



Wortprotokoll der 75. Sitzung

Finanzausschuss

Berlin, den 13. April 2016, 14:00 Uhr
Berlin, Marie-Elisabeth-Lüders-Haus, Adele-
Schreiber-Krieger-Straße 1/ Schiffbauerdamm,
Anhörungsaal 3.101

Vorsitz: Ingrid Arndt-Brauer, MdB

Öffentliche Anhörung

Tagesordnungspunkt

Seite 13

Gesetzentwurf der Bundesregierung

**Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des
Besteuerungsverfahrens**

BT-Drucksache 18/7457

Federführend:
Finanzausschuss

Mitberatend:
Innenausschuss
Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz
Ausschuss für Ernährung und Landwirtschaft
Ausschuss für Arbeit und Soziales
Haushaltsausschuss (mb und § 96 GO)

Gutachtlich:
Parlamentarischer Beirat für nachhaltige Entwicklung

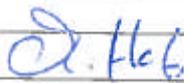
**Sitzung des Finanzausschusses (7. Ausschuss)**

Mittwoch, 13. April 2016, 14:00 Uhr

Öff.

Anwesenheitsliste

gemäß § 14 Abs. 1 des Abgeordnetengesetzes

Ordentliche Mitglieder	Unterschrift	Stellvertretende Mitglieder	Unterschrift
CDU/CSU		CDU/CSU	
Feiler, Uwe		Brackmann, Norbert	
Flosbach, Klaus-Peter		Brehmer, Heike	
Güntzler, Fritz		Brinkhaus, Ralph	
Gutting, Olav		Durz, Hansjörg	
Hauer, Matthias		Harbarth Dr., Stephan	
Horb, Margaret		Helfrich, Mark	
Karliczek, Anja		Hirte, Christian	
Koob, Markus		Hirte Dr., Heribert	
Kudla, Bettina		Kalb, Bartholomäus	
Lerchenfeld, Philipp Graf		Lenz Dr., Andreas	
Michelbach Dr. h.c., Hans		Linnemann Dr., Carsten	
Middelberg Dr., Mathias		Mattfeldt, Andreas	
Murmann Dr., Philipp		Nick Dr., Andreas	
Radwan, Alexander		Riebsamen, Lothar	
Schindler, Norbert		Selle, Johannes	
Steffel Dr., Frank		Viesehon, Thomas	
Stetten, Christian Frhr. von		Wanderwitz, Marco	
Tillmann, Antje		Whittaker, Kai	

**Sitzung des Finanzausschusses (7. Ausschuss)**

Mittwoch, 13. April 2016, 14:00 Uhr

Anwesenheitsliste

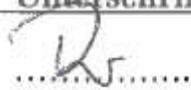
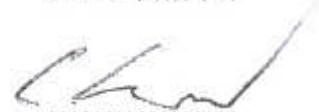
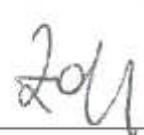
gemäß § 14 Abs. 1 des Abgeordnetengesetzes

Ordentliche Mitglieder	Unterschrift	Stellvertretende Mitglieder	Unterschrift
SPD		SPD	
Arndt-Brauer, Ingrid	<i>Ingrid Arndt-Brauer</i>	Hartmann, Sebastian	
Binding (Heidelberg), Lothar	<i>L. Binding</i>	Jantz-Herrmann, Christina	
Daldrup, Bernhard		Krüger Dr., Hans-Ulrich	
Hakverdi, Metin		Lauterbach Dr., Karl	
Junge, Frank	<i>F. Junge</i>	Mindrup, Klaus	
Kiziltepe, Cansel	<i>Cansel Kiziltepe</i>	Poß, Joachim	
Petry, Christian		Post, Florian	
Ryglewski, Sarah		Sawade, Annette	
Schwarz, Andreas		Schneider (Erfurt), Carsten	
Zimmermann Dr., Jens		Vöpel, Dirk	
Zöllmer, Manfred		Ziegler, Dagmar	
DIE LINKE.		DIE LINKE.	
Claus, Roland		Lay, Caren	
Karawanskij, Susanna		Schlecht, Michael	
Pitterle, Richard	<i>Richard Pitterle</i>	Wagenknecht Dr., Sahra	
Troost Dr., Axel	<i>Axel Troost</i>	Zdöbel, Hubertus	
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN		BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN	
Gambke Dr., Thomas		Andreae, Kerstin	
Haßelmann, Britta	<i>B. Haßelmann</i>	Dröge, Katharina	
Paus, Lisa		Hajduk, Anja	
Schick Dr., Gerhard		Kindler, Sven-Christian	



Unterschriftsliste
Fraktionsmitarbeiter

13.04.16
16⁰⁰

<u>Name</u>	<u>Fraktion</u>	<u>Unterschrift</u>
Stephan Rochow	CDU/CSU	
Christian Schmetz	CDU/CSU
Udo Weber	CDU/CSU
Silvia Marenow	CDU/CSU
Susanne Kroll	SPD
Gerald Steininger	SPD	
Dirk Klimach	SPD
Sandra Schuster	DIE LINKE.
Christoph Sauer	DIE LINKE.	
Klaus Seipp	BÜNDNIS 90/ DIE GRÜNEN
Stefan Mai	BÜNDNIS 90/ DIE GRÜNEN	
Boris Zöllnick/ater	CDU/CSU	



Sitzung des Finanzausschusses (7. Ausschuss)

Mittwoch, 13. April 2016, 14:00 Uhr

öff.

	Fraktionsvorsitz	Vertreter
CDU/CSU	_____	_____
SPD	_____	_____
DIE LINKE.	_____	_____
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN	_____	_____

Fraktionsmitarbeiter

Name (Bitte in Druckschrift)	Fraktion	Unterschrift
Achim Vahle	DIE LINKE.	<i>Achim Vahle</i>
Martin Budde	SPD	<i>Martin Budde</i>
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____



Ministerium bzw. Dienststelle (bitte in Druckschrift)	Name (bitte in Druckschrift)	Unterschrift	Amts- bezeichnung
BMI	Dr. SCHMITZ		MR
BMI	PRELL		RD
MdF BB	Dr. Jansen		MR
MdF BB	D. Kinkels		ORR
MdF BB	E. Klein		StA
MdF BTB	Peitz, Anja		RDin
BfDI	Dr. Müller		ORR
BMF	M. Fischer		ORRin
BMF	KARSTHANS		ORR
BMF	Hörster		MR
BMF	Metzger		MR
"	Pell		MR
"	Heuss		ORR
"	Müsere		MR
"	Baum		RS
"	Dr. Mönningh		ORR
"	V. Nelsch		StDin
"	Straumann		RDin
"	Silios		Präsident
"	Dunkel		StARR

**Bundesrat**

Land	Name (bitte in Druckschrift)	Unterschrift	Amts- bezeichnung
Baden-Württemberg	KASPAR		VA
Bayern			
Berlin			
Brandenburg			
Bremen			
Hamburg	KONENBERG		Referat
Hessen	JÖDICKE		RD
Mecklenburg-Vorpommern			
Niedersachsen	HANT		RD
Nordrhein-Westfalen	Röckler		A2/4
Rheinland-Pfalz			
Saarland			
Sachsen	Sauer		RD
Sachsen-Anhalt			
Schleswig-Holstein			
Thüringen			



Unterschriftsliste der Sachverständigen

Öffentliche Anhörung zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung
„Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“
- BT-Drucksache 18/7457 -

Mittwoch, 13. April 2016 (14.00 bis 16.00 Uhr)

Brandt, Prof. Jürgen
(BFH-Richter und Präsident des Deutschen Finanzgerichtstages)

Bund der Steuerzahler Deutschland e. V.

Dr. Isabel Klocke

Bundesrechnungshof

Kornelia Bur

Peter Korn

Klaudia Peters

Bundessteuerberaterkammer

Boris Kurczinski

Claudia Kalina-Kerschbaum

Bundesverband der Lohnsteuerhilfevereine e. V.

Hans Daumoser

Erich Nöll



Chaos Computer Club e. V.

Linus Neumann

DATEV eG

Dr. Lars Meyer-Pries

Carmen Buchner

Deutsche Steuer-Gewerkschaft

Thomas Eigenthaler

Deutscher Steuerberaterverband e. V.

Sylvia Mein

**Die Bundesbeauftragte für den Datenschutz
und die Informationsfreiheit**

Diethelm Gerhold

Dr. Cornelia Grundmann

Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft e. V.

Dr. Volker Landwehr

Dr. Lutz Weber

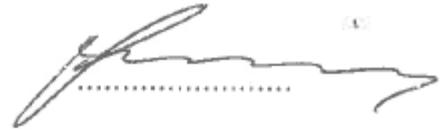
Neuer Verband der Lohnsteuerhilfevereine e. V.

Uwe Rauhöft

Ingo Bettels



Schmittberg, Rüdiger
(Bund Deutscher Finanzrichterinnen und Finanzrichter)



Stiewe, Dr. Susanne (Hessisches Ministerium der Finanzen)



ver.di – Vereinte Dienstleistungsgewerkschaft

Daniela Ortmann



Klaus-Dieter Gössel





Unterschriftsliste der Teilnehmer der mitberatenden Ausschüsse

Öffentliche Anhörung zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung
„Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“
- BT-Drucksache 18/7457 -

Mittwoch, 13. April 2016 (14.00 bis 16.00 Uhr)

Innenausschuss

.....
.....
.....
.....
.....
.....

Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz

.....
.....
.....
.....
.....
.....



Ausschuss für Ernährung und Landwirtschaft

Rita Müller

Ausschuss für Arbeit und Soziales

Haushaltsausschuss



Beginn: 14.00 Uhr

Tagesordnungspunkt

Gesetzentwurf der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

BT-Drucksache 18/7457

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Herzlich willkommen. Ich begrüße alle zur 75. Sitzung des Finanzausschusses. Ich fange mal an, auch wenn wir noch nicht im Fernsehen zu sehen sind.

Ich begrüße besonders die Experten, die dem Finanzausschuss heute ihren Sachverstand für die Beratung zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ auf BT-Drucksache 18/7457, den von den Fraktionen der CDU/CSU und SPD eingebrachten vier Änderungsanträgen sowie dem Entschließungsantrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN zu dem Gesetzentwurf zur Verfügung stellen.

Soweit Sachverständige davon Gebrauch gemacht haben, dem Finanzausschuss vorab ihre schriftliche Stellungnahme zukommen zu lassen, sind diese an alle Mitglieder des Ausschusses verteilt worden. Die Stellungnahmen finden sich auch im Internetauftritt des Finanzausschusses wieder und werden Bestandteil des Protokolls. Und gehen Sie davon aus, wir haben sie gelesen. Sie müssen sie uns nicht noch mal vortragen.

Ich begrüße die Kolleginnen und Kollegen des Finanzausschusses und - soweit anwesend - auch die des mitberatenden Innenausschusses, des Ausschusses für Recht und Verbraucherschutz, des Ausschusses für Ernährung und Landwirtschaft, des Ausschusses für Arbeit und Soziales sowie des Haushaltsausschusses.

Für das Bundesministerium der Finanzen begrüße ich den Abteilungsleiter für Steuern, Herrn Ministerialdirektor Sell, sowie weitere Fachbeamte.

Ferner begrüße ich die Vertreter der Länder. Und - soweit anwesend - begrüße ich die Vertreter der Bild-, Ton- und Printmedien.

Und nicht zuletzt darf ich noch die Gäste auf der Tribüne begrüßen, und ich hoffe, wir haben alle eine interessante Anhörung vor uns.

Zum Thema der heutigen Anhörung: Der heutigen Anhörung liegt der eingangs bereits erwähnte Gesetzentwurf zugrunde. Er verfolgt das Ziel, die Gleichmäßigkeit der Besteuerung und die rechtsstaatlichen Erfordernisse des Steuervollzugs unter den gegebenen Bedingungen zu sichern. Darüber hinaus sollen die bürokratischen Belastungen reduziert werden. Dazu ist die Umsetzung eines Bündels verschiedener, aufeinander abgestimmter Einzelmaßnahmen in verschiedenen Verordnungen und Gesetzen vorgesehen.

Zum Ablauf der Anhörung: Für die Anhörung ist ein Zeitraum von zwei Stunden, also bis circa 16.00 Uhr, vorgesehen.

Nach unserem bewährten Verfahren sind höchstens zwei Fragen an einen Sachverständigen bzw. jeweils eine Frage an zwei Sachverständige zu stellen. Ziel ist es dabei, möglichst vielen Kolleginnen und Kollegen die Gelegenheit zur Fragestellung und Ihnen als Sachverständigen zur Antwort zu geben. Ich darf deshalb alle um knappe Fragen und kurze Antworten bitten.

Die fragestellenden Kolleginnen und Kollegen darf ich bitten, stets zu Beginn Ihrer Frage die Sachverständige oder den Sachverständigen zu nennen, an den sich die Frage richtet, und bei einem Verband nicht die Abkürzung, sondern den vollen Namen zu nennen, um Verwechslungen zu vermeiden.

Die Fraktionen werden gebeten, ihre Fragesteller, auch die der mitberatenden Ausschüsse, im Vorhinein über die Obfrau oder den Obmann des Finanzausschusses bei mir anzumelden.



Zum Schluss sei mir noch der Hinweis erlaubt, dass die Anhörung heute – zeitversetzt - um 18.30 Uhr im Parlamentsfernsehen auf Kanal 2 und am Freitag um 22.00 Uhr auf Kanal 1 übertragen wird. Verfolgt werden kann die Übertragung auch auf www.bundestag.de, über die App „Deutscher Bundestag“ auf Smartphones und Tablets und im Smart-TV.

Zu der Anhörung wird ein Wortprotokoll erstellt. Zu diesem Zweck wird die Anhörung mitgeschnitten. Zur Erleichterung derjenigen, die unter Zuhilfenahme des Mitschnitts das Protokoll erstellen, werden die Sachverständigen vor jeder Abgabe einer Stellungnahme von mir namentlich aufgerufen.

Ich darf alle bitten, die Mikrofone zu benutzen und sie am Ende der Redebeiträge wieder abzuschalten.

Wir beginnen mit der Anhörung. Die erste Fragestellerin für die CDU/CSU-Fraktion ist Frau Kollegin Horb.

Abg. **Margaret Horb** (CDU/CSU): Sehr geehrte Frau Vorsitzende, sehr geehrte Damen und Herren, das Ziel des Gesetzentwurfs ist es, das Besteuerungsverfahren und insbesondere die Abgabenordnung an die Digitalisierung und die Nutzung von moderner IT im Steuerrecht anzupassen. Darin liegen – ganz ohne Zweifel – große Chancen für ein effizienteres, service-orientiertes Besteuerungswesen und –verfahren. In den Stellungnahmen ist zu lesen, dass der Modernisierung des Besteuerungsverfahrens und der verstärkten IT-Nutzung im Steuerrecht grundsätzlich positiv gegenübergestellt wird.

Meine Frage richtet sich an die Bundessteuerberaterkammer und an den Deutschen Steuerberaterverband. Wo sehen Sie die größten Chancen dieses Gesetzentwurfs und welche Probleme müssen wir noch ausräumen?

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Für die Bundessteuerberaterkammer antwortet Herr Kurczinski.

Sv **Boris Kurczinski** (Bundessteuerberaterkammer): Vielen Dank für die Frage. Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt grundsätzlich die Modernisierung des Besteuerungsverfahrens. Wir sind auch sehr froh, dass dies sorgfältig vorbereitet wurde. Ich glaube, hierin liegt eine sehr große Chance. Wir sind auch der Meinung, dass die eingeleiteten Maßnahmen grundsätzlich gut sind.

Unsere Kritik bezieht sich vor allem auf ein paar Umsetzungsmaßnahmen. Zum einen ist eine zufallsgesteuerte Vorabanforderung vorgesehen, bei der wir der Meinung sind, dass die dreimonatige Frist mit einem automatisierten Verspätungszuschlag, aber mit keinerlei Vermeidungsmöglichkeit, in besonderen Fällen zu Unannehmlichkeiten führen kann. Das können etwa Häufungen von Vorabanforderungen sein, das können sehr komplexe Fälle sein und es können auch sehr unglückliche Umstände in einzelnen Praxen sein. Ich kann das gerne noch weiter erläutern, aber damit ist es erst einmal kurz umrissen.

Dann sind wir der Meinung, dass die unveränderte Übernahme der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung ins Gesetz ein wenig unglücklich ist. Denn es ist vorgesehen, den Mandanten sowohl vor als auch nach der Übermittlung durch eine etwas – sagen wir – unglückliche Formulierung in Kenntnis zu setzen. Ich glaube, das ist gar nicht gewollt. Insofern würden wir es begrüßen, wenn dort eine Präzisierung stattfindet, so dass letztendlich eine Bekanntgabe der zu übermittelnden Daten erfolgt.

Ferner sollte das Risikomanagementsystem, was dem Ganzen zugrunde liegt, zumindest so weit geöffnet werden, dass man die Chance hat, subjektive Faktoren auszuschließen, zum Beispiel, dass ein bestimmter Berater - gerade jetzt auf unseren Berufsstand bezogen - mit Mandanten verknüpft wird und wo dann gewisse Risikofaktoren ermittelt werden. Das gilt vor allem, wenn vielleicht Religionen, Geschlecht usw. in das Risikomanagementsystem einfließen. Dann sollte das mit einer gewissen Transparenz verbunden sein. Natürlich soll nicht die genaue Einzeleinstellung offengelegt werden, das ist völlig klar, das kann nicht unser Wille sein.



Das sind unsere drei Hauptkritikpunkte. Ansonsten sehen wir das Vorhaben als sehr gelungen an. Vielen Dank.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Frau Mein für den Deutschen Steuerberaterverband, bitte.

Sve **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Ich danke Ihnen, Frau Vorsitzende und Frau Abg. Horb. Auch wir begrüßen natürlich die Initiative dieses Gesetzgebungsverfahrens. Wir sehen die Notwendigkeit, in den Finanzämtern wegen des demographischen Wandels und insbesondere der klammen Kassen eine Verschlankung und eine Digitalisierung voranzutreiben. Wir dürfen bei der Beurteilung der einzelnen Normen aber nicht vergessen, dass – so zumindest unser Eindruck – dieses Gesetz ein Gesetz von der Finanzverwaltung für die Finanzverwaltung ist. Das ist wertfrei gemeint. Das soll keine Verurteilung sein. Es muss aber als wesentlicher Aspekt darauf geachtet werden, dass die Risiko- und Lastenverteilung gleichmäßig bleibt.

Wir haben, so wie Herr Kurczinski das ausführt, natürlich die Vorabanforderungen im Blick. Wir haben als zweites die freiwillige Bekanntgabe von elektronischen Steuerbescheiden im Blick. Hier müsste man vielleicht noch mal die abweichenden Bekanntgabe-Fiktionen, die jetzt im Gesetz geregelt werden, und das Auseinanderfallen zum Beispiel für Steuerbescheide und Feststellungsbescheide im Verhältnis zu Einspruchsbescheiden und Außenprüfungsanordnung und dergleichen in den Blick nehmen. Wie wir auch in unserer Stellungnahme ausgeführt haben, setzen unterschiedliche Bekanntgabe-Fiktionen voraus, dass man in den Kanzleien verschiedene Fristenbücher führt. Es kann im Kanzleiablauf dazu kommen, dass das eine oder andere Fristenbuch verwechselt wird, dann ein falscher Beginn für die Rechtsbehelfsfrist angenommen wird und es dadurch, wenn man sich verrechnet hat, am Ende zu einem Verlust der Rechtsposition des Steuerpflichtigen kommen kann. Ich kann verstehen, dass bestimmte Gründe für eine Bekanntgabe zum Zeitpunkt des Abrufs sprechen.

Allerdings kann durch die Praxis eben dieses Vorhaben konterkariert werden. Hier sollte man noch mal ins Detail gehen, insbesondere mit Blick auf die von Ihnen noch kurzfristig übermittelten Umdrucke zum Sozialgesetzbuch und zum allgemeinen Verwaltungsrecht.

Als dritten Punkt würde ich gerne hervorheben, dass die Pflichtverletzung bei der Übermittlung von Vollmachtsdaten für den Berufsstand sicherlich nicht einfach nachzuvollziehen ist. Diese Vollmachtsdatenbank ist ein freiwilliges Angebot. Man müsste sich überlegen, ob man nicht zumindest aus dem Ordnungswidrigkeiten-Paragraph die Schärfe herausnimmt, weil sonst die freiwillige Benutzung dieses eigentlich als Serviceangebot gedachten Mediums konterkariert wird.

Ich möchte abschließend gerne noch auf die Chancen eingehen. Wir begrüßen es ebenso wie die Bundessteuerberaterkammer, dass wir bereits sehr früh in dieses Gesetzgebungsverfahren eingebunden worden sind, dass insbesondere das BMF und die beteiligten Abteilungen sich den Vorschlägen und Anregungen gegenüber aufgeschlossen gezeigt haben und die Abstimmung mit den Ländern in die Wege geleitet haben und wir auf diese Weise schon Einiges in den Referentenentwurf einbringen durften.

Obwohl es hier jetzt nicht Gegenstand der Beratungen ist, begrüßen wir ausdrücklich auch den Anstoß der untergesetzlichen Maßnahmen durch den Gesetzentwurf, die im Wesentlichen zum Ziel haben, dass die Abschaffung der Medienbrüche in der Praxis, die die Kanzleien sehr belastet, in den nächsten sieben Jahren vollzogen werden soll. Das würde zumindest auch bei uns die Abarbeitung der Steuerfälle erleichtern. Wir müssen nun abwarten, wie schnell es geht. Wir haben dabei Verständnis für die Länder. Dort gibt es uneinheitliche IT-Landschaften. Wir wissen, dass es Geld kostet. Wir wissen auch, dass es dort einen Personalmangel gibt.

Als weiteren positiven Aspekt möchte ich den im Zuge dieses Gesetzentwurfs von Bund und Ländern begründeten ELSTER-Anwenderbeirat nennen. In



diesem ELSTER-Anwenderbeirat sollen die IT-Maßnahmen beratend durch die Praxis begleitet werden. Das ist ein Novum, das finden wir sehr positiv. Wir freuen uns darauf, als DStV daran weiter teilhaben zu können. Wir hatten leider bisher nur eine Sitzung, in der wir erst mal sondiert haben, welche Gegenstände eigentlich erörtert werden müssen und wie weit die Kompetenzen dieses Gremiums reichen, um auf die Umsetzung der IT-Maßnahmen entsprechend Einfluss nehmen zu können. Ich danke.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Der nächste Fragesteller für die SPD-Fraktion ist Herr Junge.

Abg. **Frank Junge** (SPD): Frau Vorsitzende, vielen Dank. Sehr geehrte Sachverständige, auch zunächst schönen Dank an Sie für die Zuleitung Ihrer ausführlichen Stellungnahmen. Für meine Fraktion kann ich sagen, dass auch wir natürlich das hier vorliegende Steuermodernisierungsgesetz als einen Schritt in die richtige Richtung ansehen, sowohl den Steuerpflichtigen als auch die Finanzverwaltung dadurch zu entlasten, dass zukünftig über vollautomatisierte Verfahren einfacher und auch schneller die Steuerfestsetzungen erfolgen. Meine Frage zielt auf einen Punkt, den wir als SPD-Fraktion für ganz wichtig halten. Das ist nämlich der Verspätungszuschlag. Es soll ganz klar geregelt sein, dass dieser künftig ohne Ermessensausübung festgelegt wird. Und ich möchte meine Frage diesbezüglich an den Neuen Verband der Lohnsteuerhilfvereine richten, an Herrn Rauhöft. Neben der Beseitigung des Ermessens steht natürlich auch im Raum, welche Höhe der Verspätungszuschlag haben soll. Wie ist Ihre Meinung zur dort festgeschriebenen Höhe?

Die zweite Frage, Herr Rauhöft, geht auch an Sie. Sie bezieht sich insbesondere auf diejenigen Steuerpflichtigen, die entweder mit Null-Bescheiden oder auch mit geringen Steuerfestsetzungen zu rechnen haben. Inwieweit stellt das aus Ihrer Sicht eine völlig unverhältnismäßige Belastung dar?

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Herr Rauhöft, bitte.

SV **Uwe Rauhöft** (Neuer Verband der Lohnsteuerhilfvereine e. V.): Sehr geehrte Frau Vorsitzende, sehr geehrter Herr Junge, vielen Dank für die Frage. Bei der Beurteilung des Verspätungszuschlages ist zu berücksichtigen, dass dieser nicht losgelöst zu sehen ist, sondern Gegenstand eines Regelungspaketes ist. Er steht im Zusammenhang mit den Fristen zur Abgabe der Steuererklärung, mit der Frage der Verlängerung der Fristen, als Sanktion bei der Fristüberschreitung und insbesondere auch im Zusammenhang mit der vorgesehenen Automatisierung. Hierbei ist ein Wegfall des Ermessens in bestimmten Fällen vorgesehen. Es gibt einen zwingenden Verspätungszuschlag nach Ablauf von 14 Monaten. Diese 14 Monate resultieren aus einer Verlängerung der Abgabefrist für beratene Steuerpflichtige um zwei Monate. An der Stelle gibt es auch eine Gleichbehandlung mit den nichtberatenen Steuerpflichtigen, weil der zwingende Verspätungszuschlag auch hier erst nach Ablauf von 14 Monaten greift. Diese zweimonatige Verlängerung ist letztlich dem geschuldet, dass in der Regel Daten Dritter zur Steuererklärung zur Verfügung gestellt werden müssen. Wir haben entsprechende Fristen zur Datenübermittlung. Im Ergebnis haben wir bereits jetzt in der Beratungspraxis und auch in der Praxis der Steuererklärung der unberatene Steuerpflichtigen den Umstand, dass die Steuererklärung in der Regel erst ab März erstellt werden kann, die ersten beiden Monate dort sozusagen wegfallen. Insofern trägt die Verlängerung der Abgabefrist diesem Umstand Rechnung und ist daher auch angemessen. Auf der anderen Seite halten wir es in Abwägung der Interessen auch für angemessen, wenn nach Ablauf der 14 Monate ein zwingender Verspätungszuschlag eingreift. Vom Grundsatz her erkennen wir das an. Das ist die Interessenlage der Finanzverwaltung auch im Zusammenhang mit der Automation und insofern eine sachgerechte Interessenabwägung.

Allerdings haben wir zwei Grundprobleme im Zusammenhang mit dem Verspätungszuschlag. Den einen hat Herr Junge bereits angesprochen, nämlich den Mindestverspätungszuschlag im Zusammenhang mit Steuerfällen, bei denen am Ende gar keine Steuerfestsetzung oder eine Steuererstattung oder nur eine geringe Steuerfestsetzung erfolgt. Vorgesehen ist ein Mindestverspätungszuschlag



von 50 Euro im Monat bei Fristüberschreitung. Das heißt also, wenn ich die Frist um ein Jahr überschreite, kommen 600 Euro zusammen. Wir wissen alle, wie lange die Verjährungsfrist dauert. Das kann also noch wesentlich länger sein. Das Hauptproblem besteht darin, dass wir ein Auseinanderfallen zwischen der formalen Abgabepflicht von Steuererklärungen und der Veranlagungspflicht seitens der Finanzverwaltung haben. Die Finanzverwaltung kann von der Veranlagung bereits jetzt absehen, zukünftig noch ausgeweitet bis 25 Euro. Sie will natürlich auch diese Fälle gar nicht haben, erst recht nicht die Null-Veranlagungsfälle. Wir haben deshalb eine Vielzahl von Fällen, die bisher überhaupt nicht aufgefördert werden, nicht vollzogen werden. Das betrifft in erster Linie Rentner, aber es sind auch viele andere Fälle. Am Beispielfall der Rentner lässt es sich exemplarisch darlegen. Ein Rentner, der bereits 2015 in Rente war, muss bei einer Monatsrente von 1 300 Euro formal eine Steuererklärung abgeben, weil er mit dem Gesamtbetrag der Einkünfte über dem Existenzminimum liegt. Das ist die Vorschrift. Er hat die Pflicht, die Steuererklärung abzugeben. Tut er das nicht, verletzt er diese Vorschrift; wenn er nicht pünktlich abgibt, überschreitet er die Frist. Derzeit passiert aber nichts, wenn er nicht abgibt. Denn bei einer Aufforderung zur Abgabe wird eine Steuerfestsetzung von Null erfolgen, sofern überhaupt eine Veranlagung erfolgt. Verspätungszuschläge fallen nicht an.

Zukünftig muss er dann die Sanktion des Verspätungszuschlages beachten. Das heißt, er müsste vorsorglich auf jeden Fall eine Steuererklärung einreichen, um die Sanktion des Verspätungszuschlages zu vermeiden. Eine Steuerfestsetzung bei diesen Altfällen wird sich aufgrund des Abzugs der Versicherungsbeiträge allerdings erst ab einer Monatsrente von circa 1 600 Euro ergeben.

Daher sehen wir in diesen Fällen eine Diskrepanz zwischen der Abgabepflicht und der tatsächlichen Festsetzung von Steuern. Dieses Problem kann man nicht lösen, es sei denn, man entlässt diejenigen aus der Steuererklärungspflicht. Eine Lösung wäre, auf die Sanktion bei diesen Fällen zu verzichten. Ansonsten droht ständig die Sanktion. Das betrifft – wie gesagt – natürlich auch weitere Steuerpflichtige.

Der andere Bereich betrifft, was auch schon in den ersten Fragestellungen von der Bundessteuerberaterkammer und dem Steuerberaterverband angesprochen wurde, die Problematik der Vorabanforderungen. Auch an der Stelle haben wir beim Verspätungszuschlag kein Ermessen mehr. Das heißt, sobald durch Vorabanforderungen Steuererklärungen fällig werden und die Frist nicht eingehalten werden kann, kommt der Steuerpflichtige automatisch in die Sanktion des Verspätungszuschlages. Ein Ermessen liegt nicht mehr vor. Auch an der Stelle sollte nachjustiert werden, indem sozusagen die notwendige Flexibilität geschaffen wird und Ermessen für die Finanzverwaltung eingeräumt wird. So weit zunächst. Vielen Dank.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Damit es nicht vergessen wird, darf ich noch einmal an die kurzen Antworten erinnern. Die nächste Fragestellerin für die CDU/CSU-Fraktion ist Frau Kollegin Horb.

Abg. **Margaret Horb** (CDU/CSU): Sehr geehrte Frau Vorsitzende. Frau Mein hat das schon ein bisschen vorweggenommen: Und zwar wollen wir, dass alle, die am Tisch sitzen, etwas von der Modernisierung des Besteuerungsverfahrens haben. Wir könnten uns daher von Seiten der CDU/CSU vorstellen, diesem Gesetz noch weitere Maßnahmen hinzuzufügen. Denkbar wäre zum Beispiel, dass wir in die Abgabenordnung hineinschreiben, dass die verbindliche Auskunft innerhalb von sechs Monaten zu bearbeiten ist, der Zinssatz nach § 238 AO befristet abgesenkt oder der elektronische Versand von Steuerbescheinigungen nach § 45 a EStG ermöglicht wird. Darüber hinaus wären zum Beispiel auch Vorschläge: eine Erhöhung der umsatzsteuerlichen Kleinbetragsgrenze, die Übernahme des handelsrechtlichen Aktivierungswahlrechts für Kosten der allgemeinen Verwaltung in der Steuerbilanz, die Verlängerung der Anzeigepflicht nach § 19 Absatz 3 Grunderwerbsteuergesetz für komplexe Auslandssachverhalte oder aber die Streichung obsoleter Vorschriften wie zum Beispiel die §§ 10 h, 10 i und 53 EStG.



Meine Frage richtet sich an den Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft und an den Bund der Steuerzahler. Wie sehen Sie den Entwurf unter diesen Vereinfachungsgesichtspunkten und wie schätzen Sie grundsätzlich die genannten weiteren Steuervereinfachungsmaßnahmen ein?

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Herr Dr. Landwehr, bitte, bzw. Herr Dr. Weber.

Sv **Dr. Lutz Weber** (Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft e. V.): Aus Sicht der Wirtschaft ist es sehr zu begrüßen, dass dieser Gesetzentwurf Vereinfachungen enthält. Allerdings können wir uns darüber hinaus noch weitere Vereinfachungen vorstellen. Die Wirtschaft ist mit Bürokratie sehr belastet. Der Bankenverband hat in der Vergangenheit eine Ermittlung durchgeführt, wie sich die Drittermittlungspflichten auswirken, und ist dort zu enormen Kosten gekommen. Wir haben uns auch Gedanken zu den Themen gemacht, die Sie jetzt gerade vorgetragen haben, und würden grundsätzlich bestätigen, dass auf diesen von Ihnen genannten Gebieten Handlungsbedarf besteht.

Als Erstes würden wir zum Thema „Verzinsung“ Stellung nehmen. Dort ist es offensichtlich, dass wir im Augenblick in der Abgabenordnung eine Verzinsung von 6 Prozent bzw. im Einkommensteuergesetz bei der Abzinsung von Rückstellungen von 5,5 Prozent haben, und dass das jetzt angesichts der Nullzinspolitik der Europäischen Zentralbank nicht in Ordnung ist und da gewisse Differenzen entstehen.

Zum anderen sehen wir da noch einen zweiten Punkt, und zwar das Thema der Nichtabzugsfähigkeit von Nachzahlungszinsen und der Erstattungszinsen, die zu versteuern sind. Auch da gibt es gewisse Probleme. Nun wissen wir natürlich alle, dass die Haushaltsmittel zur Entlastung begrenzt sind und es schwierig ist, sofort auf so niedrige Zinssätze zu gehen, wie sie im Augenblick von der Zentralbank verlangt werden. Aber man kann das natürlich so in Angriff nehmen, wie Sie vorgeschlagen haben, dass man das befristet absenkt und einen gewissen Prozentsatz niedriger geht. Wie der Prozentsatz aussehen kann und soll,

muss sicherlich auch von der Haushaltspolitik beeinflusst werden.

Außerdem würden wir vorschlagen, noch einen weiteren Punkt aufzugreifen. Und zwar gibt es ein BMF-Schreiben aus dem Jahr 2000, das die Saldierung von Erstattungen und Nachzahlungen zulässt, wenn es zu Verschiebungen zwischen zwei Jahren kommt. Das könnte man vielleicht auch über die Regelungen in den Verwaltungsvorschriften hinaus ins Gesetz mit aufnehmen, so dass man hier eine klare Regelung hat.

Zweiter Punkt: Thema „Verbindliche Auskünfte“. Laut Gesetzeslage ist dies ins Ermessen gestellt. Auch wenn die Literatur einhellig von einer entsprechenden Pflicht ausgeht, wäre es zu begrüßen, wenn es im Gesetz seinen Niederschlag finden würde, dass es eine Pflicht gibt, eine verbindliche Auskunft zu erstellen, wenn ein Antrag vorliegt. Und der nächste Punkt ist – von Ihnen hier angesprochen –, dass das auch in angemessener Zeit erfolgt, insbesondere dann, wenn kurzfristig von uns neue Produkte in der Versicherungswirtschaft auf den Markt gebracht werden. Dann ist es für uns von Vorteil, wenn man relativ kurzfristig eine Auskunft erhält, ob das Produkt aus steuerlicher Sicht in Ordnung ist.

Was von den Unternehmen bei den verbindlichen Auskünften immer als unangenehm empfunden wird, ist, dass man die Kosten auch dann bezahlen muss, wenn man eine negative Auskunft bekommt. Nun ist es natürlich ...

(Heiterkeit)

Sv **Dr. Lutz Weber** (Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft e. V.): ... liegt es natürlich in gewissem Maße in der Natur der Sache, weil Verwaltungsaufwand entstanden ist. Aber ich will es gleichwohl hier noch mal ansprechen, weil es immer wieder mir gegenüber angesprochen wurde, dass man da vielleicht mal etwas macht oder eine gewisse Absenkung vornimmt, wenn man also nicht zu seinem positiven Ziel kommt.



Eine weitere Komponente beim Thema „verbindliche Auskunft“ sind die Steuern, wie Lohnsteuern, Kapitalertragsteuern, Umsatzsteuern, bei denen wir als Wirtschaft für die Finanzverwaltung die Eintreibung der Steuern mit betreiben. Da können wir uns vorstellen, dass wir – ähnlich wie in der Lohnsteuer – auch eine Anrufungsauskunft bekommen und man schnell, kurzfristig, fristgebunden und eben kostenfrei zu einer Antwort kommt.

Ein ganz wichtiges Thema ist auch das dritte Thema, auch von Ihnen schon angesprochen: Steuerbescheinigung. Da ist es vielfach schon so – nicht nur im Bankenbereich, sondern auch in der Versicherungswirtschaft –, dass Konten elektronisch geführt werden. Diese elektronischen Konten müssen dann trotzdem mit einer Steuerbescheinigung bedient werden, die in Papierform erstellt wird. Das führt zu Unverständnis und sollte dringend geändert werden. Dazu möchten wir – das ist auch vom Bundesrat vorgeschlagen worden und wird auch wohl allgemein unterstützt, wie ich so höre – noch darauf hinweisen, dass es nämlich sowohl bei den Unternehmen als auch bei den Bürgern Beteiligte gibt, die es gerne weiterhin in Papierform haben möchten. Diesen sollte man auch Rechnung tragen. Es sollte freiwillig sein, so dass man das freiwillig sowohl von der Unternehmensseite als auch von den Kunden her verlangen kann, aber es eben nicht zwingend sein muss. Es wäre uns wichtig, dass die Regelung dann so aussieht, wie ich sie gerade vorgetragen habe.

Dann haben wir noch weitere Punkte. Zum einen ärgert uns sehr, dass die Körperschaftsteuervordrucke immer so spät einsatzfähig sind. Das hängt auch damit zusammen, wann die Steuererklärungen abzugeben sind. Wir könnten uns im Ergebnis vorstellen, dass man erst dann mit dem Jahr beginnt, wenn tatsächlich die Formulare auch ausfüllungsfähig elektronisch vorliegen. Insbesondere bei der Körperschaftsteuer war es im letzten Jahr so, dass das Formular erst im Juni vorlag, was sehr spät ist, wenn man eigentlich Ende Mai abgeben muss. Daher schlagen wir vor, vielleicht auch hier erst ein Jahr später abgeben zu müssen.

Beim Thema „E-Bilanzen“, das jetzt noch nicht so angesprochen wurde, wäre uns sehr daran gelegen, dass die E-Bilanzen, die sehr mühevoll von den Unternehmen erstellt werden, aber von der Finanzverwaltung noch nicht so bearbeitet werden können, wie wir uns das vorstellen, mittelfristig in Angriff genommen werden, damit auch die Rückübermittlung von geänderten E-Bilanzen an die steuerpflichtigen Unternehmen erfolgen kann. Wir wissen, dass hierzu auch Gesetzesänderungen vielleicht erforderlich sind. Aber das wäre auch für unsere Unternehmen ein sehr wichtiger Punkt, den ich immer wieder höre.

Auch ein Punkt aus der Abgabenordnung ist das Thema „Aufbewahrung“. Bei Betriebsprüfungen kommt es immer wieder vor, und ich habe das auch von einem großen deutschen Versicherungsunternehmen gehört, dass von Betriebsprüfern verlangt wird, dass Unterlagen ausgedruckt werden. Ich konnte es zuerst nicht glauben, habe dann noch mal im Gesetz nachgelesen, und in § 147 Absatz 5 Abgabenordnung steht tatsächlich, dass auf Verlangen der Finanzbehörden die Unterlagen unverzüglich ganz oder teilweise auszudrucken sind. Wir haben versucht, das im Rahmen der GoBD (Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff) etwas abzuschwächen, aber dabei sind wir auch auf Widerstand gestoßen. Daher wäre unser Wunsch, dass man entweder die Prüfung der Verhältnismäßigkeit ins Gesetz mit aufnimmt oder diese Regelung, die sich im Laufe der letzten zehn Jahre überholt hat, noch einmal überarbeitet.

Dann haben Sie das Thema „Herstellungskosten“ angesprochen. Dabei kann ich Ihnen nur 100 Prozent zustimmen. Wir haben in der Wirtschaft schon vor ein paar Jahren eine gemeinsame Eingabe hierzu erstellt. Im Augenblick gibt es eine Übergangsregelung zu den Einkommensteuerrichtlinien, dass der Erfüllungsaufwand der Neuregelung zunächst erarbeitet werden soll. Wir können nur sagen, diese Wende, die mit der Einkommensteuerrichtlinie im Jahr 2010 erfolgt ist und wo man dann plötzlich das BFH-Urteil von 1969 vorgezogen hat, finden wir nicht gut. Besser wäre es, das Bewertungswahlrecht weiterhin so



beizubehalten, wie es im Handelsrecht vorgesehen ist und auch im Steuerrecht bisher vorgesehen war.

Der letzte Punkt betrifft das Thema „Umsatzsteuer-Kleinbetragsgrenze“: Wir unterstützen, dass man den Betrag etwas anhebt.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Ich bin erstaunt über Ihre Wunschliste. Aber wir haben noch nicht die richtige Jahreszeit dafür. Ihre Vorredner haben das alle so gelobt. Jetzt bin ich ein bisschen am Schwanken, ob unser Gesetzentwurf wirklich so stark verbesserungsbedürftig ist. Aber das können vielleicht die anderen Sachverständigen noch bewerten. Und nun Frau Dr. Klocke vom Bund der Steuerzahler, bitte.

Sv **Dr. Isabel Klocke** (Bund der Steuerzahler Deutschland e. V.): Vielen Dank für die Frage. Für uns ist die Vereinfachung des Steuerrechts ein ganz elementarer Punkt. Insoweit bin ich Ihnen sehr dankbar, dass Sie dieses Thema hier ansprechen. Aus unserer Sicht geht es in zwei Richtungen. Zum einen betrifft es die Abgabenordnung selbst, wo wir uns vor allem sprachliche Vereinfachung vorstellen könnten. Denn letztlich ist das, was in der Abgabenordnung geregelt ist, auch Bestandteil der Steuerbescheide, die die Steuerpflichtigen erhalten. Viele dieser Laien haben Probleme mit unserer juristischen, rechtstechnischen Sprache: Was ist zum Beispiel ein Vorläufigkeitsvermerk? All diese Sachen werden immer wieder hinterfragt. Daher unsere Anregung: Wenn Sie in der Abgabenordnung arbeiten, vielleicht kann dann an der einen oder anderen Stelle auch sprachlich etwas verbessert und so zur Vereinfachung beigetragen werden.

Als zweiter Punkt sind Vereinfachungen im materiellen Bereich wichtig. Da haben Sie eine sehr schöne Liste vorgetragen, Frau Horb, die wir auch sehr unterstützen können. Ich möchte aus dieser Liste nur einen Punkt herausgreifen, der uns sehr wichtig ist. Das ist der Zinssatz. Wir haben täglich Anfragen dazu, ob denn diese 6 Prozent pro Jahr, so wie sie heute im Gesetz stehen, wirklich ernst gemeint sind. Die Steuerpflichtigen überrascht das. Das entspricht nicht mehr den Marktverhältnissen. Deshalb möchte ich an dieser Stelle ganz intensiv

dafür werben, diese Regelung anzupacken, zu schauen, was man hier ändern kann, um auch den Steuerpflichtigen entgegenzukommen und zum Verständnis für unsere Abgabenordnung beizutragen. Vielen Dank.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Der nächste Fragesteller für die Fraktion DIE LINKE. ist Herr Kollege Pitterle.

Abg. **Richard Pitterle** (DIE LINKE.): Frau Vorsitzende, meine erste Frage richtet sich an Herrn Prof. Brandt vom Deutschen Finanzgerichtstag. Bekanntlich ist die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit des Steuervollzugs verfassungsrechtlich geboten. Diese Vorgaben spiegeln sich auch im Untersuchungsgrundsatz des geltenden § 88 der Abgabeordnung wider. Der Untersuchungsgrundsatz soll durch den vorliegenden Gesetzentwurf um die Ermittlungskriterien Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit ergänzt werden. Darüber hinaus sollen diese Kriterien auch für Weisungen der obersten Finanzbehörden zur Behandlung von bestimmten oder bestimmbaren Fallgruppen gelten. Laut Begründung seien diese Ergänzungen erforderlich, um die Mehrheit der Steuerfälle vollautomatisch unter Einsatz von Risikomanagementsystemen bearbeiten zu können. Kann nach Ihrer Auffassung mit diesen Ergänzungen und der damit verfolgten Zielsetzung ein verfassungsgemäßer Steuervollzug sichergestellt werden?

Meine zweite Frage geht an Frau Bur vom Bundesrechnungshof. Der Bundesrechnungshof hat bereits in einem Bericht an den Finanzausschuss von Ende November auf eine Reihe von unbestimmten Rechtsbegriffen sowie zu präzisierenden Vorgaben im Bereich des Risikomanagements hingewiesen. Daher bitte ich Sie um Darstellung dieser Hinweise. Wo sehen Sie die Gefahr von Unsicherheiten und Ungleichmäßigkeiten in der Anwendung bzw. eines bundesweit uneinheitlichen Vollzugs der Steuergesetze? Vielen Dank.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Herr Prof. Brandt, bitte.



Sv **Prof. Jürgen Brandt** (BFH-Richter und Präsident des Deutschen Finanzgerichtstages e. V.): Vielen Dank, Herr Pitterle, für die Frage. Selbstverständlich bedarf die Automatisierung auch strukturierter Abläufe und steht einer stetigen Einzelfallprüfung, bei der jeder einzelne Stein umgedreht wird, entgegen. Aber die Modernisierung des Besteuerungsverfahrens erfordert meines Erachtens nicht den jetzt vorgesehenen Eingriff in den Untersuchungsgrundsatz, weil die EDV-mäßige Abarbeitung vieler Steuerfälle, wie sie durch das ELSTER-Programm vorgegeben ist, ohne Probleme und ohne Einschränkung dieses Grundsatzes möglich ist. Ich habe in meiner Stellungnahme darauf hingewiesen, dass dies ständiger Rechtsprechung entspricht. Schon das Bundesverwaltungsgericht wie auch der Bundesfinanzhof haben seit den 50er Jahren festgestellt, dass es nicht Aufgabe der Gerichtsbarkeit oder auch der Behörden ist, im Rahmen des Amtsermittlungsgrundsatzes jeden Steuerfall von Anfang bis Ende durchzuprüfen. Es muss stets ein Anlass zu einer detaillierten Prüfung gegeben sein. Nur dann muss eingestiegen werden. Und wenn wir uns die klassische ELSTER-Erklärung anschauen und dort keine Widersprüche in den Steuerangaben des Steuerpflichtigen feststellen, dann ist prima facie eine automatisierte Abarbeitung möglich, ohne den Untersuchungsgrundsatz aufgeben zu müssen.

Insofern besteht hier keine Notwendigkeit, in dieser Art und Weise den Untersuchungsgrundsatz einzuschränken. Dahinter steckt aus meiner Sicht eine gewisse Fehlvorstellung über die Bedeutung des Untersuchungsgrundsatzes. Es ist Aufgabe des Parlaments, in den Gesetzen, die Sie hier verabschieden oder auf den Weg bringen, zu definieren, was steuerbar ist; wird der Sachverhalt verwirklicht, muss man Steuer zahlen. Das ist die Vorgabe des Gesetzes und auch die Vorgabe der Aufgabenteilung zwischen Parlament und Exekutive. Die Exekutive muss dann das Steuergesetz exekutieren, wie die Österreicher sagen, also ausführen und die Besteuerung vornehmen. Da gibt es keinen Spielraum. Das ist auch keine Frage der Zweckmäßigkeit oder der Wirtschaftlichkeit. Das ist ein Muss, ein No-Go, nicht zu veranlassen.

Daran schließt sich die Feststellung an, ob die Voraussetzungen für die Steuerbarkeit gegeben sind, die Verifikation. Hat der Steuerpflichtige wirklich den Sachverhalt verwirklicht, der die Steuer auslöst, oder nicht? Da fängt die Problematik der Besteuerung an. Kann man dem glauben, was der Steuerpflichtige erklärt? Sind Belege vorgelegt oder nicht? Das ist die Verifikation. Und an dieser Stelle hat es immer schon den Spielraum des zuständigen Beamten gegeben, ob er in die Prüfung intensiv oder weniger intensiv einsteigen muss. Da ist das Erklärungsverhalten der Vorjahre oft maßgeblich. Wenn der Steuerpflichtige immer ordentlich seine Erklärung abgibt, braucht der Beamte nicht im Einzelnen in die Prüfung einzusteigen. Es gibt allgemeine Erfahrungswerte, auf die er zurückgreifen kann.

