Juristen werden zunehmend Online-Produkte (mit-)entwickeln, die z.B. Vertragsgestaltungen mit Hilfe einer umfassenden und intelligenten Nutzerführung erlauben.⁴³ Wichtig sind auch Kenntnisse des Legal Design, um Design-Thinking-Methoden zur kreativen Gestaltung juristischer Lösungen und Arbeitsabläufe zu verstehen und anzuwenden. Studierende wünschen sich schon länger, dass die Lehrinhalte an das digitale Zeitalter angepasst und entsprechendes Wissen vermittelt wird.⁴⁴

Naheliegend ist daher eine Anpassung der Studien- und Ausbildungspläne der rechts- oder wirtschaftswissenschaftlichen Studiengänge sowie der jeweiligen Ausbildungen. Dies kann dadurch umgesetzt werden, dass die mit der Digitalisierung zusammenhängenden Rechtsfragen in die Pflichtfächer oder in die Schwerpunktbereiche Eingang finden.⁴⁵ Hierfür wäre es notwendig die Grundlagen der Statistik, der Programmierung, der Datenbanktechnik und der Blockchain-Technologie den Studierenden und Auszubildenden zu vermitteln.⁴⁶

Datenrecht, Datenschutzrecht und das IT-Recht werden zunehmend zu zentralen Rechtsbereichen werden, in denen vertiefte Kenntnisse erwartet werden. Mit der zunehmenden Digitalisierung ist das Verständnis von Datenschutz und die juristische Bewertung digitaler Daten essentiell geworden. Dies bedeutet, dass Juristen in der Lage sein müssen, Vorschriften wie die Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) nicht nur zu verstehen, sondern auch auf neuartige digitale Sachverhalte anzuwenden. Die Vermittlung

42 Breidenbach, NJW 2020, 2862 (2867).

43 Breidenbach, NJW 2020, 2862 (2866).

44 Spektor/Yuan, NJW 2020, 1043 (1045).

45 Towfigh/Fecke, Digitalisierung des Rechts als Herausforderung für den Arbeitsmarkt, abrufbar unter: <https://www.wolterskluwer.com/de-de/expert-insights/die-digitalisierung-des-rechts-als-herausforderung-fuer-arbeitsmarkt-und-ausbildung> (zuletzt abgerufen 18.8.2024).

46 Anzinger, RET 3/2020, S. 71.

des Verständnisses für die rechtlichen Rahmenbedingungen der digitalen Welt und deren Bedeutung für die Wirtschaft und Gesellschaft gehört damit zwingend zur Ausbildung der Zukunft.

Einige wirtschaftswissenschaftliche Studiengänge lehren bereits Grundlagen der Digitalisierung.⁴⁷ Wenigstens die Fächer Einführung in die Programmierung, betriebliche Informationssysteme, Informationsanalytik und -visualisierung, verteilte Systeme und Blockchain-Technologie sowie Data Science sollten überall zum Pflichtprogramm gehören.⁴⁸ Das liegt daran, dass Steuerexperten, wie z.B. Steuerberater, Rechtsanwälte, Richter, Verwaltungsbeamte aber auch Politiker regelmäßig ein rechts- oder wirtschaftswissenschaftliches Studium oder eine derartige Ausbildung durchlaufen.⁴⁹

Bedauerlicherweise bestehen gerade dort Defizite, wo Studiengänge sich auf das Berufsfeld der Steuerberatung fokussieren, der Musterstudienordnung der Bundessteuerberaterkammer folgen und damit eng auf die gesetzlich geregelten Inhalte der Steuerberaterprüfung zugeschnitten sind.⁵⁰ Das gilt ebenso für das Studium der Rechtswissenschaften, das nicht einmal ansatzweise Digitalkompetenz vermittelt.⁵¹ Ein wichtiger Schritt könnte die Einführung von Schwerpunktbereichen sein, welche sich mit dem Thema Digitalisierung beschäftigen.⁵² Als erste juristische Fakultät hat die EBS Law School bereits 2019 den Schwerpunktbereich „Recht & Digitalisierung“ eingeführt, wobei mittlerweile auch andere Universitäten einen vergleichbaren Ausbildungsschwerpunkt anbieten.⁵³

Die zukünftige Ausbildung muss sehr viel mehr auf die Interdisziplinarität ausgerichtet werden. Die Digitalisierung erfordert ein konstruktives Zusammenarbeiten zwischen Juristen, Wirtschaftswissenschaftlern und Informatikern. Juristen und Wirtschaftswissenschaftler in der betriebswirtschaftlichen Steuerlehre arbeiten immer öfter an der Schnittstelle von Recht und Technologie, weshalb Grundkenntnisse in Informatik oder zumindest ein Verständnis grundlegender IT-Konzepte erforderlich werden. In der

47 Studium der digitalen Betriebswirtschaftslehre an der IU, abrufbar unter: <https://www.iu.de/bachelor/digitale-betriebswirtschaftslehre/> (zuletzt abgerufen 22.8.2024).