Jetzt aber generell zu sagen, ich mache Vorgaben zur Zweckmäßigkeit, dann ist das ein schon weit über diese praktikable Handhabung des Besteuerungsverfahrens hinausgehender Vorgang. Wenn man sich etwa ein großes, bundesweit operierendes Unternehmen vorstellt, das durch die Steuer etwas stärker belastet wird. Da schaut man nicht genau hin, da könnten Arbeitsplätze gefährdet sein. Das Argument ist zwar ein bisschen übertrieben. Aber es besteht die Gefahr, dass mangels Konturierung des Tatbestandes Zweckmäßigkeit hier die Allgemeinheit der Besteuerung nicht gewährleistet wird. Ich erinnere an die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zum Vollzugsdefizit bei Kapitaleinkünften. Das Gericht hat gesagt: Es ist nicht ausreichend, dass im Gesetz steht, was steuerbar ist, sondern es muss auch durchgeführt werden. Und wenn der Gesetzgeber oder die Verwaltung Regelungen schafft, die für Teilbereiche des Steuerrechts eine Vollziehung des Steueranspruchs ausschließt, dann ist das Gesetz insgesamt verfassungswidrig, so dass auch diejenigen, die vielleicht – dummerweise - ihre Einkünfte erklären, dann nicht zur Steuer herangezogen werden können. Das ist die Gefahr, die hinter diesem Konzept steht.

Deshalb sollte man davon Abstand nehmen, diese Kriterien der Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit auch mangels Bestimmbarkeit einzuführen. Man muss auch erinnern, dass der Amtsermittlungsgrundsatz dem allgemeinen öffentlichen



Interesse dient, eine ordnungsgemäße Besteuerung herzustellen. Das ist im Interesse der ordnungsgemäßen Haushaltswirtschaft wichtig, aber auch im Interesse der Akzeptanz des Steuerrechts. Wenn der Steuerpflichtige das Gefühl gewinnt, dass bei dem einem genau hingeschaut wird, aber bei den anderen nicht, sinkt die Akzeptanz des Steuerrechts. Insofern hat das auch eine sozial befriedigende Wirkung, wenn der Steuerpflichtige sagen kann, dass im allgemeinen von allen die Steuer verlangt wird, die geboten ist. Deshalb meine ich, dass da kein Gewinn für die EDV-mäßige Abarbeitung zu sehen ist. Man kann die EDV so einsetzen, wie sie jetzt eingesetzt wird, und kann trotzdem jederzeit die Option behalten, etwa bei widersprüchlichen Angaben des Steuerpflichtigen über Renteneinkünfte und den mitgeteilten Daten der Rentenversicherungsträger zu sagen, das muss ausgesteuert werden. Das ist dann individuell zu prüfen. Deshalb sind hier die Kriterien der Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit eher risikobehaftet, was die verfassungsmäßige Besteuerung angeht. Von der Einführung der Kriterien würde ich deshalb dringend abraten. Vielen Dank.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Frau Bur vom Bundesrechnungshof, bitte.

Sve **Kornelia Bur** (Bundesrechnungshof): Vielen Dank für die Frage. Es ist so, dass der Bundesrechnungshof immer mit den Begriffen „Wirtschaftlichkeit“ und auch „Zweckmäßigkeit“ in Verbindung gebracht wird, so dass man vielleicht auch erwartet, dass diese Begriffe einhellige Begeisterung bei uns auslösen. Aber wir haben diese Begriffe durchaus auch kritisch angesprochen, weil sie relativ unbestimmt sind. Als Bundesrechnungshof müssen wir immer auf beides achten, auf der einen Seite die Ordnungsmäßigkeit und auf der anderen Seite die Wirtschaftlichkeit. Beides sind unsere Prüfungsmaßstäbe. Wir sind nicht so intensiv in die verfassungsmäßige Frage eingestiegen, wie das der Herr Prof. Brandt in seiner Stellungnahme gemacht hat. Aber wir haben zumindest leise Fragezeichen in die Richtung aufgeworfen, dass diese Begriffe unter dem Gesichtspunkt der näheren Bestimmbarkeit zu prüfen sind. Wir sehen auch das Dilemma einer Massenverwaltung. Wir

hören auch, und da sind wir genau der gleichen Meinung, dass man im Grunde genommen das Gesetz an die Praxis anpassen muss. Man muss Beschränkungen praktischer Art auch für die Prüfung finden. Es ist relativ schwierig, Kriterien dafür zu finden, damit das Ganze dann auch, sagen wir mal, unter Ordnungsmäßigkeitsgesichtspunkten bestehen kann. Eine Patentlösung dafür haben wir auch nicht. Insofern lassen wir den Gesetzgeber vielleicht ein bisschen alleine an dieser Stelle. Die Begriffe müssen aber präzisiert werden. Darüber hinaus ist die Frage, ob die Abgabenordnung der richtige Ort dafür ist. Überfrachtet man die nicht auch? Kann man das vielleicht auf einer niedrigeren Ebene regeln? Wichtig wäre auch, dass es noch flankierende Maßnahmen gibt, um dem Untersuchungsgrundsatz Rechnung zu tragen.

Beim Risikomanagement ist neben der Zufallsauswahl, die über Risikofilter gesteuert wird, noch wichtig, dass diese Risikofilter einheitlich in allen Bundesländern angewendet werden. Das war im Jahr 2006 noch anders. Herr Prof. Brandt, Sie haben aus einem alten Bericht von uns zitiert. Das Risikomanagement war damals noch ganz am Anfang. Die Länder und wir auch hatten festgestellt, dass die Risikofilter auch nach Personal, was vorhanden ist, gesteuert haben. Da sind wir aber inzwischen auch schon ein Stück weiter. Wichtig wäre deshalb für uns, dass nicht in Abhängigkeit vom Personalbestand die Risikofilter mal feiner oder gröber gesetzt werden, sondern dass man hier einen einheitlichen Maßstab hat und auch Kriterien dafür findet. Dazu gehört eine angemessene Zufallsauswahl, die es ermöglicht, dass man sich Einzelfälle losgelöst von Risikofiltern anschauen kann, dass man auch methodische Prüfungen machen kann, dass man die Themenschwerpunkte setzen kann, die man sich anschaut, und dass man auch intensiv das Recht der Steuerpflichtigen beachtet, durch die Freitexteingabe eine manuelle Bearbeitung des Bescheides der Veranlagung herbeizuführen, und dass man sich dann damit im Einzelfall befasst.

Zum Schluss würde ich noch gerne sagen, dass für uns die Evaluierung des Risikomanagements sehr wichtig ist und man sich anschaut, welche Effekte das neue Verfahren hat, was wir daraus lernen und



wie das Verfahren regelmäßig angepasst werden muss. Vielen Dank.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Die nächste Fragestellerin für die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN ist Frau Kollegin Paus.

Abg. **Lisa Paus** (BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN): Eine Frage geht an Herrn Neumann vom Chaos Computer Club und die andere Frage an Herrn Schmittberg vom Bund Deutscher Finanzrichterrinnen und Finanzrichter. Mich treibt auch die Skepsis bzw. die Ablehnung dieser neuen Begriffe „Wirtschaftlichkeit“ und „Zweckmäßigkeit“ um. Die Begründung dafür ist, dass das Risikomanagementsystem, was schon existiert, sozusagen einen rechtlichen Rahmen bekommen soll. Ich bin aber der Überzeugung, dass das, was uns da vorliegt, noch nicht ausreicht. Deswegen meine Frage an Herrn Neumann: Wie schätzen Sie das in § 88 Abgabenordnung vorgesehene Risikomanagementsystem ein bzw. welche Anforderung an dieses Risikomanagementsystem würden Sie stellen? Wie müsste man es rechtlich und technisch einordnen?

Und meine Frage an Herrn Schmittberg noch mal: Wie schätzen Sie den vorliegenden Gesetzentwurf insbesondere hinsichtlich der Auswirkungen auf die Gleichmäßigkeit der Besteuerung ein – in Ergänzung oder Kontrastierung zu Herrn Brandt?

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Herr Neumann, bitte.

Sv **Linus Neumann** (Chaos Computer Club e. V.): Ich bedanke mich für die Frage. Die Frage ist die nach den Anforderungen, die ein Risikomanagementsystem zu erfüllen hat. Ich habe in meiner Stellungnahme dazu ein bisschen ausgeführt. Vorweg möchte ich setzen, dass ich aus meiner Erfahrung zumindest vorsichtig wäre, wie gut ein Risikomanagementsystem erstens Fälle von – sage ich mal – nicht akzeptablen Steuererklärungen erkennen kann und zweitens, wie gut es unterschiedliche Muster von Steuerhinterziehung erkennen kann. Ich kann mir sehr gut vorstellen, dass dieses System eine

Diskriminierung bestimmter Steuerhinterziehungsmuster aufweist, während es bei anderen „blinde Flecken“ entwickelt. Deswegen sind Objektivität, Reliabilität und Validität klare Anforderungen an ein solches System und müssen auch im Vergleich mit einer Zufallsauswahl jeweils immer unter Beweis gestellt werden.

Die zweite Anforderung besteht in der Nachvollziehbarkeit und Anfechtbarkeit. Ich möchte als jemand, der einer Steuerprüfung unterzogen wird, schon gerne verstehen, auf welcher Basis denn diese Entscheidung gefällt wurde. Und eine Blackbox, über die keine Transparenz herrscht, ist da natürlich nicht akzeptabel. Transparenz ist ein notwendiger Bestandteil eines solchen Systems.

Und die dritte Anforderung: Da Sie sich mit Besteuerung auseinandersetzen, gehe ich davon aus, dass Ihnen der Fall Mossack Fonseca auch etwas sagt. Sie können also davon ausgehen, dass Daten, die Sie geheim halten wollen, früher oder später an die Öffentlichkeit geraten, und Sie wollen dann auch weiterhin in der Lage sein, irgendwie eine Besteuerung durchzuführen. Das heißt, dieses System kann nicht per Gesetz einfach geheim gemacht werden, sondern ganz im Gegenteil, es muss die Anforderung bestehen, dass die größten Teile des Systems nicht geheim sind und die wenigen geheimen Teile des Systems quasi im Falle eines Bekanntwerdens einfach ausgetauscht werden können und so eine weitere Funktion gewährleisten. Ich werde Ihnen gleich noch mal kurz erklären, wie Sie das machen werden.

Dann wollen Sie natürlich grundsätzlich, und das ist das, warum ich mich freue, dass das in Zukunft Computer machen und keine Menschen, Willkürentscheidungen verhindern. Sie wissen, in einigen Bundesländern weht gerade politisch ein anderer Wind, und dann werden früher oder später dort auch Sachbearbeiter sitzen, die diesen politischen Wind vertreten. Insofern wäre es sehr schön, wenn wir uns da an das Urteil des Bundesfinanzhofs aus dem Jahr 2011 mit dem Schikane-Verbot erinnern. Das heißt, wir wollen natürlich mit Hilfe eines Risikomanagementsystems auch die Möglichkeit gewinnen, potenzielle Willkürentscheidungen von



sachbearbeitenden Personen aufzudecken. Außerdem wollen Sie den Anspruch, den Sie selber erheben – Gleichmäßigkeit, Gesetzmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit –, auch nachweisen und kontrollieren.

Die Objektivität, Reliabilität und Validität kennen die Naturwissenschaftler unter Ihnen. Da machen Sie einfach eine regelmäßige Überprüfung, schauen sich das Ganze im Vergleich zu einer Zufallsauswahl an und sehen dann eben, ob Sie Diskriminierungstendenzen oder blinde Flecken bei dem Erkennen von Betrugsmustern in diesem Risikomanagementsystem haben. Dafür brauchen Sie eben diese Zufallsauswahl. Deswegen sollten Sie in diesem Gesetz schon festschreiben, dass ein durch Zufall ausgewählter Anteil – sagen wir mal - 50 Prozent nicht überschreiten sollte, aber auch 25 Prozent nicht unterschreiten sollte, damit sie überhaupt eine Datenbasis zur Evaluation Ihres Systems haben.

Die Anfechtbarkeit ist relativ einfach sicherzustellen. Aber ich versuche mir jetzt vorzustellen, dass ich Sachbearbeiter bin und ein solches Risikomanagementsystem habe. Kann ich das jetzt einfach immer wieder neu befragen, bis mir das die Antworten gibt, die ich haben möchte. Wenn da jetzt auf einmal ein Bekannter auftaucht, dass ich einfach noch mal frage und gucke, ob die Zufallsauswahl diesmal jemand anderen trifft? Das heißt, Sie müssen dafür sorgen, dass dieses Risikomanagement nachvollziehbar dokumentiert, welche Anfragen gestellt wurden, welche Ergebnisse das Risikomanagementsystem erzielt hat und wie es zu diesen Entscheidungen gekommen ist. Wenn Sie dann da drin vollständige oder teilweise Komponenten des Zufalls haben, die Sie haben werden, denn Sie müssen einerseits diese Zufallsauswahl treffen und Sie werden in bestimmten Kriterien einfach auch zu viele Menschen filtern, dass Sie dann noch mal zufällig auswählen müssen, dann muss dieser Zufall insofern deterministisch sein, dass er reproduzierbar ist. Das klären Sie dadurch, dass Sie einen Pseudozufallszahlengenerator verwenden, dessen „Seeds“, also die Initialisierungsvektoren dieses Zufalls, von einer unabhängigen Instanz wechselnd vorgegeben werden. So schützen Sie das System vor einer Manipulation und stellen

gleichzeitig sicher, dass Sie, wenn ich Sie jetzt frage: Wieso wollen sie jetzt ausgerechnet bei mir prüfen, da ist doch gar nichts zu holen?, dann sagen können: Der Zufallsgenerator hat mit dem Seed, den wir von der unabhängigen Instanz an diesem Tag erhalten haben, sie ermittelt und gucken wir mal, was hier zu holen ist.

Zur Transparenz: Wie gesagt, minimieren Sie die geheim zu haltenden Komponenten. Sie können sich nicht darauf verlassen, dass das System geheim bleibt. Ich habe in meiner Ausführung relativ viel über selbstlernende Systeme und theoriegeleitete Systeme geschrieben. Ich bin mir nicht 100-prozentig sicher, ob ich jetzt die Besteuerung unbedingt einer künstlichen Intelligenz unterwerfen möchte. Aber ich würde grundsätzlich dazu tendieren, dass Sie mit einem selbstlernenden System besser fahren würden, weil Sie dann eben einzelne Entscheidungen durchaus in ihrer Gänze auch offenlegen können, ohne gleichzeitig das gesamte System zu verraten. Das heißt, Sie haben hier einerseits ein weniger transparentes System, gleichzeitig aber eines, das dadurch mehr Transparenz ermöglicht. Wenn Sie im Gegensatz dazu ein theoriegeleitetes System haben, hat das eine relativ geringe Komplexität. Das wird einmal bekannt und dann müssen Sie sich nächstes Jahr überlegen, wie Sie Ihre Besteuerung und die Prüfung der Besteuerung überhaupt noch durchführen wollen.

Beim Thema Willkürentscheidungen sehe ich einen ganz einfachen Anspruch. Wenn das Risikomanagementsystem eine Auswahl erzeugt hat und der Sachbearbeiter sagt, dass er dieser Empfehlung nicht folge, dann wäre es aus zwei Gründen empfehlenswert, wenn diese Ablehnung zumindest kurz begründet würde. Einerseits können Sie nach einem Jahr feststellen, dass der Sachbearbeiter an einigen Stellen klüger als das System war, dann müssen Sie das System verbessern, und andererseits können Sie eben in schlecht begründeten Fällen auch das Risikomanagement zur Korrektur des Sachbearbeiters haben. Sie haben damit am Ende Zufallsauswahl, Sachbearbeiter und Risikomanagementsystem und können alle beiden menschengemachten Systeme gegen den Zufall vergleichen und entsprechend optimieren. Gleichzeitig gewinnen Sie dadurch



auch die Gelegenheit, wenn Sie nach einem Jahr feststellen, dass Ihr Risikomanagementsystem eine Diskriminierungstendenz hatte, dass Sie die im Rahmen einer stratifizierten Auswahl wieder kompensieren können, um so die Gleichmäßigkeit, Gesetzmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit dann zumindest im Steuerjahr wieder herzustellen.

Aber all das bekommen Sie natürlich nur hin, wenn Sie das durch eine legitimierte, unabhängige Prüfinstanz regelmäßig feststellen lassen. Und das fehlt mir hier gerade. Erstens, eine Transparenz der Testkriterien, denen sich ein Risikomanagementsystem aussetzen muss, und zweitens die entsprechenden Ressourcen zur Sicherstellung einer gründlichen und unabhängigen Prüfung des Risikomanagementsystems. Und diese Ressourcen - könnte ich mir sehr gut vorstellen - könnte man zum Beispiel bei der Beauftragten für Datenschutz- und Informationsfreiheit ansiedeln. Diese könnte dann gleichzeitig den Transparenzanforderungen zur Gültigkeit verhelfen und weitere gesetzliche Maßstäbe kontrollieren, die bei einer solchen Datensammlung sicherlich auch noch mal eine Rolle spielen. Herzlichen Dank.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Ja, vielen Dank. Nun Herr Schmittberg, bitte.

Sv **Rüdiger Schmittberg** (Bund Deutscher Finanzrichterinnen und Finanzrichter): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Ich möchte dem, was Herr Prof. Brandt schon aus gerichtlicher Sicht gesagt hat, nicht mehr viel hinzufügen, sondern vielleicht nur als Vertreter der Tatsacheninstanz mal meine Sichtweise erläutern. Ich habe gerade bei den Ausführungen meines Vorredners überlegt, wie es demnächst sein wird, wenn ich im Senat die Sachverständigen höre, die mir dann alles über diese ganzen Systeme, Rechtfertigungsmöglichkeiten und Nachvollziehungsmöglichkeiten erzählen, und dann werden wir doch in eine Welt hineinkommen, die jedenfalls bislang vor den Senaten der Finanzgerichte noch nicht zu Hause war. Wir werden dann diese ganzen Begriffe lernen müssen, die wir da gehört haben, um dann dem nämlich gerecht werden zu können.

Was ich noch mal in Ergänzung dazu, was Herr Prof. Brandt gesagt hat, hier sagen möchte: Wir sehen natürlich als Richterinnen und Richter nur die Spitze des Eisberges, eine winzige Spitze eines riesigen Eisberges, weil von den Massenverfahren, die in der Finanzverwaltung abgearbeitet sind, bei uns nur sehr wenig ankommt. Uns ist auch klar, dass Einzelfallgerechtigkeit in diesen Massenverfahren nicht immer bis ins Letzte hineingehen kann. Das ist auch völlig in Ordnung. Das ist auch von der Rechtsprechung sowohl einfach gesetzlich als auch verfassungsrechtlich gebilligt worden, und das ist auch richtig so. Bei uns allerdings gilt Artikel 19 Absatz 4 Grundgesetz. Wir müssen demjenigen, der uns um Rechtsschutz anruft, diesen auch im Einzelfall gewähren. Da haben wir natürlich große Probleme, wenn wir uns den § 88 AO des Entwurfs ansehen. Denn diese fallgruppenorientierte Einschränkung, die da zum Beispiel möglich ist, erweitert nicht gerade unsere Möglichkeiten, dieser Einzelfallgerechtigkeit auch nachkommen zu können. Insbesondere die Geheimhaltung, das hat mein Vorredner eher auch kritisch gesehen, würde uns natürlich das noch einmal erschweren. Wir halten auch das In-camera-Verfahren, so wie es jetzt ausgestaltet ist, nicht wirklich für eine effektive Maßnahme, wie wir da in unserer Ermittlungsarbeit dieser Einzelfallgerechtigkeit gerecht werden sollen. Um zu wissen, was wir überhaupt anfordern können, damit es in diesem In-camera-Verfahren dann eingeführt wird, müssten wir überhaupt irgendwelche Anhaltspunkte haben. Oder auch der Rechtsschutzsuchende müsste irgendwelche Anhaltspunkte haben, die er uns dann sozusagen geben kann. Insofern ist dieser § 88 AO für uns ein sehr kritischer Punkt, weil er die Schere zwischen dem Amtsermittlungsgrundsatz, der für die Finanzverwaltung gelten soll, und dem Amtsermittlungs- und Untersuchungsgrundsatz, der für uns weiter gelten soll und muss, weiter öffnen würde. Das würde unsere Arbeit doch deutlich erschweren. Vielen Dank.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Die nächste Fragestellerin für die SPD-Fraktion ist Frau Kiziltepe.

Abg. **Cansel Kiziltepe** (SPD): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Meine Fragen gehen an Herrn Prof.



Brandt und an den Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine. Mit dem Gesetz, das wurde hier auch schon angesprochen, soll die Finanzverwaltung künftig ermächtigt werden, Steuerfestsetzungen ausschließlich automatisch zu machen, also mit künstlicher Intelligenz. Herr Brandt, wie bewerten Sie diese vorgesehene Regelung zu dieser automatischen oder vollautomatischen Steuerfestsetzung?

Sv **Prof. Jürgen Brandt** (BFH-Richter und Präsident des Deutschen Finanzgerichtstages e. V.): Grundsätzlich habe ich keine Einwände gegen den Einsatz der Elektronik. Deshalb kann man auch vollautomatische Bescheide erlassen, wenn eben kein Anlass zu Zweifeln besteht. Das habe ich vorhin schon gesagt. Wann bestehen solche Zweifel? Grundsätzlich ist der Weg so, dass der Steuerpflichtige verpflichtet ist, eine Steuererklärung nach bestem Wissen und Gewissen abzugeben, und er unterschreibt es auch. Und wenn sich aus dem, was er dann dem Finanzamt übermittelt, keine Zweifel ergeben, darf dieser Erklärungsinhalt aus meiner Sicht auch automatisch verarbeitet werden. Jetzt ist natürlich die Frage, wie Rechtsfehler, die in diesem Kontext passieren können, dann korrigiert werden können. Hier weist die Abgabenordnung schon ein sehr differenziertes Korrekturinstrumentarium auf. Wir kommen damit zu einigen Bereichen, die wir heute noch nicht angesprochen haben wie zum Beispiel die Frage der offenbaren Unrichtigkeiten. Wenn bei der Abfassung der Erklärung auf der Seite des Steuerpflichtigen Fehler passieren oder er Unterlagen von Dritten übernimmt oder von Dritterfassern, also von den elektronischen Rentendatenerfassern sozusagen, Daten übernommen werden, dann können Fehler passieren. Die müssen korrigiert werden. Hier ist dann die Frage, ob hier auch hinreichend im nachwirkenden Rechtsschutz Hilfe geboten wird. Das muss gewährleistet sein. Also der Ansatz, erst mal ein elektronisches Verfahren durchführen zu können, ist durchaus zu billigen und auch aus Gründen der Arbeitsökonomie - Sie haben vom Eisberg gesprochen – durchaus vernünftig. Aber es muss effektiver Rechtsschutz gewährleistet werden. Da weise ich noch mal auf den § 173 a AO im jetzigen Entwurf hin. Der ist jetzt ein Relikt aus einer langen Diskussion über diesen Gesetzentwurf. Ursprünglich ist er mit der Begründung in die Welt

gesetzt worden, man müsse die Möglichkeiten, solche elektronisch erfassten Erklärungen zu korrigieren, auf eine gewisse Zeitspanne einschränken. Diese Zeitspanne ist aufgrund vieler Vorträge von Verbänden dann aus dem Gesetz herausgenommen worden, so dass jetzt die zeitliche Grenze nicht mehr so besteht, wie sie ursprünglich bestanden hat. Ich werfe deshalb die Frage auf, ob man nicht wieder zum einfachen Regime des § 129 AO insgesamt zurückkehrt und sagt, dass man dann wegen offener Unrichtigkeiten auch solche Fehler bei vollautomatisch erklärten Erklärungen korrigieren kann, auch unter Einbeziehung sogenannter offener Unrichtigkeiten über Rechenfehler und Verschreibfehler hinaus. Das wäre durchaus eine Erwägung.

Im Übrigen ergeben sich sonst keine Probleme, weil auch die neugeschafften Korrekturmöglichkeiten des 175 a AO zur Korrektur von fehlerhaft übermittelten Rentenversicherungsdaten Hilfe für Steuerpflichtige bieten. Denn die Regelung gilt nach ihrem Wortlaut sowohl zu Gunsten sowie zu Ungunsten der Steuerpflichtigen. Insofern ist der Gesetzentwurf in der Fassung hier durchaus akzeptabel. Es wird in der Regelung auch nicht nach der Art der einzelnen Tatbestände differenziert. Man knüpft an die Erklärung des Steuerpflichtigen und auch an die jeweiligen Erklärungen oder Daten, die die Versicherungsträger übermittelt haben, an. Hier ist natürlich eine interessante Fragestellung: Wenn diese Informationen mal voneinander abweichen, wenn also der Steuerpflichtige andere Daten für seine Rentenbezüge mitgeteilt hat, als sie nachher der Rentenversicherungsträger übermittelt, dann wäre aus meiner Sicht ein Fall gegeben, der Zweifel begründet. Und zwar Zweifel, die dann zwingend erfordern, auch in Ausübung des Amtsermittlungsgrundsatzes die Richtigkeit der tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen festzustellen. Vielen Dank.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Herr Nöll, bitte.

Sv **Erich Nöll** (Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine e. V.): Vielen Dank für die Frage. Der



vorliegende neu eingefügte Absatz 4 des § 155 AO ermächtigt die Finanzverwaltung, Steuerfestsetzungen und weitere Verwaltungsakte ausschließlich automationsgestützt zu erlassen – also ohne personelle Eingriffe. Dies soll bei Berichtigungen, Rücknahmen, Widerrufen und Aufhebungen von Verwaltungsakten ebenfalls gelten. Einerseits begrüßen wir, dass diese Regelung sicherlich einen Grundpfeiler des Modernisierungsprojektes darstellt und dies – anders als noch im Referentenentwurf vorgesehen – nicht in § 88 AO angesiedelt ist. Das verdeutlicht unseres Erachtens, dass die automatische Steuerfestsetzung den Untersuchungsgrundsatz nicht einschränken oder modifizieren soll. Andererseits beschreibt die Norm unverändert, dass die Finanzbehörden Steuerfestsetzungen aufgrund der von ihnen vorliegenden Informationen (von Dritten) und der Angaben des Steuerpflichtigen vollautomatisch vornehmen können.

Zur Reihenfolge: Das ergibt sich auch aus Ihrer Frage, Frau Abgeordnete, inwieweit es nahe liegt, dass bei der Steuerfestsetzung die Angaben des Steuerpflichtigen nachrangig gegenüber den vorliegenden Informationen Dritter berücksichtigt werden. Bei Abweichungen zwischen den Daten des Steuerpflichtigen und den von Dritten übermittelten Daten – darauf hat auch Herr Prof. Brandt hingewiesen – wäre die Finanzverwaltung nach dieser Auslegung nicht zu einer personellen Bearbeitung oder Aufklärung der Differenz verpflichtet. Im Falle einer fehlerhaften Steuerfestsetzung zu seinen Ungunsten muss der Steuerpflichtige innerhalb der geltenden Fristen – sprich innerhalb eines Monats – Einspruch einlegen. Darin besteht für ihn ein Nachteil gegenüber der geltenden Regelung.

Die Risiken und der Bearbeitungsaufwand werden, um in diesem Fall eine korrekte Steuerfestsetzung hinzubekommen, auf den Steuerpflichtigen bzw. seinen Berater verlagert. Im Falle einer fehlerhaften Steuerfestsetzung zu Ungunsten des Steuerpflichtigen muss dieser tätig werden. Im Falle einer fehlerhaften Steuerfestsetzung zu seinen Gunsten kann die Finanzverwaltung – aus meiner Sicht – umgekehrt dagegen aufgrund des neuen § 175 b AO innerhalb der Festsetzungsverjährung die Steuer

heraufsetzen. Für die Anwendung des § 175 b AO ist es nämlich unbeachtlich, ob die Daten bei der Veranlagung bereits vorlagen oder im Nachhinein vermittelt wurden. Wenn beispielsweise die Steuerfestsetzung aufgrund der Daten Dritter von den Angaben des Steuerpflichtigen abweicht, obwohl dieser alle Daten zutreffend in der Steuererklärung angegeben hat, wäre unabhängig von den Ursachen eine Korrektur nach § 175 b AO innerhalb der Festsetzungsverjährung stets zulässig. Letztlich haben die Angaben des Steuerpflichtigen gegenüber den Daten Dritter in Bezug auf die Abänderbarkeit des bestandskräftigen Steuerbescheides keine Bedeutung mehr. Von daher sehen wir das schon kritisch. Aus unserer Sicht sollte die Anwendung der Korrektornorm zeitlich auf Fälle beschränkt werden, in denen die Datenübermittlung nach der Steuerfestsetzung erfolgt ist, wobei der Empfang in den Datenverarbeitungssystemen der zuständigen Finanzbehörde maßgeblich sein muss. Sachlich sollte ergänzt werden, dass vor der Übernahme gemäß dem Untersuchungsgrundsatz der Finanzverwaltung eine rechtliche Würdigung erfolgen sollte. Vielen Dank.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Nächste Fragestellerin für die Fraktion der CDU/CSU ist Frau Abg. Tillmann.

Abg. **Antje Tillmann** (CDU/CSU): Danke, Frau Vorsitzende. Ich bleibe beim Untersuchungsgrundsatz, weil ich die Einwendungen beider Richter schon durchaus bedenklich finde, die ja auch in den Stellungnahmen genannt wurden. Ich habe eine Nachfrage an Herrn Prof. Brandt und an Herrn Eigenthaler. Wenn ich Sie richtig verstanden habe, sagen Sie, dass die Finanzverwaltung auch ohne den Wirtschaftlichkeitsgrundsatz risikoorientierte Bearbeitungssysteme einsetzen kann und sie auch grundsätzlich den Angaben des Steuerpflichtigen glauben darf, wenn es nicht Anlass gibt, ihm nicht zu glauben. Von daher würde mich Folgendes interessieren: Gibt es einen einzigen Fall, den Sie uns hier vortragen können, bei dem, wenn dieser vor dem BFH landen würde, das Wort „Wirtschaftlichkeit“ für Sie zu einem anderen Ergebnis führen würde? Oder sagen Sie: Lasst das Wort doch einfach weg, ihr könnt alles andere im Gesetzentwurf auch so weitermachen?



An Herrn Eigenthaler: Braucht die Finanzverwaltung, der Finanzbeamte das Wort „Wirtschaftlichkeit“, um zum Beispiel gegenüber Landesrechnungshöfen zu rechtfertigen, warum er in dem einen Fall nachfragt und in dem anderen nicht?

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Herr Prof. Brandt.

Sv **Prof. Jürgen Brandt** (BFH-Richter und Präsident des Deutschen Finanzgerichtstages e. V.): Vielen Dank. Ich meine in der Tat, dass der Begriff „Wirtschaftlichkeit“ kontraproduktiv ist und ersatzlos wegfallen kann. Der Begriff der „Wirtschaftlichkeit“ oder „Zweckmäßigkeit“ taucht ja auch in Absatz 3 an verschiedenen Stellen der Vorschrift auf. Wir haben uns vorhin schon über den Untersuchungsgrundsatz bezogen auf den einzelnen Steuerpflichtigen und die Überprüfung von dessen Steuerfall unterhalten. Dort, meine ich, gehört der Begriff einfach nicht hin. Es ist festzustellen, welche Steuertatbestände nach der Steuererklärung verwirklicht sind und ob die Angaben des Steuerpflichtigen Anlass zu Zweifeln geben, ob die erklärten Betriebsausgaben und Betriebseinnahmen richtig erklärt sind oder nicht. Dafür brauche ich diese Begriffe nicht.

Man kann als Sachbearbeiter auch sagen, dass, wenn keine Zweifel an der Richtigkeit der gemachten Angaben bestehen, man auch nicht intensiv in die Prüfung einzusteigen braucht. Ein Korrektiv bei der automatischen Veranlagung ist auch das Risikomanagementsystem. Natürlich kann ein Zahlenwerk, wie es nun einmal die reduzierte Einkommensteuererklärung nach ELSTER ist, manipuliert sein. Wenn ich dann aber Zufallsgeneratoren habe und bestimmte Fälle herausfiltere, habe ich als Finanzverwaltung immer noch das Recht zu sagen, dass ich generell schon das Erklärungsverhalten der Steuerpflichtigen prüfe.

Problematisch wird es dann, wenn man Vorgaben macht, wie es in Absatz 3 f vorgesehen ist, dass bestimmte Fallgruppen ausgegliedert werden sollen. Das ist nicht auf den jeweiligen Steuerpflichtigen bezogen, sondern gilt generell.

Man nimmt Sachverhalte heraus oder definiert bestimmte Bereiche, für die eine Prüfung nicht stattfindet. Es heißt in Absatz 3: ... für bestimmte oder bestimmbare Fallgruppen Weisungen über Art und Umfang der Ermittlungen ... Das ist losgelöst vom einzelnen Steuerfall und losgelöst von den möglichen Anlässen für eine intensivere Sachprüfung. Das halte ich für problematisch. Das trifft den Tatbestand der Besteuerung im Kern. Dort entsteht ein Vollzugsdefizit, das aus der Sicht des Bundesverfassungsgerichts schädlich für die Steuerbarkeit generell wäre. Ein Vollzugsdefizit – das wissen Sie – macht die Steuernorm selbst verfassungswidrig. Deshalb gehören dort die Begriffe nicht hinein.

Es gibt im Gesetz auch den Begriff der „allgemeinen Erfahrungen der Finanzbehörden“. Soweit damit nur gemeint ist, dass ein Steuerbeamter eben weiß, wie bestimmte Dinge einzuschätzen sind – etwa bei der Betriebsprüfung –, dann wäre das in Ordnung. Wenn das aber nur allgemeines Bildungswissen ist, dann ist es schwierig. Dort reduziere ich auch den Tatbestand. Deshalb bedürfte diese Formulierung „allgemeine Erfahrungen der Finanzbehörden“ einer konkreten Fixierung auf den einzelnen Steuersachverhalt und nicht auf die Anweisung, wie man generell mit Steuerbarkeit und Prüfung von Steuertatbeständen umgeht. Damit reduziere ich den gesetzlich vorgegebenen Besteuerungsanspruch.

Mit der Maßgabe meine ich, dass man die Begriffe „Zweckmäßigkeit“ und „Wirtschaftlichkeit“ nicht braucht, um automatisiert besteuern zu können. Ich darf aus der Sicht der Finanzverwaltung immer argumentieren, dass dem Untersuchungsgrundsatz hinreichend Rechnung getragen wird durch Zufallsauswahl und Risikomanagementsysteme, die natürlich permanent evaluiert werden sollten – das war ein wichtiger Hinweis des Bundesrechnungshofes. Sie sind ja dann auch noch in der Versuchsphase. Man ist ja selbst auch nicht EDV-Fachmann, man muss sehen, wie sich das in der Praxis auswirkt. Nach ein paar Jahren wird der Bundesrechnungshof auch feststellen, ob die Parameter des Risikomanagementsystems dazu geführt haben, dass ein hohes Maß an richtigen Steuerfestsetzungen generiert worden ist oder



nicht, und ob nachjustiert werden muss. Mit dieser Maßgabe, meine ich, sollte man ruhig auf die Begriffe „Zweckmäßigkeit“ und „Wirtschaftlichkeit“ verzichten, weil die Notwendigkeiten der Automatisierung dadurch nicht gefährdet werden. Vielen Dank.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Herr Eigenthaler, bitte.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft): Frau Vorsitzende, Frau Abg. Tillmann, meine Damen und Herren, ich wurde gefragt, wie das mit der Wirtschaftlichkeit ist, ob der Bearbeiter nicht auf diesen Begriff angewiesen ist, um eine Rechtfertigung gegenüber den Prüfungsbehörden zu haben. Ich möchte zunächst vorausschicken, dass ich es ebenfalls für nicht richtig halte, dass diese beiden Begriffe in den § 88 AO reinkommen. Damit lege ich bereits auch schon ein bisschen meine Antwort fest.

Heute wird in der Fallbearbeitung der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit bereits beachtet. Dieser ergibt sich auch aus den Haushaltsgesetzen, aus dem Haushaltsgrundsätzegesetz und aus den Bundes- und Landeshaushaltsordnungen, in denen steht, dass die Verwaltung zeitgerecht, aber auch rechtsförmig usw. handeln soll. Wir machen das auch. Es ist so, wie der Herr Kollege Brandt das beschrieben hat: Evaluieren und nachprüfen sind bei uns kein Selbstzweck, man macht das ja nur, wenn ein Anlass besteht. Das kann aus unserer Sicht nur eine ganz konkrete Person festlegen, das hat etwas mit Gefühl, Erfahrung, aber auch mit dem konkreten Fall zu tun. Insofern würde ich mich dagegen wehren, dass wir heute noch nicht wirtschaftlich arbeiten, es aber in Zukunft sozusagen möglich wäre.

Jetzt könnte man fragen, weswegen das nicht im Gesetz stehen sollte. Der Unterschied ist für mich wirklich von großer Bedeutung. Heute bearbeiten wir die Anforderung der Wirtschaftlichkeit im Rahmen der einzelnen Prüfung. Wir gucken ins Gesetz, ob der Sachverhalt überhaupt stimmt, wie er uns vorgetragen wird. Das ist eine individuelle Sache. Ich würde sagen, dass das nicht mit dem Computer geht. Ich bin eher misstrauisch und

denke Folgendes: Soll mit der Neufassung des § 88 AO nicht ein schwieriges Steuerrecht begradigt werden, um es EDV-kompatibel zu machen? Es wäre aber Sache des Gesetzgebers, eine Vereinfachung herbeizuführen, und nicht der Exekutive oder irgendwelcher EDV-Parameter.

Das, was wir heute machen, hängt natürlich leider auch allzu oft von Ressourcen ab. Es ist ja klar: Je weniger Leute ich habe, umso mehr muss ich den Grundsatz der Wirtschaftlichkeit betonen. Wegen fünf Euro sollte man nicht einen ganzen Tag prüfen, wenn man für einen Steuerausfall von vielleicht 50 000 Euro eine halbe Stunde braucht. Das ist in einer Behörde natürlich auch Führungsaufgabe, gegebenenfalls einzugreifen, wenn hier etwas schief läuft. Das ist ganz normales allgemeines Geschäft. Wenn wir das aber jetzt so plakativ in das Gesetz selbst reinschreiben, dann – das habe ich beim Kollegen Brandt vorhin gehört – heben wir diesen Begriff hoch auf die Tatbestandsebene. Damit ist das eine Verschiebung, mit der im Grunde auch die Gewaltenteilung betroffen ist, weil plötzlich die Exekutive bestimmt, was nun wirtschaftlich und zweckmäßig ist. Das kann von Standort zu Standort sehr unterschiedlich sein, von Land zu Land können die Einschätzungen sehr unterschiedlich sein.

Was soll die Finanzgerichtsbarkeit später machen, wenn die Exekutive sagt: Für uns war das noch wirtschaftlich, aber ihr müsst jetzt wieder voll ran und den Fall vielleicht neu aufrollen.

Auch im Rechtsbehelfsverfahren ist das für mich noch nicht ausreichend geklärt, ob die Erstbearbeitungswirtschaftlichkeit mit in den Rechtsbehelf übernommen werden muss oder ob man im Rahmen einer Gesamtfallüberprüfung wieder von vorne anfangen muss. Deshalb würde ich dringend davon abraten, die Wirtschaftlichkeit und die Zweckmäßigkeit auf eine Tatbestandsebene zu heben, wo wir sie nicht mehr im Griff haben.

Man könnte das machen. Ich sehe natürlich, dass man sich hohe Ziele gesetzt hat, das hat etwas mit der vollautomatischen Bearbeitung zu tun. Je mehr Fälle ich vollautomatisch haben möchte – man redet ja von einer Verzehnfachung der bisherigen



Fälle –, umso mehr muss ich, wenn ich das Recht nicht vereinfache, an Ventilen spielen. Das kann sich im Laufe der Zeit auch verändern. Je nachdem, welche Ergebnisse man rausbekommt. Ich könnte mir vorstellen, dass man noch nicht zufrieden ist, wenn man nur 20 Prozent vollautomatische Fälle hat. Also muss man den Fall der Wirtschaftlichkeit und der Zweckmäßigkeit wieder neu definieren, um in neue Dimensionen zu gelangen. Deshalb würde ich dringend davon absehen. Wir könnten das jetzt schon machen. Natürlich wird das seine Grenzen haben. Aber wir sind keine Evaluationsbehörde, die um der Prüfung Willen prüfen will. Wie der Kollege Brandt gesagt hat: Man muss einen Anlass haben. Aber dann muss der Fiskus auch zeigen, dass er da ist.

Wenn es gar keine Belege mehr in den Unterlagen geben soll, weil das sozusagen den Vollautomatikprozess stören könnte: Das stört uns, das würden wir nicht als Entlastung empfinden. Wenn man als Bearbeiter genau weiß, dass etwas falsch erklärt ist, dann soll man nichts machen oder kunstvoll Unterlagen nachfordern, was von Steuerzahlerseite in solchen Fällen als sehr störend empfunden wird. Deshalb sage ich noch einmal: Es gibt bereits heute den Wirtschaftlichkeitsbegriff, wir müssen das nicht auf die Tatbestandsebene heben, und wir können trotzdem risikomanagementgestützte Vollautomatiksysteme einsetzen, ohne das Recht zur Disposition zu stellen.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Nächste Fragestellerin für die Fraktion der CDU/CSU ist Frau Abg. Horb.

Abg. **Margaret Horb** (CDU/CSU): Sehr geehrte Frau Vorsitzende, ich möchte zum Thema der Datenübermittlung von Dritten wechseln. Der vorliegende Gesetzentwurf kodifiziert eine ganze Reihe von Datenübermittlungspflichten an die Finanzverwaltung, beispielsweise die Haftungsbestimmungen in § 72 a AO, die Übersendung von Vollmachtsdaten in § 80 a AO oder die neuen § 87 b bis 87 e AO, die durch die Auflösung der Steuerdatenübermittlungsverordnung entstanden sind. DATEV zum Beispiel muss diese Vorgaben für die Kunden technisch umsetzen.

Daher meine beiden Fragen an DATEV: Halten Sie aus IT-Sicht die im Gesetz vorgegebenen Anforderungen an die elektronische Kommunikation zwischen Unternehmen, Steuerberatern und Finanzverwaltungen für umsetzbar?

Der zweite Bereich: Die Erfahrungen zeigen, dass das größte Hindernis bei der elektronischen Kommunikation im Steuerbereich nicht die Gesetzeslage ist, sondern die untergesetzlichen Ebenen und die Bereitstellung von IT durch die Finanzverwaltung – Stichwort: Einheitlichkeit von Kommunikationswegen. Ebenso das Stichwort: KONSENS, Rückübermittlung von Bescheidaten, E-Bilanz – es soll ja bis 2017 oder 2019 endlich feststehen, dass diese E-Bilanz-Rückübermittlung kommen wird. Wo sehen Sie von Seiten DATEV in der Praxis gegenwärtig die größten Schwierigkeiten beim IT-Einsatz im Besteuerungsverfahren?

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Herr Dr. Meyer-Pries, bitte.

Sv **Dr. Lars Meyer-Pries** (DATEV eG): Vielen Dank, für die Frage. Aus Sicht des IT-Dienstleisters halten wir grundsätzlich die Umsetzbarkeit für gegeben, nach der Sie ja eingangs gefragt haben. Ich möchte trotzdem auf der gesetzlichen Ebene einige Aspekte aus Sicht des Herstellers, aus Sicht der Praktikabilität aufführen. Zum Beispiel hatten wir – Sie haben das angesprochen – das Thema der Übernahme der Steuerdatenübermittlungsverordnung auf die gesetzliche Ebene, was wir grundsätzlich für vernünftig halten. Aus Sicht des steuerberatenden Berufsstandes bei der Datenübermittlung im Auftrag kam vorhin schon der Hinweis, dass es im Prozess, so wie er heute typischerweise abläuft – nämlich dass die Daten im Auftragsverhältnis zunächst vom Steuerpflichtigen freigegeben und unterschrieben werden, bevor der Steuerberater sie übermittelt –, unzumutbar wäre, in § 87 d Absatz 3 AO jetzt nur die bereits übermittelten Daten dem Steuerpflichtigen unverzüglich zur Verfügung zu stellen. Wir schlagen vor, mindestens als Alternative auch die zu übermittelnden Daten in diesen Prozess einzubeziehen. Sonst würde ein erheblicher Bürokratieaufbau entstehen, weil an zwei Stellen im Prozess eine solche



Datenbereitstellung erfolgen würde. Insofern kann ich den Hinweis, der vorhin schon einmal kam, auf jeden Fall unterstützen.

In Bezug auf den Haftungsparagrafen bzw. auf die Folgen aus Sicht des Herstellers verstehen wir nicht, warum in § 87 c Absatz 4 AO ein – ich nenne das mal so – anlassloses Prüfungsrecht eingeführt wird, weil weder der Zweck noch der konkrete Anlass oder der Verdachtsmoment dargestellt werden. Es stellen sich in der Folge dann auch Fragen, wie das Verfahren in diesem Fall dann genau abzuwickeln ist. Es kann durchaus sein, dass bei der Interpretation der IT-technischen Umsetzung von Berechnungsvorschriften oder anderen Vorschriften nicht unbedingt immer zwischen richtig und falsch unterschieden werden kann. Sogar unterschiedlich prüfende Stellen, die hier im Entwurf auch nicht genannt sind, könnten zu durchaus unterschiedlichen Einschätzungen kommen. Deshalb ist es für uns wichtig, dass klar geregelt wird, wer denn überhaupt diese Prüfung durchführt, mit welchem Anlass er das tut, welche Informationen in welcher Geschwindigkeit zur Verfügung gestellt werden müssen und welche Folgen daran anknüpfen, insbesondere wenn nachzuweisen ist, dass es sich nicht um Fehler handelt. Das kann dann bis in die Sphäre des Verhältnisses zum Endkunden aus Sicht des Herstellers reichen. Dort stellt sich dann die nächste Frage aus haftungsrechtlicher Sicht, warum der § 1 Absatz 4 der Steuerdatenübermittlungsverordnung nicht in den Gesetzentwurf aufgenommen worden ist. Dort ist bisher klargestellt worden, dass es sich ausschließlich um Bestimmungen öffentlich-rechtlicher Art handelt. Hier ergibt sich jetzt auch die Frage der zivilrechtlichen Anknüpfungspunkte aus Sicht des Herstellers.

Sie hatten auch das Thema der untergesetzlichen Ebene angesprochen: Wir können nur betonen, dass das ein ganz wichtiger Aspekt ist, weil viele der Dinge auf der untergesetzlichen Ebene in erheblicher Art und Weise von der Umsetzung beeinflusst werden – sowohl, was die Machbarkeit, aber auch, was den zeitlichen Rahmen betrifft. Insofern halten wir es für ausgesprochen wichtig, dass weiterhin auch Sammel- und Gruppenabrufe möglich sind, also dass ein sogenanntes

Massenverfahren weiterhin möglich bleibt – auch aus Sicht der Effizienz der Besteuerung.

In den Regeln kommt stark zum Ausdruck, dass der Hinweg der unterschiedlichen Daten in strukturierter Form nach den entsprechenden Datensatzbeschreibungen erfolgen soll. Wir weisen darauf hin, dass es ganz wichtig ist – zur Akzeptanz, aber natürlich auch aus Effizienzgesichtspunkten –, dass von vornherein auch ein Rückweg angedacht ist. Dieser sollte so passend vorgedacht werden, dass die Daten in strukturierter Form zurückgehen, damit sie auch auf Seiten der Steuerberater automatisiert verarbeitet werden können – genau in derselben Art und Weise, wie das von der Verwaltung passieren soll. Das bedeutet, dass diese Datensätze auch rechtzeitig mit der Praxis besprochen und umgesetzt werden sollten.

Auf der untergesetzlichen Ebene – weil Sie die Kommunikationswege angesprochen haben – halten wir es auch für sehr wichtig darauf hinzuweisen, dass es heute noch unterschiedliche Wege der Dateneinreichung gibt – das ELSTER-Verfahren neben dem Verfahren des BZSt. Hier entsteht für die Hersteller bisher schon ein doppelter Aufwand, weil diese Verfahren nicht kompatibel und unterschiedlich umzusetzen sind. Das wirft viele Fragen auf, die man aus unserer Sicht – zumindest mittel- und langfristig – dadurch überwinden kann, indem man auf ein einziges Verfahren setzt, beispielsweise auf das ELSTER-Verfahren, das auch Möglichkeiten für klar definierte und symmetrische Hin- und Rückwege beinhaltet.

Damit das Ganze tatsächlich umgesetzt werden kann, ist es untergesetzlich nicht nur sehr wichtig, dass bei der Konzeption dieser Verfahren alle Beteiligten und Aspekte rechtzeitig einbezogen werden, sondern dass auch ausreichend Zeit dafür vorgesehen wird, eine Pilotierung durchzuführen. Es wurden heute schon einige Beispiele angesprochen. Ich nehme einmal das Beispiel der E-Bilanz heraus. Dort ist die konzeptionelle Einbeziehung sehr frühzeitig geschehen und sicherlich sehr gut gelungen. Man hat in diesem Fall relativ spät, aber dennoch völlig zu Recht



entschieden, eine längere Pilotierung durchzuführen, was immer zu begrüßen ist, wenn auf allen Seiten noch nicht ausreichend Erfahrungen gesammelt werden konnten oder wenn sogar einzelne Teile des Verfahrens noch gar nicht technisch vorliegen. Trotzdem mangelt es in diesem Fall noch an einer symmetrischen Konzipierung des Datenrückweges. Es reicht nicht, wenn der Rückweg für einen sehr späten Zeitpunkt angekündigt und versprochen wird. Dann ist die Akzeptanz des Ganzen infrage gestellt.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Ich darf noch einmal an knappe Antworten erinnern, sonst schaffen wir keine zwei Runden. Vielleicht können die Kollegen einmal versuchen, Fragen zu stellen, wo man mit „Ja“ und „Nein“ antworten kann. Für die SPD versucht das jetzt einmal Herr Abg. Junge.