48 Anzinger, RET 3/2020, S. 71.

49 Anzinger, RET 3/2020, S. 71.

50 Anzinger, RET 3/2020, S. 71.

51 Anzinger, RET 3/2020, S. 72.

52 Egner/Gries/Kalb, beck.digitax 2022, 209 (215).

53 Towfigh/Fecke, Digitalisierung des Rechts als Herausforderung für den Arbeitsmarkt, abrufbar unter: <https://www.wolterskluwer.com/de-de/expert-insights/die-digitalisierung-des-rechts-als-herausforderung-fuer-arbeitsmarkt-und-ausbildung> (zuletzt abgerufen 18.8.2024).

Ausbildung wird daher verstärkt auf digitale Schnittstellen und interdisziplinäre Arbeit Wert gelegt. Dies bedeutet, dass juristische Inhalte oft zusammen mit IT-Experten erarbeitet werden, was eine engere Zusammenarbeit zwischen verschiedenen Fachdisziplinen erfordert und den Studierenden vermittelt wird.

b) Spezifische Anpassungen der Steuerrechtsausbildung

Neben allgemeinen Kenntnissen und Fähigkeiten in der Digitalisierung bedarf es einer spezifischen Aus- und Fortbildung im Bereich der Digitalisierung des Steuerrechts. Insbesondere die Steuerberaterkammern, die Hochschulen und die weiterbildenden Institute sind für die Steuerrechtsausbildung überaus wichtig.⁵⁴

So wäre eine Erweiterung des Berufs des Steuerberaters zum Tax Engineer oder das eigenständige Berufsbild des Tax Engineers neben dem Beruf des Steuerberaters denkbar.⁵⁵ Die Ausbildung zum Tax Engineer wäre geprägt durch eine Kombination aus Steuerrecht und Wirtschaftsinformatik, wobei das materielle Steuerrecht weiterhin die übergeordnete Hauptkomponente der Ausbildung darstellen würde. Darüber hinaus werden jedoch Kenntnisse der IT vermittelt.⁵⁶ Tax Engineers verfügen dann über eine Schnittstellenexpertise zwischen Steuerrecht und Digitalisierung, um mit den modernen Methoden des Prozess- und Datenmanagements vertraut zu sein.⁵⁷ Auch wenn der Tax Engineer keine klassische Programmiersprache beherrschen muss, wird es vereinfachte Programmiersprachen geben, die es auch in der Steuerwelt ermöglichen werden, maßgeschneiderte Steuer-Tools zum Einsatz zu bringen (sog. Low/No-Coding im Steuerbereich).⁵⁸

Daher geht es hinsichtlich der Steuertechnologien nicht darum, deren technische Programmierung zu verstehen, sondern vielmehr die Funktionsweise, die Kerneigenschaften und die Nutzungsmöglichkeiten bei steuerlichen Anwendungsfällen erkennen zu können.⁵⁹ Hierfür müssten sich

54 Egner/Gries/Kalb, beck.digitax 2022, 209 (213).

55 Anzinger, RET 3/2020, S. 72.

56 Anzinger, RET 3/2020, S. 72; Egner/Gries/Kalb, beck.digitax 2022, 209 (211).

57 Egner/Gries/Kalb, beck.digitax 2022, 209 (211).

58 Egner/Gries/Kalb, beck.digitax 2022, 209 (212).

59 Egner/Gries/Kalb, beck.digitax 2022, 209 (212).

geeignete Universitäten und Hochschulen zusammenfinden, um eine interdisziplinäre Ausbildung anzubieten.⁶⁰

Ein weiterer zentraler Aspekt der veränderten Anforderungen ist die Fähigkeit zur Datenanalyse. Moderne Steuerberater und Wirtschaftsprüfer müssen über ein tiefes Verständnis verfügen, wie man große Mengen an Unternehmensdaten in strukturierter und unstrukturierter Form verarbeitet. In der Ausbildung muss daher verstärkt auf Datenanalysetools eingegangen werden, etwa die Anwendung von statistischer Analyse mit Programmen wie SQL, Excel (fortgeschrittene Funktionen), R oder Python. Diese Tools sind notwendig, um steuerrelevante Informationen aus großen Datenmengen zu filtern und analysieren zu können. Darüber hinaus wird die Fähigkeit, aus diesen Analysen Entscheidungen abzuleiten und verständliche Berichte zu erstellen, für die Kommunikation mit Mandanten unerlässlich.

Die Ausbildung muss ebenfalls Cybersicherheitsaspekte beinhalten. Der Schutz sensibler steuerlicher Informationen hat für Steuerberater oberste Priorität, und dies gilt umso mehr in einer digitalen Umgebung. Es ist wichtig, dass Auszubildende nicht nur verstehen, wie man Systeme sicher konfiguriert, sondern auch die Risiken kennt, die mit der Übertragung von Daten über das Internet verbunden sind. Dies schließt das Wissen über Verschlüsselungstechniken, Zugriffskontrollen und andere Sicherheitsmaßnahmen ein, um die Daten der Mandanten effektiv zu schützen.

Die Veränderungen in der Ausbildung dienen auch dazu, die am Besteuerungsverfahren Beteiligten mit den eingesetzten modernen Methoden vertraut zu machen. Dies lässt sich exemplarisch am Beispiel der digitalen Betriebsprüfung⁶¹ zeigen. Schon seit einigen Jahren setzt die Finanzverwaltung IT-gestützte Prüfungsmethoden bei der digitalen Betriebsprüfung ein. Zu den automationsgestützten quantitativen Prüfungsmethoden gehören Zeitreihenanalysen, Ziffernanalysen, Struktur- und Verteilungsanalysen, die summarische Risikoprüfung oder Stichprobenverfahren wie das Monetary Unit Sympling.⁶² Dies setzt Kenntnisse der mathematisch-stochastischen Methoden, wie Chi-Quadrat-Anpassungstest, Newcomb-Benford-

60 Anzinger, RET 3/2020, S. 72.

61 Vgl. zur digitalen Betriebsprüfung z.B. Kapitel 2 Digitalisierung der Betriebsprüfung, in: Hruschka/Peters/von Freeden, Steuerliche Betriebsprüfung, 2022; Peters, Aktuelles zum Datenzugriff in der steuerlichen Betriebsprüfung, RET 2023, 51.

62 Vgl. BMF, Zusammenstellung der in der steuerlichen Außenprüfung zu verwenden betriebswirtschaftlichen Begriffe, BMF-Schreiben vom 5.9.2023, BStBl. I 2023, 1594.

Law, Monetary Unit Sampling oder der Quantilsschätzung voraus. Dabei wird von der Finanzverwaltung zum Teil die IDEA-Prüfsoftware und neuerdings Power-BI⁶³ eingesetzt. Wer mit den besonders geschulten Finanzbeamten im Rahmen einer Betriebsprüfung über diese Methoden auf Augenhöhe diskutieren will, kommt nicht umhin, sich die erforderlichen Kenntnisse anzueignen. Da in Zukunft davon auszugehen ist, dass weitere digitale Prüfungsmethoden zum Einsatz kommen werden, sind Kenntnisse über diese Verfahren, die zugrunde liegenden Methoden und deren Auswirkungen unabdingbar. Daher ist es notwendig derartige Kenntnisse in der entsprechenden steuerlichen Ausbildung zu verankern.

c) Ergänzungs- und Weiterbildungsstudiengänge

Eine der vielversprechendsten Möglichkeiten sind Ergänzungs- und Weiterbildungsstudiengänge. Diese können ein rechtswissenschaftliches oder betriebswirtschaftliches Studium als abgestimmtes Parallelstudium ergänzen.⁶⁴ So bietet die LMU einen Master of Management and Digital Technologies (MMT) an, der die neuen Herausforderungen der Digitalisierung aufnimmt.⁶⁵ Erfolgreich umgesetzt wurde auch eine solche Zusatzausbildung an der Universität Bayreuth, die ein paralleles wirtschaftswissenschaftliches Zusatzstudium neben dem Studium der Rechtswissenschaften anbietet.⁶⁶

Masterstudiengänge einschließlich Weiterbildungsmaster der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre mit digitaler Ausrichtung waren bisher nicht bekannt.⁶⁷ Jedoch wird ab September 2024 ein neuer Master-Studiengang „Steuern & Digitale Transformation“ an der CBS International Business School am Campus Mainz angeboten, der Steuern und Digitalisierung verknüpft.⁶⁸ Im juristischen Bereich gibt es bereits Weiterbildungsstudien-

63 Dazu <https://www.taxdoo.com/de/blog/betriebspruefung-und-betriebspruefer-in-de-r-digitalen-welt-teil-3-67923/> (zuletzt abgerufen 3.10.2024).