Abg. **Frank Junge** (SPD): Ich würde das in der vierten Runde versuchen, Frau Vorsitzende. Ich habe zwei Fragen. Meine erste würde ich gerne an Sie, Herr Eigenthaler, richten. Im Hintergrund steht der Änderungsantrag 1, der grob zusammengefasst ja den länderübergreifenden Datenabruf beinhaltet oder die Regelungen zur Verhütung, Ermittlung und Verfolgung von Steuerverkürzungen. Ich möchte ganz offen fragen, wie Sie das einschätzen, was dort steht, und ob Sie das so für zielführend halten.

Meine zweite Frage möchte ich an Herrn Nöll richten. Wir hatten vorhin schon den Punkt berührt – zumindest in der Antwort auf eine Frage –, als es darum ging, die Abgabezeiträume für die beratenen Steuerpflichtigen zu verlängern. Jetzt haben wir ja auch die nicht beratenen. Diese kommen offensichtlich nicht in den Genuss – ich möchte das einmal so formulieren –, eine Fristverlängerung per Gesetz zu bekommen. Wie stehen Sie zu dieser offensichtlichen Ungleichbehandlung, die im Raum steht?

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Herr Eigenthaler, bitte.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft): Frau Vorsitzende, Herr Abg. Junge, § 88 b AO passt sozusagen auch ein bisschen in die aktuelle politische Diskussion. Das sieht man ja schon an der Überschrift, es geht um die Verwendung von Daten zur Verhütung, Ermittlung und Verfolgung von Steuerverkürzungen, also um Steuerhinterziehung. Dieser Vorschlag ist weniger weitgehend als der Vorschlag einer Bundessteuerverwaltung. Das muss man sagen. Eine Bundessteuerverwaltung würde bedeuten, dass der Bund als Gebietskörperschaft die Datenhoheit über alle Steuerfälle in Deutschland hätte. Wir wissen alle, dass wir das nicht haben. Der von der Verfassung her vorgegebene Steuerföderalismus zieht nach sich, dass zwar der Bund die Gesetzgebungskompetenz hat, aber die Länder die Datenhoheit über sogenannte Speicherkonten. Speicherkonten beinhalten alle Daten über einen Steuerzahler.

Es geht jetzt darum, ob man über Ländergrenzen hinweg aus begründetem Anlass Einblick in Speicherkonten nehmen kann, die der Datenhoheit anderer Länder unterliegen, um Steuerhinterziehung zu bekämpfen. Wir halten dieses Ziel und auch das Mittel für legitim. Das ist immer wieder auch ein Petitum unserer Steuerfahnder und Betriebsprüfer. Wir werden an der Grenze eines Bundeslandes ein bisschen ausgebremst. Man könnte natürlich auch – das kann man heute schon, das muss man der Ehrlichkeit halber sagen – aus anderen Ländern Informationen anfragen, aber man ist auf einen gewissen Goodwill angewiesen. Man muss begründen, man muss darlegen, warum, und man muss auch mit einer Absage rechnen usw. Es ist nicht unmöglich, aber es ist auch nicht einfach. Auch der Fall der Verhütung, einer vorfeldmäßigen Überprüfung, um Steuerhinterziehung zu bekämpfen, ist heute so nicht möglich, weil es Datenhoheitsgrenzen gibt. Von daher sind wir der Meinung, dass das ein probates Mittel ist. Natürlich ist uns auch bewusst, dass ein Hineingehen in eine länderübergreifende Datenhoheit immer etwas mit Datenschutz, mit Datensicherheit, mit Steuergeheimnis usw. zu tun hat, aber das sind wir gewohnt. Das Steuergeheimnis ist nach wie vor da. Das muss beachtet werden. Es ist bereits heute in den einzelnen Ländern schon so, dass ein Datenzugriff nur erfolgen kann, wenn er dienstlich begründet ist. Er muss auch dokumentiert werden,



und hinterher gibt es Stichprobenevaluationen zu Überprüfung. Ich denke, der Sicherungsmechanismus funktioniert. Dieser muss jetzt noch länderübergreifend verfeinert werden, aber ich denke, dass das Mittel und auch die Sicherungsfunktionen ausreichen, um die Steuerhinterziehung in Zukunft wirksam bekämpfen zu können.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank, Herr Nöll, bitte.

Sv **Erich Nöll** (Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine e. V.): Frau Vorsitzende, Herr Abg. Junge, vielen Dank. Der Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine vertritt zwar in erster Linie die Interessen der ihm angeschlossenen Lohnsteuerhilfvereine, aber der Satzungszweck unseres Verbandes sagt ausdrücklich, dass er auch die Einwirkung auf die Steuergesetzgebung im Sinne aller Arbeitnehmer haben soll. Das möchten wir an dieser Stelle gerne tun.

Für unsere Arbeitnehmer und Rentner – also die Mitglieder der Vereine – verlängert sich die Frist zur Abgabe, wie Sie richtig gesagt haben, vorbehaltlich um zwei Monate, auf den 28. Februar des Zweitfolgejahres. Das begrüßen wir ausdrücklich. Begründet wird dies damit, dass faktisch erst ab dem 1. März mit der Anfertigung von Steuererklärungen begonnen werden kann, weil erst dann die erforderlichen Bescheinigungen, die E-Daten vorliegen. Der faktische Beginn der Anfertigung der Einkommensteuererklärung ist allerdings bei Beratenen wie bei Nichtberatenen der 1. März durch die Einführung der elektronischen Steuererklärung. Gemäß § 149 Absatz 2 Satz 2 AO, der nicht geändert werden soll, wie Sie richtig sagen, ist die Einkommensteuererklärung für nichtberatene Bürger fünf Monate nach Ablauf des Veranlagungszeitraumes, folglich am 31. Mai abzugeben.

Jetzt kann man sagen, dass bei Nichtberatenen keine Ballung entsteht, denn der Normalbürger muss nur seine eigene Steuererklärung abgeben, während die Berater Massen davon zu bewältigen haben. Allerdings: Wenn sich alle Steuerpflichtigen an diese Frist halten, dann werden die

Einkommensteuererklärungen geballt – März, April, Mai – in den Finanzämtern eingehen. Herr Eigenthaler wird mir in diesem Punkt sicher zustimmen. Wenn sich alle daran halten und sämtliche Arbeitnehmer die Frist vom 31. Mai einhalten, dann wird die Finanzverwaltung in diesen drei Monaten mit Steuererklärungen überschwemmt. Diese kann sie weder personell noch automatisch zeitnah bearbeiten. Nun kann man natürlich sagen, dass es das heute schon gibt, und es nicht schlimm ist, da ja ohnehin Verlängerungsanträge gestellt werden, die auch regelmäßig ohne großes Aufregung gewährt werden. Nur fragt man sich dann, wenn das tatsächlich so ist, warum man dann nicht auch die Abgabefrist direkt auf den 31. Juli verlängert. Dann hat man einen Gleichlauf. Die Normalbürger, die nichtberatenen Steuerpflichtigen, hätten dann auch eine Verlängerung. Ich habe keine Sorge, dass dadurch im März, April oder Mai nicht genügend Steuererklärungen eingehen würden.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Nächste Fragestellerin für die Fraktion der CDU/CSU ist Frau Abg. Tillmann.

Abg. **Antje Tillmann** (CDU/CSU): Wir haben eben kurz über die Verzinsung nach § 233 a AO gesprochen. Ich würde gerne zwei Nachfragen stellen, einmal an Herrn Prof. Brandt und einmal an Herrn Schmittberg. Wir wollen sehr wohl an der einen oder anderen Stelle diesen Gesetzentwurf auch noch durch zusätzliche Maßnahmen verändern. Bei der Verzinsung könnten wir uns ein Modell vorstellen, was den Zinssatz reduziert, allerdings nur für aktuelle Steuernachzahlungen. Aus technischen Gründen kann man sehr weit zurück liegende Änderungsbescheide nicht mehr darunter fassen, weil das IT-technisch wohl so teuer ist, dass sich das Ganze nicht mehr rechnet. Es gibt ein Problem, was dabei im Raum steht.

Deshalb geht meine Frage an die beiden Richter: Sehen Sie einen Zusammenhang zwischen der Änderung des Zinssatzes in § 238 AO und einer Änderung der Verzinsung von Pensionsrückstellungen in § 6 a EStG? Hintergrund, damit Sie wissen, was diskutiert wird: Den steuerlichen Diskontierungssatz bei den Pensionsrückstellungen



zu verändern, wäre natürlich unendlich teuer. Wenn Sie den Eindruck hätten, dass wir, wenn wir die Verzinsung an der einen Stelle verändern, das auch an der anderen Stelle tun müssten, lassen wir vermutlich aus haushälterischen Gründen erst einmal die Finger davon.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Herr Prof. Brandt, bitte.

Sv **Prof. Jürgen Brandt** (BFH-Richter und Präsident des Deutschen Finanzgerichtstages e. V.): Vielen Dank, Frau Abg. Tillmann. Das ist ein ziemlich heißes Thema. Die Vorschrift zur Verzinsung kann sowohl zugunsten als auch zuungunsten des Steuerpflichtigen wirken – je nachdem, ob man eine Erstattung bekommt oder nachträglich zu einer Steuerzahlung herangezogen wird. Es gibt auch viele Fälle, in denen das zusammenkommt, wenn man mehrere Streitjahre hat. Insofern könnte man ja auch sagen, dass das unter dem Gesichtspunkt der notwendigen Pauschalierung durchaus tolerabel ist. Wenn man anfängt, dies an irgendeinen Index oder bestimmte Wertentwicklungen zu knüpfen, dann kommt man in Teufels Küche. Sie schütteln schon zu Recht den Kopf. Ich bin auch für einen festen Betrag an dieser Stelle.

Nun wird man die Geldpolitik der EZB kurzfristig nicht ändern können. Herr Draghi sitzt fest im Sattel und die Rahmenbedingungen für die Politik werden sich nicht so schnell ändern. Gleichwohl werden Sie es nicht vermeiden können, dass man, wenn man dort an der Zinsschraube dreht, auch Folgendes sagt: Wenn das im Bereich des Verfahrensrechts so gemacht wird, muss man sich auch dort, wo es sonst auf Verzinsung ankommt, im materiellen Recht, an den Marktverhältnissen orientieren. Ich habe keine große Leidenschaft, hier an dieser Vorschrift Veränderungen vorzunehmen, weil das eine Regelung ist, die in beide Richtungen wirkt. Wenn man sich die klassischen Veranlagungen anschaut, dann ist ja heute auch zu beobachten, dass wir kaum noch Aussetzungsverfahren haben, weil die Leute klug sind. Sie zahlen lieber erst einmal die Steuer, günstiger kann man sein Geld nicht anlegen. Das ist eine super Verzinsung. Von daher gesehen würde ich den Handlungsbedarf auch nicht für

übertrieben hoch ansetzen. Vielen Dank.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Herr Schmittberg, bitte.

Sv **Rüdiger Schmittberg** (Bund Deutscher Finanzrichterinnen und Finanzrichter): Ich kann dem eigentlich wenig hinzufügen. Ich denke auch, dass wir argumentativ in Schwierigkeiten kommen, wenn wir im Verfahrensrecht andere Grundsätze als im materiellen Recht heranziehen. Aus Sicht der ersten Instanz würden uns natürlich einige Fälle verloren gehen. Wir werden aber andererseits sehr viele schwierigere Fälle bekommen, wenn Sie tatsächlich an eine Indexierung oder Ähnliches denken. Ob man möglicherweise überlegt, dass man jetzt, weil das so schnell nicht wieder auf deutlich über sechs Prozent gehen wird, sozusagen auf 3 Prozent als Pauschale geht, das überlasse ich Ihrer Phantasie. In Bezug auf den Gleichlauf von materiellem und Verfahrensrecht würde ich Herrn Prof. Brandt zustimmen, das würde ich auch für eher sinnvoll halten.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Nächster Fragesteller für die Fraktion DIE LINKE. ist Herr Abg. Dr. Troost.

Abg. **Dr. Axel Troost** (DIE LINKE.): Vielen Dank. Meine zwei Fragen gehen an die Dienstleistungsgewerkschaft ver.di. Erstens: Inwiefern unterlaufen nach Ihrer Ansicht die im Gesetzentwurf vorgesehen Maßnahmen das rechtsstaatliche Prinzip der Gewaltenteilung zwischen Legislative, Exekutive und Judikative?

Zweitens, noch einmal ganz prinzipiell: Nach Offshore-Leaks, Lux-Leaks, Swiss-Leaks haben wir in einer halben Stunde die Panama-Leaks, mit denen wir uns beschäftigen werden. Bei den Enthüllungen ist deutlich, dass eben auch zahlreiche deutsche Steuerpflichtige davon betroffen sind und unterstützende Aktivitäten von in Deutschland tätigen Banken offenbart werden. Insofern stellt sich die Frage, inwiefern die Möglichkeiten der Steuerumgehung hier zu Lande auch durch Defizite im Steuervollzug verursacht werden. Insofern meine zweite Frage: Kann die



Finanzverwaltung in Deutschland ihre gesetzlichen Aufgaben eigentlich derzeit noch in ausreichendem Umfang wahrnehmen?

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank, Frau Ortmann.

Sve **Daniela Ortmann** (ver.di – Vereinte Dienstleistungsgewerkschaft): Guten Tag, vielen Dank. Ich sage kurz etwas zu dem Artikel 20 Absatz 3 GG – also zu dem ersten Teil der Frage. Aus Sicht von ver.di ist der vorliegende Gesetzentwurf tatsächlich sehr kritisch zu betrachten, was Artikel 20 Absatz 3 GG angeht, weil er nach unserem Dafürhalten die Gewaltenteilung, die ja rechtsstaatlich verankert ist, aufweicht, und in bestimmten Punkten sogar geradezu aufhebt. Letztendlich ist der Gesetzgeber an die verfassungsmäßige Ordnung gebunden, so heißt es in Artikel 20 Absatz 3 GG. Die Verwaltung und die Rechtsprechung sind an Gesetz und Recht gebunden. Wenn jetzt aufgrund der Verfahrensänderungen in § 88 AO der Untersuchungsgrundsatz so weit aufgeweicht wird, wie das bisher noch in Rede steht, dann führt es nach Ansicht von ver.di dazu, dass die Gesetzgebungskompetenzen an die Verwaltung abgegeben werden, weil die Verwaltung durch sehr großzügig gestrickte Prüfungsparameter dafür sorgen kann, dass die materielle Steuergesetzgebung nicht mehr wirklich umgesetzt wird.

Dadurch, dass Verwaltungsvertreter in nicht öffentlichen Runden die Prüfungsparameter bestimmen, entziehen sie sich auch einer rechtsstaatlichen Kontrolle. Die Verwaltung ist nach dem Grundgesetz dem Gesetzesvollzug verpflichtet, und das heißt dem Vollzug im materiellen Steuerrecht. Das Verfahrensrecht darf das materielle Steuerrecht nicht so weit aushöhlen und unterbinden, dass keine Sachverhaltsermittlung mehr passiert und dass nicht mehr festgestellt wird, ob überhaupt Sachverhalte vorliegen, an die das materielle Steuerrecht auch tatsächlich die Steuerpflicht knüpft. Dort sehen wir eine ganz große Gefahr. Wir sehen auch die Gefahr – was auch die Richter schon zweimal gesagt haben –, dass das Verwaltungshandeln schlecht einer gerichtlichen Überprüfung unterzogen werden

kann, wenn man diese Prüfungsparameter nicht veröffentlicht. Diese kann man wiederum nicht veröffentlichen, weil das alles sonst ad absurdum geführt würde. Das ist ein Problem. Das verlagert die steuerliche Prüfung auf die Finanzgerichte, wenn die Finanzverwaltung Prüfungsparameter zunehmend nur noch sehr grob einstellt. Das muss sie aber tun, wenn sie 50 bis 60 Prozent aller Fälle vollautomatisiert veranlassen lassen möchte. Wir halten das für nicht vereinbar mit dem Grundsatz der Gewaltenteilung. Wir halten das also insofern für einen verfassungswidrigen Teilaspekt des § 88 AO in der neuen Form.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Herr Gössel zur zweiten Frage.

Sv **Klaus-Dieter Gössel** (ver.di – Vereinte Dienstleistungsgewerkschaft): Ganz klipp und klar: Die Finanzverwaltung kann unseres Erachtens ihre gesetzlichen Aufgaben nicht ausreichend erfüllen. Interessant ist ja, dass in dem Gesetzentwurf in den einleitenden Worten die Rede „von gegebenen Bedingungen“ ist. Die Frage ist: Was sind nun „gegebene Bedingungen“ in dem Zusammenhang? Für uns stellt sich das so dar, dass die gegebenen Bedingungen einfach der Personalmangel in der Steuerverwaltung sind. Man versucht hier, durch die Begriffe „Wirtschaftlichkeit“ und „Zweckmäßigkeit“ im Grunde Gesetzmäßigkeit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung auszuhebeln, weil man nicht genug Personal hat – in der Vergangenheit selbst verschuldet –, um die Steuergesetze gleichmäßig und gesetzmäßig zu erfüllen.

Das ist der Hintergrund von diesen gegebenen Bedingungen. An diesen gegebenen Bedingungen hätte man in der Vergangenheit etwas ändern können. Man kann aber auch in der Zukunft noch etwas ändern. Es gibt eine Arbeitsgruppe Personalbemessung der Steuerverwaltungen der Länder. Diese Arbeitsgruppe setzt Parameter für alle Arbeitsvorgänge in den Finanzämtern fest. Das ist eine ganz offizielle Arbeitsgruppe der Verwaltung, das sind keine Gewerkschaftsleute, die dort arbeiten. Die Verwaltung setzt bestimmte Punkte fest. So gut wie kein Land orientiert sich an diesen Werten so, dass 100 Prozent das Ziel wären.



Es gibt Unterschiede in der Personalausstattung, einige Länder liegen 10 Prozent darunter, andere 20 Prozent. Wir kommen in dem Zusammenhang zu einer Hochrechnung: Wenn man die Maßstäbe der Arbeitsgruppe zugrunde legt, fehlen bis zu 16 000 Beschäftigte in den Steuerverwaltungen der Länder. Interessanterweise sind die größten Fehlbedarfe dort, wo die wirtschaftlichen Erfolge am größten sind. Das ist schon einmal interessant.

Das Bundesministerium der Finanzen hat ja über § 21 a Finanzverwaltungsgesetz die Möglichkeit, Zielvereinbarungen abzuschließen. Diese beziehen sich natürlich nicht auf das Personelle, dort haben wir eine verfassungsrechtliche Schranke. Das ist völlig klar. Hier müsste weitaus mehr Druck ausgeübt werden, damit die Steuerverwaltung insgesamt personell besser aufgestellt ist. Ich möchte das nicht zu sehr ausufern lassen, aber die Steuerfahnderstellen, die durch diese Arbeitsgruppe berechnet werden, sind seit 1998 festgeschrieben. Diese sind nun 18 Jahre lang auf einen Wert festgeschrieben, und kein Mensch ändert etwas daran. Das Schlimmere ist, dass dieser Wert gar nicht erfüllt wird. Diese 2 987 Stellen werden mit dem jeweiligen Fehlbedarfsfaktor in den Ländern runtergerechnet, und dann sind die Stellen – viele zumindest – in der Steuerfahndung noch nicht einmal besetzt. Das ist ein Unding, was dort abläuft.

Man muss vorsichtig sein. Aber das grenzt schon fast an Strafvereitelung – „grenzt“ sage ich bewusst. Dort müsste wirklich viel mehr passieren, dass die Finanzverwaltung ihren Aufgaben nachkommen kann. Das wird jetzt durch die Begriffe „Wirtschaftlichkeit“ und „Zweckmäßigkeit“ verbrämt. Dadurch versucht man, die Gesetze zu unterlaufen. Man kann sie nicht umsetzen, weil man nicht die Leute hat, und dann versucht man, sie zu unterlaufen. Das soll dann die Verwaltung machen. Der Gesetzgeber gibt quasi einen Freibrief an die Verwaltung in dieser Richtung. Das führt natürlich letztlich auch dazu, dass viele Sachen nicht aufgegriffen werden können, die eigentlich aufgegriffen werden müssten. Insofern haben wir für viele Leute, die in Deutschland ihren steuerlichen Pflichten nicht nachkommen, ziemlich große Freiräume. Diese müssen verkleinert werden. Das passiert aber nicht, indem

man eine an Prüfparametern sowie an Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit orientierte Verwaltungsanweisung durchführt. Damit kann das Ziel nicht erreicht werden. Danke.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Nächste Fragestellerin für die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN ist Frau Abg. Paus.

Abg. **Lisa Paus** (BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN): Da diese Schilderung, die Herr Gössel gerade dargeboten hat, für mich kein Einzelfall ist und ich dies auch in verschiedenen Gesprächen ähnlich wahrgenommen habe, ist meine Einschätzung über die Gleichmäßigkeit der Besteuerung aufgrund der Lage der Gleichmäßigkeit des Steuervollzuges auch eher mau. Ich bin schon erschüttert. Deswegen bin ich aber trotzdem dafür, dass die Finanzverwaltung mit einer ordentlichen IT ausgestattet ist. Sie haben darauf hingewiesen, dass es Tendenzen gibt zu sagen, dass es einen breiten Spielraum der Exekutive gibt, der teilweise in Richtung von Willkür und zu wenig Kontrolle führt. Deswegen ist es mir ebenfalls wichtig, dass wir als Gesetzgeber noch einmal analysieren, wenn es um das Risikomanagementsystem geht, inwieweit wir insgesamt ein Kontrollsystem schaffen, in dem die neue Technik angemessen berücksichtigt ist. Herr Neumann vom Chaos Computer Club hat ja in seiner mündlichen, aber auch schriftlichen Stellungnahme eine Reihe von sehr konkreten Kriterien entwickelt. Ich würde sagen, dass man diese eigentlich eins zu eins so ins Gesetz schreiben könnte – eine regelmäßige Überprüfung der auf Basis des Risikomanagementsystems getroffenen Auswahl etc.

Bevor ich Herrn Neumann noch einmal Frage, ob das alles im Gesetz oder anders geregelt werden könnte und ob nicht auch die parlamentarische Kontrolle in dieser Frage wichtig ist, wollte ich Herrn Eigenthaler erst einmal fragen, wie er dazu steht. Könnte man diese Punkte so in das Gesetz übernehmen? Bei ver.di hatte man ein bisschen den Eindruck, dass das Risikomanagementsystem von der IT her so schlecht ist, dass das nicht geht. Deswegen würde ich aber trotzdem den Rechtsanspruch stellen, dass es so sein müsste. Grundsätzlich würde ich wissen wollen, inwieweit



Sie diesen Kriterien zustimmen, die Herr Neumann hier als Mindestkriterien aufführt, damit man von einer vernünftigen rechtlichen Absicherung des Risikomanagementsystems in der Finanzverwaltung sprechen kann. An Herrn Neumann geht die gleiche Frage.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Herr Eigenthaler, bitte.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft): Frau Abg. Paus, Sie hatten in Ihrer einleitenden Bemerkung gesagt, dass die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN dafür ist, dass die Finanzverwaltung eine ordentliche IT bekommt. Für diese Einschätzung bin ich sehr dankbar. Wir würden nämlich genau diesen Elan, den wir hier an anderer Stelle spüren, gerne auch spüren in Sachen Hardware und bundeseinheitlicher Software – das ist das Thema KONSENS, wo wir seit vielen Jahren auf schnelle, praktische Ergebnisse warten. Dazu gehört aber auch die Leitungsproblematik. Die Fachleute reden von Performance. Das ist ein ganz großes Ding. Wir sind keine Maschinenstürmer, wir hätten gerne die assistierende, die helfende Funktion dessen, was technisch möglich ist.

Jetzt versetzen wir uns einmal ein paar Jahre in die Zukunft, Frau Abgeordnete Paus. Das, was hier geplant ist, steht nur auf dem Papier. Das heißt, wir haben heute noch überhaupt keine RMS (Risikomanagementsysteme) und keine Parameter und auch sonst nichts und keiner weiß, was unter Wirtschaftlichkeit oder Zweckmäßigkeit zu verstehen ist. Wir versetzen uns also einmal in das Jahr 2022 oder 2023: Dort ist es natürlich selbstverständlich, dass wir irgendwie auch eine Dokumentation des gesamten Vorganges brauchen. Das kann ja nicht offen bleiben, was irgendjemand in einer Amtsstube unter Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit verstanden hat. Das gilt insbesondere für die Fälle, die vollautomatisch hinterher als Steuerbescheid in der Steuerakte landen. Ich nehme an, dass auch beim Bundesrechnungshof ein Bedürfnis danach besteht zu wissen, nach welchen Kriterien eine Finanzverwaltung gearbeitet hat. Noch einmal zur Psychologie: Ein Bearbeiter im Finanzamt, den es

hoffentlich auch nach diesen Maßnahmen noch geben wird, schlägt die Akte auf und dort ist vielleicht über drei, vier Jahre etwas vollautomatisch generiert worden, von dem er gar nichts weiß. Das sieht er vielleicht nur per Zufall, weil ihm ein Zufallsgenerator gesagt hat, dass er dort etwas machen muss. Psychologisch halte ich das für verheerend, dass man nicht mehr weiß, wie eine Akte entstanden ist

Man kann auch nicht mehr eingreifen, weil wir keine Möglichkeit haben, alles zu korrigieren. Der Kollege Brandt hat ja gesagt, dass die Steuererhebung ein Korrektursystem hat. Zu diesem Zweck muss von den Behörden etwas dokumentiert werden. Es muss auch für beide Seiten – sowohl für die Verwaltung wie auch für den Steuerzahler – irgendwie ersichtlich werden, was der Fiskus gemacht hat. Anders sind die Fälle mit RMS, wo der Bearbeiter eine Benachrichtigung am Bildschirm bekommt, welche ihm sagt, dass er jetzt etwas machen muss. Dort haben wir heute schon die Dokumentation, welcher Prüffhinweis kommt. Der Bearbeiter muss dann einfach sagen, wie er das bearbeitet hat. Das ist heute schon nachweisbar.

Wo ich als Praktiker Probleme habe: Meines Erachtens kann es nicht sein, dass wir die Risikoparameter öffentlich in das Bundesgesetzblatt schreiben. Steuern zu zahlen, ist kein schöner Vorgang. Die deutsche Steuermoral ist nicht so, dass wir von einer hundertprozentigen Erfüllung der Steuerpflichten ausgehen können. Von daher habe ich Probleme damit, dass wir Risikoparameter irgendwie outen. Der Steuerzahler und vielleicht auch seine Berater – die nehme ich hier alle kollektiv in Schutz – werden natürlich schon suchen, bis wohin sie gehen können. Die Polizei eröffnet auch nicht ihre Taktik, dass sich jeder danach orientieren kann. Das darf meines Erachtens eine Finanzverwaltung auch nicht tun.

Frau Abg. Paus, ob man all das mit der Dokumentation, der Evaluierung in das Gesetz reinschreibt? Ich würde vielleicht sagen, dass das technisch eher das Gebiet der Rechtsverordnung ist, wo man auch schneller wieder Dinge anpassen kann. Ein Gesetz sollte abstrakt-generelle



Regelungen haben und nicht so tief in eine Evaluierungsthematik reingehen. Bei der Rechtsverordnung könnte ich mir vorstellen, dass man gewisse Grundsätze für die Rechnungsprüfungsbehörden, aber auch zum Selbstverständnis einer Verwaltung reinschreibt. Dann passiert es nicht, dass ich eines Tages die Akte aufschlage und vier Jahre Vollautomatik sehe, ohne zu wissen, welche Maßstäbe denn dahinter lagen. RMS-Parameter würde ich persönlich nicht bekanntgeben. Ich glaube, wir würden das Kind mit dem Bade ausschütten. Zu viel Transparenz scheint mir an dieser Stelle kontraproduktiv zu sein.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank, Herr Neumann, bitte.

Sv **Linus Neumann** (Chaos Computer Club e. V.): Ich habe natürlich die Ansicht, dass die Kriterien, die ich hier anlege, allesamt notwendig sind. Ich habe mir auch Mühe gegeben, dafür zu sorgen, die Kriterien hinreichend zu beschreibend. Notwendig sind sie auf jeden Fall alle. Die Fragen nach der Transparenz und der Evaluierung sind ja hier noch einmal die zentralen. Wie ich schon bei meinem ersten Statement gesagt habe: Dass Sie die Parameter veröffentlichen sollen, ist nicht, was ich sage! Sie sollen denjenigen Teil des Systems, der geheim zu halten ist und den Sie als Parameter gerade bezeichnet haben, möglichst gering halten und das System so anlegen, dass es bei Bekanntwerden dieser Parameter nicht seine Wirkungsfähigkeit verliert. Stellen Sie sich einmal vor, so jemand wie ich kennt diese Parameter. Das würde ich Ihnen doch nicht sagen. Insofern müssen Sie davon ausgehen, dass dieses System eben wandlungsfähig und anpassungsfähig bleibt.

Dafür ist erstens die Evaluation so wichtig. Ich kenne das inzwischen hier, ich bin nicht zum ersten Mal mit Gesetzentwürfen befasst. Es wird immer wieder schön gesagt, dass wir am Ende auch evaluieren müssen, ob der ganze Quatsch, den wir uns ausgedacht haben, auch das bringt, was wir uns gedacht haben. Genau diese Evaluierungskriterien werden vorher nicht festgelegt. Ich fände es sehr schön, wenn Sie es sich einmal aufbürden würden zu sagen, wenn wir schon Risikomanagementsysteme einführen, welchen Anspruch

wir an diese Risikomanagementsysteme haben. Das steht hier nicht. Es steht nirgendwo in Ihrem Gesetz drinnen, dass ein solches Risikomanagementsystem dahingehend evaluiert würde. Wie gesagt: Sie können mein Risikomanagementsystem sehr kostengünstig haben. Dann müssten Sie das allerdings – das würde ich Ihnen empfehlen – einem unabhängigen klaren Evaluierungskatalog zuführen, der vorher feststehen muss.

Wie ich jetzt gerade erfahren habe, sind Risikomanagementsysteme seit 2006 im Einsatz, was mich mit großer Sorge füllt, vor allem weil ich mir vorstellen kann, wie ein Risikomanagementsystem von 2006 aussieht. Was Sie eigentlich möchten, ist ein System, was lernt, dass die Ergebnisse der eigenen angeordneten Prüfungen zurückgefüttert werden und dass vor allem die Ergebnisse der nichtausgewählten Prüfungen zurückgefüttert werden. Das System soll erkennen, wie das dort draußen aussieht, welche Kriterien oder Hinweise ich in den zufälligen Daten finde, die mir entgangen sind, wie ich daraus wieder automatisch lernen kann. Wenn sie in solches System – ein selbstlernendes System – zur Anwendung bringen, dann haben sie genau das Problem, dass es unter Umständen Diskriminierungstendenzen entwickelt. Deswegen machen Sie die unabhängige regelmäßige Kontrolle. Sie haben gleichzeitig ein System, das eine Komplexität abbildet, die die Vorstellung eines einzelnen Sachbearbeiters überschreiten kann. Das entspricht dann eventuell wirklich auch einmal diesem vielgescholtenen Kriterium der Wirtschaftlichkeit, indem es mehr herausfindet als der Sachbearbeiter und nicht nur schneller. Im Übrigen: Den Anspruch der Wirtschaftlichkeit unterstützte ich aus persönlichen Gründen ebenfalls. Nur für das Protokoll: Bei mir ist nichts zu holen.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank für die Information. Nächste Fragestellerin für die Fraktion der CDU/CSU ist Frau Abg. Horb. Wir überziehen vielleicht ein bisschen. Ich bitte deshalb um kurze Fragen und knappe Antworten – gerade an die, die jetzt noch nicht dran waren, damit wir diese Sachverständigen auch berücksichtigen können. Frau Abg. Horb, bitte.



Abg. **Margaret Horb** (CDU/CSU): Herzlichen Dank. Meine Frage geht an Frau Dr. Stiewe vom hessischen Finanzministerium. Ich hätte gerne Ihre Einschätzung und Sichtweise zum § 88 AO. Wenn Sie vielleicht auch noch kurz – das wurde in den Stellungnahmen stark thematisiert – etwas zu der zufallsbasierten Vorabanforderung sagen können. Der Schwerpunkt liegt aber auf Ihrer Sichtweise zum § 88 AO.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Frau Dr. Stiewe, bitte.

Sve **Dr. Susanne Stiewe** (Hessisches Ministerium der Finanzen): Vielen herzlichen Dank, dass ich die Gelegenheit zur Stellungnahme habe. Ganz kurz zu dem Begriff der Wirtschaftlichkeit, um den es hier im Zusammenhang mit § 88 AO ja viel ging: Es wurde schon angesprochen, in anderen Gesetzen ist das auch nicht näher definiert. Was wir damit ja eigentlich wollen, ist, dass die Fälle, in denen wir kein hohes Steuerpotential erwarten – also wo wir keine Gefahr sehen, das sind die kleineren Fälle –, schneller bearbeitet werden können und dass die Maschinen uns dort zur Hilfe kommen, so dass wir unser Personal für die Fälle einsetzen können, in denen wir ein hohes Steuerpotential erwarten. Das ist letztlich das, was dahinter steht.

Es ist ja auch so: Die Wirtschaftlichkeit ist ein allgemeiner Rechtsbegriff. Sie wird verstanden als ein angemessenes Verhältnis zwischen dem Aufwand für die Ermittlung auf der einen Seite und auf der anderen Seite dem Erfolg. Der Erfolg ist bei uns nun einmal, die steuerliche Auswirkung. Wir müssen dort zu einem vernünftigen Verhältnis kommen. Ganz einfach und platt gesagt: Es kann nicht sein, dass wir 100 Euro an Aufwand investieren, der mit der Arbeit und Ermittlung verbunden ist, wissen aber, dass wir nur 50 Euro an Steuermehreinnahmen herausbekommen. Die eigentliche Aufgabe ist ja hier, das Steueraufkommen zu sichern. Es geht nicht darum, jeden Fall bis auf den letzten Cent zu ermitteln. Wenn wir uns insgesamt mit diesem Gesetzespaket dazu bekennen, dass wir uns an den veränderten Rahmenbedingungen ausrichten wollen und dementsprechend die Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit berücksichtigen wollen, dann

können wir das aus meiner Sicht auch ruhig in den Untersuchungsgrundsatz reinschreiben. Man macht damit deutlich, dass es nicht darum geht, in jedem Einzelfall jeden Cent auszuermitteln, sondern es geht darum, das Potential der Prüfung auf die wirklich steuerbehafteten, risikobehafteten Fälle zu konzentrieren.

Ganz kurz noch zu dem Thema der zufallsbasierten Vorabanforderung: Die Vorabanforderungen gab es schon immer. Sie sind jetzt nur in den Gesetzentwurf aufgenommen worden. Vorher war das in den Fristenerlassen geregelt. Wie wird das in der Zukunft laufen? Man muss sich den Arbeitsbereich im Finanzamt anschauen, für den sich eine solche Vorgehensweise für die Erklärungsanforderung eignet. Das sind in der Regel die gewerblichen Einkünfte, die dort betroffen sind, Betriebe, größere Gesellschaften, der Körperschaftsteuerbereich. Dann guckt sich der Bearbeiter an, welche von seinen Fällen schon in den normalen Katalog der Vorabanforderungsgründe fallen, die ja fiskalisch motiviert sind, also wieder mit einem zeitgerechten Erheben der Steuern verbunden sind. Wenn dann noch immer nicht gewährleistet ist, dass der Erklärungseingang kontinuierlich da ist und wir eine kontinuierliche Arbeitsauslastung in dem Arbeitsbereich haben, dann wird sich der Bearbeiter überlegen, ob er eine zufallsbasierte Auswahl macht. Natürlich ist das eine Ermessensvorschrift, das heißt, sie steht auch wieder unter dem Verhältnismäßigkeitsgebot. Wenn es dann so sein sollte, dass eine Kanzlei mit Vorabanforderungsersuchen mehrerer Finanzämter besonders belastet wird, ist es selbstverständlich, dass die Finanzämter sich – wie auch in der Vergangenheit – untereinander abstimmen, man verhältnismäßig vorgeht und gegebenenfalls durch einen Widerruf der Vorabanforderung darauf reagieren kann. Das dazu.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Letzte Frage für die Fraktion der SPD, Herr Abg. Junge.

Abg. **Frank Junge** (SPD): Ich möchte die Vertreter der Bundesdatenschutzbeauftragten fragen und mich darauf beziehen, dass der jetzige Gesetzentwurf keine Vorschriften mehr darüber enthält,



dass der Steuerpflichtige ein Auskunftsanspruch gegenüber der Finanzverwaltung hat. Ergeben sich aus Ihrer Sicht daraus – wenn es denn so bliebe – Nachteile für die Steuerpflichtigen?

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Herr Gerhold.

Sv **Diethelm Gerhold** (Die Bundesbeauftragte für den Datenschutz und die Informationsfreiheit): Vielen Dank, für die Frage. Diese kann ich mit einem klaren „Ja“ beantworten, weil wir auch heute schon eine Situation haben, dass rein theoretisch – nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts und den Regelungen des Bundesdatenschutzgesetzes – dieser Auskunftsanspruch besteht. Er ist aber in der Steuerverwaltung durch entsprechende Erlasse eingeschränkt. Deswegen ist es sozusagen für den betroffenen Steuerpflichtigen nicht erkennbar, dass er diesen Auskunftsanspruch hat. Es sind Kriterien eingeführt worden, die das Datenschutzrecht bei dem Auskunftsanspruch nicht kennt – wie zum Beispiel, dass man ein rechtliches Interesse darlegen muss und dass das Ganze im Ermessen der Finanzverwaltung steht, ob sie Auskunft erteilt oder nicht. Das ist Erlasslage, die aber nicht dem gesetzlichen Rahmen entspricht. Deswegen halten wir eine gesetzliche Klarstellung in der Abgabenordnung für erforderlich, damit auch jedem klar ist, dass er diesen Auskunftsanspruch hat. Dann kann man das nicht über Erlasse aushöhlen.

Vorsitzende **Ingrid Arndt-Brauer**: Vielen Dank. Wir sind am Ende unserer Anhörung. Ich bedanke mich bei allen Beteiligten, besonders bei unseren Sachverständigen für Ihre Ratschläge. Ich wünsche Ihnen noch einen schönen Tag, eine gute Heimfahrt oder ein gutes Verweilen in Berlin. Vielen Dank.

Schluss der Sitzung: 16.04 Uhr

Ingrid Arndt-Brauer, MdB
Vorsitzende

DEUTSCHER FINANZGERICHTSTAG E.V.

DER PRÄSIDENT

Frau
Vorsitzende des Finanzausschusses
des Deutschen Bundestages
Ingrid Arndt-Brauer
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Präsident des Deutschen Finanzgerichtstages
RiBFH Prof. Jürgen Brandt

Tel. 089-9231-288 (Handy 0177-77 69 721)
Fax 03212-1122823
E-Mail juerbrandt@web.de

Geschäftsstelle
Von-der-Wettern-Straße 17, 51149 Köln

Per Mail

Köln, den 8. April 2016

Stellungnahme

zur öffentlichen Anhörung durch den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ (BT-Drs. 18/7457)

Sehr geehrte Frau Vorsitzende,
sehr geehrte Mitglieder des Finanzausschusses,

Ihre Einladung zur öffentlichen Anhörung sowie zu einer vorbereitenden Stellungnahme nehme ich gerne wahr.

Zu den Gegenständen des Gesetzgebungsvorhabens sind aus der Sicht des Deutschen Finanzgerichtstages folgende Ausführungen veranlasst:

A. Einschränkung des Amtsermittlungsgrundsatzes (Untersuchungsgrundsatz -§ 88 AO-)

I. Bindung von Art und Umfang der Ermittlungen an „allgemeine Erfahrungen der Finanzbehörden sowie Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit“

Nach Auffassung des Finanzgerichtstages bedarf die im Regierungsentwurf vorgeschlagene Neufassung zum Untersuchungsgrundsatz in § 88 Abs. 1 und Abs. 2 AO einer Überarbeitung, weil die vorgeschlagene Fassung

- dem Zweck des Untersuchungsgrundsatzes unzureichend Rechnung trägt,
- von einer nicht praxisgerechten Fehlvorstellung über die Anforderungen des Untersuchungsgrundsatzes an die Prüfung steuerrechtlicher Sachverhalte durch die Finanzbehörden ausgeht und
- im Ergebnis zu Verzögerungen im Abschluss der Besteuerungsverfahren führen wird.

1. Zweck des Untersuchungsgrundsatzes

Der Untersuchungsgrundsatz liegt nicht nur § 88 AO und korrespondierend für das finanzgerichtliche Verfahren der Regelung in § 76 FGO zugrunde, sondern gilt als tragendes Prinzip auch für andere Bereiche der Verwaltung wie dem Sozialverwaltungsrecht nach dem SGB X sowie den Verwaltungsverfahrensgesetzen des Bundes und der Länder und gehört zu den tragenden Strukturprinzipien aller anderen öffentlichrechtlichen Gerichtsbarkeiten nach Maßgabe des SGG und der VwGO.

a) Verfassungsrechtlich ist der Untersuchungsgrundsatz auf das in Art. 20 Abs. 3 GG verankerte Prinzip der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung zurückzuführen und soll das

öffentliche Interesse an einer sachlich richtigen Entscheidung gewährleisten.¹ Zugleich dient er dem Schutz der Betroffenen, deren **Grundrechte ohne effektive Verfahrensgarantien leer laufen** würden² und die deshalb im Bereich des Verwaltungsrechts auch aus der Sicht des Gesetzgebers eines besonderen Schutzes durch den Untersuchungsgrundsatz bedürfen.³

Der Untersuchungsgrundsatz gilt vor allem deshalb im Besteuerungsverfahren, weil die finanzbehördlichen Aufgaben (§ 85 AO) im öffentlichen Interesse erfüllt werden und ein besonderes **öffentliches Interesse an der sachlichen Richtigkeit der Entscheidung** besteht. Soll die Steuerverwaltung rechtmäßig handeln, darf es nicht der Willkür der Beteiligten überlassen sein, welcher Sachverhalt Grundlage einer Entscheidung ist; die Finanzbehörden müssen den Sachverhalt so ermitteln, dass der Besteuerung nur das zugrunde gelegt wird, was dem Steuergläubiger „gebührt, nicht weniger, aber auch nicht mehr“. Der Untersuchungsgrundsatz ist folglich rechtsstaatlich begründet, weil er die Grundsätze der Gesetzmäßigkeit und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung verwirklicht, mithin ohne ihn die im Allgemeininteresse unverzichtbare gleichmäßige und gesetzmäßige Besteuerung aller Stpfl. nicht gewährleistet ist.⁴

b) Auf dieser Grundlage sind steuerungsrelevante gesetzliche oder untergesetzliche Verfahrensnormen, die abstrakt generell --ohne Bezug zu den jeweils zu erfassenden Einzelfällen-- eine sachliche Überprüfung der Besteuerungsgrundlagen ausschließen oder beschränken, nach der Rechtsprechung des BVerfG mit dem Grundgesetz unvereinbar. Denn der Gleichheitsgrundsatz in Art. 3 Abs. 1 GG und der aus ihm abzuleitende Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung verlangt eine „rechtlich und tatsächlich gleiche Belastung der Steuerpflichtigen“ und erfordert deshalb ein normatives Umfeld, das die Gleichheit der Belastung auch hinsichtlich des tatsächlichen Erfolges prinzipiell gewährleistet,⁵ also kein **strukturelles Vollzugsdefizit** aufweist.⁶

2. Vereinbarkeit des verfassungsrechtlich fundierten Untersuchungsgrundsatzes mit dem Anliegen IT-gestützter Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

¹ Marwinski in Brandt/Sachs, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsprozess*, 3. Aufl., Anm. B 125 .m.w.N.

² BVerfG vom 18. 4. 1984, BVerfGE 67, 42.

³ Vgl. BR-DrS 288/96 zum Untersuchungsgrundsatz in sozialgerichtlichen Verfahren; SG München, vom 27. 4. 2015 – S 38 KA 5034/12 : „Ausfluss des Sozialstaatsprinzips (Art. 20 Abs. 1 GG)“.

⁴ Söhn in Hübschmann/Hepp/Spitaler (HHSp), *AO/FGO*, 10. Aufl., § 88 AO Rz. 8 m.w.N.

⁵ BVerfG, Urteil vom 27. 6. 1991 2 BvR 1493/89, BVerfGE 84, 239, BStBl II 1991, 654; ebenso BFH-Urteil vom 18. 2. 1997 VIII R 33/95 , BFHE 183, 45, BStBl II 1997, 499, Rn. 2.

⁶ Vgl. dazu BVerfG in BVerfGE 84, 239, BStBl II 1991, 654; BFH-Urteil in BFHE 183, 45, BStBl II 1997, 499, Rn. 2.

Die dem Regierungsentwurf ersichtlich zugrunde liegende Auffassung, die Einführung der Kriterien von „Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit“ in § 88 Abs. 2 AO-E, sei erforderlich, um die Mehrheit elektronisch eingereicher Steuererklärungen –ohne „manuelle Bearbeitung“ auch computergestützt bearbeiten zu können, berücksichtigt nur unzureichend die zu Gunsten der Finanzverwaltung ergangene **Rechtsprechung zu den Grenzen des Untersuchungsgrundsatzes** nach § 88 AO.

Danach sind die Finanzbehörden, wie der BFH schon seit den 50iger Jahren entschieden hat, schon dann **nicht zur weiteren Erforschung oder Überprüfung von Besteuerungssachverhalten verpflichtet, wenn sich insoweit keine Zweifel aufdrängen.**⁷ Insbesondere unterliegen sie nicht der Pflicht, ohne jeden Anlass die theoretische Möglichkeit für eine andere rechtliche Würdigung der jeweils erklärten Steuersachverhalte zu prüfen.⁸ Erst bei erkennbaren Unklarheiten oder sich nach den Umständen des Falls aufdrängenden Zweifelsfragen muss danach ermittelt werden.⁹ Auf dieser Grundlage gilt auch **schon nach bisherigem Recht**, dass die Finanzbehörden nicht jede Steuererklärung „argwöhnisch bis aufs letzte prüfen“ und alle nur denkbaren Fehlerquellen - selbst die entfernt liegende Möglichkeiten eines Irrtums des Erklärungspflichtigen - ins Auge fassen müssen.¹⁰

Für den Regelfall können und dürfen sie vielmehr nach ständiger Rechtsprechung **davon ausgehen, dass die Erklärungen des Stpfl. richtig und vollständig (= wahrheitsgemäß) sind** und dass der Stpfl. seine Angaben entsprechend der von ihm abgegebenen Versicherung „nach bestem Wissen und Gewissen“ und nach einer sorgfältigen Prüfung der Sach- und Rechtslage gemacht hat¹¹. Auf dieser Grundlage können folglich deren Erklärungen auch einer „elektronischen Erfassung“ zugeführt werden, solange weder aus den Akten noch aus sonstigen Unterlagen der Finanzverwaltung Anhaltspunkte für eine Falschbehandlung ersichtlich sind¹².

Diese Rechtsprechung entspricht im Übrigen der **ständigen höchstrichterlichen Rechtsprechung** zum allgemeinen Verwaltungsrecht, nach der auch die aus dem

⁷ Vgl. BFH-Urteil vom 5. 12. 1958 VI 296/57, BStBl II 1959, 86; BFH-Beschluss vom 28. 4. 2006 VI B 13/05, BFH/NV 2006, 1345; Söhn in HHSP, AO/FGO, § 88 AO Rz. 145 m.w.N.

⁸ Vgl. BFH-Urteil vom 28.1.1960 IV 226/58 S, BStBl III 1960, 291.

⁹ Vgl. BFH-Urteil vom 3. 7. 2002 XI R 27/01, BFH/NV 2003, 19; weitere zahlreiche Nachweise aus der BFH-Rechtsprechung bei Söhn in HHSP, § 88 AO Rz. 145.

¹⁰ BFH-Urteil vom 16.1.1964 V 94/01 U, BStBl III 1964, 149.

¹¹ Vgl. BFH-Urteil vom 24. 1. 2002 XI R 2/01, BFH/NV 2002, 719; vom 28. 6. 2006 XI R 58/05, BStBl II 2006, 835; weitere Nachweise bei Söhn in HHSP, § 88 AO Rz. 146.

¹² Vgl. BFH-Urteil vom 24. 1. 2002 XI R 2/01, BFH/NV 2002, 719.

Untersuchungsgrundsatz abzuleitende gerichtliche Aufklärungspflicht dort endet, wo das Vorbringen der Beteiligten **keinen tatsächlichen Anlass zu weiterer Aufklärung** bietet¹³.

3. Problematik der Kriterien „Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit“ als Grenze des Untersuchungsgrundsatzes

a) Wie unter I. 2. ausgeführt, erfordert die Rechtsprechungspraxis zur Anwendung des § 88 AO keine Einschränkung des Untersuchungsgrundsatzes, um das mit dem Regierungsentwurf verfolgte Ziel verstärkten IT-Einsatzes in der Bearbeitung von Steuererklärungen zu erreichen.

Vielmehr führt die Einführung der Parameter „Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit“ zu Zweifeln an der Rechtmäßigkeit der Rechtsgrundlage, zumal diese Kriterien mit Blick auf ihre Abgrenzbarkeit zur gebotenen Gesetzmäßigkeit der Besteuerung in hohem Maße konturlos sind.

Sie lassen nämlich dem Wortlaut nach **selbst bei sich aufdrängenden Zweifeln ein Absehen von weiterer Prüfung durch die Finanzbehörde** zu, selbst wenn eine solche Prüfung rechtlich und tatsächlich möglich, verhältnismäßig und zumutbar sowie „im Rahmen der vorhandenen (unzureichenden) Ressourcen machbar“ ist.

b) Ein solcher bewusster Verzicht auf eine mögliche, vollständige Sachverhaltsaufklärung und eine damit verbundene Abwälzung umfassender Aufklärung – von im Einzelfall ersichtlich zweifelhaften Fällen- auf die Finanzgerichte stünde ersichtlich im Widerspruch zu dem in § 88 Abs. 2 Satz 1 AO-E statuierten Gebot, den jeweils beststeuerungsrelevanten Sachverhalt „nach den Umständen des Einzelfalls sowie nach den Grundsätzen der Gleichmäßigkeit, Gesetzmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit“ zu prüfen und wird deshalb zu Recht weithin abgelehnt.¹⁴

Denn das Prinzip der **Gesetzmäßigkeit der Verwaltung** wie auch das Prinzip der **Allgemeinheit der Besteuerung** lassen nach Maßgabe des Art. 3 Abs. 1 GG Ermessen lediglich für die Entscheidung der Finanzbehörden zu, in welchem Umfang der jeweilige Einzelfall Ermittlungen zur weiteren Sachverhaltsaufklärung erfordert. Ein **nicht einzelfallbezogener genereller Verzicht auf Sachverhaltsermittlung** ist dagegen mit dem

¹³ BVerwG, Urteile vom 29. 6. - 9 C 36.98 - BVerwGE 109, 174 <177 f.> = Buchholz 11 Art 16a GG Nr. 12 S. 17 und vom 13. April 2005 - 10 C 8.04 - Buchholz 401.68 Vergnügungssteuer Nr. 39 S. 51.

¹⁴ Vgl. Söhn in HHSP, § 88 AO Rz. 136.

Untersuchungsgrundsatz **unvereinbar**, so dass allgemeine Verwaltungsvorschriften zu Art und Umfang von Prüfungen steuerrelevanter Sachverhalte die „Zielsetzung jeder Sachverhaltsermittlung (materielle Wahrheitserforschung) nicht unterlaufen, sondern sich lediglich am jeweiligen Kontrollbedürfnis orientieren dürfen.¹⁵

Mit den materiellen Steuergesetzen hat der **Gesetzgeber** nämlich die Tatbestandsvoraussetzungen für die Besteuerung geschaffen und die Finanzverwaltung als Teil der Exekutive gemäß § 85 Abs. 1 AO **verpflichtet, die Erhebung und Festsetzung der Steuern nach Maßgabe der Gesetze vorzunehmen.**

Die in § 88 Abs. 2 Satz 2 AO-E vorgesehene –weitgefaste- Möglichkeit der Finanzverwaltung, die daraus folgende Pflicht zur Besteuerung an allgemeinen Erfahrungen der Finanzbehörden sowie an Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitsgesichtspunkten auszurichten, ist mit dem Grundsatz der **Gewaltenteilung** wegen der Gesetzesgebundenheit und der Eingriffsqualität staatlichen Handelns wie auch mit dem **Gebot effektiven Rechtsschutzes** mangels Überprüfbarkeit dieser Kriterien nicht vereinbar. Denn nach welchen Maßstäben solche „allgemeinen Erfahrungen“ anzunehmen oder Wirtschaftlichkeits- sowie Zweckmäßigkeitsgesichtspunkte zu bejahen sein sollen, ist nicht geregelt und lässt mithin auch die Einschränkung der Sachaufklärung bei Gewichtung von Ermittlungsaufwand und möglichem steuerlichen (Mehr-) Ergebnis zu, obwohl das **Gebot** der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (§ 85 AO) auf die Pflicht der Behörden bezogen ist, das **Risiko einer rechtswidrigen Steuerfestsetzung zu minimieren.**

Abgesehen davon würde ein durch die Neuregelung angestrebter weitgehender Verzicht auf eine Sachprüfung selbst in Zweifelsfällen lediglich zu einer **vermeidbaren und verfahrensverzögernden Vielzahl von Einspruchs- und Klageverfahren** führen, in denen sodann die unterlassene Amtsprüfung nach Maßgabe des § 367 Abs. 2 AO (im Einspruchsverfahren) sowie des § 76 FGO (im finanzgerichtlichen Verfahren) nachgeholt werden muss.

¹⁵ Vgl. Söhn in HHSP, § 88 AO Rz. 140 m.w.N sowie BVerwG, Urteil vom 20. 3. 2012 – 5 C 1/11 –, BVerwGE 142, 132, nachdem sich das Ermessen bei der Sachaufklärung (nur) auf die „Entscheidung über die Art der heranzuziehenden Beweismittel und den Umfang der Beweisaufnahme“ bezieht.

Vor diesem Hintergrund sollte die Neufassung des § 88 Abs. 1 und des Abs. 2 AO-E nur unter Verzicht auf die Neuregelung in § 88 Abs. 2 Satz 2 AO („Bei der Entscheidung über Art und Umfang der Ermittlungen können allgemeine Erfahrungen der Finanzbehörden sowie Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit berücksichtigt werden“).

4. Neuregelung zu Weisungen gemäß § 88 Abs. 3 AO-E

a) Die dargestellten Einwände gegen die Einführung der Parameter „Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit“ gelten gleichermaßen für deren Berücksichtigung in den vorgesehenen Weisungen nach Maßgabe des § 88 Abs. 1 AO –E, in denen nach § 88 Abs. 3 Satz 2 und 3 AO –E, „allgemeine Erfahrungen der Finanzbehörden sowie Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit berücksichtigt werden“ sollen.

Die Tatsache, dass der **Gesetzgeber** in Satz 3 der Regelung schon ein Veröffentlichungsverbot der Weisungen vorgesehen hat, zeigt, dass er **selbst von einer potenziellen Gefährdung der Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung ausgeht**. Diese Annahme ist berechtigt, weil die vorgesehenen Weisungen ihrer Natur nach nicht auf einzelfallbezogene –rein prozedurale- Beschränkungen der Sachaufklärungspflicht, sondern ersichtlich auch auf normative --bestimmte Sachgebiete ausschließende-- Begrenzungen ausgerichtet sind und damit –wie ausgeführt- im **Widerspruch zu den Grundsätzen der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung sowie der Allgemeinheit der Besteuerung** stehen.

b) Abgesehen davon dürfte es kaum möglich sein, ein tatsächliches Bekanntwerden der entsprechenden Weisungen zu vermeiden. Schließlich haben der Deutsche Richterbund sowie der Bund Deutscher Verwaltungsrichter in diesem Zusammenhang auf die Gefahren der Regelung für den grundrechtlichen Anspruch auf effektiven Rechtsschutz gemäß Art. 19 Abs. 4 GG hingewiesen. Denn ungeachtet sog. „in camera“-Verfahren gemäß § 86 Abs. 2 i.V.m. Abs. 3 FGO könnte der Steuerpflichtige regelmäßig mangels Erkennbarkeit solcher Weisungen im Sinne des § 88 Abs. 3 AO-E von den Steuerpflichtigen keinen Anlass sehen, von der Existenz einer solchen Weisung ausgehen und sie deshalb zum Gegenstand ihrer Rechtsschutzverfahren gegen Steuerverwaltungsakte machen zu müssen.

II. Die Neuregelung zu Risikomanagementsystemen (RMS) in § 88 Abs. 5 AO-E

a) Mit § 88 Abs. 5 Satz 1 AO-E wird für die RMS begrüßenswerterweise eine gesetzliche Grundlage geschaffen, weist aber bislang noch keine Kriterien für die Entscheidung darüber auf, welche Kriterien darüber entscheiden, ob und zu welchem Grad ein Steuerfall risikoarm oder risikoreich ist. Die Konkretisierung dieser Kriterien entsprechend § 88 Abs. 5 Satz 5 AO-E den obersten Finanzbehörden der Länder im Einvernehmen mit dem BMF --und damit ausschließlich der Exekutive ohne parlamentarische Kontrolle-- zu überlassen, ist auf dem Finanzgerichtstag 2016 zu Recht wegen möglicher Grundrechtseingriffe durch die Risikoanalyse problematisiert worden.

Beispiel:

Die Einteilung eines Steuerfalls in eine Risikoklasse erfolgt nicht nur nach objektiven, sondern auch nach subjektiven Maßstäben, dh nach der steuerlichen Integrität des Steuerpflichtigen. Um diesen sog „Compliance-Faktor“ zu bestimmen, betrachten die Finanzbehörden ua die Zuziehung eines Steuerberaters. Es liegt nahe, diese Zuziehung zugunsten des Steuerpflichtigen zu werten ; zwingend ist das jedoch nicht. Angesichts der den Finanzbehörden zur Verfügung stehenden Datenmenge besteht die Gefahr, dass sämtliche Mandate eines Steuerberaters daraufhin untersucht werden, ob er im Verwaltungsverfahren kooperiert und wie kreativ er steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten nutzt. Je nach Ergebnis könnte sich seine Bevollmächtigung dann auch zu Lasten des Mandanten auswirken, wenn es um die Beurteilung der steuerlichen Integrität geht. Eine derartige Risikoanalyse würde in die grundrechtlich geschützte Berufsfreiheit (Art. 12 GG) des Steuerberaters eingreifen. Er wäre in seiner Berufsausübung beeinträchtigt, wenn er stets im Hinterkopf behalten müsste, wie sich sein Verhalten auf die Risikoeinstufung der Mandanten auswirkt.

Vor diesem Hintergrund sollten die Parameter für die Aussteuerung der (Risiko-) Fälle zumindest in Grundzügen –insbesondere auch hinsichtlich subjektiver Risikokriterien- gesetzlich festgelegt werden, weil die gegenwärtige Fassung die verfassungrechtlich dem Gesetzgeber zustehende Entscheidungshoheit über Art und Ausmaß der steuerlichen Ermittlungen und daran anknüpfend der Steuerfestsetzung und Erhebung in zu weitreichendem Umfang auf die Finanzverwaltung überträgt.

b) Entsprechendes gilt für das auch in diesem Zusammenhang benannte Kriterium „Wirtschaftlichkeit der Verwaltung“ und seine bereits dargestellte **Abgrenzung zu den Prinzipien der Gesetzmäßigkeit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung.**

Zu Recht ist insoweit auf dem Finanzgerichtstag die Sorge geäußert worden, dass in der Praxis vorrangig die vorhandenen personellen und sachlichen Ressourcen das Risiko eines Steuerfalles in der Weise bestimmen, dass die Einstellung des Risikofilters „gröber“ ausfällt, wenn nicht genügend Personal zur Bearbeitung aller ausgesteuerten Fälle vorhanden ist.

Dies folgt schon aus den Feststellungen des Bundesrechnungshofs zur **Neigung der Finanzverwaltungen, ihre RMS stärker an dem vorhandenen Personal in den Veranlagungsstellen und weniger an dem Risikopotenzial der Steuerfälle auszurichten.**

Dies bildet sich auch in der Entwurfsbegründung dadurch ab, dass bei der Entscheidung über Art und Umfang der Ermittlungen auf das Verhältnis zwischen voraussichtlichem Arbeitsaufwand und steuerlichem Erfolg abgestellt werden kann. Einen Erfahrungssatz dergestalt, dass die Steuererklärungen „kleiner“ Steuerpflichtiger grundsätzlich richtiger sind als die der „Großen“, gibt es jedoch nicht, so dass das Wirtschaftlichkeitsprinzip nicht gleichwertig neben den Grundsätzen der Gesetz- und Gleichmäßigkeit der Besteuerung steht und folglich **Art und Umfang der Ermittlungen nicht am finanziellen Ausfallrisiko, sondern –wie bereits oben ausgeführt- am Verifikationsbedürfnis auszurichten** sind. Danach kann das –im Gesetz klarzustellende- Ziel der RMS nur sein, das Risiko einer rechtswidrigen Steuerfestsetzung zu minimieren.

c) Zudem müssen die Prüfparameter der Risikomanagementsysteme auf sachlich **nachvollziehbaren und kontrollierbaren Auswahlkriterien** beruhen, damit das Verfahren rechtsstaatlichen Grundsätzen genügt. Auch hieran fehlt es im vorliegenden Referentenentwurf.

Zu den rechtlichen Bedenken bezüglich der Wirtschaftlichkeit als unbestimmten Rechtsbegriff wird auf die Ausführungen zu § 88 Abs. 2 und Abs. 3 AO-E verwiesen. Darüber hinaus ist es in erhöhtem Maße bedenklich, dass § 88 Abs. 5 Satz 2 AO-E auf den „Grundsatz der Wirtschaftlichkeit der Verwaltung“ abstellt und als Sollvorschrift ausgestaltet ist, während in § 88 Abs. 2 Satz 2 und Abs. 3 Satz 2 AO-E lediglich die Möglichkeit der Berücksichtigung von (allgemeinen) Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkten eröffnet wird. Damit wird dem „Grundsatz der Wirtschaftlichkeit der Verwaltung“ ein nicht gerechtfertigter Stellenwert eingeräumt, der sich mit dem Zweck des Untersuchungsgrundsatzes, die Steuern nach Maßgabe der Gesetze gleichmäßig festzusetzen und zu erheben, aus den bereits oben dargestellten Gründen nicht vereinbaren lässt.

B. Weitere Anmerkungen zu sonstigen Regelungen des Entwurfs

I. Vollautomatische Steuerfestsetzung (§ 155 Abs. 4 AO-E)

1. Inhalt der Neuregelung

Nach § 155 Abs. 4 AO-E können die Finanzbehörden Steuerfestsetzungen sowie Anrechnungen von Steuerabzugsbeträgen und Vorauszahlungen auf der Grundlage der ihnen vorliegenden Informationen und der Angaben des Steuerpflichtigen ausschließlich automationsgestützt vornehmen, berichtigen, zurücknehmen, widerrufen, aufheben oder ändern, soweit kein Anlass dazu besteht, den Einzelfall durch Amtsträger zu bearbeiten. Das gilt auch

1. für den Erlass, die Berichtigung, die Rücknahme, den Widerruf, die Aufhebung und die Änderung von mit den Steuerfestsetzungen sowie Anrechnungen von Steuerabzugsbeträgen und Vorauszahlungen verbundenen Verwaltungsakten sowie
2. wenn die Steuerfestsetzungen sowie Anrechnungen von Steuerabzugsbeträgen und Vorauszahlungen mit Nebenbestimmungen nach § 120 versehen oder verbunden werden, soweit dies durch eine Verwaltungsanweisung des Bundesministeriums der Finanzen oder der obersten Landesfinanzbehörden allgemein angeordnet ist.

Bei vollständig automationsgestütztem Erlass eines Verwaltungsakts gilt die Willensbildung über seinen Erlass und über seine Bekanntgabe im Zeitpunkt des Abschlusses der maschinellen Verarbeitung als abgeschlossen.

2. Zweck und Bewertung der Neuregelung

a) Mit den Sätzen 1 und 2 soll eine Rechtsgrundlage für die vollständig elektronische Festsetzung von Steuern geschaffen werden. Die Regelung gestattet es, Steuerbescheide und mit ihnen verbundene Verwaltungsakte sowie Nebenbestimmungen ausschließlich per Computer zu erlassen. Sie trägt dem Umstand Rechnung, dass ein Verwaltungsakt als hoheitliche Willenserklärung grundsätzlich den Regelungswillen eines Amtsträgers voraussetzt. Künftig ist dieser entbehrlich, wenn kein Anlass für eine Mitwirkung des Menschen besteht. Das gilt nicht nur für den Erlass, sondern auch für die Berichtigung (§

129 AO), die Rücknahme (§ 130 AO), den Widerruf (§ 131 AO) und die Korrektur (§ 164 Abs. 2 S. 1 und §§ 172ff. AO) von Steuerbescheiden, Nebenbestimmungen und verbundenen Verwaltungsakten.

b) Satz 3 hat **Bedeutung für die Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden wegen neuer Tatsachen oder Beweismittel gemäß § 173 AO**. Letztere Vorschrift besitzt auch bei einer vollautomatischen Steuerfestsetzung Relevanz. Denn bislang ist nicht vorgesehen, dass vollautomatisch erlassene Steuerbescheide – wie die Steueranmeldung nach § 168 AO – kraft Gesetzes unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen.

Gemäß § 173 Abs. 1 AO sind Steuerbescheide aufzuheben oder zu ändern, soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekanntwerden. Für das **nachträgliche Bekanntwerden** ist nach der hM der Zeitpunkt maßgebend, in dem die Willensbildung des für die Steuerfestsetzung zuständigen Beamten abgeschlossen ist. Das ist der Zeitpunkt, in dem der Beamte den Berechnungsbogen oder den Eingabewertbogen abschließend unterzeichnet. Zu einer solchen Unterzeichnung durch einen Amtsträger kommt es bei der vollmaschinellen Steuerfestsetzung allerdings nicht mehr. Die Finanzbehörde hat ihren Regelungswillen bereits mit der Programmierung des Computers zum Ausdruck gebracht. Diese Situation bestand bisher schon bei der Kfz-Steuerfestsetzung; der Bescheid wurde ausschließlich programmgesteuert erstellt. In einem solchen Fall hat der BFH entschieden, dass für Zwecke des § 173 AO auf den Zeitpunkt der Einrichtung des Rechnerprogramms abzustellen sei.

c) An diesen Zeitpunkt knüpft der Regierungsentwurf zu Recht nicht an. Vielmehr fingiert er den für das nachträgliche Bekanntwerden maßgeblichen Abschluss des Willensbildungsprozesses der Finanzbehörde in § 155 Abs. 4 S. 3 AO-E mit dem Abschluss der maschinellen Verarbeitung (=Rechentermin/Produktion des Steuerbescheids im Rechenzentrum der Finanzverwaltung).

Die Fiktion schafft Rechtssicherheit und ist daher ihrer Art nach zu befürworten. Nach diesem (fingierten) Zeitpunkt bekannt werdende Umstände werden damit zu nachträglich bekannt werdenden Tatsachen, die nach den Voraussetzungen des § 173 AO eine Änderung zugunsten oder zulasten des Steuerpflichtigen ermöglichen.

Im Interesse der Rechtssicherheit sollte auf den im Entwurf eingestellten –und leicht verifizierbaren- Rechentermin, nicht aber (wie zT im Schrifttum gefordert) auf den Zeitraum abgestellt werden, zu dem „die Erklärungsdaten die Risikoprüfung ohne Beanstandung passiert haben und an das Rechenzentrum weitergeleitet werden“ Denn dieser Zeitpunkt dürfte regelmäßig schwieriger festzustellen sein und im Allgemeinen auch von dem Rechentermin nicht wesentlich abweichen.

d) Soweit es für die Anwendung des § 173 AO auf die Kenntnis der zuständigen Finanzbehörde ankommt, ist nach der BFH-Rechtsprechung zu über EDV bereitgestellten Tatsachen das als dem Finanzamt bekannt anzusehen, was der Steuerpflichtige in der elektronischen Steuererklärung angegeben hat. Das sind die Tatsachen, die der Bearbeiter zur Kenntnis nehmen würde, wenn der Steuerfall zur personellen Bearbeitung ausgesteuert und umfassend geprüft werden würde.

Dazu müssen auch ggfs. mitgeteilte unstrukturierte Informationen gerechnet werden, die der Computer nicht verarbeiten kann. Haben solche Informationen keinen Eingang in den Steuerbescheid gefunden, scheidet mithin eine nachträgliche Änderung gemäß § 173 AO sowohl zugunsten als auch zuungunsten des Steuerpflichtigen aus. Denn die Tatsachen oder Beweismittel waren der Finanzbehörde zum Zeitpunkt des Abschlusses der maschinellen Verarbeitung bekannt.

Handelt es sich um Informationen, die zuungunsten des Steuerpflichtigen wirken, könnte das Finanzamt nach § 129 AO vorgehen, soweit ein mechanisches Versehen vorliegt und nicht eine unzureichende Sachaufklärung gegeben ist. Wirken die nicht berücksichtigten Informationen zugunsten des Steuerpflichtigen, kann er Einspruch einlegen oder einen Änderungsantrag nach § 172 Abs. 1 S. 1 Nr. 2a AO stellen. Hat er die Monatsfrist versäumt, ist ihm Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren, denn eine unterlassene Anhörung – wie die Nichtberücksichtigung von unstrukturierten Informationen – führt dazu, dass die Versäumung der Einspruchsfrist nach § 126 Abs. 3 AO als nicht verschuldet gilt.

II. Berichtigung offenbarer Unrichtigkeiten nach Maßgabe des § 173a AO-E

Nach § 173a AO-E sind Steuerbescheide aufzuheben oder zu ändern, soweit dem Steuerpflichtigen bei Erstellung seiner Steuererklärung **Schreib- oder Rechenfehler** unterlaufen sind und er deshalb der Finanzbehörde bestimmte, nach den Verhältnissen zum Zeitpunkt des Erlasses des Steuerbescheids rechtserhebliche Tatsachen unzutreffend mitgeteilt hat.

Die mit § 129 AO verwandte Norm gilt sowohl für den vollautomatischen als auch für den manuellen Bescheiderlass,¹⁶ enthält aber anders als § 129 S. 1 AO **keine –unbefristete-Korrektur für ähnliche offenbare Unrichtigkeiten** bei Erlass eines Verwaltungsakts wie die Übernahme eines aus der Steuererklärung ersichtlichen offenbaren Fehlers des Steuerpflichtigen durch das Finanzamt.¹⁷ Dies für den Anwendungsbereich des § 173a AO nach der Gesetzesbegründung ausschließen zu wollen, weil man zwischen einer versehentlich falschen und einer vergessenen Eintragung differenzieren will, führt zu einem Wertungswiderspruch zwischen den Regelungen in § 129 AO einerseits und § 173a AO andererseits, indem der Finanzbehörde bei Eingabe- und Übertragungsfehlern die Korrektur nach § 129 AO auch bei ähnlichen offenbaren Unrichtigkeiten eröffnet, dem Steuerpflichtigen aber eine entsprechende Änderung nach § 173a AO-E versperrt.¹⁸ Deshalb wird zu Recht im Interesse einer gleichmäßigen Risiko- und Lastenverteilung gefordert, den Tatbestand des § 173a AO-E um „ähnliche offenbare Unrichtigkeiten“ zu erweitern.¹⁹

III. Länderübergreifender Abruf und Verwendung von Daten zur Verhütung, Ermittlung und Verfolgung von Steuerverkürzungen (§ 88b AO-E, Umdruck 1)

Die vorgesehene Regelung dient ersichtlich der Umsetzung des Gebots, den gesetzlichen Steueranspruch gegenüber allen durchzusetzen, die die jeweiligen Besteuerungsvoraussetzungen erfüllen; zugleich ist er Ausdruck des in den §§ 111 ff. AO zum Ausdruck kommenden Grundprinzips, dass Behörden sich untereinander zur Durchführung einer gesetzmäßigen Besteuerung wechselseitig Amtshilfe leisten.

¹⁶ *Seer* StuW 2015, 315 (325).

¹⁷ BFH v. 24.7.1984 – VIII R 304/81, BStBl. II 1984, 785; v. 27.5.2009 – X R 47/08, BStBl. II 2009, 946.

¹⁸ *Münch/Sendke* DStZ 2015, 487 (495).

¹⁹ Gemeinsame Stellungnahme des Deutschen Richterbundes und des Bundes Deutscher Finanzrichterinnen und Finanzrichter zum Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 27.8.2015, Nr. 20/15, S. 24 (abrufbar unter http://www.drb.de/cms/fileadmin/docs/Stellungnahmen/2015/DRB_150923_Stn_Nr_20; *Steinhauff* jurisPR-SteuerR 32/2015 Anm. 1.

§ 88b AO ist als sog. Befugnis-Norm ausgestaltet („Daten..dürfen..bereit gestellt werden“), sieht aber keine Bereitstellungspflicht vor. Eine solche generelle Bereitstellungspflicht --ohne Rücksicht auf konkrete Anhaltspunkte für eine anzunehmende Bedeutung hinsichtlich anderer Steuerpflichtiger im Zuständigkeitbereich anderer Finanzbehörden-- wäre wohl auch mit dem Blick auf den damit verbundenen Aufwand nicht angemessen.

Bedenkenswert wäre allerdings eine Bereitstellungspflicht für diejenigen Daten, die aus der ihrer Art ersichtlich Bedeutung für Besteuerungsverfahren Dritter im Zusammenhang mit länderübergreifenden Steuerverkürzungen sowie mit Steuerverkürzungen im internationalen Bereich haben.

Mit freundlichen Grüßen

Jürgen Brandt



Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

10117 Berlin, Französische Str. 9 -12, ☎ 030 / 25 93 96 0

Gesetzentwurf zur „Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“

Vorbemerkungen

Rund die Hälfte der Einkommensteuererklärungen wird bereits heute in elektronischer Form abgegeben. Der Bund der Steuerzahler (BdSt) begrüßt daher den Vorstoß des Gesetzgebers, das Besteuerungsverfahren zu modernisieren. Die Vorschriften in der Abgabenordnung stammen in ihrer Grundkonzeption zum großen Teil noch aus dem Jahr 1977 und sind nicht auf die neuen Kommunikationsmittel zugeschnitten. In den vergangenen Jahren haben sich bereits zahlreiche Problemfälle ergeben, die sich mit den geltenden Verfahrensvorschriften nicht mehr zweifelsfrei lösen ließen: Fehler bei der Nutzung des ELSTER-Verfahrens oder von Dritten unzutreffend übermittelte Daten können nach geltendem Recht nur mit großem Aufwand korrigiert werden. Es besteht aus unserer Sicht Handlungsbedarf. Die Überarbeitung der Abgabenordnung und weiterer Gesetze sowie der Durchführungsverordnungen ist daher richtig und erforderlich.

Die Weiterentwicklung des Steuerverfahrensrechts darf aber nicht zu Lasten der Steuerzahler und ihrer Berater gehen, sondern muss auch für sie zu deutlichen Verbesserungen führen. Bisher sind die Steuerzahler bei elektronischen Projekten in Vorleistung gegangen, sei es bei der elektronischen Übermittlung von Steuererklärungen, der E-Bilanz oder der verpflichtenden elektronischen Übermittlung von Daten. Dies hat bei den Steuerzahlern zu einer hohen bürokratischen Belastung und immensen Kosten geführt. Eine Optimierung der Verfahrensabläufe in der Finanzverwaltung darf keine weiteren Belastungen für die Steuerzahler enthalten. Kritisch sehen wir daher die verpflichtende Einrichtung einer digitalen Lohn-Schnittstelle für Arbeitgeber. Dies bringt vor allem Vorteile für die Finanzverwaltung, birgt aber Kosten für die Unternehmer.

Herzstück des Diskussionsentwurfs ist die vollautomatische Bearbeitung der Steuererklärungen. Lediglich ein Teil der Steuererklärungen soll noch manuell bearbeitet werden. Oberstes Gebot muss auch bei einem automatisierten Verfahren die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sein. Dazu gehört auch, das geplante Risikomanagementsystem im Gesetz näher zu konkretisieren. Wichtig ist, dass bei einer maschinellen Bearbeitung die Hinweispflicht der Finanzbehörden nicht ausgehebelt wird. Der Laie kann sich bisher darauf verlassen, dass die Finanzbeamten die Steuererklärung auch zu seinen Gunsten prüfen. Dies gebietet der Amtsermitt-

lungsgrundsatz. Diese Hinweis- und Ermittlungspflicht darf durch eine vollautomatische Bearbeitung nicht verloren gehen.

Von ganz wesentlicher Bedeutung ist für uns die Möglichkeit, Anträge, Erklärungen und Belege auch weiterhin in Papierform abgeben zu können. Der Bürger muss die Wahl zwischen der elektronischen und der herkömmlichen Papiererklärung haben. Die elektronische Kommunikation mit der Finanzbehörde sollte nicht verpflichtend sein. Wir begrüßen daher das klare Bekenntnis im Gesetzentwurf, den Papierweg weiterhin bestehen zu lassen.

Die Reform des Verfahrensrechts sollte aus unserer Sicht von Vereinfachungen im materiellen Steuerrecht begleitet werden. Letztlich schlagen die komplexen materiellen Regeln auf die Verfahrensvorschriften durch. Die umfangreichen Steuererklärungen sind Spiegelbild eines umfangreichen materiellen Rechts. Ein schlankeres Steuerrecht würde den Erfüllungsaufwand bei den Steuerzahlern und den Prüfaufwand bei der Finanzverwaltung verringern.

So sollte der Gesetzgeber überlegen, ob der geltende Zinssatz für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen von 6 Prozent pro Jahr noch angemessen ist. Der Bundesfinanzhof beurteilte in einer Entscheidung aus dem Jahr 2014 den Zinssatz für Streitjahre bis 2011 für noch verfassungsgemäß, da sich der Marktzins erst nach dem Jahr 2011 auf einem niedrigen Niveau stabilisiert hatte. Die Ausführungen des Gerichts lassen erkennen, dass für jüngere Jahre der Zinssatz von 6 Prozent nicht mehr verfassungsfest sein dürfte. Die Rechtsprechung bietet damit hinreichend Anlass, die Höhe des Zinssatzes aktuell zu überprüfen und im Rahmen der Modernisierung des Besteuerungsverfahrens den seit mehr als 50 Jahren geltenden Zinssatz zu aktualisieren. Wir schlagen eine Halbierung auf 3 Prozent vor.

Die Modernisierung des Verfahrensrechts und ihre praktische Umsetzung können nur gemeinsam mit den Steuerzahlern gelingen. Hierfür sind ein entsprechender zeitlicher Vorlauf und großzügige Übergangsfristen erforderlich. Sowohl bei den Bürgern, den Unternehmen und schließlich in der Finanzverwaltung selbst müssen die Voraussetzungen geschaffen sein, um einen reibungslosen Ablauf des modernen Besteuerungsverfahrens zu gewährleisten. Dabei sollte die Verbesserung des Service-Angebots für die Steuerzahler Priorität haben.

Durch die frühe Einbeziehung der Fachverbände in die Diskussion konnten bereits im Vorfeld einige Problempunkte geklärt werden. Beispielsweise bleibt die Härtefallregelung für Nebeneinkünfte (§ 46 Abs. 3 und 5 EStG) erhalten. Ihre Streichung hätte für viele Steuerzahler zu Nachteilen geführt. Zu nennen ist weiter die beabsichtigte Zurückweisung von Berufsberatern in § 80 Abs. 8 AO, die nicht in den Gesetzentwurf übernommen wurde.

Nachbesserungsbedarf sehen wir vor allem noch bei folgenden Punkten:

Abgabenordnung

§ 29a AO-E – Unterstützung des örtlich zuständigen Finanzamtes

Das örtlich zuständige Finanzamt kann durch ein anderes Finanzamt unterstützt werden. Dieses handelt dann im Namen des örtlich zuständigen Finanzamtes. Nach der Gesetzesbegründung ist der Steuerzahler bei Bedarf über die Unterstützung zu informieren.

Der BdSt fragt jährlich bei den obersten Finanzbehörden der Länder die Bearbeitungszeiten für Einkommensteuererklärungen in der Finanzverwaltung ab. Danach wichen die Bearbeitungszeiten unter den Bundesländern zum Teil deutlich ab. Aber auch innerhalb der Länder schwankte die Dauer der Bearbeitung von Finanzamt zu Finanzamt stark. Insoweit halten wir die Flexibilisierung der Zuständigkeiten für eine vernünftige Lösung. Dabei muss allerdings sichergestellt werden, dass für die Steuerzahler keine Nachteile entstehen. So haben die Bearbeiter im örtlich zuständigen Finanzamt meist eine bessere Ortskenntnis, die z. B. bei der Berücksichtigung von Fahrtwegen hilfreich ist.

Aus unserer Sicht sollte der Bescheid daher stets einen kurzen Hinweis darauf enthalten, dass er in einem anderen Finanzamt erstellt wurde und den dortigen Sachbearbeiter nennen. Dies sollte so auch im Gesetz vermerkt werden. Den jetzigen Hinweis in der Gesetzesbegründung, dass bei Bedarf über § 29a AO-E zu informieren ist, halten wir für unzureichend. Hier hätte es allein die Finanzverwaltung in der Hand, über eine Information des Bürgers zu entscheiden. Eine Hinweispflicht ergibt sich aus unserer Sicht bereits systematisch aus § 27 AO. Bisher ist bei einem örtlichen Zuständigkeitswechsel die Zustimmung des Steuerzahlers erforderlich. Auch wenn § 29a AO-E rechtlich keinen Zuständigkeitswechsel bewirkt, handelt faktisch ein örtlich nicht zuständiges Finanzamt, worüber der Steuerzahler zumindest in Kenntnis zu setzen ist. Hier wäre ein Hinweis, verbunden mit der direkten Durchwahlmöglichkeit zum zuständigen Sachbearbeiter bzw. zum Bearbeitungspool eine gute Möglichkeit, das Service-Angebot der Finanzverwaltung flächendeckend zu verbessern. Zudem könnten Fragen schnell und unkompliziert geklärt und so ggf. unnötige Rechtsmittel vermieden werden.

Vorschlag: Der Steuerzahler sollte im Steuerbescheid über eine Unterstützung durch ein anderes Finanzamt informiert werden.

§ 87b AO-E – Bedingungen für die elektronische Übermittlung von Daten

Das Bundesministerium der Finanzen legt – in Abstimmung mit den Ländern – die technischen Einzelheiten zur elektronischen Übermittlung der Steuererklärungen fest.

Wir regen eine Ergänzung der geplanten Regelung an: In § 87b AO-E sollte zugleich sichergestellt werden, dass die amtlich bestimmten Schnittstellen rechtzeitig zur Verfügung stehen.

Im vergangenen Jahr konnten beispielsweise Körperschaftsteuererklärungen nicht wie vorgeschrieben zum 31. Mai 2015 elektronisch übermittelt werden, da die Finanzverwaltung die erforderlichen Programme nicht bereithielt.

Vorschlag: Die Finanzverwaltung sollte nicht nur Details zur elektronischen Übermittlung bestimmen, sondern auch verpflichtet werden, die technischen Einzelheiten rechtzeitig zur Verfügung zu stellen.

§ 88 AO-E – Untersuchungsgrundsatz

Nach § 88 Abs. 1 AO ist die Finanzbehörde verpflichtet, den Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln. Der Gesetzentwurf sieht vor, künftig im Rahmen der Amtsermittlung auch Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitserwägungen zu berücksichtigen. Zudem wird den obersten Finanzbehörden erlaubt, Weisungen zu Art und Umfang der Ermittlungen bei bestimmten Fallgruppen zu erlassen. Der Einsatz von Risikofiltern zur automatischen Bearbeitung und Korrektur von Steuerbescheiden wird in § 88 AO-E gesetzlich verankert.

Die Einführung eines Risikomanagementsystems ist bei einer EDV-gestützten Bearbeitung von Steuererklärungen erforderlich. Wichtig ist dabei, dass der Risikofilter einen gleichmäßigen Steuervollzug gewährleistet. Entsprechend sorgfältig muss der Risikofilter gesetzt und dokumentiert werden. Für die Steuerzahler ganz entscheidend ist, dass die Fürsorgepflicht des Finanzamtes durch das Risikomanagementsystem nicht ausgehebelt wird. Schon aus Gründen der gleichmäßigen Besteuerung muss sichergestellt werden, dass auch derjenige ausreichend Hinweise erhält, dessen Erklärung elektronisch bearbeitet wird. Wir begrüßen insoweit den Vorschlag der Bundesregierung, dass qualifizierte Freitextfelder zur Aussteuerung der Erklärung und damit zur personellen Bearbeitung führen (§ 150 Abs. 7 AO-E). Dafür hatte sich der BdSt bereits im Rahmen seiner Stellungnahme zum Referentenentwurf eingesetzt.

Bereits nach geltendem Recht ist bei der Amtsermittlung der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zu berücksichtigen (AEAO zu § 88 Nr. 1). Aus unserer Sicht genügt dies, um im Einzelfall zu einem angemessenen Verhältnis zwischen Ermittlungsmaßnahme und angestrebtem Erfolg zu gelangen. Die zusätzliche Einführung von Zweckmäßigkeit- und Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkten halten wir für entbehrlich: Der Untersuchungsgrundsatz oder Amtsermittlungsgrundsatz ist im öffentlichen Recht ein ganz prägender Grundsatz. Entsprechende Regelungen finden sich in § 24 VwVfG und § 20 SGB X. Wir können nicht erkennen, aus welchem Grund bei Finanzbehörden ein anderer Maßstab für die Amtsermittlung gelten soll als zum Beispiel bei den Sozialbehörden, wo ebenfalls Massenverfahren abgewickelt werden.

Die in Absatz 3 des Entwurfs vorgesehenen „Gruppenanweisungen“ halten wir für problematisch, da unbestimmt ist, was darunter zu verstehen ist. Kann die Gruppe beispielsweise auch

so groß sein, dass jeweils sämtliche Arbeitnehmer oder Vermieter erfasst sind? Eine Konkretisierung, welche Fälle von diesem neuen Absatz erfasst sein sollen, halten wir für erforderlich. Insbesondere erschließt sich uns nicht, welchen Mehrwert dieser Absatz bringt, wenn ein Risikomanagementsystem eingeführt wird.

In Absatz 4 des Entwurfs erscheint uns die vorgesehene Speicherung von Daten beim Bundeszentralamt für Steuern mit 15 Jahren immer noch überdurchschnittlich lang, auch wenn die Frist gegenüber dem Vorschlag im Referentenentwurf bereits um fünf Jahre herabgesetzt wurde. Selbst unter Berücksichtigung von An- und Ablauffristen sollte an einer so langen Aufbewahrung von Daten kein Interesse mehr bestehen. Wir fordern daher eine weitere Verkürzung der Frist.

Vorschlag: Der Untersuchungsgrundsatz darf durch die Einführung von elektronischen Risikofiltern nicht ausgehöhlt werden. Beantragt der Steuerzahler eine Überprüfung seines Falles, so muss sichergestellt werden, dass eine manuelle Prüfung erfolgt.

§ 93c AO-E – Datenübermittlung durch Dritte

In dieser Vorschrift werden die elektronischen Datenübermittlungspflichten von Dritten, wie z. B. Arbeitgebern, Versicherungen und Banken, gebündelt. Diese haben den Steuerzahler darüber zu informieren, welche für die Besteuerung relevanten Daten an die Finanzbehörde übermittelt wurden. Werden die Daten nicht rechtzeitig übermittelt, so ist ein Verspätungsgeld zu entrichten.

Ziel der Finanzverwaltung ist es, bereits möglichst viele Daten in elektronischer Form von Dritten zu erhalten. Dabei muss sichergestellt werden, dass der Steuerzahler Kenntnis hat, welche Daten über ihn beim Finanzamt gespeichert sind. Dazu dient die Informationspflicht in § 93c Absatz 1 Nr. 3 AO-E. Diese halten wir allerdings noch für unzureichend. Aus unserer Sicht sollten Dritte dem Steuerzahler nicht nur mitteilen, was übermittelt wurde, sondern auch wann die Daten an das Finanzamt übersandt wurden. So kann der Steuerzahler prüfen, ob er auch in angemessener Zeit über die Datenübermittlung informiert wurde und sich ggf. in der Zwischenzeit Änderungen ergeben haben.

Insgesamt orientiert sich die Vorschrift aus unserer Sicht zu sehr an den Belangen der Finanzverwaltung, die mit den elektronisch übermittelten Daten weiterarbeiten will. So gibt es keine Ermittlungspflicht des Finanzamtes, wenn der Bürger zu spät oder gar nicht über die übersandten Daten informiert wurde, da in Absatz 3 ein entsprechender Hinweis auf Absatz 1 Nr. 3 fehlt. Dies erweckt den Eindruck, dass die Finanzbehörden die Daten zwar abschöpfen wollen, bei fehlerhaften Daten oder unzureichenden Informationen aber nicht Ansprechpartner für die betroffenen Bürger sein wollen. Soweit sich die Finanzverwaltung die Daten der Dritten zu eigen macht, etwa weil auf diese Daten für Zwecke der Besteuerung

zurückgegriffen wird, muss der Bürger auch Einwände zu den gemeldeten Daten bei der Finanzbehörde vortragen können und diese berücksichtigt werden. Die Grundsätze des rechtlichen Gehörs dürfen durch eine Datenübermittlung nicht ausgehebelt werden. Des Weiteren sollte die Finanzbehörde verpflichtet werden, den Bürger zu unterrichten, wenn erkennbar ist, dass der Bürger von dem Dritten nicht in Kenntnis gesetzt wurde.

Insgesamt sollte deutlich herausgearbeitet werden, dass die vom Bürger erklärten Angaben maßgebend für die Besteuerung sind und die von Dritten gemeldeten Daten nachrangig.

Vorschlag: § 93c AO-E sollte steuerzahlerfreundlicher ausgestaltet werden. Übernimmt die Finanzverwaltung die Drittdaten, muss der Bürger auch gegenüber dem Finanzamt die Unrichtigkeit, Unvollständigkeit und die nicht rechtzeitige Datenübermittlung rügen können. Ist für das Finanzamt erkennbar, dass der Bürger nicht oder nicht rechtzeitig über die Datenübermittlung informiert wurde, hat es den Bürger über die Daten zu unterrichten.

§ 109 AO-E – Verlängerung von Fristen

Erklärungen, die von einem Angehörigen der steuerberatenden Berufe angefertigt werden, müssen bis zum 28. Februar des Zweitfolgejahres abgegeben werden. Darüber hinaus ist eine Fristverlängerung nur noch in Ausnahmefällen möglich.

Fristverlängerungen sollten wie bisher ohne großen Aufwand – ggf. auch stillschweigend – gewährt werden können, wenn der Steuerzahler z. B. wegen fehlender Unterlagen oder wegen einer Krankheit die Steuererklärung nicht rechtzeitig abgeben konnte. Gegebenenfalls kann dieser Aspekt in § 109 Abs. 1 AO-E noch ergänzt werden.

Die gesetzliche Neuregelung in § 109 Abs. 2 AO-E darf aus unserer Sicht nicht zu einer Verschärfung gegenüber dem geltenden Recht führen. Es muss auch bei beratenen Steuerzahlern die Möglichkeit bestehen, eine Fristverlängerung zu erhalten. Insbesondere in den Fällen der Vorabanforderung halten wir den Quasi-Ausschluss von Fristverlängerungen für nicht zielführend. Laufen zufällig mehrere Vorabanforderungen bei einem Berater zusammen, kann dies die Büroorganisation beeinträchtigen und bei kleineren Steuerbüros zu erheblichem Arbeitsaufwand führen, der in der gebotenen Sorgfalt ggf. nicht mehr zu bewältigen ist.

Vorschlag: Eine Fristverlängerung sollte auch stillschweigend vereinbart werden können. Grundsätzlich sollten auch bei beratenen Steuerzahlern Fristverlängerungen möglich sein.

§ 122a AO-E – Bekanntgabe von Verwaltungsakten durch Datenabruf

Verwaltungsakte können mit Einwilligung des Steuerzahlers elektronisch bekannt gegeben werden. Steuerbescheide, Feststellungsbescheide, Steuermessbescheide und Zinsbescheide

sollen dann am dritten Tag nach Absendung der Benachrichtigung als bekannt gegeben gelten (Abs. 5). Andere Verwaltungsakte gelten hingegen erst am Tag ihres tatsächlichen Datenabrufs als bekannt (Abs. 6).

Die Bekanntgabefiktion in Absatz 5 entspricht der geltenden Gesetzeslage. Die Regelung korrespondiert mit § 122 Abs. 2 AO, wonach per Post übermittelte Verwaltungsakte am dritten Tag nach Aufgabe zur Post als bekannt gelten. Überraschend ist die in Absatz 6 normierte Abweichung zu § 122 Abs. 2a AO. Vermutlich soll damit dem Rechtsschutzbedürfnis der Steuerzahler Rechnung getragen werden, in Fällen, bei denen heute eine Zusendung per Postzustellungsurkunde erfolgt. Gleichwohl führen die unterschiedlichen Bekanntgabezeitpunkte in der Praxis zu einem erheblichen Mehraufwand, denn es muss künftig für Fristberechnungen nach der Art des Verwaltungsaktes unterschieden werden. Für nicht beratene Steuerzahler ist diese Unterscheidung kaum nachvollziehbar. Aus diesem Grund muss der Verwaltungsakt zumindest einen entsprechenden Hinweis enthalten, wann er als bekannt gilt. Nur so können die Steuerzahler problemlos feststellen, wann Rechtsbehelfsfristen ablaufen.

Vorschlag: Der Steuerzahler ist über den Bekanntgabezeitpunkt zu informieren.

§ 149 AO-E – Abgabe der Steuererklärungen

Für Angehörige der steuerberatenden Berufe verlängert sich die Frist zur Abgabe von Steuererklärungen um zwei Monate auf den 28. Februar des Zweitfolgejahres. Künftig ist bei ihnen eine Vorabanforderung nur noch aus den im Gesetz aufgezählten Gründen möglich. Der Vorabanforderung ist innerhalb von drei Monaten zu folgen. Bei nicht beratenen Bürgern bleibt der Abgabetermin 31. Mai des Folgejahres bestehen.

Die Finanzverwaltung beginnt mit der Bearbeitung der Einkommensteuererklärungen regelmäßig erst im März des Folgejahres. Hintergrund dafür ist, dass die von Dritten gemeldeten Daten vorher oft nicht vorliegen und eine Bearbeitung der Fälle noch nicht erfolgen kann. Da die Bearbeitung der Erklärungen ohnehin erst später beginnt, sollten die Steuerzahler generell zwei Monate länger Zeit haben, um die Erklärungen einzureichen. Für nicht beratene Steuerzahler sollte der Stichtag für die Abgabe der Einkommensteuererklärung demnach vom 31. Mai auf den 31. Juli verschoben werden. Dies erspart zahlreiche Fristverlängerungsanträge.

Die Gründe für eine Vorabanforderung sind nun abschließend im Gesetz genannt, was grundsätzlich der Rechtssicherheit dient. Die Ausweitung der bisher in den Erlassen der Finanzverwaltung aufgeführten Gründe halten wir jedoch nicht für erforderlich. Insbesondere die Herabsetzung der Vorauszahlungen ist aus unserer Sicht kein Anlass, um eine Steuererklärung vorfristig anzufordern. Denn die Herabsetzung der Vorauszahlungen wird von den Finanzbehörden nicht ohne Prüfung gewährt. Wir regen an, Nr. 1 c) in Absatz 4 zu streichen.

Vorschlag: Die Erklärungsfristen sollten auch für nicht beratene Bürger um zwei Monate verlängert werden. Die Herabsetzung von Vorauszahlungen sollte nicht als Begründung für eine Vorabanforderung dienen.

§ 152 AO-E – Verspätungszuschlag

Ein Verspätungszuschlag kann festgesetzt werden, wenn eine gesetzliche oder von der Behörde bestimmte Frist zur Abgabe einer Steuererklärung nicht eingehalten wird. Der Verspätungszuschlag entfällt, wenn der Steuerpflichtige glaubhaft macht, dass die Verspätung entschuldbar ist. In Absatz 2 wird neu festgelegt, dass ein Verspätungszuschlag ohne Ermessen festzusetzen ist, wenn eine Steuererklärung nicht binnen 14 Monaten bzw. 19 Monaten nach Ablauf des Besteuerungszeitraumes/-punktes oder nicht innerhalb des Vorabanforderungszeitraumes abgegeben wurde. Künftig wird ein Verspätungszuschlag auch bei einer Nullfestsetzung oder negativem Steuerbetrag automatisch erfolgen. Der Verspätungszuschlag beträgt bei Einkommensteuererklärungen 50 Euro pro Monat.