64 Anzinger, RET 3/2020, S. 72.

65 <https://www.som.lmu.de/de/studium/studienangebot/master-management-digital-technologies/>.

66 Ausbildung zum Wirtschaftsjuristen an der Universität Bayreuth, abrufbar unter: <https://www.wirtschaftsjurist.uni-bayreuth.de/de/index.html> (zuletzt abgerufen 22.8.2024).

67 Egner/Gries/Kalb, beck.digitax 2022, 209 (213).

68 Kliem, in: Azur, Neuer Tax-Tech-Studiengang: „Wir mussten Kompromisse schließen“, abrufbar unter: <https://www.azur-online.de/studium/neuer-tax-tech-studie>

gänge wie einen Master of Taxation, der einem abgeschlossenen Studium der Rechtswissenschaft folgen kann. Ein solches Studium wird bereits seit Herbst 2020 an der Executive Academy der Wirtschaftsuniversität Wien (WU) zum Thema „Digitalization and Tax Law“ angeboten.⁶⁹

Seit September 2021 bieten die Steuerberaterkammern eine Fortbildung zum Fachassistenten Digitalisierung und IT-Prozesse (FAIT) an, die sich gezielt an Steuerfachangestellte und digitalaffine Kanzleimitarbeiter richtet.⁷⁰ Die Absolventen können durch diese Fortbildung einen hohen Mehrwert an der Seite der Steuerberater leisten, da sie hinsichtlich Digitalisierungsfragen eine aktive Rolle in der Dreiecksbeziehung zwischen Steuerberaterkanzleien, Mandantenunternehmen und der Finanzverwaltung einnehmen. Als Spezialisten unterstützen sie bei der Entwicklung und Implementierung einer Digitalstrategie und bei der Gestaltung von digitalen Geschäfts- und Arbeitsprozessen in der Kanzlei.⁷¹

IV. Fazit

Die Digitalisierung verändert die Inhalte der juristischen und steuerrechtlichen grundlegend. Neue Rechtsgebiete wie Datenrecht und IT-Recht rücken in den Vordergrund, und die Fähigkeit zur Nutzung von Legal Tech wird immer wichtiger. Diese Veränderungen erfordern, dass angehende Juristen nicht nur traditionelle rechtliche Kompetenzen beherrschen, sondern auch ein tiefes Verständnis für die Herausforderungen und Möglichkeiten der digitalen Welt entwickeln. Die Digitalisierung stellt somit eine Chance dar, die Juristenausbildung zu modernisieren und besser auf die Anforderungen einer veränderten Berufswelt vorzubereiten.

ngang-wir-mussten-kompromisse-schliessen/ (zuletzt abgerufen 24.8.2024); CBS International Business School, Steuern & Digitale Transformation, abrufbar unter: <https://www.cbs.de/master/steuern-und-digitale-transformation-master-berufsbegleitend-studieren/> (zuletzt abgerufen 24.8.2024).

69 LL.M. Digitalization and Tax Law an der WU, abrufbar unter: <https://www.wu.ac.at/en/the-university/news-and-events/news/details-news/detail/shaping-digitalization-ilm-digitalization-tax-law> (zuletzt abgerufen 22.8.2024).

70 Steuerberaterkammer München, Fortbildung zum Fachassistent Digitalisierung und IT-Prozesse, abrufbar unter: https://www.steuerberaterkammer-muenchen.de/de/aus_und_weiterbildung/fachassistenten/fachassistent_digitalisierung_und_it_prozesse/index_ger.html (zuletzt abgerufen 22.8.2024); Egner/Gries/Kalb, beck.digitax 2022, 209 (213).

71 Egner/Gries/Kalb, beck.digitax 2022, 209 (213).

Ein zentraler Punkt der digitalen Transformation ist der ständige Wandel der Technologien und gesetzlichen Rahmenbedingungen. Um hier Schritt zu halten, muss das Konzept des lebenslangen Lernens in die Ausbildung integriert werden. Steuerjuristen, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer müssen die Bereitschaft und Fähigkeit entwickeln, sich kontinuierlich weiterzubilden. Dies kann durch Workshops, E-Learning-Programme, berufsbegleitende Studiengänge und regelmäßige Zertifizierungen gewährleistet werden. Lernplattformen, die moderne Technologien wie interaktive Online-Kurse oder Webinare nutzen, könnten eine zentrale Rolle spielen.