Bisher stand die Festsetzung eines Verspätungszuschlags im Ermessen der Finanzbehörde. Künftig wird in vielen Fällen ein Verspätungszuschlag per Gesetz entstehen, und zwar selbst bei sehr geringen Fristüberschreitungen von wenigen Tagen. Eine deutliche Verschärfung begründet die Regelung für sog. Steuerfestsetzungen auf Null. Bislang war in diesem Fall die Festsetzung eines Verspätungszuschlags ausgeschlossen. Künftig werden Erstattungsfälle, Nachzahlungsfälle und Nullfestsetzungen hinsichtlich der Verspätungszuschläge gleichbehandelt. Dies dürfte zu einem deutlichen Einnahmenezuwachs bei der Finanzverwaltung führen. Wir regen daher an, bei Nullfestsetzungen und Erstattungsfällen von einem automatischen Verspätungszuschlag Abstand zu nehmen. Insbesondere wenn es sich um einen erstmaligen Verstoß handelt, z. B. weil der Steuerzahler bisher in Unkenntnis von seiner Steuererklärungspflicht war, ist ein hoher Verspätungszuschlag unangemessen. Dies kann etwa bei Rentnern der Fall sein.

Zudem halten wir 50 Euro pro angefangenen Monat der Verspätung für deutlich zu hoch. Schnell wird der Verspätungszuschlag die eigentliche Höhe der Steuerschuld überschreiten. Der Verspätungszuschlag dient als Druckmittel zur Sicherung eines ordnungsgemäßen Veranlagungsverfahrens und nicht als Einnahmequelle des Fiskus.

Vorschlag: Bei Nullfestsetzungen und in Erstattungsfällen sollte der Verspätungszuschlag nicht automatisch – ohne Ermessen – festgesetzt werden. Zudem muss die Höhe des Verspätungszuschlags pro Monat deutlich unter 50 Euro liegen.

§ 163 AO-E – Abweichende Festsetzung von Steuern aus Billigkeitsgründen

Billigkeitsmaßnahmen können bislang nur geändert werden, wenn die Entscheidung ausdrücklich unter einen Widerrufsvorbehalt gestellt wurde. Fehlte der Widerruf, war die abweichende Steuer für die Steuerfestsetzung regelmäßig verbindlich. Nach § 163 Abs. 3 AO-E stehen Billigkeitsmaßnahmen nun kraft Gesetz unter dem Vorbehalt des Widerrufs.

Diese Überlegung können wir nicht nachvollziehen, da sie nicht im Zusammenhang mit der Modernisierung des Besteuerungsverfahrens steht. Billigkeitsmaßnahmen werden stets eine Prüfung im Einzelfall erfordern und können nicht in einem vollautomatischen Verfahren erfolgen. Da die Bearbeiter in den Finanzämtern an den Grundsatz des gleichmäßigen Gesetzesvollzugs und der gleichmäßigen Erhebung von Steuern gebunden sind, werden Billigkeitsmaßnahmen bisher stets sehr sorgfältig geprüft. Der gesetzliche Vorbehalt des Widerrufs ist aus unserer Sicht daher nicht erforderlich.

Die Neuregelung schwächt die Position derjenigen, die eine Billigkeitsmaßnahme erhalten, da stets mit einem Widerruf gerechnet werden muss. Dabei ist zu berücksichtigen, dass Billigkeitsmaßnahmen häufig das Ergebnis einer Verständigung sind oder im Zusammenhang mit der Rücknahme eines Rechtsmittels durch den Steuerzahler stehen. Der Widerruf durch das Finanzamt benachteiligt den Steuerzahler in diesen Fällen erheblich, da er seine eigenen Zugeständnisse nicht widerrufen kann.

Vorschlag: Die Änderung des § 163 AO ist nicht erforderlich. Sie dient nicht dem elektronischen Besteuerungsverfahren und sollte daher unterbleiben.

§ 171 Abs. 10 AO-E – Ablaufhemmung bei Grundlagenbescheiden

Gegenwärtig endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach Bekanntgabe eines Grundlagenbescheids. Wird der Grundlagenbescheid nicht von der Finanzbehörde erlassen, endet die Festsetzungsfrist künftig nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach Kenntnis durch die Finanzbehörde.

Diese neue Wertung ist nicht sachgerecht. Letztlich kann der Steuerzahler nicht wissen, wann die Finanzverwaltung „Kenntnis“ von einem Grundlagenbescheid erhalten hat. Die Berechnung der Festsetzungsverjährung inklusive Ablaufhemmung muss aber auch für den Bürger bzw. seinen Berater möglich sein, denn die Ablaufhemmung gilt ggf. auch zu seinen Gunsten. Daher sollte die Bekanntgabe des Grundlagenbescheides als objektives Kriterium – wie bisher – maßgebend für die Ablaufhemmung sein.

Überdies hängt dieser Änderungsvorschlag auch nicht mit der Automation des Besteuerungsverfahrens zusammen. Vielmehr ist davon auszugehen, dass zukünftig zwischen den

Behörden auch ein schnellerer elektronischer Informationsfluss erfolgt, sodass die Finanzbehörde auch von Grundlagenbescheiden anderer Behörden schneller in Kenntnis gesetzt wird.

Vorschlag: Die vorgesehene Änderung zu § 171 Abs. 10 AO sollte nicht in das Gesetz übernommen werden. Sie benachteiligt den Steuerzahler unverhältnismäßig.

§ 171 Abs. 10a AO-E – Ablaufhemmung bei Datenübermittlung durch Dritte

Bei einer Datenübermittlung durch Dritte (§ 93c AO-E) endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach Zugang der Daten bei der Finanzbehörde.

Die von Dritten gemeldeten Daten sollen die Arbeit der Finanzverwaltung nur unterstützen. Sie haben nicht den Charakter eines bindenden Grundlagenbescheides (vgl. Begründung zum Referentenentwurf S. 60), sodass die Ansiedlung in Absatz 10a im Anschluss an die Grundlagenbescheide überrascht. Soweit der Gesetzgeber eine Ablaufhemmung aufgrund der von Dritten gemeldeten Daten für erforderlich hält, sollte es zumindest nicht auf den Zugang der Daten beim Finanzamt ankommen, denn von diesem hat der Steuerzahler keine Kenntnis. Wie zu § 171 Abs. 10 AO-E ausgeführt, muss es für den Bürger bzw. seinen steuerlichen Berater jedoch möglich sein, die Festsetzungsfristen zu berechnen. Wir schlagen daher vor, statt auf den Zugang, auf die Übermittlung der Daten abzustellen. Ausweislich unseres Vorschlags zu § 93c AO-E soll der Dritte dem Steuerpflichtigen mitteilen, wann er die Daten an die Finanzbehörde übermittelt hat. Damit hätten Steuerzahler und Finanzamt denselben Anknüpfungspunkt für die Berechnung der Ablaufhemmung.

Vorschlag: Für die Ablaufhemmung sollte auf die Übermittlung der Daten an die Finanzbehörde abgestellt werden, nicht auf deren Zugang.

§ 173a AO-E – Korrekturvorschrift bei Schreib- und Rechenfehlern

Der Referentenentwurf sieht eine neue Korrekturmöglichkeit bei Schreib- und Rechenfehlern vor: Sind dem Steuerpflichtigen bei Erstellung seiner Steuererklärung Schreib- oder Rechenfehler unterlaufen, kann der Bescheid geändert werden.

Wir begrüßen, dass für elektronisch abgegebene Erklärungen eine Berichtigungsmöglichkeit bei Schreib- und Rechenfehlern vorgesehen wird. Dies hatte der BdSt, der BDL, der DSTV und der NVL bereits in einer Eingabe vom 9. September 2011 gefordert. Positiv zu bewerten ist ebenfalls, dass eine Berichtigung innerhalb der Festsetzungsverjährungsfrist möglich ist. Im früheren Diskussionsentwurf war noch eine kürzere Frist von einem Jahr vorgesehen.

Aus unserer Sicht sollte § 173a AO-E allerdings dem § 129 AO weiter angeglichen werden. § 129 AO ermöglicht eine Berichtigung neben den Schreib- und Rechenfehlern auch bei ähnlichen Versehen, z. B. bei Eintragung eines Besteuerungsmerkmals in die falsche Zeile. Zu-

dem ist zu überlegen, § 173a AO-E auch auf sonstige Steuerverwaltungsakte auszudehnen. Bisher ermöglicht § 173a AO-E lediglich eine Berichtigung bei Steuerbescheiden.

Vorschlag: § 173a AO-E sollte neben den Schreib- und Rechenfehlern auch ähnliche Versehen erfassen.

§ 175b AO-E – Änderung von Steuerbescheiden bei Datenübermittlung durch Dritte

Der Steuerbescheid ist aufzuheben oder zu ändern, soweit von einem Dritten übermittelte Daten nach § 93c AO-E nicht oder nicht zutreffend berücksichtigt wurden. Gleiches gilt, wenn Daten berücksichtigt wurden, in deren Übermittlung der Steuerpflichtige nicht eingewilligt hat.

Weichen die von Dritten übermittelten Daten von den Angaben des Steuerzahlers ab, hat die Finanzverwaltung die Abweichung grundsätzlich abzuklären. Dies sollte sich auch im Wortlaut des § 175b AO-E zeigen. Die jetzige Formulierung erweckt den Eindruck, dass die von Dritten übermittelten Daten allein maßgebend sind und der Steuerbescheid automatisch zu ändern ist, wenn z. B. geänderte Daten übersandt werden. Daher sollte die vorgesehene Regelung ergänzt werden: Ein Steuerbescheid ist zu ändern, soweit von der mitteilungs-pflichtigen Stelle an die Finanzbehörden übermittelte Daten im Sinne von § 93c AO-E bei der Steuerfestsetzung nicht oder nicht zutreffend berücksichtigt wurden und sich hierdurch eine Änderung der Steuer ergibt. Werden durch den Dritten falsche Daten übermittelt, können diese unzutreffenden Daten nicht zu einer Änderung der Steuer führen.

Vorschlag: Ändert der übermittlungspflichtige Dritte Daten, so darf dies nicht automatisch zu einer Änderung der Steuerfestsetzung führen. Dieser Gedanke sollte sich im Wortlaut des § 175b AO-E wiederfinden.

Einkommensteuergesetz

§ 36 Abs. 2 AO-E – Entstehung und Tilgung der Einkommensteuer

Wird die Einkommensteuer durch Steuerabzug erhoben, müssen die entsprechenden Steuerbescheinigungen nicht mehr vorgelegt werden. Es genügt das Vorhalten dieser Belege. Dies betrifft insbesondere die Anrechnung bereits gezahlter Abgeltungsteuer.

Wir begrüßen diesen Vorschlag. Wichtig ist, dass der Verzicht auf die Belegvorlage nicht zu längeren Aufbewahrungsfristen für den Bürger führt. Wir regen an, klarzustellen, dass die Belege nicht über die Bestandskraft des Steuerbescheides hinaus aufbewahrt werden müssen und eine spätere Vorlage nicht vom Finanzamt verlangt werden kann.

Vorschlag: Es sollte klargestellt werden, dass Belege nicht über die Bestandskraft des Steuerbescheids hinaus vorgehalten werden müssen.

§ 41 EStG-E – Aufzeichnungspflichten beim Lohnsteuerabzug

Die Bundesregierung wird ermächtigt, eine Rechtsverordnung zu erlassen, sodass im Lohnkonto des Arbeitnehmers gespeicherte Daten bei einer Außenprüfung elektronisch bereitzustellen sind. Dies erleichtert dem Finanzamt die schnellere Auswertung der Daten, unabhängig vom jeweiligen Lohnabrechnungsprogramm. Die bereits entwickelte „Digitale Lohn-Schnittstelle“ hat bisher nur Empfehlungscharakter.

Diesen Vorschlag lehnen wir ab. Die Änderung setzt voraus, dass die Lohnabrechnungsprogramme der Arbeitgeber flächendeckend nachgerüstet werden. Dies birgt für die Arbeitgeber ein Kostenrisiko, denn die Hersteller der Lohnabrechnungsprogramme werden zusätzliche Funktionen sicherlich nicht kostenfrei zur Verfügung stellen. Sollte sich der Gesetzgeber entscheiden, gleichwohl diese neue Pflicht für Arbeitgeber einzuführen, sollte eine Härtefallregelung im Einkommensteuergesetz verankert werden. Bisher befindet sich diese erst in der nachrangigen LStDV.

Vorschlag: Auf die generelle Einführung einer Digitalen Lohn-Schnittstelle sollte verzichtet werden. Dadurch entsteht für die Arbeitgeber eine neue Pflicht, die ggf. Kosten für die Unternehmer auslöst.

§ 42b Abs. 3 EStG-E – Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber

Arbeitgeber dürfen den Lohnsteuer-Jahresausgleich bisher bis zum März des Folgejahres durchführen. Künftig soll die Frist für den betrieblichen Lohnsteuer-Jahresausgleich im Februar enden.

Die längere Frist für den Lohnsteuer-Jahresausgleich diene vor allem den Arbeitgebern, die als sog. Härtefälle noch das Papierverfahren nutzen. Wir regen daher an, die Änderung mit einer längeren Übergangsfrist zu versehen, um allen betroffenen Unternehmern die Umstellung zu ermöglichen.

Vorschlag: Die vorgesehene Vorverlagerung beim Lohnsteuer-Jahresausgleich von März auf Februar sollte mit einer längeren Übergangszeit versehen werden.

Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

§ 50 Abs. 8 EStDV-E – Zuwendungsbestätigungen

Zuwendungsbestätigungen, Buchungsbestätigungen und Bareinzahlungsbelege über Spenden sind nur noch auf Verlangen des Finanzamtes vorzulegen. Wird die Vorlage nicht verlangt, hat der Spender die Bescheinigungen und Belege ein Jahr lang aufzubewahren.

Grundsätzlich begrüßen wir, dass die genannten Belege nicht mehr zwingend vorgelegt werden müssen. Dies darf aber nicht dazu führen, dass für den Spender eine neue Aufbewahrungspflicht entsteht. Grundsätzlich muss auch bei Spendenbescheinigung die Aufbewahrungspflicht mit der Bestandskraft des Steuerbescheids enden. Insbesondere in Fällen, in denen der Bürger die Unterlagen freiwillig – also nicht auf Verlangen des Finanzamtes – eingereicht hatte, ist es ihm nicht zumutbar, die bereits übermittelten Belege über die Einspruchsfrist hinaus aufzubewahren.

Ergänzend regen wir an, den Betrag für Kleinbetragsspenden anzuheben. Der aktuelle Betrag von 200 Euro gilt bereits seit dem Jahr 2007 und besteht bei Inkrafttreten des Gesetzes dann zehn Jahre. Eine Erhöhung würde gerade bei kleinen Vereinen Bürokratie verringern, weil ggf. weniger Zuwendungsbestätigungen ausgestellt werden müssten.

Vorschlag: Die einjährige Aufbewahrungsfrist für Zuwendungsbestätigungen sollte entfallen.

§ 65 Abs. 3 EStDV-E – Nachweis der Behinderung

Der Nachweis der Behinderung ist der Steuererklärung nur noch bei erstmaliger Geltendmachung oder bei Änderungen beizufügen. Ansonsten genügt das Vorhalten der Unterlagen. Die bisherigen Papierbescheinigungen sollen durch ein elektronisches Übermittlungsverfahren abgelöst werden. D. h. der Steuerpflichtige muss zur Anerkennung der Behinderung in die elektronische Übermittlung einwilligen.

Wir begrüßen, dass der Steuererklärung seltener Belege beigelegt werden müssen. Kritisch beurteilen wir hingegen die Pflicht, am elektronischen Verfahren teilnehmen zu müssen. Eine Parallelregelung bei der Anerkennung von Beiträgen zur Krankenversicherung (§ 10 Abs. 2 EStG) ist bei ihrer Einführung bei vielen Bürgern auf Unmut gestoßen. Wir schlagen vor, im Einzelfall den Papiernachweis über die Behinderung weiter zuzulassen. Soweit der Gesetzgeber ausschließlich am elektronischen Verfahren festhält, bitten wir, zumindest die betroffenen Steuerzahler entsprechend aufzuklären, welche Rechtsfolge eine verweigerte Zustimmung auslöst.

Vorschlag: Ein Papiernachweis über die Behinderung sollte neben dem elektronischen Verfahren weiterhin möglich bleiben.

Ergänzende Vorschläge des BdSt

Anlage St – Statistische Angaben

Die Anlage St muss alle drei Jahre von Steuerzahlern abgegeben werden, die Gewinneinkünfte und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung haben. Abgefragt wird z. B. die Abschreibung für Abnutzung. Wir regen an, diese Anlage zu streichen. Die in der Anlage abgefragten Daten liegen der Finanzverwaltung im Regelfall bereits elektronisch vor. Die Behörde sollte die erforderlichen Angaben daher selbst aus den elektronisch übersandten Erklärungen bzw. aus der E-Bilanz herausfiltern können.

§ 233a AO i.V.m. § 238 AO – Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen

Steuernachforderungen und Steuererstattungen i.S.d. § 233a AO werden mit einem Zinssatz von 0,5 Prozent pro Monat, also 6 Prozent per anno verzinst. Dieser Zinssatz wird aufgrund des allgemein niedrigen Zinsniveaus am Markt von den Bürgern als zu hoch empfunden. Auch die Rechtsprechung sieht den Zinssatz zunehmend kritisch. Der Bundesfinanzhof beurteilte den Zinssatz für Streitjahre bis 2011 als noch verfassungsgemäß (BFH-Urteil vom 1. Juli 2014 – IX R 31/13). Eine Vorlage an das Bundesverfassungsgericht konnte seinerzeit unterbleiben, da sich die Marktzinsen erst nach dem Jahr 2011 auf ein dauerhaft niedriges Niveau stabilisiert haben. Das Urteil bietet damit hinreichend Anlass, den geltenden Zinssatz zu überprüfen. Wir sehen gesetzgeberischen Handlungsbedarf, den seit mehr als 50 Jahre geltenden Zinssatz zu aktualisieren. Eine Halbierung des Zinssatzes wäre aus unserer Sicht angemessen, um die tatsächlichen Verhältnisse auf dem Zinsmarkt besser abzubilden. Zudem sollte die Höhe des Zinssatzes regelmäßig überprüft werden.

Modernere Gesetzes- und Bescheidsprache

Die Gesetzessprache entspricht in weiten Teilen nicht mehr dem üblichen Sprachgebrauch. Wir regen daher an, neben den technischen Modernisierungen in der Abgabenordnung auch die Sprache anzupassen. Viele Bürger haben Schwierigkeiten, den Gesetzestext und die Bescheide zu verstehen. Dies kann durch eine einfachere Sprache in den Gesetzen und den Bescheiden erreicht werden. Vordergründig sollten die Vorschriften aktualisiert werden, mit denen die Bürger häufig in Kontakt kommen, etwa weil die Begriffe im Steuerbescheid verwandt werden. So kann beispielsweise statt des Begriffs „Anhörung“ das Wort „Stellungnahme“ verwandt werden, weil viele den Begriff „Anhörung“ nur mit einer mündlichen Äußerung gleichsetzen oder gar mit einer strafrechtlichen Intension (Verhör) versehen. Zumindest in den Steuerbescheiden müssen verständlichere Begriffe verwendet und aus Gründen der Rechtssicherheit ggf. die jeweilige Gesetzesangabe in Klammern ergänzt werden.

Dazu einige Vorschläge:

Bisherige Regelung	Vorschlag
Anhörung (§ 91 AO)	Stellungnahme
Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO)	Eine spätere Überprüfung des Steuerbescheides ist möglich.
Vorläufige Steuerfestsetzung (§ 165 AO)	In diesen Punkten kann der Steuerbescheid später noch geändert werden.
Fälligkeit (220 AO)	Zahlungszeitpunkt
zur Niederschrift (§§ 151, 290, 291, 357 AO u.a.)	zu Protokoll
Statthaftigkeit des Einspruchs (§ 347 AO)	Möglichkeit des Einspruchs
Ruhen des Verfahrens (§ 363 AO)	Abwarten wichtiger Gerichtsentscheidungen
Erörterung des Sach- und Rechtsstands (§ 364a AO)	Klärung des Sachverhaltes und der Rechtslage

*Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.
10. März 2016*



Stellungnahme des Bundesrechnungshofes zur Öffentlichen Anhörung des Finanzausschusses am 13. April 2016 zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ - BT-Drs. 18/7457

Die Besteuerung in den Finanzämtern ist ein Massenverfahren. Jedes Jahr sind Millionen von Steuerpflichtigen zu veranlagern. Dabei ist mit immer weniger Personal eine komplexe und sich rasch wandelnde Rechtsmaterie anzuwenden. Dies stellt die Länder vor enorme Herausforderungen. Ein Weg, dies zu bewältigen, ist der verstärkte Einsatz der IT, insbesondere des maschinellen Risikomanagements (RMS).

Der Gesetzentwurf zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens zielt darauf ab, IT umfangreicher in der Finanzverwaltung zu nutzen und das Besteuerungsverfahren zu beschleunigen und zukunftssicher auszurichten. Durch die geplante risikoorientierte Ausgestaltung des Besteuerungsverfahrens sollen nur noch risikobehaftete Fälle personell bearbeitet werden. Die übrigen Fälle sollen vollmaschinell veranlagt werden. Die gesetzliche Verankerung des RMS stellt dabei ein Kernstück der Modernisierung dar.

Um das Verwaltungshandeln wirtschaftlich zu gestalten, soll der bisher maßgebende Amtsermittlungsgrundsatz in § 88 Abgabenordnung durch Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitsgesichtspunkte ergänzt werden. Darüber hinaus können allgemeine Erfahrungen der Finanzbehörden berücksichtigt sowie statt des Einzelfalls Fallgruppen betrachtet werden.

Der Bundesrechnungshof begrüßt das Vorhaben grundsätzlich und hat das Bundesministerium der Finanzen im Gesetzgebungsverfahren beraten. Mit einem Bericht nach § 88 Absatz 2 BHO an den Finanzausschuss vom 30. November 2015 hat er Anregungen und Hinweise zu den tragenden Säulen der Modernisierung – der Novellierung des Amtsermittlungsgrundsatzes sowie der gesetzlichen Verankerung des RMS in § 88 Abgabenordnung-Entwurf (AO-E) – gegeben.

Der Bundesrechnungshof hält folgende Konkretisierungen im § 88 AO-E für notwendig, um den Vollzug der Steuergesetze in der Praxis zu erleichtern und rechtssicher auszugestalten:

1. Präzisierung bzw. Erläuterung unbestimmter Rechtsbegriffe

- „Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit“ (vgl. § 88 Absatz 2, 3 AO-E)
- „Grundsatz der Wirtschaftlichkeit der Verwaltung“ (vgl. § 88 Absatz 5 AO-E)
- „bestimmte oder bestimmbare Fallgruppen“ (vgl. § 88 Absatz 3, § 156 Absatz 2 AO-E)
- „allgemeine Erfahrungen“ (vgl. § 88 Absatz 2 und 3 AO-E).

2. Präzisierung einzelner Vorgaben zum RMS

- *Herstellung des Einvernehmens des Bundesministeriums der Finanzen mit den Ländern nach § 88 Absatz 3 Satz 4, Absatz 4 Satz 3 und Absatz 5 Satz 5 AO-E*
- *Gefährdung der Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung im Falle einer Veröffentlichung von Weisungen für bestimmte oder bestimmbare Fallgruppen oder Einzelheiten des RMS (vgl. § 88 Absatz 3 Satz 3, Absatz 5 Satz 4 AO-E und § 156 Absatz 2 Satz 3 AO-E)*
- *Überprüfung des RMS in § 88 Absatz 5 Satz 3 Nummern 1 bis 4 AO-E.*

Rechts- und Zweifelsfragen bei den Besteuerungsgrundsätzen und beim Einsatz des RMS sollten so weit wie möglich im Vorhinein geklärt werden, um das Modernisierungsvorhaben nicht zu belasten.

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Frau
Ingrid Arndt-Brauer, MdB
Vorsitzende des Finanzausschusses
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin

E-Mail: Ingrid.Arndt-Brauer@bundestag.de



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Hg/Ze
Tel.: +49 30 240087-61
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

5. April 2016

**Gesetzentwurf zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
Stellungnahme zum Regierungsentwurf, zur Stellungnahme des Bundesrates und zur
Gegenäußerung der Bundesregierung (BT-Drs. 18/7457 vom 3. Februar 2016)**

Sehr geehrte Frau Arndt-Brauer,

für die Einladung zur Anhörung und die Möglichkeit zur Stellungnahme danken wir Ihnen. Die Bundessteuerberaterkammer unterstützt das Ziel des Gesetzentwurfs, die Grundlagen für einen modernen Steuervollzug zu schaffen. Wir befürworten die frühzeitige Einbeziehung der beteiligten Organisationen in den Diskussionsprozess, in dessen Verlauf bereits einige unserer Anregungen berücksichtigt wurden.

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt die gesetzliche Festschreibung der Frist für die Abgabe von Steuererklärungen bei beratenen Steuerpflichtigen auf den 28. Februar des Zweitfolgejahres. Damit wird eine langjährige Forderung des Berufsstandes umgesetzt. Die an die Fristverlängerung anknüpfende Regelung der zufallsgesteuerten Vorabanforderung geht jedoch über das Ziel, einen gleichmäßigen Erklärungseingang sicherzustellen, hinaus. Die freiberufliche Arbeitsorganisation in den Steuerberaterkanzleien kann dadurch erheblich beeinträchtigt werden. Sofern es zur Häufung von zufallsgesteuerten Vorabanforderungen kommt, kann die Bearbeitungsfrist von drei Monaten deutlich zu kurz sein. Grundsätzlich muss eine Fristverlängerung für zufallsgesteuert vorabangeforderte Steuererklärungen im Einzelfall möglich bleiben und darf nicht durch automatische Verspätungszuschläge sanktioniert werden.

Der Berufsstand der Steuerberater trägt die zunehmende elektronische Kommunikation im Besteuerungsverfahren grundsätzlich mit. Allerdings sollte von den durch die Digitalisierung erzielten Synergieeffekten nicht nur die Finanzverwaltung profitieren. Der vorliegende Gesetzentwurf weist jedoch eine Nutzenasymmetrie zugunsten der Verwaltung auf, die so weit wie möglich reduziert werden sollte. Verlagert die Finanzverwaltung Aufgaben und Verantwortung auf den Steuerpflichtigen, muss im Gegenzug Rechtssicherheit für diesen entstehen. Dies könnte auch durch den konsequenten Ausbau der verbindlichen Auskunft und der Anrufungsauskunft geschehen.

Erforderlich ist zudem ein transparentes Verfahren. Dazu ist es notwendig, dass die Daten, die der Besteuerung zugrunde liegen, erkennbar sind und deren Herkunft und Verwendung in der Veranlagung klar ist. Dazu gehört auch, dass die Kriterien des Risikomanagements weiter als bislang geplant offengelegt werden sollten und zumindest gerichtlich nachvollziehbar sein müssen.

Die Bundessteuerberaterkammer setzt sich darüber hinaus dafür ein, dass keine gesetzlichen Regelungen festgeschrieben werden und in Kraft treten, deren technische Umsetzung noch nicht ausgereift ist. Die technischen Voraussetzungen müssen rechtzeitig vorliegen und sollten im Rahmen von Pilotierungen erprobt werden.

Die geplanten gesetzlichen Änderungen werden von zahlreichen untergesetzlichen Regelungen begleitet, um die angestrebte Modernisierung des Verfahrensrechts umzusetzen. Die Bundessteuerberaterkammer wird sich gern, wie schon in der Vergangenheit, in den erforderlichen Diskussions- und Umsetzungsprozess einbringen, um im Interesse aller Beteiligten zu praxisgerechten Lösungen zu kommen.

Unsere Anmerkungen zu einzelnen Regelungen des Gesetzentwurfs entnehmen Sie bitte der anliegenden Stellungnahme.

Mit freundlichen Grüßen
i. V.

Claudia Kalina-Kerschbaum
Geschäftsführerin

Anlage



Anlage

Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer
zum Gesetzentwurf der Bundesregierung zur
Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
(BT-Drs.: 18/7457)

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-61
Telefax: 030 24 00 87-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

5. April 2016

A. Anmerkungen zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung

Zu Artikel 1: Änderung der Abgabenordnung (AO)

Zu Nr. 5: § 29a (neu) AO – Unterstützung des örtlich zuständigen Finanzamts

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt grundsätzlich die Flexibilisierung der Arbeitsorganisation innerhalb der Finanzverwaltung, um kurzfristig auf veränderten Arbeitsanfall reagieren zu können. Die zeitnahe Veranlagung von Steuerfällen liegt in beiderseitigem Interesse.

Allerdings besteht die Gefahr der zunehmenden Anonymisierung und einer damit einhergehenden Störung des Besteuerungsverfahrens. Der Steuerpflichtige sollte daher nicht nur, wie in der Gesetzesbegründung ausgeführt, „bei Bedarf“, sondern grundsätzlich darüber informiert werden, dass eine Anordnung nach § 29a AO-E ergangen ist und seine Erklärung nicht von dem ihm ggf. bereits bekannten Sachbearbeiter bearbeitet wird. Nur so wird er in die Lage versetzt, Rückfragen oder Erläuterungen sachgerecht zu formulieren und damit unnötige Verzögerungen durch weitere Rückfragen zu vermeiden.

In diesem Zusammenhang möchte die Bundessteuerberaterkammer darauf hinweisen, dass mit zunehmender Automatisierung und Flexibilisierung der Steuerverwaltung das Informationsinteresse über die eigenen Daten angepasst werden muss. Dem Steuerpflichtigen sollte ein Akteneinsichtsrecht in die eigene Akte gewährt werden. Hierbei sollte auch erkennbar sein, wann und zu welchem Zweck die Akte von welchem Sachbearbeiter eingesehen wurde. Einen ähnlichen Gedanken hatte bereits der Diskussionsentwurf „Auskunft über gespeicherte Daten“ (§ 32a AO-Diskussionsentwurf) enthalten. Mit Blick auf die EU-Datenschutzgrundverordnung wurde dieser jedoch vorerst ausgeklammert. Sollte die EU-Datenschutzgrundverordnung nicht dementsprechende Rechte gewähren, sollte dieser Gedanke zeitnah wieder aufgegriffen werden.

Zu Nr. 7: § 72a AO – Haftung Dritter bei Datenübermittlungen an Finanzbehörden

In dem neuen § 72a AO-E wird ausweislich der Gesetzesbegründung der bisherige § 5 der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung übernommen. Der Datenübermittler haftet somit, wenn aufgrund unrichtiger oder unvollständiger Übermittlung Steuern verkürzt werden (§ 72a Abs. 2 Nr. 1 AO-E). Ergänzend hierzu wird ein Haftungstatbestand für den Fall eingeführt, dass der Datenübermittler im Auftrag die Pflicht zur Identifizierung des Mandanten (§ 87d Abs. 2 AO-E) verletzt (§ 72a Abs. 2 Nr. 2 AO-E).

Die Bundessteuerberaterkammer kritisiert diese Regelung als überschießend und zu unbestimmt. Insbesondere vor dem Hintergrund des sich durch den Gesetzentwurf grundlegend ändernden Besteuerungsverfahrens sind die Haftungsregelungen grundsätzlich zu überdenken und können nicht faktisch einseitig auf den Steuerberater überlagert werden. Die Finanzverwaltung überträgt aus Effizienzerwägungen immer mehr Arbeitsschritte auf den Steuerpflichtigen und seinen Berater. Hierbei handelt es sich um die bewusste Entscheidung auf die Papiererklärung und die sich hierauf befindliche Unterschrift des Mandanten zu verzichten.

Dem Steuerberater als Datenübermittler darf hierdurch kein höheres Haftungsrisiko aufgebürdet werden, als bei der Papiererklärung.

Der Gesetzentwurf sieht zwar vor, dass es zu einer Haftung nur kommt, wenn es durch die unrichtige Übermittlung oder unterlassene Pflicht der Identifizierung nach § 87d Abs. 2 AO-E zu einer Verkürzung der Steuern kommt. Allerdings ist diese Kausalitätsverknüpfung zu unbestimmt und läuft ins Leere. In der Praxis dürfte nur schwer nachweisbar sein, dass eine Steuerverkürzung z. B. ausschließlich aufgrund der mangelnden Identifizierung des Mandanten eingetreten ist. In Verbindung mit der in § 72a Abs. 2 Satz 2 AO-E vorgesehenen Exkulpationsmöglichkeit bei Nachweis des Auftragnehmers, dass keine grobe Fahrlässigkeit oder kein Vorsatz vorliegt, kommt es zu einer in diesem Fall nicht gerechtfertigten Beweislastumkehr. Es ist zu befürchten, dass in Streitfällen die Kausalität der Steuerverkürzung in den Raum gestellt wird und der Datenübermittler dann das Nichtvorliegen des Vorsatzes oder der groben Fahrlässigkeit zu beweisen hat.

Darüber hinaus ist ausweislich der Gesetzesbegründung die Pflicht zur Identifizierung des Mandanten eine Übernahme der Pflicht aus dem Geldwäschegesetz (GWG), die schon nach § 17 GWG als Ordnungswidrigkeit sanktioniert ist.

Zu Nr. 8: § 80 AO – Bevollmächtigte und Beistände

Absatz 2

Die Normierung der Vermutung einer ordnungsgemäßen Bevollmächtigung bei Personen und Vereinigungen i. S. d. § 3 und § 4 Nr. 11 StBerG wird seitens der Bundessteuerberaterkammer ausdrücklich begrüßt.

Absätze 3 und 4

Die Finanzbehörde kann nach § 80 Abs. 3 und 4 AO-E auch ohne Anlass den Nachweis der Vollmacht verlangen. Wir begrüßen, dass unsere Anregung aufgenommen wurde, dass dieser Nachweis nicht zwingend schriftlich zu erfolgen hat, sondern auf jede denkbare Weise erfolgen kann.

Absatz 7

Bei der in § 80 Abs. 7 AO-E geregelten Zurückweisung eines Bevollmächtigten ohne Befugnis zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen ist vorgesehen, dass die Finanzbehörde den Vollmachtgeber und den Bevollmächtigten unterrichtet. Weiterhin ist sie befugt, die Zurückweisung anderen Finanzbehörden mitzuteilen. Wir regen an, in diesen Fällen auch eine Benachrichtigung der Steuerberaterkammern vorzusehen.

Zu Nr. 8: § 80a (neu) AO – Elektronische Übermittlung von Vollmachtsdaten

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt ausdrücklich, dass nunmehr Vollmachten zur Vertretung in steuerlichen Verfahren elektronisch an die Landesfinanzbehörden übermittelt werden können. Damit wird das Verfahren der Vollmachtsdatenbank als eine Möglichkeit der Vollmachtsübermittlung gesetzlich verankert.

Weiterhin begrüßen wir, dass unsere Anregung berücksichtigt wurde, dass die Pflicht zur Mitteilung des Widerrufs der Vollmacht nur dann besteht, wenn der Widerruf dem Steuerberater gegenüber ausgesprochen wurde.

Zu Nr. 10: § 87a AO: Elektronische Kommunikation

Der an Absatz 1 eingefügte Satz 5 regelt, dass elektronische Benachrichtigungen über die Bereitstellung von Daten zum Abruf oder über den Zugang elektronisch an die Finanzbehörden übermittelter Dritten auch ohne Verschlüsselung übermittelt werden dürfen. Wir weisen darauf hin, dass dies aus datenschutzrechtlichen Aspekten nicht unbedenklich ist, da bereits die Information über den Empfänger der Nachricht Rückschlüsse auf Tatbestände ermöglicht, die dem Steuergeheimnis unterliegen.

Bei einer Benachrichtigung durch E-Mail ist zudem zu beachten, dass hieran rechtliche Folgen hinsichtlich der Bekanntgabe geknüpft sind (vgl. § 122a Abs. 5 AO-E). Der E-Mail-Adresse wird somit in Zukunft eine neue Bedeutung zukommen. Zumindest für einen Übergangszeitraum ist hier bei Problemen und Zweifelsfällen eine großzügige Regelung zugunsten der Steuerpflichtigen vorzusehen. So sollten beispielsweise Wiedereinsetzungsanträge in den vorigen Stand großzügig gehandhabt werden. Alle diese Problemfelder stellen sich auch bei der elektronischen Bekanntgabe einer Prüfungsanordnung nach § 196 AO-E.

Der neue Absatz 6 bestimmt, dass bei der elektronischen Übermittlung von Datensätzen an Finanzbehörden ein „sicheres Verfahren“ zu verwenden ist, das den Datenübermittler authentifiziert und die Vertraulichkeit und Integrität des Datensatzes gewährleistet. Hier sollte möglichst zügig und im Dialog, insbesondere mit dem steuerberatenden Beruf, im Detail definiert werden, was als „sicherer Übertragungsweg“ gilt. Hierbei ist insbesondere zu beachten, dass der sichere Übertragungsweg fortlaufend an die technische Entwicklung angepasst werden muss. Keinesfalls darf es dazu kommen, dass nur einseitige Kommunikationswege „hin zu der Verwaltung“ definiert werden. Dem Steuerpflichtigen müssen im Sinne einer „symmetrischen Kommunikation“ die gleichen Wege zur Verfügung stehen wie der Verwaltung. Sofern die Finanzverwaltung strukturierte Daten fordert, darf dies kein Hindernis für eine freie Kommunikation werden. Darüber hinaus sollte sie in diesem Fall ebenfalls strukturierte Daten (wie die Auftrags-/Mandantenummer des Steuerberaters) zurück übermitteln, sofern ihr diese bekannt sind.

Aus Sicht der Steuerberater muss darüber hinaus sichergestellt bleiben, dass sie weiterhin einen „Sammel- oder Gruppenabruf“ der ihren Mandanten elektronisch bereitgestellten Daten vornehmen können. Ein Einzelabruf für jeden Mandanten wäre deutlich zu aufwändig.

Zu Nr. 11: § 87d AO – Datenübermittlung an Finanzbehörden im Auftrag

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt ausdrücklich, dass die zunächst in dem Referententwurf vorgesehene Haftungsverschärfung für die Datenübermittlung im Auftrag entfallen ist.

In § 87d Abs. 3 AO-E soll nunmehr die bisher in § 6 Abs. 2 Steuerdatenübermittlungsverordnung (StDÜV) vorgesehene Regelung in die Abgabenordnung übernommen werden, wonach der Auftragnehmer (in der Regel der Steuerberater) dem Auftraggeber (Steuerpflichtiger) die nach § 87d Abs. 1 AO-E übermittelten Daten unverzüglich in leicht nachprüfbarer Form zur Überprüfung zur Verfügung stellen muss. Diese Regelung führt jedoch zu einem erheblichen, aber vermeidbaren Bürokratieaufwand. Insbesondere vor dem Hintergrund der Neuregelung und der Aufwertung der Verordnung auf Gesetzesebene sollte die Chance zum Bürokratieabbau genutzt werden.

Dem Wortlaut der Regelung nach („die übermittelten Daten“) ist es erforderlich, dass die übermittelten Daten nach der Übermittlung an die Finanzverwaltung an den Auftraggeber zur Überprüfung übermittelt werden. Problematisch ist, dass Steuerberater zur Vermeidung von (steuerstraf- und zivilrechtlichen) Haftungsrisiken sowie wegen berufsrechtlicher Erfordernisse dem Mandanten (bei Jahressteuererklärungen) die zu übermittelnden Daten bereits vor der Übermittlung zur Freizeichnung zur Verfügung stellen müssen. So hat beispielsweise der BFH kürzlich entschieden (Urteil vom 16. Mai 2013, Az. III R 12/12), dass die zu übermittelnde Erklärung zur Vermeidung einer zivilrechtlichen Haftung des Beraters dem Steuerpflichtigen im Vorhinein in Langform zur Verfügung gestellt werden muss.

In Verbindung mit der nun vorgesehenen Regelung des § 87d AO-E kommt es zu der Situation, dass der Mandant von seinem Steuerberater mit kurzer zeitlicher Verzögerung sämtliche Unterlagen seiner Steuererklärung doppelt erhält. Der tatsächliche Mehraufwand der doppelten Übersendung ist in hohem Maße von dem zugrundeliegenden konkreten Sachverhalt abhängig. Während die übermittelten Daten einer kleinen Kapitalgesellschaft in manchen Fällen nur 25 Seiten umfassen, fallen bei einer Personengesellschaft durch die umfangreiche Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung schnell über 40 Seiten an. Bei größeren Personengesellschaften mit mehreren Gesellschaftern können die übermittelten Daten bis zu 100 Seiten umfassen. Die Daten einer übermittelten Einkommensteuererklärung bewegen sich oftmals in einem ähnlichen Umfang. Hinzu kommt, dass mangels flächendeckender sicherer elektronischer Übertragungswege die Erklärungen in den meisten Fällen auf Papier versendet werden. Es ist ersichtlich, dass durch die doppelte Übermittlung unnötiger Bürokratieaufwand und erhebliche Kosten entstehen.

Wir regen an, die Pflicht einer Zurverfügungstellung der übermittelten Daten nach deren Übermittlung an die Finanzverwaltung nur dann vorzusehen, wenn die übermittelten Daten nicht bereits im Vorhinein dem Auftraggeber durch den Auftragnehmer in leicht nachprüfbarer Form zur Verfügung gestellt wurden. Hierdurch sind auch keine Nachteile zu erwarten. Zunächst ist der Steuerberater schon aus haftungsrechtlichen und vertraglichen Gründen daran gehindert, andere als die (im Vorfeld) freigezeichneten Daten zu übermitteln.

Weiterhin ist die Annahme in der Gesetzesbegründung, wonach ein Verzicht auf die (spätere) Informationspflicht des Auftragnehmers voraussetzen würde, dass der Auftragnehmer künftig die Pflichten des Auftraggebers nach § 153 AO erfüllen und ggf. für Steuerverkürzungen aufgrund der Übermittlung unrichtiger Daten haften müsste, zu kurz gedacht. Dies wäre nur zutreffen, wenn der Steuerpflichtige gar nicht über die Daten informiert werden würde. Werden ihm die Daten vor der Übermittlung vorgelegt und zeichnet er diese frei, hat selbstverständlich er für fehlerhafte Daten zu haften und diese zu korrigieren. Hierbei handelt es sich um dieselbe rechtliche Situation wie bei einer Steuererklärung, die auf Papier eingereicht wird.

Die Bundessteuerberaterkammer schlägt vor, den Wortlaut des § 87d Abs. 3 Satz 1 AO-E wie folgt zu formulieren:

„Der Auftragnehmer hat dem Auftraggeber die ~~übermittelten~~ Daten, die er übermittelt hat oder übermitteln wird, unverzüglich in leicht nachprüfbarer Form zur Überprüfung zur Verfügung zu stellen.“

Zu Nr. 12: § 88 AO: Untersuchungsgrundsatz

Allgemein

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt ausdrücklich, dass der Amtsermittlungsgrundsatz in § 88 Abs.1 AO erhalten bleibt. Insbesondere mit Blick auf die gesetzliche Verankerung von Risikomanagementsystemen (RMS) ist die Möglichkeit der personellen Prüfung und Verantwortlichkeit der abschließenden Entscheidung zwingend notwendig.

Seitens der Bundessteuerberaterkammer besteht mit Blick auf die sich ändernden Ressourcen Verständnis für die Notwendigkeit der verwaltungsinternen Neuorganisation unter Einbeziehung der Automation und von Risikomanagementsystemen. Bei konsequenter Umsetzung und Beachtung rechtsstaatlicher Grundsätze ist dies eine Möglichkeit, die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherzustellen. Dass hierbei Zweckmäßigkeitserwägungen angestellt und Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkte beachtet werden müssen, ist nachvollziehbar. Dies darf im Ergebnis jedoch nicht dazu führen, dass sich die Aufklärung des steuerrelevanten Sachverhalts immer stärker auf den Steuerpflichtigen und seinen Berater verlagert. Jedenfalls muss auch auf Seiten der Steuerpflichtigen der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit und Zumutbarkeit beachtet werden. Weiterhin sollte darüber nachgedacht werden, wie das Verhältnis zwischen Finanzverwaltung und Steuerpflichtigem grundlegend an die sich verändernden Verhältnisse angepasst werden kann. Wenn dem Steuerpflichtigen Verantwortung übertragen und er sich durch Haftungsandrohungen größeren Risiken ausgesetzt sieht, muss ihm im Gegenzug Rechtssicherheit gewährt werden.

Ein konsequenter Ausbau von Instrumenten wie der verbindlichen Auskunft und der Anrufungsauskunft sollte daher schnellstmöglich umgesetzt werden. Weiterhin sollten die durch die Automatisierung erzielten Synergieeffekte auch dem Steuerpflichtigen zugute kommen. Eine Rückübermittlung von Steuerbescheiden mit ausführlicher Abweichungsanalyse wäre hierfür ein erster Schritt.

Absatz 1

Der Entwurf sieht richtigerweise in § 88 Abs. 1 Satz 2 AO-E vor, dass auch für den Steuerpflichtigen günstige Umstände zu berücksichtigen sind. Dies entspricht auch dem bisherigen Verständnis des Amtsermittlungsgrundsatzes. Allerdings soll mit dem Gesetzentwurf die Grundlage für eine automatisierte Veranlagung gelegt werden. Daher ist es zwingend notwendig, diesen Grundsatz auch bei der Ausgestaltung der Risikomanagementsysteme zu berücksichtigen. Der automatisierte Steuervollzug sollte daher beispielsweise Günstigerprüfungen vorsehen und ungewöhnliche Abweichungen auch zugunsten des Steuerpflichtigen berücksichtigen bzw. für eine manuelle Prüfung aussteuern.

Absatz 3

Die Bundessteuerberaterkammer weist darauf hin, dass ggf. sprachliche Anpassungen notwendig sein könnten, da uneinheitliche Begriffe verwendet werden. In § 88 Abs. 3 AO-E wird von „Weisungen“ gesprochen, wohingegen in § 88 Abs. 4 Satz 3 AO-E „allgemeine Weisungen“ erwähnt sind und in § 156 Abs. 2 Satz 2 AO-E von „bundeseinheitlichen Weisungen“ ausgegangen wird. Wir regen an zu prüfen, ob nicht einheitlich von „Weisungen“ gesprochen werden sollte.

Absätze 3 und 5

Der Gesetzentwurf enthält in §§ 88 Abs. 3 und 5 AO-E i. V. m. § 86 FGO-E Regelungen, wonach die Weisungen und die Methodik des RMS nicht offengelegt werden darf. Es ist vorgesehen, dass die Finanzbehörden die Offenlegung verweigern dürfen, sofern hierdurch die Gefahr besteht, dass die Gleichmäßigkeit der Besteuerung gefährdet wird. Dies gilt sowohl für das Besteuerungs- als auch für das finanzgerichtliche Verfahren. Einziges vorgesehenes Rechtsmittel für den Steuerpflichtigen ist die Anrufung des Bundesfinanzhofs, der über die Entscheidung der Nicht-Offenlegung in einem In-Camera-Verfahren entscheidet.

Begründet wird dies mit der Gefahr, dass sich die Steuerpflichtigen auf die Systeme der Finanzverwaltung einstellen könnten. Diese Argumentation scheint zwar zunächst schlüssig, allerdings werden hierdurch die Befugnisse zur konkreten Ausgestaltung der Systeme pauschal sehr weit ausgestaltet und hohe rechtliche Hürden für deren Kontrolle aufgestellt. Bei solch einem grundsätzlichen Eingriff in das Besteuerungsverfahren muss eine genaue Definition erfolgen, welche Daten tatsächlich relevant für die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sind. Konkrete „Aufgriffsgrenzen“ oder ähnliches können hierbei sicherlich nicht öffentlich gemacht werden, da dies, wie die Gesetzesbegründung richtig ausführt, die Gleichmäßigkeit der Besteuerung gefährden könnte. Jedoch sollte die Auswahl der Risikoparameter aber grundsätzlich umschrieben und offengelegt werden.

Ein ähnliches Vorgehen wird schon heute in Nordrhein-Westfalen praktiziert, indem jährlich die Prüfungsschwerpunkte veröffentlicht werden. Negative Auswirkungen auf die Besteuerung sind hierdurch nicht bekannt.

Werden jedoch noch nicht einmal die grundlegenden Parameter veröffentlicht, besteht die Gefahr, dass eines der zentralen Elemente für die zukünftige Besteuerung von Beginn an erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken ausgesetzt wird. Sollten sich diese Regelungen tatsächlich Jahre später als nicht verfassungsgemäß erweisen, wäre das Besteuerungsverfahren erneut zu überdenken.

Die grundsätzliche Nicht-Offenlegung ist darüber hinaus auch vor dem Hintergrund der Akzeptanz der neuen Verfahren durch den Steuerpflichtigen problematisch. Wenn dieser nicht weiß, ob seine Herkunft, seine Religion, sein Name, sein bisheriges Verhalten oder ggf. sogar die Wahl seines steuerlichen Beraters als Merkmal gewertet werden, besteht die Gefahr, dass das Verfahren als diskriminierend empfunden und abgelehnt wird. Es sollte erkennbar sein, dass die in dem Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetz (AGG) zugrunde gelegten Gedanken entsprechend berücksichtigt werden. Aber auch vor dem Hintergrund der derzeitigen kritischen Diskussion über den Umgang mit Whistleblowern sollte von Anfang an mit einer konsequenten Transparenz möglichen Bedenken Rechnung getragen werden. Unter diesem Gesichtspunkt ist auch die Formulierung des Gesetzestextes „dürfen nicht veröffentlicht werden“ sehr unbestimmt. Es stellt sich die Frage, ob Adressat nur die Finanzverwaltung oder „Jedermann“ ist. Letzteres könnte zu einer zumindest gefühlten Einschränkung z. B. der Wissenschafts- und Pressefreiheit führen.

Das vorgesehene In-Camera-Verfahren als Rechtskontrolle ist nicht geeignet, diesen Bedenken Rechnung zu tragen. Zwar sieht das steuerliche Prozessrecht auch bisher die Möglichkeit der Einschränkung der gerichtlichen Kontrolle vor (§ 86 Abs. 2 und 3 FGO), jedoch handelt es sich hierbei um erhebliche Interessen des Staates (Geheimdienstinformationen etc.) und damit um seltene Einzelfälle, die dies rechtfertigen können. Schon jetzt wird die Auffassung vertreten, dass z. B. sich verschlechternde Prozessaussichten für die Finanzbehörden keine Verweigerungsgründe für eine Offenlegung sind (Seer in Tipke/Kruse, § 86 FGO Rdnr. 9). Die pauschale Anwendung dieser Spezialvorschrift auf „die Grundlagen“ der Besteuerung weitet den ursprünglichen Anwendungsbereich unangemessen aus.

Absatz 4

Es wird festgelegt, dass Daten die vom Bundeszentralamt für Steuern oder der Deutschen Rentenversicherung Bund mangels eindeutiger Zuordenbarkeit nicht an die Landesfinanzbehörden weitergeleitet werden können, 15 Jahre gespeichert werden müssen. Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt, dass die Anregung berücksichtigt wurde, den Zeitraum der Aufbewahrungs- und Speicherpflicht zu verkürzen. Allerdings sollte überprüft werden, ob vor dem Grundsatz der Datensparsamkeit der Zeitraum nicht noch weiter verkürzt werden kann. Weiterhin sollte die Definition der Zumutbarkeit bei der Zuordnung nicht zu weit abgesenkt werden. Da künftig die Daten Dritter für die Besteuerung erheblich an Bedeutung gewinnen und ggf. Nachteile bei deren Nichtvorliegen drohen, sollten einfache Übermittlungsfehler oder Zahlendreher nicht zur Nichtweiterleitung führen.

Zu Nr. 14: § 93c (neu) AO – Datenübermittlung durch Dritte

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt, dass in § 93c AO-E die Regelungen zur Datenübermittlung durch Dritte zusammengeführt werden und eine Vereinheitlichung der Datenübermittlungspflichten vorgenommen wird. Dies trägt zu einer verbesserten Übersichtlichkeit der Regelungsmaterie bei und ermöglicht eine Entlastung der Einzelgesetze. Weiterhin begrüßt die Bundessteuerberaterkammer den Wegfall der zunächst vorgesehenen Strafvorschriften an dieser Stelle.

Die Datenübermittlung durch Dritte wird im Zuge der fortschreitenden Automation im Besteuerungsverfahren voraussichtlich stetig an Bedeutung gewinnen. Bei der Auswahl von Übermittlungspflichten sind die Persönlichkeitsrechte der betroffenen Steuerpflichtigen nicht aus den Augen zu verlieren. Eine Information des Betroffenen über die übermittelten Daten ist daher folgerichtig und sollte um ein Akteneinsichtsrecht in eigener Sache ergänzt werden. Weiterhin ist darüber hinaus eine strenge Beschränkung der Weitergabe und Nutzung von Daten durch andere Behörden vorzusehen.

Geregelt werden muss auch, wie mit fehlerhaften Daten zugunsten oder zulasten des Steuerpflichtigen umzugehen ist und wer für solche Fehler einzustehen hat. Hierbei stellen sich insbesondere Fragen der Feststellungslast. Keineswegs dürfen Prüfungs- und Beweispflichten einseitig auf den Steuerpflichtigen übertragen werden. Weiterhin sollten Regelungen vorgesehen werden, wonach der Steuerpflichtige von ihm als fehlerhaft erkannte übermittelte Daten beim Finanzamt korrigieren kann. Es ist für den Steuerpflichtigen nicht zumutbar, diese Daten ggf. Jahre später bei verschiedenen Stellen korrigieren zu müssen.

Ebenfalls sollte eindeutig geklärt werden, wie bei der automatischen Veranlagung mit Fällen umgegangen wird, in denen der Steuerpflichtige abweichende Angaben zu den von Dritten gemeldeten Daten macht. Diese Fälle sollten grundsätzlich ausgesteuert und manuell geprüft werden. Keinesfalls dürfen jedoch die Daten des Steuerpflichtigen überschrieben und die Daten des Dritten der Besteuerung zugrunde gelegt werden.

Hierdurch käme es zu einer ungerechtfertigten Verlagerung der Aufklärungs- und Ermittlungslast auf den Steuerpflichtigen.

Zu Nr. 14: § 93d AO – Verordnungsermächtigung

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt, dass eine Möglichkeit geschaffen werden soll, mit der neue Systeme vor der flächendeckenden Einführung zunächst getestet werden können. Die guten Erfahrungen der Vergangenheit haben gezeigt, dass der Berufsstand der Steuerberater dabei einbezogen werden sollte.

Zu Nr. 15: § 109 AO – Verlängerung von Fristen

Die Regelung sieht vor, dass eine Verlängerung von Fristen für die Abgabe der Steuererklärung weiterhin grundsätzlich möglich ist. Insbesondere bei Körperschaftsteuererklärungen war dies in den vergangenen Jahren auch zwingend erforderlich, da eine elektronische Abgabe rechtzeitig bis zum Fristablauf nach § 149 Abs. 2 AO-E, d. h. bis zum Ablauf des 31. Mai des auf den Besteuerungszeitpunkt folgenden Jahres nicht möglich war, da die Steuerformulare nicht bereit gestellt wurden.¹

Im Diskussionsentwurf zum Verfahrensrechtsmodernisierungsgesetz war in Tz. 58 formuliert, dass die Bereitstellung der Steuerformulare spätestens zum Ablauf des jeweiligen Veranlagungszeitraums wünschenswert wäre. Auch wenn diese Problematik nur im Rahmen der untergesetzlichen Regeln zu lösen ist und daher schon im Referentenentwurf keine Erwähnung mehr gefunden hat, weist die Bundessteuerberaterkammer an dieser Stelle nochmals nachdrücklich darauf hin, dass eine rechtzeitige Bereitstellung der Steuerformulare für eine form- und fristgerechte Abgabe von Steuererklärungen unabdingbar ist. Hieran muss vordringlich gearbeitet werden.

Die Möglichkeit der grundsätzlichen Fristverlängerung wird in Absatz 2 jedoch für beratene Steuerpflichtige erheblich eingeschränkt. Entgegen der vorgesehenen Regelungen des Absatzes 2 muss es in begründeten Einzelfällen jedoch möglich bleiben, eine Frist über den 28. Februar des Zweitfolgejahres hinaus zu verlängern. Insbesondere die pauschale Aussage der Gesetzesbegründung, dass die Arbeitsüberlastung in einer Steuerberaterkanzlei in der Regel keine Möglichkeit der Fristverlängerung eröffnet, ist zu weitgehend. Insbesondere mit Blick auf die in § 149 AO-E vorgesehenen Regelungen zur Vorabanforderung von Steuererklärungen kann die Arbeitsüberlastung des Steuerberaters durch das Handeln des Finanzamts verursacht werden. Dies kann insbesondere dann der Fall sein, wenn durch eine hohe Anzahl von Vorabanforderungen in die freiberufliche Arbeitsorganisation des Steuerberaters eingegriffen wird. Weiterhin müssen Fälle von unvorhersehbaren Hindernissen wie Krankheit oder Unfall beim Steuerpflichtigen oder seinem Steuerberater Berücksichtigung finden können.

Ein besonderer Beurteilungswiderspruch ergibt sich darüber hinaus vor dem Hintergrund des gesamten Gesetzgebungsverfahrens. Das Besteuerungsverfahren soll nicht zuletzt deshalb verändert werden, da sich die personellen Ressourcen der Finanzverwaltung aufgrund des demographischen Wandels verändern. Aufgaben werden deshalb auf den Steuerpflichtigen und seinen Berater übertragen. Durch die Möglichkeit der zufallsgesteuerten Vorabanforderungen kann es zu einer einseitigen Verlagerung der Belastungen kommen, die alleine mit der Verlängerung der Steuererklärungsfristen auf den 28. Februar des Zweitfolgejahres (§ 149 Abs. 3 AO-E) nicht ausreichend gerechtfertigt werden können. Eine Fristverlängerung im Einzelfall muss daher in jedem Fall auch zukünftig möglich bleiben.

¹ Die (elektronischen) Körperschaftsteuerformulare für 2015 sollen laut Elster-Online erst am 26. Juli 2016 bereitstehen – und damit erst nach Fristablauf für die Abgabe der Körperschaftsteuererklärung eines nicht beratenen Steuerpflichtigen. Da bei gewerblichen Einkünften die elektronische Abgabe der Steuererklärung verpflichtend ist, wird den betroffenen Steuerpflichtigen faktisch etwas Unmögliches abverlangt. Hier müssen unverzüglich die Abläufe in der Steuerverwaltung angepasst werden, um eine rechtzeitige Verfügbarkeit der elektronischen Formulare bzw. der erforderlichen Schnittstellen zu gewährleisten (<https://www.elsteronline.de/eportal/Neues.tax>).

Zu Nr. 17: § 122 AO – Bekanntgabe des Verwaltungsakts

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt, dass nunmehr normiert werden soll, dass bei Vorliegen einer Vollmacht der Verwaltungsakt dem Steuerberater zugestellt werden soll. Dies entspricht der schon lange gelebten Praxis und stellt die missverständliche Gesetzesformulierung klar.

Zu Nr. 18: § 122a AO – Bekanntgabe von Verwaltungsakten durch Bereitstellung zum Datenabruf

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt, dass mit § 122a AO-E einheitliche Regelungen für die Bekanntgabe von Verwaltungsakten zum Datenabruf geschaffen werden sollen. Dies trägt zur Übersichtlichkeit bei.

Insbesondere vor diesem Hintergrund ist jedoch unverständlich, weshalb bei den Regelungen zwischen Steuerbescheiden, Feststellungsbescheiden, Steuermessbescheiden, Zinsbescheiden und „andere als die in Absatz 5 genannten“ Verwaltungsakten unterschieden und unterschiedliche Rechtsfolgen hinsichtlich der Bekanntgabe geknüpft werden. Während bei den Erstgenannten die bekannten Regelungen der 3-Tages-Fiktion fortgelten sollen, sollen die Letztgenannten als an dem Tag bekanntgegeben gelten, an dem die abrufberechtigte Person den Datenabruf durchgeführt hat (§ 122a Abs. 6 AO-E). Hierdurch tritt eine unnötige Verkomplizierung der Fristberechnung ein.

Die Bundessteuerberaterkammer weist an dieser Stelle nochmals ergänzend darauf hin, dass auch wie bisher ein Sammeldatenabruf für Steuerberater möglich bleiben muss.

Zu Nr. 21: § 149 AO – Abgabe der Steuererklärungen

Allgemein

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt die gesetzliche Fixierung des 28. Februar des Zweitfolgejahres als Abgabetermin für die Steuererklärungen beratener Steuerpflichtiger in § 149 Abs. 3 AO-E. Dies entspricht einer langjährigen Forderung des Berufsstandes. Damit werden die Arbeitsabläufe in den Steuerberaterkanzleien sowie die Tatsache berücksichtigt, dass die von Dritten gelieferten Daten nicht vor dem 1. März des Folgejahres verfügbar sind.

In diesem Zusammenhang weist die Bundessteuerberaterkammer jedoch auf eine Problematik bei besonderen Fallkonstellationen hin. Sofern Land- und Forstwirte neben ihren Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft noch Einkünfte aus gewerblichen Einkünften haben, gilt für die gewerblichen Einkünfte eine Steuererklärungsfrist (bei steuerlich Vertretenen) bis zum 28. Februar des Zweitfolgejahres und für die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bis zum 31. Juli des Zweitfolgejahres. Bisläng wurde in diesen Fällen die Erklärung zu den gewerblichen Einkünften zusammen mit den Erklärungen für die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft eingereicht.

Durch die nun in § 152 AO-E vorgesehenen automatischen Verspätungszuschläge wird diese praxisgerechte, synchronisierte Abgabe beider Erklärungen nicht mehr möglich sein. Die gesetzlichen Regelungen sollten diesen Sachverhalt entsprechend berücksichtigen und ermöglichen, dass beide Erklärungen gemeinsam abgegeben werden können.

Absatz 4: Vorabanforderungen

- Sachlich begründete Vorabanforderungen

In § 149 Abs. 4 AO-E wird geregelt, wann das Finanzamt eine Steuererklärung vorab anfordern kann. Dies soll u. a. nach § 149 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 Buchst. c AO-E der Fall sein, wenn die Vorauszahlungen für den Besteuerungszeitraum außerhalb einer Veranlagung herabgesetzt wurden. Dieses Kriterium ist u. E. nicht angemessen, da es in der Regel gute wirtschaftliche Gründe einer Herabsetzung der Vorauszahlungen gibt und der Herabsetzungsantrag begründet wird. Warum in diesen Fällen eine kürzere Frist für die Abgabe der Steuererklärung gelten sollte, ist nicht ersichtlich. Darüber hinaus ist zu befürchten, dass Steuerpflichtige sich daran gehindert sehen, wirtschaftlich sinnvolle Herabsetzungsanträge zu stellen, wenn sie hierdurch die Vorabanforderung ihrer Steuererklärung befürchten müssen. Dieses Kriterium sollte daher wieder aus dem Katalog entfernt werden.

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt, dass ihre Anregung aufgenommen wurde in § 149 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 Buchst. d AO-E die Höhe der Abschlusszahlung zu definieren (25 % der festgesetzten Steuer oder mehr als 10.000,00 €).

- Automationsgestützte Zufallsauswahl

Zusätzlich zu sachlich begründeten Vorabanforderungen soll das Finanzamt nach § 149 Abs. 4 Satz 3 AO-E die Möglichkeit haben, Steuerpflichtige nach dem Ergebnis einer automationsgestützten Zufallsauswahl zu der Abgabe der Steuererklärung aufzufordern. Für die Bearbeitung soll darüber hinaus nur eine Frist von 3 Monaten zur Verfügung stehen. Eine solche automationsgestützte Zufallsauswahl für Vorabanforderungen hat die Bundessteuerberaterkammer bereits in ihren Stellungnahmen vom 30. Januar sowie vom 23. September 2015 zum Diskussions- und Referentenentwurf ausdrücklich abgelehnt.

In der Begründung zum Gesetzentwurf wird zwar ausgeführt, dass sie nur dann zur Anwendung kommen soll, wenn die in Absatz 4 Satz 1 genannten sachlichen Anforderungsgründe nicht ausreichen um einen kontinuierlichen Erklärungseingang zu erreichen. Weiterhin ist ausgeführt, dass es schon der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit gebieten würde, bei Überforderung einzelner Steuerberater von dem Widerruf der Vorabanforderung gem. § 131 AO Gebrauch zu machen. Allerdings finden sich diese Überlegungen zur subsidiären Anwendung nicht im Gesetz wieder. Die Bundessteuerberaterkammer regt an, Subsidiaritätsregelungen in den Gesetzestext zu übernehmen. Darüber hinaus sieht der Gesetzentwurf in § 29a AO-E (Unterstützung des örtlich zuständigen Finanzamts) bereits eine weitere Möglichkeit vor, für eine kontinuierliche und gleichmäßige Arbeitsbelastung in den Finanzämtern zu sorgen. Auch diese Möglichkeit sollte vorrangig ausgeschöpft werden müssen.

Da es sich bei der zufallsgesteuerten Vorabanforderung um ein Instrument handeln soll, das zum Ausgleich besonderer Arbeitssituationen dient, sollten zur weiteren Konkretisierung des Verfahrens Höchstgrenzen (Quoten) für die zufallsgesteuerte Vorabanforderung vorgesehen sein. Stellt sich heraus, dass für eine kontinuierliche Arbeitsauslastung höhere Quoten notwendig sind, wäre dies ein Indiz, die verwaltungsinterne Organisation zu überprüfen.

Eine zufallsbasierte Vorabanforderung von Steuererklärungen greift in das Mandatsverhältnis zwischen Steuerberater und Mandant erheblich ein und kann eine Arbeitsplanung in den Kanzleien unmöglich machen, zumindest aber wesentlich erschweren. Der Steuerberater stimmt grundsätzlich mit dem Mandanten nach dessen Bedürfnissen ab, wann welche Aufträge zu bearbeiten sind. Bei zufallsbasierten – zusätzlich zu den sachlich begründeten – Vorabanforderungen besteht die Gefahr, dass dringende Angelegenheiten eines anderen Mandanten aufgrund der Arbeitsbelastung durch Vorabanforderungen nicht erledigt werden können. Damit verstößt die geplante Regelung zumindest ohne ausdrückliche Subsidiaritätsanordnung u. E. gegen die in Art. 12 Abs. 1 GG garantierte Berufsfreiheit, da sie die Freiheit der Steuerberater einschränkt, eigenständig über die zeitliche und sachliche Reihenfolge der in ihrem Arbeitsalltag zu bewältigenden Aufgaben zu entscheiden.

Zudem wird die Bearbeitungsfrist bei Vorabanforderungen von 3 Monaten oft nicht ausreichen um den zugrundeliegenden Sachverhalt aufzuklären und die Steuererklärung abzugeben. Gerade in komplexen Fällen mit einer größeren Anzahl Beteiligter wird es faktisch unmöglich sein, innerhalb von 3 Monaten zu einer abschließenden Bearbeitung zu kommen (vgl. nachfolgendes Beispiel).

Wenn eine (subsidiäre) zufallsbasierte Vorabanforderung eingeführt wird, muss eine längere als die vorgesehene Bearbeitungsfrist von 3 Monaten gewährt werden. Darüber hinaus sollte sich die Finanzverwaltung verpflichten, nach einer Abgabe der Steuererklärung aufgrund einer Vorabanforderung den Steuerbescheid binnen derselben Frist zu erstellen.

Darüber hinaus sollte für zufallsbasiert vorabangeforderte Steuererklärungen die Möglichkeit einer einzelfallbezogenen Fristverlängerung vorgesehen und diese von der Anwendbarkeit der automatischen Verspätungszuschläge ausgenommen werden (vgl. darüber hinaus die Anmerkungen zu §§ 109 und 152 AO).

- Formulierung des § 149 Abs. 4 Satz 6 AO-E

Während Satz 6 von einer Frist spricht, ist im Ergebnis keine Frist gemeint, sondern es wird der Zeitpunkt bestimmt, bis zu dem die Steuererklärung spätestens abgegeben werden muss. Dieser darf auch durch eine Vorabanforderung nicht vorverlegt werden. Zur besseren Verständlichkeit regen wir an, die Formulierung entsprechend anzupassen.

Beispiel:

Die Vorabanforderung der Steuererklärung geht am 31. März des Jahres gem. § 183 Abs. 1 AO dem empfangsbevollmächtigten Gesellschafter zu. Dieser leitet sie binnen einer Woche an den Steuerberater der Gesellschaft weiter. Der Steuerberater kommt aufgrund anderer wichtiger Fristsachen erst nach einer weiteren Woche dazu, mit der Bearbeitung zu beginnen.

In der Steuerberater-Kanzlei werden nun die zur Erstellung des Jahresabschlusses noch fehlenden Informationen zusammengestellt und dem Empfangsbevollmächtigten mitgeteilt. Zeitaufwand im laufenden Kanzleibetrieb: 1 Woche.

Anschließend werden die fehlenden Informationen den Gesellschaftern mitgeteilt. Zeitgleich werden alle Gesellschafter angeschrieben und aufgefordert, ihnen etwa entstandene Sonderbetriebsausgaben zur Aufnahme in die Sonderbilanzen bzw. Feststellungserklärungen mitzuteilen. Da auch die Gesellschafter diese Angaben wiederum zusammensuchen und mit ihren Beratern abstimmen müssen, ist dafür i. d. R. eine Antwortfrist von nicht weniger als 4 Wochen erforderlich.

Erst nach Eingang der angeforderten Unterlagen und Informationen (vorausgesetzt diese liegen tatsächlich nach 4 Wochen pünktlich und vollständig vor), also anderthalb Monate nach der Vorabanforderung, kann somit mit den Erstellungsarbeiten des Jahresabschlusses und den Steuererklärungen begonnen werden. Wenn nun, z. B. aufgrund der vielen Feiertage im Mai und Juni, noch ein Sachbearbeiter auf Seiten der Gesellschaft oder der Steuerberater-Kanzlei im Urlaub ist, ist leicht eine weitere Verzögerung von 2 Wochen möglich.

Effektiv verbleiben danach gerade einmal noch 4 Wochen zur vollständigen Erstellung des Abschlusses und der Steuererklärungen nebst evtl. Klärung weiterer Rückfragen (z. B. zur Ausübung von Bilanzierungswahlrechten u. ä.), Abschlussbesprechung, Unterzeichnung der Erklärung durch die Gesellschafter und Einreichung beim Finanzamt.

Und dies nur unter den o. g. erfahrungsgemäß eher unrealistischen Voraussetzungen, dass alle Angaben innerhalb der dort genannten Fristen vorliegen und eine sofortige Bearbeitung möglich ist. Andere Verzögerungen im Arbeitsalltag, etwa durch Erkrankungen, steuerliche Außenprüfungen, Fortbildung u. ä., wurden im Beispielfall noch nicht berücksichtigt.

Absatz 6: Kontingentierungsverfahren

Es wird gesetzlich festgeschrieben, dass die Landesfinanzbehörden die Möglichkeit eines Kontingentierungsverfahrens vorsehen können. Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt ausdrücklich, dass vorgesehen ist, bei Vorliegen eines Kontingentierungsverfahrens auf zu-fallsgestützte Vorabanforderungen zu verzichten, und dass damit eine Alternative zu diesen Vorabanforderungen besteht.

Zu Nr. 22: § 150 AO – Form und Inhalt der Steuererklärungen

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt, dass ihre Forderung, dass der Steuerpflichtige die Möglichkeit haben muss, eine manuelle Bearbeitung seiner Steuererklärung herbeizuführen, berücksichtigt wurde. Fortan sollen gem Absatz 7 Eintragungen in Freitextfeldern zur Aussteuerung und manuellen Bearbeitung führen.

Nicht nachvollziehbar ist jedoch, weshalb in Absatz 6 vorgesehen ist, eine Ermächtigungsgrundlage für die Schaffung einer neuen Rechtsverordnung einzuführen, nach der mit Zustimmung des Bundesrates abweichende Regelungen zu den Vorschriften der §§ 72a sowie 87b bis 87d AO-E getroffen werden können. Vor dem Hintergrund, dass die Steuerdatenübermittlungs-Verordnung in die Abgabenordnung durch die Übernahme in das Gesetz im Sinne der Rechtsklarheit aufgewertet werden soll, ist die Schaffung einer neuen Verordnungsermächtigung kontraproduktiv.

Zu Nr. 23: § 152 AO – Verspätungszuschlag

Die Bundessteuerberaterkammer kritisiert die erhebliche Verschärfung der Norm. Durch den Wegfall der relativen Begrenzung des Verspätungszuschlags auf 10 % der festgesetzten Steuer, der Nichtberücksichtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit sowie der Einführung von Mindestbeträgen besteht die Gefahr der unverhältnismäßigen wirtschaftlichen Überforderung der Steuerpflichtigen. Jedenfalls sollten die Mindestbeträge keine Anwendung finden, sofern Nullbescheide oder Steuererstattungen vorliegen. Weiterhin regen wir an, den Mindestbetrag von 50,00 € auf 25,00 € abzusenken und damit eine Parallelität zu § 156 AO-E herzustellen. Begrüßenswert ist, dass sich zumindest bei Jahreserklärungen die Bemessungsgrundlage nicht nach der festgesetzten Steuer, sondern nach der um die festgesetzten Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge verminderten festgesetzten Steuern bemisst.

Darüber hinaus sollte bei Steuererklärungen, die mittels einer automationsgestützten Zufallsauswahl gem. § 149 Abs. 4 AO-E angefordert wurden, keine automatischen Verspätungszuschläge erhoben werden. Diese sollten in die Ausnahmeregelung des Absatzes 6 mit aufgenommen werden, wonach bei vierteljährlich oder monatlich abzugebenden Steuererklärungen der Absatz 3 keine Anwendung finden soll.

Die Bundessteuerberaterkammer weist an dieser Stelle ergänzend darauf hin, dass die Gesetzesbegründung zu Absatz 6 nicht nachvollziehbar ist. Hierin wird ausgeführt, dass bei vierteljährlich oder monatlich abzugebenden Steuererklärungen der Absatz 3 keine Anwendung finden soll. Dies ist im Ergebnis zwar zu begrüßen, jedoch wird diese Entscheidung nur damit begründet, dass hierdurch bewährte Programme zur Berechnung für die Festsetzung beibehalten werden können.

Die Bundessteuerberaterkammer ist der Auffassung, dass nicht programmtechnische Notwendigkeiten für diese richtige Entscheidung aufgeführt werden sollten, sondern dass es Sachargumente gibt, die diese Entscheidung rechtfertigen. Zu nennen sind hierbei beispielsweise der erhebliche organisatorische Aufwand und die höhere Gefahr der (kurzfristigen) Verspätung.

Zu Nr. 25: § 155 AO – Steuerfestsetzung

Die im Referentenentwurf bisher in § 118a AO-E vorgesehene Regelung, wonach die Willensbildung bei einem ausschließlich automationsgestützt erlassenen Verwaltungsakt mit Abschluss der maschinellen Bearbeitung als abgeschlossen gilt, wird nun in § 155 AO-E verortet. Allerdings fehlt hierbei die bisher vorgesehene Regelung, nach der der Steuerpflichtige über diesen Zeitpunkt zu informieren ist.

Die Bundessteuerberaterkammer wiederholt an dieser Stelle ihre Forderung, dass der Steuerpflichtige grundsätzlich, also auch bei manueller Bearbeitung, hierüber informiert werden sollte. Zumindest in einigen Bundesländern kann bereits heute der Fußzeile entnommen werden, wann der Bescheid an das Rechenzentrum übermittelt wurde.

Zu Nr. 27: § 157 AO – Form und Inhalt der Steuerbescheide

In § 157 Abs. 1 Satz 2 AO-E soll klargestellt werden, dass die Mindestangaben auf dem Steuerbescheid (festgesetzte Steuer nach Art und Betrag, Steuerschuldner sowie eine Belehrung, welcher Rechtsbehelf zulässig und binnen welcher Frist dieser bei welcher Behörde einzulegen ist) auch für elektronisch erlassene Steuerbescheide gelten.

Die Bundessteuerberaterkammer regt in diesem Zusammenhang an, nicht nur die Frist, sondern sofern möglich, das Datum des Fristablaufs zu benennen. Insbesondere bei elektronisch erlassenen Steuerbescheiden sollte die automatische Fristberechnung im Normalfall problemlos möglich sein.

Zu Nr. 29: § 165 AO – Vorläufige Steuerfestsetzung

Eine Steuerfestsetzung soll nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2a AO-E zukünftig auch dann vorläufig sein können, wenn sich aufgrund des Gerichtshofes der Europäischen Union (EU) ein Bedarf für eine gesetzliche Neuregelung ergeben kann. Grundsätzlich ist zu begrüßen, dass auch Verfahren auf der Ebene der EU mit in den Katalog aufgenommen werden. Die Formulierung greift jedoch zu kurz.

Da auch die Europäische Kommission, insbesondere unter Beihilfegesichtspunkten, den Gesetzgeber dazu auffordern kann, eine nationale Regelung zu ändern, zu ergänzen oder zu erlassen, regen wir an, die Formulierung weiter zu fassen und auf das europäische Recht generell Bezug zu nehmen.

Zu Nr. 31: § 171 AO – Ablaufhemmung

Es ist vorgesehen, dass im Fall des Absatzes 10 bei Erlass von Grundlagenbescheiden künftig zwischen Finanzbehörden und Nicht-Finanzbehörden unterschieden wird. Während bei Ersteren die Festsetzungsfrist 2 Jahre nach Bekanntgabe beginnt, soll diese bei Letzteren erst dann beginnen, wenn die Finanzbehörde hiervon Kenntnis erlangt. Hierdurch kann es zu einer unbestimmten Verlängerung der Festsetzungsfrist kommen.

Weiterhin soll die Norm durch einen neuen Absatz 10a ergänzt werden, der eine Ablaufhemmung für nach § 93c AO-E übermittelte Daten vorsieht. Danach können Daten noch innerhalb von 7 Jahren nach dem Besteuerungszeitpunkt nachträglich übermittelt werden. Daran anschließen soll sich eine Ablaufhemmung für die Steuerfestsetzung von weiteren 2 Jahren. Während eine 7jährige Frist in § 93c AO-E nachvollziehbar sein mag, da der Dritte nicht prüfen kann, ob Festsetzungsverjährung bei dem Steuerpflichtigen eingetreten ist, erscheint sie im Rahmen von § 171 AO als zu lang. Sie kann ggf. zu einem Wiederaufleben der Festsetzungsfrist bei eigentlich schon lange festsetzungsverjährten Steuerbescheiden führen. Dies steht im Widerspruch zu dem Bestreben nach Rechtssicherheit und dem Ziel, mit Hilfe der Datenübermittlung Abläufe zu erleichtern und zu beschleunigen.

Ziel einer Verfahrensrechtsmodernisierung sollte es sein, die Festsetzungsfristen zu verkürzen. Insbesondere vor dem Hintergrund der Prüfungsrechte der Finanzverwaltung auch gegenüber den datenübermittelnden Dritten (§ 203a AO-E) und der bestehenden weiteren Sanktionsmöglichkeiten halten wir diese Frist für zu lang. Darüber hinaus sollten sich Fehler bei der Datenübertragung grundsätzlich nur zugunsten des Steuerpflichtigen auswirken können.

Die Neuregelung sollte zum Anlass genommen werden, grundsätzlich über die Verkürzung der Festsetzungsfristen nachzudenken. Eine grundlegende Überarbeitung des § 171 AO sollte daher mittelfristiges Ziel sein.

Zu Nr. 32: § 173a (neu) AO – Schreib- oder Rechenfehler bei Erstellung einer Steuererklärung

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt die Möglichkeit, künftig bei Schreib- oder Rechenfehlern des Steuerpflichtigen die Steuerfestsetzung berichtigen zu können.

Fraglich ist jedoch, warum eine entsprechende Regelung im Bereich der Korrekturvorschriften für die Bestandskraft von Steuerbescheiden verortet werden soll. Zweckmäßiger erscheint es, eine solche Regelung bei den allgemeinen Korrekturvorschriften für Verwaltungsakte und damit bei § 129 AO einzufügen. Damit würde sich die Wirkung auf alle Verwaltungsakte und nicht nur auf Bescheide erstrecken.

Damit könnten auch solche Schreib- oder Rechenfehler des Steuerpflichtigen in der elektronischen Kommunikation erfasst werden, die sich nicht unmittelbar auf die Steuerfestsetzung beziehen wie etwa in einem Einspruch gegen eine Anrechnungsverfügung oder bei der Stellung von Stundungs- und Verrechnungsanträgen auf elektronischem Weg.

Zudem sollte der Wortlaut auch (wie in § 129 AO) auf „andere offenbare Unrichtigkeiten“ ausgedehnt werden. Hierdurch könnten auch Fälle des „Stehenlassens“ von Eintragungen aus dem Vorjahr und andere Fehler bei der elektronischen Übertragung erfasst werden, die in Zukunft vermehrt eine Rolle spielen dürften.

Zu Nr. 34: § 175b (neu) AO – Änderung von Steuerbescheiden bei Datenübermittlung durch Dritte

Es ist grundsätzlich sachgerecht, dass eine Änderungsvorschrift für Fälle der Datenübermittlung nach § 93c Abs. 1 AO-E geschaffen wird. Weiterhin ist zu begrüßen, dass den von Dritten übermittelten Daten nicht die Wirkung eines Grundlagenbescheides zukommt. Die im Gesetz gewählte Formulierung „nicht oder nicht zutreffend berücksichtigt“ lässt aber die Frage offen, ob die Bescheide auch geändert werden können, wenn gar keine Daten übermittelt wurden. Vorstellbar wäre dies etwa, wenn ein kleiner Verein sich zwar zur elektronischen Übermittlung von Spendenbescheinigungen bereit erklärt, dies aber nicht rechtzeitig umsetzen kann. Hierzu regen wir eine Klarstellung an.

Da der Steuerpflichtige keinen Einfluss auf die Datenübermittlung durch Dritte hat, stellt sich auch die Frage, ob oder inwieweit er sich deren Fehler anrechnen lassen muss. Der Steuerpflichtige kann den Daten übermittelnden Dritten nur schwer kontrollieren, wohingegen der Finanzverwaltung in § 203a AO-E das Recht auf eine Außenprüfung bei mitteilungspflichtigen Stellen eingeräumt wird. Fehler sollten daher nur zugunsten des Steuerpflichtigen gewertet werden dürfen.

Zu Nr. 47: § 383b (neu) AO – Pflichtverletzung bei Übermittlung von Vollmachtsdaten

Es ist vorgesehen, dass derjenige ordnungswidrig handelt, der den Finanzbehörden vorsätzlich oder leichtfertig unzutreffende Vollmachtsdaten übermittelt oder den Widerruf durch den Vollmachtgeber nicht unverzüglich mitteilt. Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße bis zu 10.000,00 € geahndet werden. Die Bundessteuerberaterkammer sieht die vorgesehene Regelung kritisch. Der Haftungsmaßstab sollte auf vorsätzliches Handeln beschränkt werden. Die elektronische Übermittlung von Vollmachtsdaten ist sowohl für die Finanzverwaltung als auch für die Steuerberater grundsätzlich vorteilhaft. Die Einführung einer so weitreichenden Haftungsregelung für dieses elektronische Verfahren hemmt seine weitergehende Akzeptanz.

Zu Artikel 2: Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (EGAO)

Zu Nr. 2: Art. 97 § 8 Abs. 4 (neu) EGAO – Verspätungszuschlag

Die Neuregelung des Verspätungszuschlags soll laut Satz 1 grundsätzlich erstmals für nach dem 31. Dezember 2017 einzureichende Steuererklärungen gelten. Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt ausdrücklich, dass Satz 3 es ermöglicht, den erstmaligen Anwendungszeitpunkt durch Rechtsverordnung abweichend zu bestimmen, wenn bis zum 30. Juni 2017 erkennbar ist, dass die erforderlichen technischen und organisatorischen Voraussetzungen nicht rechtzeitig erfüllt sind.

Die Änderungen in der automationsgestützten Kommunikation werden umfangreiche technische Anpassungen erforderlich machen. Ob und wie schnell diese wie geplant umgesetzt werden können, lässt sich im Vorfeld nicht immer exakt abschätzen, wie sich in der Vergangenheit aus den Erfahrungen mit der Einführung der E-Bilanz oder der elektronischen Lohnsteuer-Merkmale (ELStAM) gezeigt hat. Für den erforderlichen untergesetzlichen Regelungsbedarf zur Modernisierung des Verfahrensrechts ist laut der Begründung zum Gesetzentwurf ein Zeitraum bis 2022 vorgesehen. Es ist dabei dafür Sorge zu tragen, dass die geplanten Änderungen jeweils auch erst dann in Kraft treten, wenn alle technischen Voraussetzungen in der Breite tatsächlich vorliegen und neue Verfahren in einer Pilotphase getestet worden sind. Wir begrüßen insoweit, dass in mehreren Vorschriften des EGAO entsprechende Regelungen für eine mögliche Verschiebung des Zeitpunktes für das Inkrafttreten vorgesehen sind.

Zu Nr. 6: Art. 97 § 10a Abs. 4 (neu) EGAO – Erklärungspflicht

Es wird klargestellt, dass die neue Fristenregelung erstmals für Besteuerungszeiträume anzuwenden ist, die nach dem 31. Dezember 2016 beginnen, also erstmals für die Steuererklärung 2017 Geltung erlangt. Damit wird ein Gleichlauf der neuen Fristenregelung mit dem automatischen Verspätungszuschlag erreicht und durch den Verweis auf Art. 97 § 8 Abs. 4 EGAO-E auch für den Fall sichergestellt, dass ein abweichender Anwendungszeitpunkt bestimmt wird.

Die Bundessteuerberaterkammer regt allerdings an, dass für den Fall, dass ein abweichender Anwendungszeitpunkt nach Art. 97 § 8 Abs. 4 EGAO-E durch Rechtsverordnung bestimmt werden muss, dieser nicht für die Verlängerung der Erklärungsfristen auf den 28. Februar des Zweitfolgejahres für steuerlich Beratene gem. § 149 Abs. 3 AO-E gilt.

Zu Artikel 4: Änderung des Einkommensteuergesetzes (EStG)**Zu Artikel 5: Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV)****Zu Nr. 10: § 36 EStG – Entstehung und Tilgung der Einkommensteuer****Zu Nr. 1: § 50 EStDV – Zuwendungsbestätigung**

Zur Reduzierung der Belegvorlagepflichten soll zukünftig auf die Vorlage von Steuerbescheinigungen im Original verzichtet werden, wenn der Steuerpflichtige nach § 32d Abs. 4 oder 6 EStG einen Antrag auf Günstigerprüfung bei der Besteuerung der Kapitalerträge stellt. Damit soll ein Beitrag zur Vereinfachung und Entbürokratisierung des Verfahrens geleistet werden.

Dies wird allerdings nur in Teilen umgesetzt, da die Vorlagepflicht für steuerabzugspflichtige Einkünfte i. S. v. § 3 Nr. 40 EStG und Bezüge i. S. v. § 8b Abs. 1, 2 und 6 Satz 2 KStG unverändert bestehen bleiben soll. Wir bezweifeln, dass die erwünschten Vereinfachungswirkungen durch diese Regelung erreicht werden können. Da die Finanzinstitute in aller Regel zusammengefasste Steuerbescheinigungen erlassen, in denen die verschiedenen Arten von Kapitalerträgen aufgeführt werden, werden faktisch auch zukünftig in (fast) allen Fällen von über dem Sparerfreibetrag liegenden Kapitalerträgen die Belege weiterhin eingereicht werden müssen.

Entsprechend sollen nach § 50 EStDV Zuwendungsbestätigungen zukünftig nur noch auf Nachfrage des Finanzamtes vorgelegt werden müssen; die Belegvorlagepflicht des Steuerpflichtigen wird zu einer Belegvorhaltepflicht. Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt diese Schritte auf dem Weg zur papierlosen Steuererklärung.

In § 50 Abs. 1 Satz 1 EStDV heißt es, der Zuwendende müsse eine Zuwendungsbestätigung erhalten haben, die der Zuwendungsempfänger nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck ausgestellt hat, und diese aufbewahren. Es wird nichts dazu ausgesagt, in welcher Form dies zu geschehen hat. Es sollte daher u. E. auch möglich sein können, die Unterlagen einzuscannen und sie elektronisch vorzuhalten. Wir regen eine entsprechende Klarstellung an und verweisen an dieser Stelle noch einmal auf die Muster-Verfahrensdokumentation (Stand: März 2014) der Bundessteuerberaterkammer und des Deutschen Steuerberaterverbandes, in der die einzelnen Verfahrensschritte der Belegbearbeitung vom Posteingang über die Prüfung und Digitalisierung bis zur Archivierung beschrieben werden. Eine positive Rückmeldung der Finanzverwaltung seitens Bund und Ländern zu dieser Verfahrensdokumentation würde erheblich zur Vereinfachung und Rechtssicherheit beitragen.

Werden Belege zukünftig freiwillig mitgeschickt, müssen diese von der Finanzverwaltung auch nachgehalten werden. Es kann nicht Aufgabe des Steuerpflichtigen sein, alle Belege auf Nachfrage später erneut zu übermitteln. Insbesondere darf es nicht zu einer Risikoverlagerung auf den Steuerpflichtigen bzw. seinen Berater kommen, wenn freiwillig übermittelte Belege bei der maschinellen Veranlagung nicht berücksichtigt werden. Mit der Übersendung der Belege muss eine Tatsache als offengelegt gelten; sie darf nicht als neue Tatsache für die Begründung einer Bescheidänderung herangezogen werden. Dies sollte u. E. nicht nur untergesetzlich, sondern vorzugsweise im Gesetz selbst geregelt werden.

Zu Nr. 12: § 39e Abs. 5a (neu) EStG – Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale

Der neu eingefügte Absatz 5a erlaubt es dem Arbeitgeber, sofern der Arbeitnehmer nicht widerspricht, bei Zahlung verschiedenartiger Bezüge als Arbeitslohn die Lohnsteuer für den zweiten und jeden weiteren Bezug abweichend von Absatz 5 ohne Abruf weiterer elektronischer Lohnsteuerabzugsmerkmale nach der Steuerklasse VI einzubehalten. Als verschiedenartige Bezüge gelten z. B. eine Arbeitslohnzahlung für ein aktives Dienstverhältnis und die Zahlung von Versorgungsbezügen i. S. d. § 19 Abs. 2 Satz 2 EStG.

Wir halten diese Regelungen für problematisch. Vor allen Dingen ist es bei den Unternehmen nicht durchführbar und konterkariert die Ziele des Bürokratieabbaus, wenn die unterjährig getrennte Abrechnung von dem Widerspruch des Arbeitnehmers abhängig gemacht werden soll. Dies wäre mit massivem Aufwand verbunden, da die Problematik der unterjährig getrennten Abrechnung nicht einfach jedem Arbeitnehmer ausreichend erklärt werden kann. Widersprechen Arbeitnehmer der Abrechnung, wäre der Arbeitgeber verpflichtet, eine unterjährige Zusammenrechnung der verschiedenartigen Bezüge vorzunehmen. Da dieses für den Arbeitgeber nicht im Vorhinein kalkulierbar ist, müssten sie in den Abrechnungsprogrammen beide Funktionalitäten vorhalten.

Wegen des erhöhten Bürokratieaufwandes sollte nach unserer Auffassung diese Neuregelung nochmals überdacht werden.

Zu Artikel 6: Änderung der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung (LStDV)

Zu Nr. 1: § 4 Abs. 2a (neu) LStDV – Einheitliche Lohnschnittstelle

Ab dem 1. Januar 2018 soll der Arbeitgeber generell verpflichtet sein, die aufzuzeichnenden Lohndaten der Finanzbehörde nach einer amtlich vorgeschriebenen einheitlichen Schnittstelle elektronisch bereit zu stellen. Bisher war die Einrichtung einer digitalen Lohnschnittstelle in den Unternehmen freiwillig.

Die einheitliche digitale Lohnschnittstelle soll es ermöglichen, Daten aus elektronischen Lohnbuchhaltungssystemen der Arbeitgeber in einheitlicher und strukturierter Form einem Außenprüfer zu übergeben.

Zwar unterstützt die Bundessteuerberaterkammer die Zielsetzung, die digitale Schnittstelle in den Lohnabrechnungsprogrammen vorzusehen. Jedoch halten wir den Vorschlag, die Implementierung und Nutzung der digitalen Lohnschnittstelle gesetzlich verbindlich vorzuschreiben, aus Kostengesichtspunkten für problematisch. Gerade kleine und mittlere Unternehmen (KMU) sind bereits heute mit erheblichem Bürokratieaufwand belastet. So müsste z. B. die Lohnschnittstelle zudem laufend aktualisiert werden, was gerade bei KMU eine erhebliche Kostenbelastung darstellt.

Die Bundessteuerberaterkammer hatte sich aktiv an der Einführung des ELStAM-Verfahrens beteiligt und zu seiner Akzeptanz beigetragen. Sie hat im Rahmen dieses Prozesses erfahren müssen, dass gerade KMU durch die Einführung des ELStAM-Verfahrens und der elektronischen Lohnsteuermeldungen sowie durch die Einrichtung und Pflege der elektronischen Schnittstellen aus dem Bereich der sozialversicherungsrechtlichen Meldeverfahren erheblich in Anspruch genommen werden.

Wir regen daher an, von einer gesetzlichen Verpflichtung der Anwendung einer einheitlichen digitalen Schnittstelle abzusehen.

Zu Artikel 13: Änderung des Steuerberatungsgesetzes (StBerG)

Zu Artikel 14: Änderung der Verordnung zur Durchführung des Steuerberatungsgesetzes (DVStB)

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt, dass mit dem Gesetzentwurf die Vorschläge der Bundessteuerberaterkammer zur Einrichtung eines bundesweiten Steuerberaterverzeichnisses sowie eines Verzeichnisses der nach § 3a StBerG befugten Personen umgesetzt werden sollen. Bedenken gegen die hierzu vorgesehenen Änderungen des Steuerberatungsgesetzes und der Verordnung zur Durchführung des Steuerberatungsgesetzes (DVStB) bestehen nicht. Dies gilt ebenso für den vorgeschlagenen neuen § 76 Abs. 2 Nr. 11 StBerG.

B. Anmerkungen zur Stellungnahme des Bundesrates vom 29. Januar 2016 sowie der Gegenäußerung der Bundesregierung

Zu Nr. 3: § 89 Abs. 2 AO – Erweiterung der verbindlichen Auskunft (zu Art. 1 nach Nr. 12)

Der Bundesrat regt an zu prüfen, ob die Verordnungsermächtigung in § 89 Abs. 2 Satz 4 AO um eine Regelungsbefugnis für Fälle erweitert werden sollte, in denen sich die verbindliche Auskunft auf einen Sachverhalt bezieht, der die steuerlichen Verhältnisse mehrerer Personen betrifft und in denen die verbindliche Auskunft gegenüber diesen Personen einheitlich ergehen soll.

Die Bundesregierung hat zugesagt, der Bitte um Prüfung nachzukommen.

Die Bundessteuerberaterkammer befürwortet den Vorschlag des Bundesrates als Beitrag zur Gewährung von Rechtssicherheit. Insbesondere bei Fällen mit Beteiligung mehrerer Personen (z. B. in Organschaftsfällen) ist die rechtssichere Beurteilung der Sachverhalte wichtig. Allerdings sollte die etwaige Ausgestaltung sorgfältig geprüft werden. Keinesfalls darf einem Steuerpflichtigen (z. B. Minderheitsgesellschafter) gegen seinen Willen und ohne seine Beteiligung eine Rechtsauffassung aufgebürdet werden.

Zu Nr. 5: § 152 AO: Ausweitung des automatischen Verspätungszuschlags auf monatlich bzw. vierteljährlich abzugebenden Lohnsteueranmeldungen (zu Art. 1 nach Nr. 12)

Der Bundesrat bittet um Prüfung, in welcher Weise in § 152 AO-E eine Gleichbehandlung von monatlich bzw. vierteljährlich abzugebenden Lohnsteueranmeldungen und jährlich abzugebenden Lohnsteueranmeldungen bezogen auf die Festsetzung von Verspätungszuschlägen ohne Ermessensentscheidung erfolgen kann.

Die Bundesregierung hat zugesagt, der Bitte um Prüfung nachzukommen.

Die Bundessteuerberaterkammer lehnt diesen Vorschlag des Bundesrates ab. Die fraglichen Lohnsteueranmeldungen sind ebenso wie die Umsatzsteuervoranmeldungen mit gutem Grund aus dem allgemeinen Regelungsbereich herausgenommen worden. Insbesondere diese Steueranmeldungen sind in der Praxis oftmals von einer kurzfristigen Bereitstellung der notwendigen Daten geprägt. Die Sanktionierung mittels automatisierter (Mindest-) Verspätungszuschlägen schon bei geringfügigen Fristüberschreitungen würde zu einer erheblichen Verschärfung der Praxis führen.

Zu Nr. 7: § 383b AO-E – Erweiterung des Anwendungsbereichs der Ordnungswidrigkeit bei nicht unverzüglicher Anzeige der Änderung einer Vollmacht (zu Art. 1 Nr. 47)

Der Bundesrat bittet zu prüfen, ob der Anwendungsbereich des § 383b Abs. 1 Nr. 2 AO-E auf Fälle der nicht unverzüglichen Anzeige der Änderung einer Vollmacht erweitert werden kann.

Die Bundesregierung begrüßt in ihrer Gegenäußerung die Prüfbitte.

Die Bundessteuerberaterkammer lehnt diesen Vorschlag ab. Eine noch weitergehende Sanktionierung würde die Attraktivität der Vollmachtsdatenbank noch weiter beeinträchtigen.

Zu Nr. 9: § 22a Abs. 1 und 3 EStG – Mitteilung von Leistungen aus der Rentenversicherung (zu Art. 4 Nr. 7)

Der Bundesrat regt an, den Gesetzentwurf dahingehend zu ändern, alle Bezieher von Leistungen aus der gesetzlichen Rentenversicherung oder anderen Basisversorgungssystemen über die für ihre Steuererklärung notwendigen Daten jährlich zu informieren.

Die Bundesregierung lehnt diesen Vorschlag mit Blick auf den Bürokratieaufwand ab.

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt grundsätzlich den Vorschlag, Steuerpflichtige über die über sie gespeicherten und übermittelten Daten zu informieren. Allerdings sind die seitens der Bundesregierung eingewendeten Bedenken nachvollziehbar. Grundsätzlich sollten Steuerpflichtige jedoch in Anbetracht der sich stetig verkomplizierenden Regelungen über ihre steuerlichen Verpflichtungen informiert und bei der Erfüllung bestmöglich unterstützt werden. Dies gilt umso mehr, wenn die Daten bereits der Finanzverwaltung vorliegen. Daher sollte bei den Rentenbescheiden und Rentenanpassungsmitteilungen deutlicher auf die mögliche Steuerpflicht und die Möglichkeit der Beantragung einer gesonderten Bescheinigung hingewiesen werden. Weiterhin wäre es vorstellbar, denjenigen Rentnern die Mitteilung automatisch zuzusenden, die erkennbar die Grenze zur Steuerklärungspflicht überschreiten.

Eine ähnliche Problematik ergibt sich auch bei den Daten aus der Kindergeldfestsetzung. Insbesondere bei Kindern in Ausbildung, die das 18. Lebensjahr vollendet haben, sollten die Daten von den Kindergeldstellen mit Zustimmung der Steuerpflichtigen an die Finanzverwaltung übermittelt werden, damit der gleiche Sachverhalt nicht noch einmal von den Steuerpflichtigen beim Finanzamt beantragt werden muss.

Zu Nr. 11: § 45a Abs. 2 und 3 EStG – Übermittlung von Steuerbescheinigungen per E-Mail (zu Artikel 4 Nr. 19)

Der Bundesrat bittet zu prüfen, ob eine elektronische Übermittlung von Steuerbescheinigungen (§ 45a Abs. 2 und 3 EStG) durch die Kreditinstitute an ihre Kunden zugelassen werden kann.

Die Bundesregierung hat zugesagt, der Bitte um Prüfung nachzukommen.

Die Bundessteuerberaterkammer möchte an dieser Stelle darauf hinweisen, dass in diesem Fall auch Anpassungen an § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG vorgenommen werden müssten. Es sollte zumindest davon abgesehen werden, die Vorlage der Steuerbescheinigung durch den Steuerpflichtigen beim Finanzamt weiterhin in Papierform zu fordern.

C. Weitere Vorschläge

Wie bereits in unseren Stellungnahmen vom 30. Januar sowie vom 23. September 2015 zum Diskussions- und Referentenentwurf möchten wir ergänzend auf folgende Punkte hinweisen, bei denen unserer Ansicht nach ebenfalls Anpassungsbedarf besteht.

1. Verbindliche Auskunft

Sofern tatsächlich eine Modernisierung des Verfahrens mit Vorteilen für alle Beteiligten angestrebt wird, sollte u. a. die Regelung zur verbindlichen Auskunft angepasst werden. Die in § 89 Abs. 2 AO verankerte verbindliche Auskunft, die dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit gibt, für zukünftige Projekte Planungs- und Entscheidungssicherheit hinsichtlich der steuerlichen Bewertung zu erlangen, steht nach der derzeitigen Regelung im Ermessen der Finanzämter.

In der Praxis führt dies dazu, dass verbindliche Auskünfte oft gar nicht oder aber mit einem so großen zeitlichen Verzug beantwortet werden, dass sie für die weitere Planung wenig hilfreich sind. Sofern die Finanzverwaltung ein kostenpflichtiges Service-Angebot zur Verfügung stellen will, sollte eine Beantwortung bei Inanspruchnahme durch den Steuerpflichtigen auch in angemessener Zeit erfolgen.

Soll der Gedanke der kooperativen Zusammenarbeit im Besteuerungsverfahren tatsächlich weiter verwirklicht werden, sollte der Gesetzgeber einen Rechtsanspruch auf eine verbindliche Auskunft implementieren.

In einem ersten Schritt könnten verbindliche Auskünfte in anonymisierter Fassung auf den Seiten des Bundeszentralamts für Steuern veröffentlicht werden. Dabei gehen wir davon aus, dass verbindliche Auskünfte im Hinblick auf die Gesetzmäßigkeit der Besteuerung bundesweit bei gleichen Sachverhalten gelten. Für die Steuerpflichtigen wäre damit sichergestellt, dass sie bei gleichen Sachverhalten eine gleiche Behandlung erhalten. Letztlich profitiert davon auch die Finanzverwaltung.

2. Dokumentenersetzendes Scannen – Verfahrensdokumentation

In der Muster-Verfahrensdokumentation (Stand: März 2014) der Bundessteuerberaterkammer und des Deutschen Steuerberaterverbandes werden die einzelnen Verfahrensschritte der Belegbearbeitung vom Posteingang über die Prüfung und Digitalisierung bis zur Archivierung beschrieben.

Eine positive Rückmeldung der Finanzverwaltung seitens Bund und Ländern zu dieser Verfahrensdokumentation würde erheblich zur Vereinfachung und Rechtssicherheit beitragen.

3. Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen

Die Regelung zur Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen ist in der Praxis auch aufgrund der vielfältigen Änderungen schwer handhabbar. Der Anwendungserlass versucht mit 74 Textziffern zum Verständnis beizutragen.

Sofern der Gesetzgeber eine Neuregelung der Verzinsung nicht angeht, sollte zumindest der Zinslauf begrenzt werden, sowie eine Anpassung des Zinssatzes erfolgen. So wird bei der Erbschaftsteuer zur Bewertung von Unternehmen jährlich der Marktzins festgelegt. Dieses Verfahren könnte als Grundlage für eine mögliche Ausgestaltung des Zinses herangezogen werden. Darüber hinaus müsste die steuerlich unterschiedliche Behandlung von Erstattungs- und Nachzahlungszinsen beseitigt werden.

Vorschläge zur Neuregelung der Verzinsung liegen ausreichend vor.

4. Lesbarmachung und das Ausdrucken von elektronischen Unterlagen

Unseres Erachtens besteht in heutigen Betriebsprüfungen kein Bedarf mehr, einen Ausdruck der gesamten digitalisierten Unterlagen vorzunehmen, da die Betriebsprüfer regelmäßig per Datenzugriff bzw. Datenträgerüberlassung die notwendigen Daten beziehen und verarbeiten.

Eine Verpflichtung der Steuerpflichtigen, die Unterlagen auszudrucken ist daher, bis auf wenige Einzelfälle, abzulehnen, da es sonst zu dem zu vermeidenden Medienbruch kommt.

Die in § 147 Abs. 5 AO vorgesehene Verpflichtung „auf Verlangen der Finanzbehörde ... die Unterlagen unverzüglich ganz oder teilweise auszudrucken“ muss auf Einzelfälle eingegrenzt werden.

5. Umfang der Mitwirkungspflicht nach §§ 147 Abs. 6 und 200 Abs. 1 Satz 2 AO

Bei der Prüfung von Berufsgeheimnisträgern wird einerseits verlangt, dass Maßnahmen ergriffen werden, damit nur auf nicht geschützte Bereiche zugegriffen werden kann, andererseits wird – entgegen der Rechtsprechung – eine Unterdrückung (Vorfilterung) von Datenbereichen verboten.

Diese Anforderungen bringen den Berufsgeheimnisträger in den Konflikt zwischen Verschwiegenheits- und Mitwirkungspflicht. Eine Schwärzung von mandantenbezogenen Angaben muss möglich sein, damit der Berufsträger sich berufsrechtlich korrekt verhalten kann. Zudem sollte sich die Finanzverwaltung bei der Außenprüfung von Steuerberatern auf den Z-3-Zugriff (Datenträgerüberlassung) beschränken.



**Stellungnahme zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung
„Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des
Besteuerungsverfahrens“
BT-Drucksache 18/7457**

**anlässlich der
öffentlichen Anhörung zu dem Gesetzentwurf
der Bundesregierung
am Mittwoch, 13. April 2016**

Allgemeines

Der Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine e. V. unterstützt das wesentliche Ziel der Reform, nämlich durch strukturelle Umgestaltung der Kommunikations- und Verwaltungsprozesse mit Maßnahmen zur technischen, organisatorischen und rechtlichen Modernisierung den Steuervollzug zu optimieren und zukunftsfähig zu machen.

Wir bewerten positiv, dass Steuerberater, Lohnsteuerhilfvereine und andere Verbände im Rahmen des Diskussionsentwurfs zu einem frühen Zeitpunkt in das Gesetzgebungsverfahren eingebunden wurden und bereits Gelegenheit hatten, kritisch und konstruktiv das umfassende Reformwerk zu beleuchten und durch Stellungnahmen und Gespräche am Gesetzgebungsverfahren mitzuwirken.

Positiv konstatieren wir auch, dass einige unserer Forderungen aus der gemeinsamen Eingabe des Deutschen Steuerberaterverbandes (DStV), des Bundes der Steuerzahler (BdSt), des Neuen Verbandes der Lohnsteuerhilfvereine (NVL) und des Bundesverbandes der Lohnsteuerhilfvereine (BDL) „Anpassung des Steuerverfahrens an die moderne Kommunikation mit der Finanzverwaltung“ vom 9. September 2011 Eingang in den Diskussionsentwurf des Bundesfinanzministeriums gefunden haben. Zu erwähnen sind insbesondere die Einführung von Mitteilungspflichten an den Steuerpflichtigen bei Datenübertragung Dritter (§ 93c AO-E, Seite 15) und die Anpassung der steuerlichen Korrekturvorschriften (§ 173a AO-E, Seite 24).

Kritisch bewerten wir weiterhin die so genannte „Modifizierung des Untersuchungsgrundsatzes“ in § 88 AO-E und halten insbesondere die Einführung von „Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkten“ als weiteren unbestimmten Rechtsbegriff als Grundlage für die Entscheidung über Art und Umfang von Ermittlungen für zu weitgehend. Wir sehen dadurch den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung gefährdet.

Kritisch betrachten wir auch die Tatsache, dass sogenannte E-Daten Dritter als Basis für den Steuerbescheid dienen, ohne dass der Steuerpflichtige diese Daten nach

Prüfung in seine Steuererklärung einfügt bzw. übernommen hat. Weichen die vom Steuerpflichtigen plausibel erklärten Daten von den Drittdaten ab bzw. bestehen Zweifel an der Richtigkeit der Drittdaten, soll u. E. die Finanzverwaltung und nicht der Steuerpflichtige für die Klärung der Abweichung nach den geltenden Regeln zur Feststellungslast verantwortlich sein.

Im Einzelnen

nehmen wir zum Entwurf wie folgt Stellung:

Artikel 1 - Änderung der Abgabenordnung

Nummer 5

(§ 29a AO – Unterstützung des örtlich zuständigen Finanzamts auf Anweisung der vorgesetzten Finanzbehörde)

Wir halten die vorgesehene Flexibilisierung der Arbeitsorganisation für eine sinnvolle Maßnahme, um in besonderen Situationen ohne bürokratischen Aufwand einen durchgehend zeitnahen, gesetzmäßigen und gleichmäßigen Steuervollzug durch die Finanzämter zu gewährleisten.

In der Begründung zum Gesetzentwurf heißt es, dass der Steuerpflichtige über eine solche Anordnung „bei Bedarf“ zu informieren ist und ein Bedarf insbesondere immer dann vorliege, wenn Rückfragen des Finanzamtes beim Steuerpflichtigen oder Fragen des Steuerpflichtigen zu seinem Steuerfall bestünden.

Damit diese Regelung nicht zu Nachteilen bei den betroffenen Steuerpflichtigen bzw. ihren Beratern führt, regen wir an, das Finanzamt **gesetzlich zu verpflichten**, auf dem Steuerbescheid einen **Hinweis anzubringen**, dass die Bearbeitung in einem anderen als dem örtlich zuständigen Finanzamt erfolgte. Dies ist auch für telefonische Rückfragen des Steuerpflichtigen oder seines Beraters sinnvoll, damit er sich unmittelbar an den dortigen Bearbeiter bzw. Bezirk wenden kann. Die Folge daraus kann sein, dass das Rechtsmittelverfahren und damit unnötiger Verwaltungsaufwand vermieden wird.

Nummer 8

(§ 80 Abs. 1 AO – Bevollmächtigung und Beistände)

Die Modernisierung des Besteuerungsverfahrens soll auch bisherige Medienbrüche vermeiden. Die Notwendigkeit zur **Vorhaltung von Vollmachten in Papierform** stellt einen Medienbruch innerhalb der Beratungsstellen der Lohnsteuerhilfevereine dar.

Die qualifizierte elektronische Signatur, die eine Originalunterschrift auf Papier ersetzen kann, wird derzeit – und soweit absehbar auch künftig – kaum genutzt und hilft daher in der heutigen Praxis nicht weiter. Der BDL bittet zu prüfen, inwieweit rechtssichere Regeln für die Vorhaltung von Vollmachten in elektronischer Form bis zur flächendeckenden Nutzung der qualifizierten elektronischen Signatur geschaffen werden können.

Da das „ersetzende Scannen“ diese Voraussetzungen nach unserer Auffassung noch nicht erfüllt, regen wir an, als Übergangslösung eine Regelung zur elektronischen Vorhaltung zu schaffen, die auf überzogene Anforderungen bezüglich der Echtheit des Dokuments verzichtet.

Nummer 12

(§ 88 AO – Untersuchungsgrundsatz)

Abs. 1

Der Absatz 1 entspricht der bisherigen Regelung, definiert den Amtsermittlungsgrundsatz, der wie bisher durch Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen sowie Grundsätze der Feststellungslast begrenzt wird.

Abs. 3

Absatz 3 enthält neben dem im Absatz 2 formulierten unbestimmten Rechtsbegriff der **Verhältnismäßigkeit** weitere unbestimmte Rechtsbegriffe:

- bestimmte oder
- bestimmbare Fallgruppen

- Wirtschaftlichkeitsaspekte und
- Zweckmäßigkeitsaspekte sowie
- allgemeine Erfahrungen der Finanzbehörden.

Die Vielzahl unbestimmter Rechtsbegriffe eröffnet der Finanzverwaltung große Spielräume zur Beurteilung der Frage, ob überhaupt Sachverhaltsermittlungen angestellt werden müssen und wenn ja, in welcher Art und Weise und in welchem Umfang diese zu erfolgen haben. Die Begriffe Verhältnismäßigkeit, Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit überschneiden sich inhaltlich überdies in erheblichem Umfang.

Der Amtsermittlungsgrundsatz wird auf diese Weise nicht angemessen an die aktuellen Verhältnisse des Besteuerungsverfahrens angepasst, sondern in unbestimmter Weise mehr oder weniger deutlich eingeschränkt. Die vorgesehene Änderung des § 88 AO schränkt den Amtsermittlungsgrundsatz zumindest insofern erheblich ein, als künftig über die Verhältnisse des Einzelfalls **und** der Verhältnismäßigkeit hinaus allgemeine Erfahrungen der Finanzbehörden **und** Wirtschaftlichkeits- **und** Zweckmäßigkeitsgesichtspunkte Berücksichtigung finden können. Dies führt dazu, dass keine erkennbaren nachvollziehbaren Maßstäbe für die Amtsermittlungspflicht mehr vorliegen. Die erwähnten Voraussetzungen sind nicht greifbar. Insbesondere die Einführung von Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkten öffnet einer für den Bürger nicht nachvollziehbaren Ermittlungsauswahl Tür und Tor. Sie kann einerseits zu Lasten des Steuerpflichtigen und andererseits zu Lasten der Gleichmäßigkeit der Besteuerung gehen. Es handelt sich um eine gravierende Änderung bzw. um eine deutliche Einschränkung des Amtsermittlungsgrundsatzes.

Als Eingriffsverwaltung muss die Steuerverwaltung die Maßnahmen im Besteuerungsverfahren von Amts wegen ausführen und eine gerechte und gleichmäßige Besteuerung gewährleisten. Das Legalitätsprinzip (§ 85 AO) ist zu wahren. Bereits nach geltendem Recht ist bei der Amtsermittlung auch der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zu berücksichtigen (AEAO zu § 88 Nr. 1). Der das öffentliche Recht prägende Untersuchungsgrundsatz (vgl. z. B. §§ 24 VwVfG, 20 SGB X) reicht nach unserem Verständnis völlig aus, um im Einzelfall angemessen zwischen Ermittlungsmaßnahme und angestrebtem Erfolg sinnvoll abzuwägen. Nach unserer Überzeugung ist es nach rechtsstaatlichen Maßstäben zur Wahrung des

Gleichheitsgrundsatzes (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) nur vertretbar, im Besteuerungsverfahren auch Erwägungen anzustellen, die im Ergebnis Zweckmäßigkeitsgründe darstellen (BVerfG, Beschluss vom 20.06.1973, 1 BvL 9/71; 1 BvL 19/71, BStBl. II 1973, 720).

Neben der Verhältnismäßigkeit halten wir die Aufnahme des Begriffs „Zweckmäßigkeit“ als Tatbestandsmerkmal des § 88 AO für vertretbar, wenn auch nicht für zwingend notwendig, die zusätzliche Einführung des Tatbestandsmerkmals „Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkte“ ist daneben in jedem Fall zu weitgehend. Es wird ein weiterer unbestimmter Rechtsbegriff eingeführt, dessen Notwendigkeit nicht erkennbar ist.

Dass die stärkere Orientierung des Verwaltungsvollzugs an Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitsaspekten nicht auf Kosten der Bürger und Unternehmen stattfinden soll, ist als Anspruch und Ziel zwar schon zu begrüßen, nach unserer Überzeugung in der Praxis aber nicht realistisch.

Abs. 4 Verzicht auf Weiterleitung von Daten durch das Bundeszentralamt für Steuern und die Deutsche Rentenversicherung

Im Fall einer zunächst nicht möglichen korrekten Zuordnung von E-Daten auf einen bestimmten Steuerpflichtigen soll es gesetzlich ermöglicht werden, auf eine korrekte Zuordnung zu verzichten und die Daten stattdessen bis zum Ablauf des fünfzehnten Jahres nach dem Jahr der Datenübermittlung zu speichern. Zwar wurde die Frist zur Datenspeicherung (auf Vorrat) von 20 Jahren (Referentenentwurf) auf 15 Jahre reduziert, dennoch stellt sich die Frage, weshalb nicht zunächst der Absender der Daten darüber informiert wird, dass die von ihm übermittelten Daten nicht zuordenbar sind, um auf diesem Weg eine Klärung herbeizuführen.

Nummer 14

(§ 93c AO – Datenübermittlung durch Dritte)

§ 93c AO erweitert bzw. vereinheitlicht die elektronischen Datenübermittlungspflichten Dritter. Die bereits bestehenden elektronischen Datenübermittlungspflichten Dritter

sollen so ausgestaltet werden, dass im Regelfall eine ausschließlich maschinelle Verarbeitung möglich ist. Der BDL begrüßt ausdrücklich das Aufgreifen der gemeinsamen Forderung von DStV, BdSt, NVL und BDL vom 9. September 2011, die verschiedenen Regelungen und Normen zu harmonisieren und in der AO „vor die Klammer“ zu ziehen.

Die Formulierung in § 93c Abs. 1 Nr. 3, wonach die mitteilungspflichtige Stelle den Steuerpflichtigen darüber zu informieren hat, welche für die Besteuerung relevanten Daten sie an die Finanzbehörden übermittelt hat und dies in geeigneter Weise und in angemessener Frist zu erfolgen habe, ist zu vage und sollte präzisiert werden.

Die Formulierung sollte eindeutig festlegen, dass die mitteilungspflichtige Stelle die gleichen Daten, die sie an die Finanzbehörden übermittelt hat, dem Steuerpflichtigen mitzuteilen hat. Auf welche Weise sie dies tut, sollte der übermittelnden Stelle überlassen bleiben.

Wir fordern darüber hinaus, dass die Mitteilung an den Steuerpflichtigen unverzüglich bzw. zeitnah zur Übermittlung an die Finanzbehörden und nicht „binnen angemessener Frist“ zu erfolgen hat. Es ist nicht einzusehen, weshalb die Mitteilungen an die Finanzbehörden und an den Steuerpflichtigen nicht zeitgleich erfolgen müssen, sondern für letztere eine weitere Frist über den 28. Februar hinaus zugestanden werden soll.

Nummern 15, 21

(§ 109 AO – Verlängerung von Fristen

§ 149 AO – Abgabe der Steuererklärungen)

Die vorgesehene Neuregelung der Steuererklärungsfristen wird von uns begrüßt. Sie bewirkt eine bürokratische Entlastung für Finanzverwaltung und Steuerpflichtigen, da sich bisher erforderliche Fristverlängerungsanträge erübrigen. Dies ist zu begrüßen und auch notwendig. Da die von den Dritten gemeldeten und für die Steuererklärung erforderlichen Daten nicht vor dem 28. Februar des Folgejahres abschließend vorliegen müssen, können Steuererklärungen regelmäßig erst ab März erstellt werden. Die Bearbeitungszeit hat sich deshalb im Vergleich zu früheren

Veranlagungszeiträumen in jüngerer Zeit im Grundsatz um zwei Monate auf 10 Monate verkürzt. Mit der Neuregelung wird einer Notwendigkeit Rechnung getragen. Eine Verlängerung des Stichtags für nicht beratene Steuerbürger vom 31. Mai auf den 31. Juli des Folgejahres hielten wir für folgerichtig.

Die im neuen Absatz 4 des § 149 AO vorgesehenen Fälle vorzeitiger Anforderung (Vorabanforderung) können für die Berater eine schwer zu organisierende Mehrbelastung schaffen. Lohnsteuerhilfevereine haben aufgrund der überwiegenden Erstattungsfälle hohe Arbeitsspitzen, insbesondere innerhalb des ersten Halbjahres. Wenn in diesen Fällen vorzeitige Anforderungen von Steuererklärungen, beispielsweise durch die vorgesehene Zufallsauswahl, erfolgen, entsteht eine deutliche Mehrbelastung. Die vorab angeforderten Fälle müssen vorrangig bearbeitet werden, da anderenfalls Schadensersatzansprüche aufgrund der Neuregelung eines verpflichtenden Verspätungszuschlages entstehen können.

Fristverlängerungen sollten wie bisher ohne großen Aufwand – ggf. auch stillschweigend gewährt werden können, z. B. wenn Steuerpflichtige wegen fehlender Unterlagen oder wegen einer Krankheit die Steuererklärung nicht fristgerecht abgeben können. Zumindest aber sollten keine Vorabanforderungen vor dem 31. Mai des Folgejahres vorgenommen und für die Befolgung der Anordnung eine Frist von vier statt drei Monaten vorgesehen werden.

Nummer 18

(§ 122a Abs. 5, 6 AO – Bekanntgabe von Verwaltungsakten durch Bereitstellung zum Datenabruf)

Die Einführung einer elektronischen Bekanntgabe von Steuerbescheiden, Einspruchsentscheidungen und sonstigen Verwaltungsakten nach Einwilligung des Steuerpflichtigen oder seines Bevollmächtigten halten wir im Sinne der Reduzierung von Medienbrüchen für richtig. Wir begrüßen auch die geplante Bekanntgabefiktion für Steuerbescheide, Feststellungsbescheide, Steuermessbescheide und Zinsbescheide inklusive der mit ihnen verbundenen Verwaltungsakte.

Aufgrund der Tatsache, dass die Bekanntgabe durch Bereitstellung zum Datenabruf nur mit Einwilligung des Steuerpflichtigen erfolgen kann, halten wir die Ausnahmeregelung des Absatzes für sonstige Verwaltungsakte, wie beispielsweise Einspruchsentscheidungen (Bekanntgabe erst bei Datenabruf durch die abrufberechtigte Person) für entbehrlich.

Die Einwilligung zur Bekanntgabe per Datenabruf wird zunächst im Wesentlichen von Steuerberatern und Lohnsteuerhilfevereinen erteilt werden, die einen regelmäßigen Datenabruf durchführen. Für deren Kanzleiabläufe wäre es einfacher und praxisgerechter, wenn die Dreitagefiktion **einheitlich** für alle Steuerverwaltungsakte gelten würde.

Nummer 23

(§ 152 AO – Verspätungszuschlag)

Die Festsetzung eines obligatorischen Verspätungszuschlags ohne Exkulpationsmöglichkeit 14 Monate nach Ablauf des Besteuerungszeitraums halten wir für nicht gerechtfertigt. Bei Rentnern sind zum Beispiel Fälle denkbar, dass Einkommensteuererklärungen für mehrere vergangene Jahre nachgeholt werden, die allerdings alle aufgrund der geringen Höhe der Einkünfte und wegen hoher Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnlicher Belastungen nicht zu einer Steuerfestsetzung, nur zu einer geringen Steuer oder gar zu einer Steuererstattung führen. Dennoch müsste ein solcher Rentner nach der gesetzlichen Neuregelung ab dem 15. Monat nach Ablauf des jeweiligen Besteuerungszeitraums monatlich 50 EUR Verspätungszuschlag zahlen, so dass schnell ein vierstelliger Betrag zusammen käme.

Die Tatsache, dass in Fällen, die vom Finanzamt aufgegriffen werden, regelmäßig gemäß § 152 Abs. 2 AO die Frist für die Abgabe der Einkommensteuererklärung verlängert werden dürfte oder das Finanzamt diese Frist rückwirkend verlängern kann, hilft nicht. Fordert das Finanzamt nicht zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung auf, muss ein Rentner, im Fall einer Steuerpflicht, dennoch Steuererklärungen, möglicherweise auch für mehrere Jahre, nachreichen. Sollte nämlich eine Nachzahlung entstehen, muss der Rentner, um den Vorwurf der Steuerverkürzung

durch das Finanzamt und damit eine möglicherweise drohende Strafe zu vermeiden, von sich aus tätig werden und die Erklärungen bereits ohne Aufforderung durch das Finanzamt abgeben. Gerade die derzeitige Praxis zeigt, dass dies der am häufigsten auftretende Fall ist, mit dem unsere Beratungsstellen konfrontiert sind. Eine nachträgliche Fristgewährung durch das Finanzamt i. S. d. § 152 Abs. 2 AO-E ist in diesen Fällen nicht gesetzlich vorgesehen. Ein Anspruch darauf besteht nicht.

Um zu verdeutlichen, welches Ausmaß die automatisierte Festsetzung eines Verspätungszuschlags annehmen kann, soll das folgende Beispiel dienen:

Beispiel:

Ein Rentner kommt im Mai des Jahres 2020 in die Beratungsstelle, um prüfen zu lassen, ob er verpflichtet ist, eine Einkommensteuererklärung abzugeben. Die Beratungsstelle stellt fest, dass er für die Jahre 2017 bis 2019 verpflichtet war bzw. ist, eine Einkommensteuererklärung abzugeben. Aufgrund der abgegebenen Einkommensteuererklärungen ergeben sich folgende Steuerbeträge:

VZ 2017 Erstattung 200 EUR
VZ 2018 verbleibende Steuerschuld 120 EUR

Nach § 152 Abs. 2 und 3 AO-E wäre danach folgender Verspätungszuschlag festzusetzen:

	Abgabe Mai 2020	Anzahl Monate	Verspätungszuschlag EUR
VZ 2017	Verspätungszuschlag Juni 2018 bis Mai 2020	24	1.200
VZ 2018	Verspätungszuschlag Juni 2019 bis Mai 2020	12	600
Summe insgesamt:			1.800

Es wären also insgesamt 1.800 EUR Verspätungszuschlag festzusetzen, obwohl sich per Saldo eine Steuererstattung ergibt.

Wir lehnen die Neuregelung deshalb insbesondere für die Fälle ab, in denen es zu keiner Steuerfestsetzung, einer geringen verbleibenden Steuerschuld oder einer Steuererstattung kommt.

Nummer 25

(§ 155 Abs. 4 Satz 1 AO – ausschließlich automationsgestützte Bearbeitung)

§ 155 Abs. 4 Satz 1 AO sieht die ausschließlich automationsgestützte Steuerfestsetzung vor, soweit kein Anlass dazu besteht, den Einzelfall durch Amtsträger zu bearbeiten. Laut Gesetzesbegründung wird ein derartiger Anlass insbesondere dann vorliegen, wenn der Steuerpflichtige in hierfür vorgesehenen Abschnitten oder Datenfeldern („qualifizierten Freitextfeldern“) Angaben macht. Dies begrüßen wir und schlagen vor, diese Formulierung klarstellend in den Gesetzestext aufzunehmen, beispielsweise wie folgt:

§ 155 Abs. 4 Satz 2

Ein solcher Anlass besteht insbesondere, wenn der Steuerpflichtige in der Steuererklärung in dem dafür vorgesehenen Abschnitt oder Datenfeld (Freitextfeld im Sinne des § 150 Abs. 7 AO) Angaben gemacht hat.

Nummer 32

(§ 173a AO – Schreib- oder Rechenfehler bei Erstellung einer Steuererklärung)

Die neue Korrekturnorm berücksichtigt, dass künftig allein die Steuererklärung (regelmäßig ohne Belege und erläuternde Anlagen) an das Finanzamt übermittelt wird. Ihre Einführung entspricht im Grunde genommen der Forderung des DStV, des BdSt, des NVL und des BDL „Anpassung des Steuerverfahrens an die moderne Kommunikation mit der Finanzverwaltung“ aus dem Jahr 2011 (siehe auch „Allgemeines“ in dieser Stellungnahme). Dabei wurde auch unserer Forderung, eine Änderungsmöglichkeit innerhalb der Festsetzungsfrist analog § 129 AO aufzunehmen, entsprochen. Dies ist auch sachgerecht, letztlich wird mit einer Korrektur eine materiell-richtige Steuerfestsetzung erreicht.

Im Vergleich zur Berichtigung nach § 129 AO werden **ähnliche offenbare Unrichtigkeiten** in der geplanten Vorschrift nicht aufgeführt. Die Begründung, mechanische Versehen des Steuerpflichtigen bei Erstellung der Steuererklärung seien schwer aufklärbar und beweisbar, überzeugt nicht. Gleiches gilt nämlich - aus Sicht des Steuerpflichtigen - bei mechanischen Versehen des Finanzamtes im Rahmen einer Berichtigung nach § 129 AO. Die in der Gesetzesbegründung angeführte Annahme, auf Grund des BFH-Urteils vom 10.2.2015 – IX R 18/14, das hinsichtlich eines schlichten Vergessens einer Eintragung im Steuererklärungsformular erging, sei stets eine Änderung auf Grund neuer Tatsachen i. S. d. § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO möglich, ist so nicht zutreffend. Der BFH ließ es gerade offen, unter welchen Voraussetzungen eine Änderung in Frage kommt. Vielmehr ergibt sich aus dem BFH-Urteil eine Vielzahl von Streitpunkten, die gerade mit der Einführung von § 173 a AO vermieden werden sollen. Die sich aus dem Urteil ergebende Änderungsmöglichkeit entspricht im Übrigen auch nicht dem Rahmen der Änderungsmöglichkeiten, der dem Finanzamt in § 129 AO zugebilligt wird.

In der Literatur (Seer in Tipke/Kruse § 129, Rz. 9) heißt es, als den Schreib- und Rechenfehlern (beruhend auf mechanischem Verschreiben, Verrechnen) **ähnliche Unrichtigkeiten** werden solche Fehler angesehen, die in einem sonstigen mechanischen -zumal unbewussten, gedankenlos gewohnheitsmäßigen, unwillkürlichen- Vertun bestehen, wie Übersehen, Vergreifen, Ablesen, Übertragen, Verwechseln, Vertauschen, falsches Addieren oder Multiplizieren o.ä., Vergessen, sich Verhören oder Versprechen am Telefon. Das Vertun pflegt auf Unachtsamkeit, Flüchtigkeit, Gedankenlosigkeit, Abgelenktheit o.ä. zu beruhen.

Ein versehentliches Eintragen in ein falsches Feld in ELSTER wird als ähnliche offenbare Unrichtigkeit und nicht als Schreibfehler zu betrachten sein.

Beispiel 1:

Für eine Parteispende wird grundsätzlich eine Steuerermäßigung gem. § 34g EStG gewährt, d. h. in Höhe von 50 % des Spendenbetrags wird die Einkommensteuer ermäßigt. Trägt man versehentlich die Parteispende als Spende an eine gemeinnützige Einrichtung ein, wird die Steuererminderung „nur“ nach dem persönlichen Steuersatz gewährt, da sie als Sonderausgabe berücksichtigt wird. Die

Steuerentlastung ist in diesem Fall deutlich niedriger als bei Anwendung des § 34g EStG. Diese Falscheintragung stellt keinen Schreibfehler dar, sondern eine ähnliche offenbare Unrichtigkeit. Eine Korrektur gem. § 173a AO-E würde damit ausscheiden.

Beispiel 2:

Für Aufwendungen von haushaltsnahen Dienstleistungen wird gem. § 35a Abs. 2 EStG eine maximale Steuerermäßigung von 4.000 EUR gewährt. Trägt man diese haushaltsnahe Dienstleistung im Formular versehentlich als Handwerkerleistung ein, wird die Steuerermäßigung nur bis zum für Handwerkerleistungen gem. § 35a Abs. 3 EStG geltenden Höchstbetrag von 1.200 EUR berücksichtigt. Auch hier liegt kein Schreibfehler vor, sondern eine ähnliche offenbare Unrichtigkeit. Eine Korrektur nach § 173a AO-E wäre auch in diesem Fall ausgeschlossen. Von diesen Fällen sind insbesondere Person betroffen, denen höhere Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen entstehen, z.B. bei intensiv notwendigen Pflegemaßnahmen usw.

Aus diesem Grund sollten die Vorschriften von §§ 129 und 173a AO-E, so unser Petition, gleiche Voraussetzungen für eine Änderung des Steuerbescheids enthalten. Wir gehen davon aus, dass § 173a AO-E mit der von uns vorgeschlagenen Ergänzung eine für die Praxis streitarme Vorschrift sein wird.

Artikel 4 - Änderung des Einkommensteuergesetzes

Nummer 8

(§ 32b Abs. 3 – 5 EStG – Erfassung von Lohnersatzleistungen / Stellungnahme des Bundesrates)

Der BDL unterstützt die Bitte des Bundesrates, die Träger der Sozialleistungen zur Erstellung von Leistungsbescheinigungen mit Ausweis der in die Einkommensteuererklärung zu übernehmenden Daten zu verpflichten und begrüßt die zugesagte Prüfung durch die Bundesregierung. Den Leistungsempfängern würde die Eintragung des zutreffenden Betrags erleichtert, der Vorschlag ist sachgerecht und praxisnah.

24.03.2016



Deutscher Bundestag
 Frau Dipl.-Kfm./Dipl.-Soz.
 Ingrid Arndt-Brauer (MdB)
 Vorsitzende des Finanzausschusses/SPD
 Platz der Republik 1
 11011 Berlin

per E-Mail: ingrid.arndt-brauer@bundestag.de

Datum
 04.04.2016

Öffentliche Anhörung zum Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens - Regelungspaket zur Abgabe von Steuererklärungen

Sehr geehrte Frau Arndt-Brauer,

der Gesetzentwurf der Bundesregierung zur „Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ ([BT-Drs. 18/7457](#)) berücksichtigt mit dem Regelungspaket zur Abgabe von Steuererklärungen vorrangig die Interessen der Finanzverwaltung. Diese Unausgewogenheit trifft die Steuerpflichtigen und die Beraterschaft. Durch die Einführung einer automatischen Sanktion, dem Verspätungszuschlag mit Fallbeileffekt, sowie eines eng geschnürten verfahrensrechtlichen Korsetts drohen belastende Risiken. Von den Neuerungen sind Unternehmer, Arbeitnehmer und Rentner gleichermaßen betroffen. Diese Risikoverlagerung widerspricht dem Anliegen des Gesetzes, die Interessen aller Verfahrensbeteiligten angemessen zu berücksichtigen.

Der Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine, der Deutsche Steuerberaterverband und der Neue Verband der Lohnsteuerhilfvereine erachten es als dringend notwendig, dass im Rahmen der Erörterungen des Finanzausschusses den nachfolgend aufgezeigten Verwerfungen in der Praxis entgegengewirkt wird. Um dem bisher starren Regelungswerk die für die Praxis notwendige Flexibilität zu geben, bitten wir Sie als Souverän darum, unsere mit Augenmaß gewählten Anregungen bei Ihren Abwägungen zu berücksichtigen.

A. Darstellung der Gründe für notwendige Änderungen

Die Neuerungen im Regelungspaket zur Abgabe von Steuererklärungen sind maßgeblich durch folgenden Aspekt gekennzeichnet:

- **Zur Entlastung der Finanzverwaltung wird durch die Einschränkung des Ermessens in mehreren Vorschriften die Einzelfallgerechtigkeit gesetzlich nahezu gänzlich abgeschafft.**

(vgl. die Einführung einer fixen dreimonatigen Bearbeitungsfrist für den Fall der vorabangeforderten Steuererklärung, § 149 Abs. 4 AO-E, die Anhebung der Anforderungen für eine Fristverlängerung, § 109 Abs. 2 AO-E, sowie die Einführung der zwingenden Sanktion des Verspätungszuschlags, § 152 Abs. 2 AO-E)

Die beiliegende tabellarische Kurzübersicht veranschaulicht die Ballung von Verschärfungen im Vergleich zur geltenden Rechtslage.

Bei der Abwägung, ob die gesetzlichen Neuerungen insgesamt erforderlich sowie angemessen sind, ist folgender Kontext zu beachten:

- Die zunehmende Digitalisierung des Besteuerungsverfahrens bedingt in der Praxis für Steuerpflichtige und Berater erhebliche organisatorische Umstellungen sowie laufenden Mehraufwand. Zur Reduzierung des steuerstraf- sowie haftungsrechtlichen Risikos, welches durch die Einführung der elektronischen Steuererklärung und damit durch den Wegfall der Unterschrift auf der Papiersteuererklärung entstanden ist, wurde beispielsweise eine zusätzliche Freigabeerklärung durch den Steuerpflichtigen vor Übermittlung der Daten eingeführt. Auch die Einführung der E-Bilanz bedingt Implementierungs- sowie laufenden Mehraufwand in den Buchhaltungen sowie den Abstimmungen mit dem Steuerpflichtigen. Beachtlich erscheint an dieser Stelle, dass die Finanzverwaltung die Daten der E-Bilanz bis heute nicht in der beabsichtigten Weise auswerten kann. Die Liste an Beispielen ließe sich fortsetzen.
- Das geplante Regelungspaket soll allein den kontinuierlichen Eingang von Steuererklärungen beim Finanzamt gewährleisten. Daher ist sein alleiniges Ziel, einer Partei im Steuerschuldverhältnis die Arbeitsweise zu erleichtern. Es dient nicht der Umsetzung von Rechtsprechung des EuGH, des BVerfG oder des BFH. Es bezweckt nicht den Schutz eines

besonders zu schützenden Rechtsgutes oder der Regelung einer rechtssystematischen Frage.

- Die gesetzliche Fixierung der Fristverlängerung auf den 28.02. bzw. 31.07. des Zweitfolgejahres trägt den Belangen der Praxis Rechnung. Sie ist geboten, da die Digitalisierung zu einer Verkürzung des Bearbeitungszeitraums geführt hat. Durch die Übermittlung der Drittdata (von Versicherungen, Banken usw.) bis zum 28.02. des Folgejahres oder der teilweise sehr späten Zurverfügungstellung der Schnittstellen bzw. Formulare für die elektronische Steuererklärung (beispielsweise die Körperschaftsteuererklärung 2014 erst im Juni 2015) hat sich die Bearbeitungszeit beim derzeitigen Fristablauf am 31.12. erheblich verdichtet.
- Trotz der ausgeführten Praxisnotwendigkeit der gesetzlichen Fristverlängerung ist eine Kompensation zu Gunsten der Finanzverwaltung anzuerkennen. Die Einführung einer automatischen Sanktion des zwingenden Verspätungszuschlages im Falle der Abgabe der Steuererklärung nach dem 28.02. oder dem 31.07. wird als sachgerecht eingeschätzt.

Gerade unter Berücksichtigung dieses Kontextes darf die Kompensation für die gesetzliche Fixierung der Fristverlängerung jedoch nicht überschießend sein. Unsere Änderungsvorschläge greifen nicht das gesamte Regelungswerk an. Sie beschränken sich auf ein notwendiges Minimum. Mit ihrer Umsetzung würde das starre Regelungskpaket an entscheidenden Stellen die erforderliche Flexibilität erlangen.

B. Handlungsfelder im Einzelnen

I. Vorabanforderungen von Steuererklärungen

Nach gegenwärtiger Rechtslage können Steuererklärungen vor Ablauf der verlängerten Abgabefrist (31.12. des Folge- bzw. 31.05. des Zweitfolgejahres) im Einzelfall vorab angefordert werden. Die Anforderung ist von der Finanzverwaltung zu begründen. Sie ist mit einer angemessenen Frist zu versehen. Diese kann verlängert werden. Bei Fristüberschreitung können Verspätungszuschläge als Sanktion festgesetzt werden. Ob überhaupt und in welcher Höhe die Sanktion verhängt wird steht im Ermessen der Finanzverwaltung.

Mit dem geplanten Regelungskpaket werden die Gründe für Vorabanforderungen insbesondere um eine automationsgestützte Zufallsauswahl erweitert. Die Frist zur Bearbeitung der

vorabangeforderten Steuererklärung wird auf 3 Monate gesetzlich fixiert. Fristverlängerungen sollen nur zulässig sein, wenn für das Versäumnis kein Verschulden vorliegt. Die Fristüberschreitung wird künftig automatisch mit einem Verspätungszuschlag sanktioniert.

1. Praxiskonsequenz

Zur Vermeidung von Verspätungszuschlägen zu Lasten der Steuerpflichtigen müssen vorab angeforderte Steuererklärungen zwingend vorrangig bearbeitet werden. Aufgrund der automationsgestützten Vorabanforderungen wird deren Anzahl voraussichtlich deutlich zunehmen. Dieser Anstieg wird die Abläufe in den Kanzleien sowie Beratungsstellen insbesondere aus folgenden Gründen stark beeinträchtigen:

- Eine Abstimmung der Finanzämter untereinander und über die Ländergrenzen hinweg ist gesetzlich nicht vorgesehen. Daher können sich die Fristabläufe für Vorabanforderungen verschiedener Finanzämter in einer Kanzlei oder Beratungsstelle ballen.
- Die Quote der Vorabanforderungen ist gesetzlich nicht begrenzt.
- Die Finanzämter können bei frühzeitigem Versand (im Februar) eine Abgabe bereits zum 31.05. des Folgejahres anordnen. In diesen Fällen wäre die gesetzliche Fristverlängerung auf den 28.02. des Zweitfolgejahres vollständig ausgehebelt.

Zur Verhinderung des automatischen Verspätungszuschlages als Sanktion müssen im Falle der Ballung von Vorabanforderungen Mitarbeiter aus dem Tagesgeschäft herausgenommen werden. Regelmäßige Aufgaben (wie die kontinuierliche Abarbeitung der Einkommen- sowie weiteren Steuererklärungen, die Anfertigung der laufenden Buchführung, die Erstellung und Veröffentlichung von Jahresabschlüssen usw.) müssen zurückgestellt werden.

Das Risiko der Festsetzung des Verspätungszuschlages wird zudem erhöht, da Belastungsspitzen aufgrund unbeeinflussbarer Faktoren von den Kanzleien sowie Beratungsstellen kaum absehbar sind. Bei Lohnsteuerhilfevereinen entfällt eine überproportionale Arbeitsbelastung auf die Monate März bis Juni, da sie überwiegend in Erstattungsfällen beraten und sich die Steuerpflichtigen daher frühzeitig an sie wenden. Ein Anstieg der Vorabanforderungen in diesem Zeitraum mit einem Fristlauf beispielsweise bis zum 31.05. wäre von den Beratungsstellen nicht zu bewältigen.

Gerade kleine oder mittlere Steuerberatungskanzleien können im Falle der Ballung von Vorabanforderungen im Einzelfall auf für sie unbeeinflussbare Faktoren (beispielsweise Betriebsprüfungen, Sonderaufträge wie die Nachfolgeberatung aufgrund von Todesfällen oder Geschäftsveräußerungen, ad-hoc erforderliche betriebswirtschaftliche Beratungen, die Einführung neuer elektronischer Anforderungen wie bei der E-Bilanz oder Mitarbeiterausfall) nicht mehr angemessen reagieren. Belastungsspitzen können zudem zu Lasten des meist jahrelang gewachsenen Mandatsverhältnisses gehen. Der Steuerpflichtige bezieht seinen Steuerberater regelmäßig als Vertrauten in sämtliche wirtschaftliche Fragen ein. Mangelnde zeitliche Flexibilität kann dieses Vertrauen beeinträchtigen.

Eine Fristverlängerung zur Abwehr der Sanktion wird in vorgenannten Situationen nicht mehr gewährt. Sie kann nur gewährt werden, wenn die Abgabefrist unverschuldet versäumt wird. Arbeitsüberlastung ist ausweislich der Gesetzesbegründung kein Entschuldigungsgrund. Ein Mitarbeiterausfall würde nur noch in ganz besonderen Ausnahmesituationen als Fristverlängerungsgrund anerkannt. Die Gesetzesbegründung steht insoweit in eindeutigen Widerspruch zur BFH-Rechtsprechung zur sog. „Notfall-Vorsorgepflicht“ der beratenden Berufe.

Kann die Kanzlei oder die Beratungsstelle zusammen mit dem Steuerpflichtigen die Frist nicht einhalten, trifft den Steuerpflichtigen die Sanktion des Verspätungszuschlages ausnahmslos. Haftungsrechtliche Auseinandersetzungen zwischen dem Berater und dem Steuerpflichtigen dürften die Folge sein.

Der Lösungsansatz der Gesetzesbegründung, der Antrag auf Widerruf der Vorabanforderung bei einer unverhältnismäßigen Belastung, ist praxisfremd. Im Falle des Widerrufs erhält die Finanzverwaltung überhaupt keine Steuererklärung. Sie müsste eine neue Vorabanforderung mit dem Risiko versenden, dass ein weiterer Antrag auf Widerruf eingeht. Diese „Schleife“ könnte sich mehrfach wiederholen, ohne dass eine zufriedenstellende Arbeitsauslastung in der Finanzverwaltung erreicht wird. Lehnt sie den Antrag ab, verlängert sich das Veranlagungsverfahren durch die zu erwartenden Einsprüche. Damit widerspricht der Widerruf dem Ziel des Regelungspaketes. Zudem ist nicht geklärt, welche Fälle Gründe für den Widerruf einer Vorabanforderung bilden, jedoch nicht Gründe für eine Fristverlängerung sind.

2. Petitum

Wir regen folgende Änderungen an, die im Alternativverhältnis stehen:

Variante 1 (Streichung der Nr. 2 in § 109 Abs. 2 AO-E):

- Erhalt der verschuldensunabhängigen Fristverlängerungsmöglichkeit für die Fälle der Vorabanforderungen.

Variante 2 (Streichung der Nr. 3 in § 152 Abs. 2 AO-E):

- Erhalt des Ermessens bei der Sanktionierung für die Fälle der Vorabanforderungen.

Variante 3 (Anpassungen in § 149 Abs. 4 AO-E):

- Verlängerung (oder Flexibilisierung) der gesetzlichen Bearbeitungsfrist von bisher 3 Monaten und
- Festlegung eines gesetzlichen Termins zum frühestmöglichen Versand der Vorabanforderungen (frühestens nach dem 31.03. des Folgejahres).

II. Obligatorischer Mindestverspätungszuschlag

Obligatorische Mindestverspätungszuschläge existieren nach geltendem Recht nicht. § 152 Abs. 2, 3 AO-E sieht u. a. für die Einkommensteuer vor, dass nach Ablauf des 14. Monats nach dem Besteuerungszeitraum ein Verspätungszuschlag festzusetzen ist, der mindestens 50 EUR/Monat beträgt. Sofern dem Steuerpflichtigen auf Antrag keine Fristverlängerung zugebilligt wurde, besteht bei nichtberatenen Steuerpflichtigen ab dem 1. März des Zweitfolgejahres über die Verhängung eines Verspätungszuschlags kein Ermessen mehr. Gemäß § 152 Abs. 3 AO-E ist in diesem Fall für jeden Monat der eingetretenen Verspätung, also bereits ab 1. Juni des Folgejahres zwingend ein Verspätungszuschlag in Höhe von mindestens 50 EUR festzusetzen.

1. Praxiskonsequenz

Konsequenz ist die Festsetzung von Mindestverspätungszuschlägen bei Einkommensteuererklärungen selbst dann, wenn keine Steuerfestsetzung erfolgt, lediglich eine geringe Steuer festgesetzt wird oder es sogar zu einer Steuererstattung kommt. Zur Vermeidung erheblicher Verspätungszuschläge müssten nach der Neuregelung Steuerpflichtige vorsorglich eine Steuererklärung auch dann einreichen, wenn keine Steuer festzusetzen ist.

Dies betrifft insbesondere Rentner. Zur Verdeutlichung, welches Ausmaß die obligatorische Festsetzung eines Verspätungszuschlags annehmen kann, dient das folgende Beispiel:

Ein Rentner kommt im Mai des Jahres 2020 zur Beratung, um prüfen zu lassen, ob er verpflichtet ist, eine Einkommensteuererklärung abzugeben. Der Berater stellt fest, dass er für die Jahre 2017 bis 2019 verpflichtet war bzw. ist, eine Einkommensteuererklärung abzugeben. Nach Abzug der Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung kommt es zu keiner Steuerfestsetzung. Dennoch ist nach dem neuen § 152 Abs. 2 und 3 AO-E zwingend ein Verspätungszuschlag festzusetzen. Berechnet auf die originäre Abgabefrist fünf Monate nach Ablauf des Kalenderjahres würde sich ein Verspätungszuschlag in Höhe von 1800 Euro errechnen, ohne dass eine Steuer festzusetzen wäre.

	Abgabe Mai 2020	Anzahl Monate	Verspätungszuschlag EUR
VZ 2017	Verspätungszuschlag Juni 2018 bis Mai 2020	24	1.200
VZ 2018	Verspätungszuschlag Juni 2019 bis Mai 2020	12	600
Summe insgesamt:			1.800

Selbst wenn im vorliegenden Fall die für beratene Steuerpflichtige längere Abgabefrist nach § 149 Abs. 3 AO-E zum Ansatz käme, wäre noch ein Verspätungszuschlag in Höhe von **900 EUR** festzusetzen.

Eine Festsetzung von Verspätungszuschlägen in dieser Größenordnung wäre ebenso wenig verhältnismäßig in Fällen geringer Steuernachzahlungen, insbesondere weil die Finanzverwaltung bis zu einer Steuer von 25 EUR ihrerseits von einer Veranlagung absehen kann.

2. Petitum

Die Regelung zum obligatorisch festzusetzenden Mindestverspätungszuschlag sollte ersatzlos gestrichen werden.

Gemeinsame Stellungnahme zum Regierungsentwurf Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Für ergänzende Erörterungen zu vorstehenden Überlegungen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.
RA Erich Nöll
Bundesverband der Lohnsteuerhilfevereine e.V.

gez.
RAin/StBin Sylvia Mein
Deutscher Steuerberaterverband e.V.

gez.
Uwe Rauhöft
Neuer Verband der Lohnsteuerhilfevereine e.V.

Anlage

- Kurzübersicht zum Regelungspaket zur Abgabe von Steuererklärungen

Anlage: Kurzübersicht zum Regelungspaket zur Abgabe von Steuererklärungen

	<u>Vorabanforderungen von Steuererklärungen</u>	<u>Fristverlängerungsmöglichkeiten</u>	<u>Sanktion: Verspätungszuschlag</u>
BISHER	<p><u>Gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Anforderung vorab, wenn einer der im Erlass genannten Gründe vorliegt angemessene Fristsetzung Pflicht zur Begründung Einspruch möglich 	<p><u>Ermessensentscheidung (§ 109 AO)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Einzelfallentscheidung, ob Fristverlängerung gewährt wird unabhängig von Verschulden für Verhinderung (bspw. Verlängerung bei Arbeitsüberlastung oder Personalausfall möglich) 	<p><u>Ermessensentscheidung (§ 152 AO)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Einzelfallentscheidung, ob verspätete Abgabe sanktioniert wird keine Sanktionierung, wenn Versäumnis entschuldbar erscheint keine Sanktionierung bei einer Steuer in Höhe von 0 Euro Ermessenseinschränkung bei einer Steuererstattung
NEU	<p><u>Gesetzliche Regelung (§ 149 Abs. 4 AO-E)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Gesetzliche Fixierung der in den Erlassen aufgezählten Gründe + Erweiterung Automationsgestützte Zufallsauswahl Wegfall der Begründungspflicht in diesen Fällen gesetzliche Bearbeitungsfrist: 3 Monate 	<p><u>Einschränkung des Ermessens (§ 109 Abs. 2 AO-E)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Gewährung der Fristverlängerung nur bei unverschuldeter Verhinderung keine Fristverlängerung bei Arbeitsüberlastung (gem. Begründung zu § 109 Abs. 2 AO-E) Fristverlängerung bei Personalausfall nur unter sehr engen Voraussetzungen möglich 	<p><u>Automatische Sanktion (§ 152 Abs. 2, 3 AO-E)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Automatischer "Fallbeileffekt", daher keine Einzelfallentscheidung bei Fristüberschreitungen nach dem 28.02. des Zweitfolgejahres und bei Vorabanforderungen keine Entschuldigungsmöglichkeit Mindestsanktionierung in Höhe von mtl. 50 EUR, auch bei einer Steuer in Höhe von 0 EUR
VOTUM	<ul style="list-style-type: none"> Verlängerung der gesetzlichen Bearbeitungsfrist von 3 Monaten und Festlegung eines gesetzlichen Termins zum Versand der Vorabanforderungen: frühestens ab dem 31.03. des Folgejahres (vgl. Lösungsvariante 3 Seite 6 der Stellungnahme) 	<ul style="list-style-type: none"> Erhalt der verschuldensunabhängigen Fristverlängerungsmöglichkeit für die Fälle der Vorabanforderung (vgl. Lösungsvariante 1 Seite 6 der Stellungnahme) 	<ul style="list-style-type: none"> Erhalt des Ermessens für die Fälle der Vorabanforderung (vgl. Lösungsvariante 2 Seite 6 der Stellungnahme) Streichung des Mindestverspätungszuschlages



Bundesverband der Lohnsteuerhilfevereine e.V.



Neuer Verband der Lohnsteuerhilfevereine e.V. (NVL)

Chaos Computer Club



Einsatz von Risikomanagement-Systemen im Vollzug des Steuerrechts

Sachverständigenauskunft zum Entwurf eines
Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Linus Neumann,
Mittwoch, 13. April 2016

Einleitung	2
1. Anforderungen an Risikomanagement-Systeme	3
1. Objektivität, Reliabilität und Validität	3
2. Nachvollziehbarkeit und Anfechtbarkeit	3
3. Transparenz	3
4. Verhinderung von Willkürentscheidungen	4
5. Gleichmäßigkeit, Gesetzmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit	4
2. Architekturen von Risikomanagement-Systemen	5
1. Theoriegeleitete Ansätze	5
2. Selbstlernende Ansätze	5
3. Gegenüberstellung	6
<i>Objektivität, Reliabilität und Validität</i>	6
<i>Nachvollziehbarkeit und Anfechtbarkeit</i>	6
<i>Transparenz</i>	6
3. Empfehlungen	7
1. Sicherstellung von Objektivität, Reliabilität und Validität	7
2. Gewährleistung von Nachvollziehbarkeit und Anfechtbarkeit	7
3. Transparenz	8
4. Verhinderung von Willkürentscheidungen	8
5. Kontrolle von Gleichmäßigkeit, Gesetzmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit	9

Einleitung

Im vorliegenden Gesetzesentwurf wird die Nutzung von automatisierten Systemen

zur Beurteilung der Notwendigkeit weiterer Ermittlungen und Prüfungen für eine gleichmäßige und gesetzmäßige Festsetzung von Steuern und Steuervergütungen sowie Anrechnung von Steuerabzugsbeträgen und Vorauszahlungen¹

angeregt. Insbesondere sollen sogenannte Risikomanagement-Systeme (RMS) zum Einsatz kommen,

um eine Konzentration der personellen Ressourcen auf die wirklich prüfungsbedürftigen Fälle zu erreichen.²

In diesem Anwendungsfall ergeben sich Herausforderungen im Spannungsfeld zwischen Transparenz und Nachvollziehbarkeit einerseits, sowie Fehleranfälligkeit und Willkür andererseits. Diese Herausforderungen werden im Folgenden in Form von allgemeinen Anforderungen an ein RMS behandelt. Technische Ansätze zur Implementation eines RMS werden vor dem Hintergrund dieser Anforderungen beleuchtet. Abschließend werden Empfehlungen für technische und rechtliche Rahmenbedingungen formuliert, die für den Einsatz eines RMS im Vollzug des Steuerrechts notwendig sind.

Eine vollumfängliche Bewertung des Gesetzesentwurfs, insbesondere unter Maßgaben des Datenschutzes und Anforderungen der IT-Sicherheit, ist nicht Gegenstand dieser Stellungnahme.

¹ Vgl. S.14 des Entwurfs, Drucksache 18/7457, Version vom 03.02.2016

² Vgl. S.48 des Entwurfs, Drucksache 18/7457, Version vom 03.02.2016

1. Anforderungen an Risikomanagement-Systeme

Im vorliegenden Gesetzesentwurf wird ein gesetzlich

geregeltes Leitbild der ausschließlich automationsgestützten Bearbeitung mit einem ausschließlich automationsgestützt erlassenen oder korrigierten Steuerbescheid³

etabliert.

Durch die vollautomatisierte Bearbeitung werden sowohl Stärken als auch potenzielle Schwächen eines RMS potenziert: Beabsichtigte oder unbeabsichtigte systematische Verzerrungseffekte des Systems können Steuerpflichtige eines gesamten Bundeslandes oder Steuerjahres betreffen.

Um die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung kontrollierbar aufrechterhalten zu können, gelten besondere Anforderungen hinsichtlich der Objektivität, Nachvollziehbarkeit und Transparenz des RMS, um Willkürentscheidungen zu verhindern, und die Gerechtigkeit des Systems zu gewährleisten.

1. Objektivität, Reliabilität und Validität

Das System muss in der Lage sein, mit praktisch signifikanter Wahrscheinlichkeit prüfungsrelevante Fälle zu erkennen. Im Vergleich zu einer zufälligen Auswahl soll das RMS mehr tatsächlich fehlerhafte Fälle zur Prüfung auswählen, ohne dabei eine Verzerrungstendenz zu bestimmten Personengruppen oder Arten von fehlerhaften Steuererklärungen aufzuweisen.

2. Nachvollziehbarkeit und Anfechtbarkeit

Bei der Durchführung einer steuerlichen Überprüfung handelt es sich um eine repressive Maßnahme, die durch den verursachten Arbeitsaufwand beim Betroffenen potenziell auch zur Gängelung geeignet ist. Entsprechende Fälle von willkürlichen Anordnungen sind sowohl international als auch in Deutschland aktenkundig. In einem Urteil vom 28.9.2011 (VIII R 8/09), bekräftigte der Bundesfinanzhof daher ein Willkür- und Schikaneverbot beim Erlass einer Prüfungsanordnung.⁴

Entscheidungen des RMS müssen daher gegen Manipulation geschützt sein, um die Möglichkeit willkürlicher Entscheidungen einzudämmen. Für betroffene Steuerpflichtige müssen die Entscheidungen nachvollziehbar und im Fall des begründeten Zweifels anfechtbar sein.

3. Transparenz

Das Gebot zur Transparenz des verwendeten RMS ergibt sich nicht nur aus dem Anspruch auf Nachvollziehbarkeit und Anfechtbarkeit, sondern auch aus dem Anspruch auf Gleichmäßigkeit der Besteuerung:

1. Einzelpersonen haben detaillierte Kenntnis des Systems. Selbst wenn nur wenige Personen Kenntnis über die Entscheidungsmaßstäbe des angewendeten RMS hätten, kann nicht ausgeschlossen oder verhindert werden, dass diese Personen ihr Wissen zur Manipulation eigener Steuererklärungen oder zur Unterstützung bei der Manipulation fremder Steuererklärungen zum Einsatz bringen.
2. Dauerhafte Geheimhaltung kann nicht garantiert werden. Eine erfolgreiche dauerhafte Geheimhaltung von entscheidungskritischen Einzelheiten des Systems ist unwahrscheinlich. Dies gilt insbesondere in Anbetracht des potenziellen finanziellen Vorteils, den ein detailliertes Wissen über die Entscheidungsmaßstäbe des Systems verspricht.

³ Vgl. S.48 des Entwurfs, Drucksache 18/7457, Version vom 03.02.2016

⁴ Bundesfinanzhof Urteil vom 28.9.2011, VIII R 8/09: Willkür- und Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung <http://juris.bundesfinanzhof.de/cgi-bin/rechtsprechung/document.py?Gericht=bfh&Art=en&nr=25593>

Im Fall eines öffentlichen oder teil-öffentlichen Bekanntwerdens der Entscheidungsmaßstäbe müssen die Finanzbehörden jedoch weiterhin handlungsfähig sein. Daraus ergibt sich die imperative Anforderung, die geheim zu haltenden Teile des Systems auf ein Minimum zu reduzieren.

4. Verhinderung von Willkürentscheidungen

Der Einsatz eines RMS in der Steuerprüfung bietet das Potenzial, Willkürentscheidungen zur Benachteiligung oder Bevorteilung einzelner Personen zu verhindern, indem gleiche Überprüfungs- und Beurteilungsmaßstäbe für alle Steuererklärungen gelten.

Ein objektives Einhalten der Grundsätze der Gleichmäßigkeit, Gesetzmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit wird damit erstmals – zumindest theoretisch – ermöglicht. Entscheidungen entgegen den Empfehlung des RMS sollte daher nur in begründeten Fällen zulässig sein.

5. Gleichmäßigkeit, Gesetzmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit

Die vom RMS angelegten Entscheidungsmaßstäbe müssen für alle Steuerpflichtigen gleich sein und dürfen keine strukturelle Benachteiligung von Personengruppen beinhalten.

2. Architekturen von Risikomanagement-Systemen

Im vorliegenden Anwendungsfall kann ein RMS mit maximaler Objektivität und Reliabilität fehlerhafte bzw. betrügerische Steuererklärungen identifizieren. Grundlage für die von einem RMS getroffenen Aussagen ist ein Modell zur Unterscheidung von unverdächtigen und verdächtigen Steuererklärungen. Ein solches Modell kann auf verschiedenen Wegen zustande kommen, die sich allgemein in theoriegeleitete und selbstlernende Ansätze unterscheiden lassen.

1. Theoriegeleitete Ansätze

Klassischen statistischen Modellierungen liegen a-priori-Annahmen über Wirkzusammenhänge in einem Datensatz zugrunde. Bevor ein auf diesen Annahmen basierendes Modell zur Entscheidungsfindung herangezogen wird, wird das Modell an bestehenden Datensätzen geprüft und validiert. Dabei werden (vermutete) Einflussfaktoren, die sich als nicht aussagekräftig erweisen, eliminiert sowie Wirkzusammenhänge zwischen Einflussfaktoren (sog. Interaktionseffekte) identifiziert. Das Ergebnis ist ein zuvor erdachtes und an die vorhandenen Daten angepasstes Modell.

Da durch die a-priori-Annahmen bereits festgelegt ist, welche potenziellen Wirkzusammenhänge in Betracht gezogen werden und welche nicht, ist bei theoriegeleiteten Ansätzen nicht ausgeschlossen, dass ein anderes Analysemodell existiert, das die vorliegenden Daten noch genauer im Hinblick auf das Zielkriterium beschreibt.

Im vorliegenden Anwendungsfall bestünde das Modell aus einer Reihe an Gewichtungsfaktoren oder Grenzwerten für einzelne Variablen und deren Wirkzusammenhänge. Variablen oder Wirkzusammenhänge, die nicht a-priori angenommen wurden, könnten nicht Teil des Modells werden.

2. Selbstlernende Ansätze

Als „selbstlernend“ werden Methoden zur automatisierten Erstellung von analytischen Modellen bezeichnet. Ohne jegliche Modellannahmen oder a-priori-Hypothesen, aber unter Hinzuziehung von Heuristiken ziehen so genannte Machine-Learning-Algorithmen alle zur Verfügung stehenden Daten in Betracht und bewerten sowohl die Daten selbst als auch ihre Zusammenhänge und Wechselwirkungen im Hinblick auf eine oder mehrere Zielgrößen. Das Ergebnis einer ersten „Trainingsphase“ auf Basis bereits vorhandener Daten ist ein Modell, das oft mehr Einflussfaktoren und konditionale Wechselwirkungen zur Varianzaufklärung berücksichtigt als theoriegeleitete Modelle es in der Regel vermögen.

Im vorliegenden Anwendungsfall nutzt das System alle historischen Daten, die über steuerpflichtige Personen und Prüfergebnisse zur Verfügung stehen, um daraus ein Modell zur Vorhersage von nicht zutreffenden Steuererklärungen zu generieren. Neue Steuererklärungen werden anhand dieses Modells evaluiert. Die Ergebnisse angeordneter Prüfungen fließen als „Wissen“ zurück in die Datenbasis und tragen so zur stetigen Anpassung und Verbesserung – also einer Veränderung – des Modells bei, deren Resultat die Reduktion der Anzahl fälschlicherweise als unzutreffende Steuererklärung ermittelten Fälle (*false-positive-rate*⁵) ist.

Die konstante Anpassung und Verbesserung des Modells ist jedoch nur dann gewährleistet, wenn auch das notwendige Feedback zur Reduktion der *false-negative-rate* gegeben wird. Dies wird gewährleistet, indem dem selbstlernenden System auch weiterhin Fälle zugeführt werden, die aufgrund einer Modellentscheidung nicht zur Überprüfung ausgewählt worden wären. Nur eine zufällige Auswahl dieser Fälle erfüllt die Anforderungen der Steuergerechtigkeit und der unabhängigen Modellierung.

Die durch selbstlernende Ansätze zustande kommenden Modelle sind oft nicht nur durch eine genauere Vorhersage, sondern häufig durch eine hohe Komplexität gekennzeichnet, die sie teilweise für Menschen nicht mehr in ihrer Gesamtheit verständlich und

⁵ Als *false positives* werden fälschlicherweise als fehlerhaft ausgewiesene Steuererklärungen bezeichnet. Eine niedrige *false positive-rate* ist wünschenswert, da sie die Anzahl von Überprüfungen fehlerloser Steuererklärungen reduziert.

Als *false negatives* werden hingegen fälschlicherweise als nicht fehlerhaft ausgewiesene Steuererklärungen bezeichnet. Eine niedrige *false-negative-rate* ist wünschenswert, da dies die Wahrscheinlichkeit erhöht, dass fehlerhafte Steuererklärungen tatsächlich einer Überprüfung zugeführt werden.

nachvollziehbar macht: Einzelne Entscheidungen können in Ihrem Zustandekommen im Nachhinein nachvollzogen werden, jedoch nicht, wie die zugrunde liegenden Entscheidungskriterien überhaupt zustande gekommen sind.

3. Gegenüberstellung

Theoriegeleitete Modelle begründen eine Prüfungsanordnung mit wenig komplexen a-priori-Annahmen über das Zustandekommen von fehlerhaften Steuererklärungen. Selbstlernende Ansätze hingegen begründen eine Prüfungsanordnung mit der Ähnlichkeit zu anderen Fällen von als fehlerhaft geprüften Steuererklärungen. Sie sind daher in Reliabilität und Flexibilität regelmäßig überlegen.

Objektivität, Reliabilität und Validität

Zur Sicherstellung von Objektivität, Reliabilität und Validität müssen sowohl theoriegeleitete als auch selbstlernende Modelle mit einer zufälligen Auswahl verglichen werden, um die Effektivität des Auswahlverfahrens zu evaluieren und eventuelle Verzerrungstendenzen auszuweisen.

Selbstlernenden Systemen müssen die Ergebnisse manueller Überprüfung zur Optimierung mitgeteilt werden, theoriegeleitete Modelle müssen anhand der zufälligen Auswahl validiert werden. Besonderes Augenmerk muss insbesondere auf Diskriminierungs- und Fehlertendenzen gelegt werden.

Nachvollziehbarkeit und Anfechtbarkeit

Ein theoriegeleiteter Ansatz produziert aufgrund seiner niedrigeren Komplexität mehr *false positives* und *false negatives*, ist jedoch vollständig dokumentierbar und zumindest theoretisch begründbar.

Bei selbstlernenden Systemen ist eine vollständige Nachvollziehbarkeit und Überprüfbarkeit des System nicht gewährleistet, weil die selbstgesetzten Entscheidungsgrundlagen einem stetigen Wandel unterliegen, in ihrer Gänze schwer bis gar nicht zu erfassen und somit auch nicht unabhängig zu überprüfen sind. So können unbemerkte und sich schleichend verstärkende strukturelle Diskriminierungen oder „blinde Flecken“ im Prüfprozess entstehen.

Jede vom System getroffene Entscheidung kann jedoch in einer Form gespeichert werden, die ihr Zustandekommen vollständig und verfälschungssicher dokumentiert. Im Falle eines Anfechtens kann so die Entscheidungsgrundlage des Einzelfalls offengelegt werden, ohne gleichzeitig Aufschluss über die Gesamtheit der Entscheidungskriterien des zugrundeliegenden Systems zu geben.

Transparenz

Aus der vollständigen Dokumentierbarkeit und Begründbarkeit von theoriegeleiteten Ansätzen ergibt sich die Notwendigkeit zur vollständigen Geheimhaltung, da die Kenntnis des Modells das Anfertigen von Steuererklärungen mit einer geringeren Prüfwahrscheinlichkeit ermöglicht.

Selbstlernende Systeme sind komplexer und passen sich stetig an, womit sich eine allgemein höhere Resilienz gegen Offenlegung ergibt: Das System ist in seiner Gänze kaum nachvollziehbar und gleichzeitig wandlungsfähig, so dass seine allgemeine Architektur sogar öffentlich bekannt sein kann, ohne dass daraus ein signifikantes Missbrauchspotenzial entsteht: Eine Prüfungsanordnung wird aufgrund der Ähnlichkeit zu anderen Fällen von fehlerhaften Steuererklärungen begründet.

3. Empfehlungen

Im Folgenden werden Empfehlungen für technische und rechtliche Rahmenbedingungen zusammengefasst, die für den Einsatz eines RMS im Vollzug des Steuerrechts unabdingbar sind.

1. Sicherstellung von Objektivität, Reliabilität und Validität

Die Objektivität, Reliabilität und Validität des RMS können durch die Gegenüberstellung mit einer zufällig getroffenen Auswahl und den in dieser Auswahl erzielten Prüfergebnissen erfasst werden. Prüfungen auf Basis der Auswahl des RMS sollten signifikant häufiger zu einem positiven Ergebnis führen.

Ein Vergleich der sozioökonomischen Kennwerte der beiden Auswahlen ermöglicht die Aufdeckung und Eliminierung von unzulässigen Diskriminierungstendenzen des RMS.

Ein tiefergehender Vergleich der Arten von im Rahmen der Prüfungen nachgewiesenen Unregelmäßigkeiten ermöglicht die Aufdeckung und Eliminierung von "blinden Flecken" des RMS im Bezug auf bestimmte Muster von fehlerhaften Steuererklärungen.

Der vorliegende Gesetzesentwurf schafft die Voraussetzungen für diese Überprüfungen durch die Maßgabe, dass *durch Zufallsauswahl eine hinreichende Anzahl von Fällen zur umfassenden Prüfung durch Amtsträger ausgewählt* werden muss. Ebenfalls wird eine *regelmäßige Überprüfung der Risikomanagementsysteme auf ihre Zielerfüllung*⁶ vorgeschrieben. Jedoch wird versäumt, den Turnus sowie die Prüfkriterien formell vorzuschreiben.

- ➔ Eine mindestens jährliche Überprüfung der auf Basis des RMS getroffenen Auswahl muss vorgeschrieben werden.
- ➔ Gegenstand der Überprüfung müssen neben Objektivität, Reliabilität und Validität des RMS auch Diskriminierungstendenzen und "blinde Flecken" beim Erkennen von Betrugsmustern sein.
- ➔ Defizite im Erfüllen der Anforderungen müssen umgehend behoben werden.
- ➔ Die Ergebnisse der Überprüfung müssen jeweils veröffentlicht werden.
- ➔ Der durch Zufall ausgewählte Anteil sollte 50% nicht über-, jedoch 25% nicht unterschreiten, um eine ausreichende Basis zum Erkennen von Verzerrungstendenzen und Verbesserungspotenzialen zu bieten und das gesellschaftliche Risiko eines fehlerhaften RMS einzugrenzen.

2. Gewährleistung von Nachvollziehbarkeit und Anfechtbarkeit

Aus den Anforderungen der Nachvollziehbarkeit der Entscheidungsfindung und der regelmäßigen Überprüfung des RMS ergibt sich die Maßgabe, dass der Entscheidungsweg vollständig dokumentiert wird und die Ergebnisse technisch gegen Manipulation geschützt werden. Diese Anforderung gilt ebenfalls für Prüfeempfehlungen, die vollständig oder teilweise auf einer Komponente des Zufalls beruhen.

Technisch lässt sich eine deterministische – und somit reproduzierbare – Zufallsauswahl durch Pseudozufallszahlengeneratoren⁷ mit fest vorgegebenen und regelmäßig wechselnden *Seeds* realisieren. Die *Seeds* müssen dabei von einer unabhängigen Instanz kurzfristig vorgegeben und ebenfalls dokumentiert werden. Ein Abweichen von den unabhängig vorgegebenen *Seeds* muss unzulässig sein, um einer Manipulation der Zufallsauswahl entgegenzuwirken. Dadurch wird gewährleistet, dass eine erneute Abfrage des RMS die gleichen Ergebnisse ausweist. In Kombination mit der lückenlosen Dokumentation jeder Abfrage ergibt sich somit ein trotz der Zufallskomponenten deterministisches und gegen triviale Manipulationsversuche geschütztes System.

⁶ Vgl. S.14 des Entwurfs, Drucksache 18/7457, Version vom 03.02.2016

⁷ Zu einer allgemeinen Erläuterung siehe auch https://de.wikipedia.org/wiki/Zufallszahlengenerator#Deterministische_Zufallszahlengeneratoren

- ➔ Jede an das RMS gerichtete Abfrage muss inklusive der vom RMS generierten Prüfeempfehlungen verfälschungssicher und nachvollziehbar dokumentiert (geloggt) werden.
- ➔ Die Logs des RMS müssen technisch gegen Manipulation geschützt sein.
- ➔ Auch Auswahlergebnisse, die vollständig oder teilweise auf einer Komponente des Zufalls bestehen, müssen reproduzierbar sein und dokumentiert werden.
- ➔ Relevante Initialisierungskomponenten für deterministische Zufallsgeneratoren müssen durch eine unabhängige Instanz verbindliche vorgegeben und dokumentiert werden.

3. Transparenz

Der vorliegende Gesetzesentwurf sieht vor, dass *Einzelheiten der Risikomanagementsysteme [...] nicht veröffentlicht werden [dürfen], soweit dies die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung gefährden könnte[n]*⁶.

Diese Formulierung steht in Gegensatz zu den notwendigen Transparenzkriterien, die an ein System dieser gesellschaftlichen Tragweite gestellt werden müssen. Darüber hinaus begünstigt diese Maßgabe die Errichtung von Systemen, die einen hohen Anteil an geheimzuhaltenden und intransparenten Komponenten haben. Um im Fall eines öffentlichen oder teil-öffentlichen Bekanntwerdens der Entscheidungsmaßstäbe des RMS die Handlungsfähigkeit der Finanzbehörden zu gewährleisten, müssen die geheim zu haltenden Teile des RMS auf ein Minimum reduziert werden, und austauschbar sein.

- ➔ Für technische Einzelheiten des RMS muss die grundsätzliche Maßgabe der Transparenz gelten.
- ➔ Das RMS muss derart gestaltet sein, dass die geheim zu haltenden Komponenten des RMS auf ein Minimum reduziert sind, und im Falle eines Bekanntwerdens leicht austauschbar sind, um eine fortwährende Funktionalität zu gewährleisten.

4. Verhinderung von Willkürentscheidungen

Der vorliegende Gesetzesentwurf räumt Amtsträgern die explizite Lossagung von Empfehlungen des RMS ein: So soll *die Prüfung der als prüfungsbedürftig ausgesteuerten Sachverhalte durch Amtsträger* erfolgen, und gewährleistet sein, *dass Amtsträger Fälle für eine umfassende Prüfung auswählen können*.⁶

Den Sachbearbeitern kommt damit eine Kontrollfunktion zu, die jedoch in ihrer Systematik undokumentiert bleibt. Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass eine durch ein RMS getroffene Auswahl unter den Gesichtspunkten der Objektivität und der im Gesetzesentwurf geforderten Wirtschaftlichkeit effizienter ist, als eine durch Sachbearbeiter getroffene Auswahl. Die Unverbindlichkeit der Empfehlungen steht somit dem grundsätzlichen Anspruch entgegen, mittels eines *zielgerichteten Einsatzes von Informationstechnologie [...] die bisherigen Arbeitsprozesse in der Finanzverwaltung [...] effektiver und effizienter*⁸ zu gestalten.

Um Tendenzen zur willkürlichen Auswahl zu unterbinden, muss für Abweichungen von Empfehlungen des RMS das Erfordernis einer schriftlichen Begründung durch den Sachbearbeiter gelten. Dies gilt sowohl für Prüfanordnungen, die nicht auf Empfehlungen des RMS basieren sowie für die Ablehnung von Prüfeempfehlungen des RMS. Die Begründungen dienen nicht nur der Kontrolle der Sachbearbeiter, sondern können darüber hinaus auch wertvolle Anhaltspunkte für Überprüfungen des RMS auf Diskriminierungstendenzen oder "blinde Flecken" liefern – somit zur Kontrolle des RMS beitragen. Dafür ist es erstrebenswert, die Begründung kurz zu halten und mittels eines Vordruck zu erfassen, um standardisierte Auswertungen zu ermöglichen.

- ➔ Die Ablehnung einer durch das RMS generierten Prüfeempfehlung erfordert eine schriftliche Begründung durch den verantwortlichen Sachbearbeiter.
- ➔ Für eine Prüfanordnung, die nicht auf Basis einer Empfehlung des RMS erfolgt, ist eine schriftliche Begründung durch den verantwortlichen Sachbearbeiter erforderlich.

⁸ Vgl. S.3 des Entwurfs, Drucksache 18/7457, Version vom 03.02.2016

5. Kontrolle von Gleichmäßigkeit, Gesetzmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit

Die reine Orientierung des RMS an dem Kriterium der "Wirtschaftlichkeit", also der Maximierung der Steuereinnahmen bei gleichzeitiger Senkung der Erhebungs- und Kontrollkosten, gewährleistet keine rechtsstaatliche Realisierung. Um Tendenzbildung sowohl in einem theoriegeleiteten als auch einem selbstlernenden RMS zu verhindern, müssen die unter 1. geforderten Überprüfungen durch eine unabhängige, demokratisch legitimierte Prüfinstanz durchgeführt werden.

Die angewendeten Prüfkriterien müssen öffentlich, einsehbar und nachvollziehbar sein. Dabei müssen sowohl das Auffinden von sachlichen Fehlern als auch von absichtlichen oder unabsichtlichen Tendenz- und Willkürergebnissen zum Arbeitsauftrag der Prüfinstanz gehören. Die Implementierung und die Testkriterien des RMS müssen gegenüber der – zu Geheimhaltung bezüglich der kritischen Parameter verpflichteten – Prüfinstanz offengelegt und überprüfbar gemacht werden.

Die Prüfinstanz muss vollen Einblick sowohl in die tatsächliche technische Implementierung als auch die Roh- und Ergebnisdaten haben, um eine für den Bürger vertrauenswürdige, fortlaufende Evaluation zu gewährleisten. Daher sollte die Prüfinstanz auch nicht im Verantwortungsbereich der Finanzbehörde angesiedelt und dieser auch nicht weisungsgebunden sein. Es muss dazu ein Beschwerderecht für jeden Steuerbürger geben, der die Prüfinstanz unbürokratisch ohne langwierigen und kostenintensiven Rechtsweg anrufen kann, um Verdachtsgründen für Willkür oder Tendenzbildung nachzugehen.

Denkbar wäre eine entsprechende Erweiterung des Auftrags der Landesbeauftragten für Datenschutz und Informationsfreiheit, die natürlich mit einem entsprechenden Personal- und Ressourcenaufstocken unterfüttert werden müssen. Da die durch das Steuer-RMS aufgeworfene Notwendigkeit der öffentlichen Verifikation von automatisierten Behördenprozessen absehbar immer wieder auftauchen wird, erscheint es angemessen, diese Auftragsweiterung genereller anzulegen und entsprechend in der Ressourcenplanung abzubilden.

- ➔ Die Objektivität, Reliabilität und Validität des RMS muss nach regelmäßigem Turnus eine unabhängige, demokratisch legitimierte Prüfinstanz bestätigt werden.
- ➔ Die Implementierung und die Testkriterien des RMS müssen gegenüber der Prüfinstanz offengelegt und vollständig überprüfbar gemacht werden.
- ➔ Die Prüfinstanz ist zur Geheimhaltung der kritischen Parameter des RMS verpflichtet.
- ➔ Entsprechende Ressourcen zur Sicherstellung einer gründlichen und unabhängigen Arbeit der Prüfinstanz müssen bereitgestellt werden.



Der Vorstand

Deutscher Bundestag
Frau Dipl.-Kfm./Dipl.-Soz.
Ingrid Arndt-Brauer (MdB)
Platz der Republik 1
11011 Berlin

EB3/cb/cm
05.04.2016

Geszentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ – BT-Drucksache 18/7457

Sehr geehrte Frau Arndt-Brauer,

vielen Dank für die Einladung zur öffentlichen Anhörung und für die Möglichkeit einer schriftlichen Stellungnahme zum „Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“. Eine frühzeitige Einbeziehung der beteiligten Stakeholder begrüßen wir sehr.

Als IT-Dienstleister der steuerberatenden Berufsstände sehen wir unsere Rolle darin, die Prozesse unserer Kunden und deren Mandanten optimal zu unterstützen und die gesetzlichen Regelungen in praxisgerechte Lösungen und Prozesse umzusetzen. In diesem Sinne konzentrieren wir uns bei unseren Hinweisen zum Geszentwurf auf die Aspekte der IT-seitigen praktischen Umsetzbarkeit, Wirtschaftlichkeit, Transparenz und Sicherheit. Wir nehmen außerdem Stellung zu den Anforderungen an Programmhersteller.

Grundsätzlich halten wir die zunehmende Digitalisierung und elektronische Kommunikation im Besteuerungsverfahren für alternativlos und begrüßen insofern den Grundtenor des Entwurfs. Allerdings ist es auch in Zukunft wesentlich, dass die beratenden Berufsstände als Intermediär in der Prozesskette zwischen Steuerpflichtigen und Verwaltung optimal unterstützt werden und damit alle Prozessbeteiligten Nutzenvorteile im neuen Verfahren sehen und auch davon profitieren. Das betrifft sowohl die unmittelbare Weiterverarbeitbarkeit von übermittelten Daten in beide Richtungen als auch die Integrationsfähigkeit neuer Verfahren in bestehende und zukünftige Prozesse. Dabei müssen klare Verantwortlichkeiten bestehen, Kosten und Haftungsrisiken dürfen nicht verlagert werden.

Im Hinblick auf die Berücksichtigung der Praxiserfordernisse und die Akzeptanz der vorgesehenen Verfahren ist es wichtig, nicht zahlreiche zusätzliche untergesetzliche Regelungen ohne ausreichende Vorbereitung und Pilotierung einzuführen. DATEV bringt sich gerne in die Diskussion um die praktische Umsetzung sowie im Rahmen von Test- und Pilotierungsverfahren ein.

In der beiliegenden Anlage finden Sie bitte einzelne Anmerkungen zu geplanten Regelungen.

Mit freundlichen Grüßen

DATEV eG
Vorstand



Dr. Robert Mayr



Diana Windmeißer

Anlage

**Stellungnahme der DATEV
zum Gesetzesentwurf der Bundesregierung zur
Modernisierung des Besteuerungsverfahrens BT-Drucksache 18/7457**

Zu Nr. 8: § 80a AO – Elektronische Übermittlung von Vollmachtsdaten

Wir begrüßen, dass Vollmachten zur Vertretung in steuerlichen Verfahren elektronisch an die Landesfinanzbehörden übermittelt werden können und dadurch das Verfahren der Vollmachtsdatenbank als eine Möglichkeit der Vollmachtsübermittlung gesetzlich verankert wird. Positiv ist auch die neu berücksichtigte Regelung, nach der die Pflicht zur Mitteilung des Widerrufs der Vollmacht nur dann besteht, wenn der Widerruf dem Steuerberater gegenüber ausgesprochen wurde.

Zu Nr. 10: § 87a AO - Elektronische Kommunikation

Nach Absatz 6 ist bei der elektronischen Übermittlung von Datensätzen an Finanzbehörden ein „sicheres Verfahren“ zu verwenden, das den Datenübermittler authentifiziert und die Vertraulichkeit und Integrität des Datensatzes gewährleistet. Hier sollte schnell und in Abstimmung mit der Praxis definiert werden, was als „sicherer Übertragungsweg“ gilt und welcher Übertragungsweg zu präferieren ist. Insofern verstehen wir die explizite Nennung der qualifizierten elektronischen Signatur (in Nr. 1) und die DE-Mail-Nachricht (Nr. 2) nur als beispielhaften Maßstab für die Absicherung und Auswahl des Übermittlungsweges, die fortlaufend an die technische Entwicklung angepasst werden müssen. Gleichzeitig sollten Hin- und Rückweg von Übertragungen – insbesondere in Massendatenverfahren und/oder in eingesetzten Softwaremodulen wie ELSTER – „symmetrisch“ verwendet werden. Erfolgt z.B. der Hinweg in strukturierter Form und mit Ordnungsbegriffen zur Weiterverarbeitung, dann sollte auch der Rückweg in dieser Form erfolgen. Bildhafte, nicht automatisiert auslesbare Dokumente als Anlage zu einer E-Mail sind für eine schnelle Zuordnung und IT-gestützte Verarbeitung weniger geeignet.

Insgesamt muss vermieden werden, dass nur einseitig die Kommunikationswege in Richtung Verwaltung so definiert werden, dass sie eine gute Weiterverarbeitung ermöglichen. Dem Steuerpflichtigen und seinem Berater müssen im Sinne einer „symmetrischen Kommunikation“ die gleichen Wege zur Verfügung stehen wie der Verwaltung.

Im Interesse der steuerlichen Berater muss darüber hinaus sichergestellt bleiben, dass sie weiterhin einen „Sammel- oder Gruppenabruf“ der ihren Mandanten elektronisch bereitgestellten Daten vornehmen können und diese Daten direkt in ihrer Software weiterverarbeitet werden können (vgl. hierzu auch die späteren, grundsätzlichen Hinweise zur Konkurrenz von ELSTER- und BZSt-Verfahren). Ein Einzelabruf für jeden Mandanten wäre zu aufwändig.

Zu Nr. 11: § 87c AO – Nicht amtliche Datenverarbeitungsprogramme für das Besteuerungsverfahren

In § 87c Abs. 3 Satz 1 AO-E trifft (wie schon die StDÜV) den Hersteller eine Prüfungspflicht „vor der ersten Nutzung“. Es ist nicht klar, welcher Zeitpunkt damit gemeint ist. Pilotversionen (Testversionen von Programmen, die im praktischen Einsatz erprobt werden) dürfen diese Prüfungspflichten (und damit einhergehend die Haftung gemäß § 72a AO-E) nicht auslösen. Wir schlagen insofern folgende Einfügung vor: *„Die Programme sind vom Hersteller vor **der uneingeschränkten Freigabe zur Nutzung** und nach jeder **uneingeschränkt freigegebenen Änderung** daraufhin zu prüfen, ...“*

Gemäß § 87c Abs. 3 Satz 3 AO-E beginnt die Aufbewahrungsfrist mit Ablauf des Kalenderjahres der erstmaligen Nutzung zur Datenübermittlung. Erfasst sind aber nicht nur Programme, die Steuerdaten übermitteln, sondern auch Programme, die solche Daten verarbeiten, erheben oder nutzen. Für diese Fälle bleibt unklar, wann die Aufbewahrungsfrist beginnt. Der Beginn der Aufbewahrungsfrist sollte daher an den abschließenden Testlauf vor der Freigabe anknüpfen. Wir schlagen insofern folgende Änderung vor: *„Die Aufbewahrungsfrist nach Satz 2 beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, **in dem der letzte Testlauf vor der Programmfreigabe gemäß Satz 1 durchgeführt wurde.**“*

§ 87c Abs. 4 AO-E enthält (wie schon die StDÜV) ein anlassloses Prüfungsrecht der „Finanzbehörden“, deren Zweck nicht genannt ist (also eine Art „Programm-TÜV“). Der Programmhersteller muss nach § 200 AO mitwirken. Es ist zu hinterfragen, ob eine anlasslose Prüfung wirklich erforderlich ist. Denn die Haftungsregelung nach § 72a AO-E und die überdies bestehenden Haftungsrisiken gegenüber den Nutzern werden bereits dazu führen, dass die Programmhersteller – wie bisher auch – ihre Programme vor Marktfreigabe sehr sorgfältig prüfen. Jedenfalls sollte der Zweck der Prüfung darauf beschränkt werden, die Pflichten des Herstellers gemäß § 87c Abs. 1 und 2 zu prüfen. Außerdem sollte eine einzige zuständige Behörde bestimmt werden, und zwar nach dem Standort des Herstellers. Theoretisch könnten sonst diverse Behörden auf die Hersteller zukommen und im schlimmsten Fall widersprüchliche Anforderungen an die Nachbesserung des Programms stellen. Die Pflicht (der Gesetzentwurf sieht kein Ermessen vor!) der Behörden, die unverzügliche Änderung fehlerhafter Programme zu verlangen, stellt einen erheblichen Eingriff für die Programmhersteller dar. Denn die Frage, ob tatsächlich ein Programmfehler vorliegt, kann bei Steuerprogrammen durchaus Streitig sein. Eine solche Anordnung, die dann gemäß Satz 3 sogar Grundlage für den Ausschluss von der Übermittlung an die Finanzbehörden sein kann, setzt daher voraus, dass der Programmhersteller Gelegenheit zur Stellungnahme hatte und insgesamt ein rechtsförmiges Verwaltungsverfahren stattgefunden hat. Zu berücksichtigen ist dabei auch, dass der Programmhersteller bei Vorliegen eines Programmfehlers auch Ansprüchen seiner Nutzer ausgesetzt ist. Er muss daher im Zusammenhang mit einer solchen Anordnung seine Rechte umfassend wahrnehmen können. Im Übrigen gehen wir davon aus, dass die Anordnungen gemäß Absatz 4 jeweils Verwaltungsakte darstellen, gegen die der Programmhersteller Rechtsschutz in Anspruch nehmen kann.

Wir schlagen insofern folgende Änderung vor: „Die für den Programmhersteller zuständige Behörde ist berechtigt, die Programme und Dokumentationen **daraufhin zu prüfen, ob sie die Anforderungen nach den Absätzen 1 und 2 erfüllen, [sofern Anhaltspunkte dafür bestehen, dass dies nicht der Fall ist.]. Für andere Zwecke dürfen Erkenntnisse aus der Prüfung nicht genutzt werden. Nutzungsrechte an dem jeweiligen Programm entstehen durch die Prüfung nicht.** Die Mitwirkungspflichten ... entsprechend. **Die zuständige Behörde hat den Hersteller oder Vertreiber aufzufordern; zuvor ist dem Hersteller des betroffenen Programms mit angemessener Frist Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben.**“

Die oben genannten verfahrensrechtlichen Aspekte sollten im Gesetzestext zusätzlich klargestellt werden.

Auch § 87c Abs. 5 AO-E sollte nur greifen, wenn Anhaltspunkte für die Verletzung der Anforderungen gemäß den Absätzen 1 und 2 vorliegen.

Es fehlt eine Regelung entsprechend § 1 Abs. 4 StDÜV, wonach die Pflichten der Programmhersteller ausschließlich öffentlich-rechtlicher Natur sind. Damit besteht die Gefahr, dass § 87c AO-E als ein „den Schutz eines anderen bezweckendes Gesetz“ im Sinne des § 823 Abs. 2 BGB eingeordnet wird. Dies würde die Programmhersteller – neben der Haftung gegenüber den Kunden und dem neuen § 72a AO-E -einer zusätzlichen Haftung gegenüber privaten Dritten aussetzen und die Rechtslage damit gegenüber der StDÜV verschärfen. Dies ist in der Sache nicht gerechtfertigt und offenbar auch nicht gewollt. § 87c sollte daher entsprechend dem bisherigen § 1 Abs. 4 StDÜV ergänzt werden:

„Die Pflichten der Programmhersteller gemäß den vorstehenden Bestimmungen sind ausschließlich öffentlich-rechtlicher Art.“

Zu Nr. 11: § 87d AO - Datenübermittlung an Finanzbehörden im Auftrag

Wir begrüßen, dass die zunächst im Referentenentwurf vorgesehene Haftungsverschärfung für die Datenübermittlung im Auftrag entfallen ist.

In Absatz 3 soll die bisherige in der Steuerdatenübermittlungsverordnung in § 6 Abs. 2 vorgesehene Regelung in die Abgabenordnung übernommen werden. Der Auftragnehmer hat dem Auftraggeber die übermittelten Daten unverzüglich in leicht nachvollziehbarer Form zur Überprüfung zur Verfügung zu stellen. Dies würde für den Steuerberater im Hinblick auf die heute übliche Praxis bedeuten, dass er zweimal seinem Mandanten die Daten zur Verfügung stellen muss, weil er bereits vor der Übermittlung die zu übermittelnden Daten regelmäßig zur Vermeidung von (steuerstraf- und zivilrechtlichen) Haftungsrisiken sowie wegen berufsrechtlicher Erfordernisse dem Mandanten (bei Jahressteuererklärungen) zur Freizeichnung zur Verfügung stellt.

Die Pflicht einer Zurverfügungstellung der übermittelten Daten nach deren Übermittlung an die Finanzverwaltung sollte nur dann vorgesehen werden, wenn die übermittelten Daten nicht bereits im Vorhinein dem Auftraggeber durch den Auftragnehmer in leicht nachprüfbarer Form zur

Verfügung gestellt wurden. Zudem sollte die Haftungssituation aufgrund der Freizeichnung im Vergleich zur Unterschrift des Mandanten nach Vorlage in Papierform nicht verändert werden.

Wir schlagen vor, den Wortlaut des § 87d Abs. 3 Satz 1 AO-E wie folgt zu formulieren:
„Der Auftragnehmer hat dem Auftraggeber die Daten, die er übermittelt hat oder übermitteln wird, unverzüglich in leicht nachprüfbarer Form zur Überprüfung zur Verfügung zu stellen.“

Zu Nr. 14: § 93c AO – Datenübermittlung durch Dritte

Wir begrüßen, dass in § 93c AO die Regelungen zur Datenübermittlung durch Dritte zusammengeführt werden und eine Vereinheitlichung der Datenübermittlungspflichten vorgenommen wird. Bei der Auswahl von Übermittlungspflichten sind die Persönlichkeitsrechte der betroffenen Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. Eine Information des Betroffenen über die übermittelten Daten ist daher folgerichtig und sollte um ein Akteneinsichtsrecht in eigener Sache ergänzt werden. Ebenso ist eine strenge Beschränkung der Weitergabe und Nutzung von Daten durch andere Behörden vorzusehen.

Geregelt werden muss auch der Umgang mit fehlerhaften Daten zugunsten oder zulasten des Steuerpflichtigen bis hin zur Feststellungslast. Prüfungs- und Beweispflichten dürfen nicht einseitig auf den Steuerpflichtigen übertragen werden. Es sollte geregelt werden, dass und wie der Steuerpflichtige (bzw. der von ihm zur Datenübermittlung Beauftragte) von ihm als fehlerhaft erkannte übermittelte Daten beim Finanzamt korrigieren kann.

Darüber hinaus sollte eindeutig geregelt werden, wie bei der automatischen Veranlagung mit Fällen umgegangen wird, in denen der Steuerpflichtige (bzw. der von ihm zur Datenübermittlung Beauftragte) abweichende Angaben zu den von Dritten gemeldeten Daten macht. Diese Fälle sollten grundsätzlich ausgesteuert und manuell geprüft werden. Keinesfalls dürfen die Daten des Steuerpflichtigen überschrieben und die Daten des Dritten der Besteuerung zugrunde gelegt werden.

Zu Nr. 14: § 93d AO – Verordnungsermächtigung

Wir begrüßen, dass eine Möglichkeit zur Erprobung neuer oder geänderter automatisierter Verfahren geschaffen werden soll. Ein solches Vorgehen hat sich auch in der Vergangenheit bewährt.

Zu Nr. 18: § 122a AO – Bekanntgabe von Verwaltungsakten durch Bereitstellung zum Datenabruf

Wie schon im Hinweis zur Nr. 10 sollte auch in diesen Fällen ein Sammeldatenabruf für Steuerberater möglich sein.

Zu Nr. 22: § 150 Absatz 6 - Ermächtigungsvorschrift für abweichende Regelungen zu den Vorschriften §§ 72a und 87b bis 87d AO

Eine Ermächtigung, nach der mit Rechtsverordnung abweichende Regelungen zu den o. g. Vorschriften getroffen werden können, ist abzulehnen. Da die §§ 72a, 87c und 87d AO-E Pflichten und Haftungsregeln für Hersteller, Datenübermittler und Bevollmächtigte enthalten, sollten Änderungen dieser Vorschriften dem Gesetzgeber vorbehalten bleiben. Eine Verordnung kann lediglich Durchführungsvorschriften enthalten.

Insofern könnte folgende Formulierung gewählt werden: „In der Rechtsverordnung können Regelungen getroffen werden, **die die §§ 72a und 87b bis 87d konkretisieren.**“

Zu Artikel 13: Änderung des StBerG – Nr. 4

Es fehlen im Hinblick auf § 76 Abs. 2 Ziff. 11 StBerG-E analoge Ergänzungen der BRAO und der WPO.

Zum Entwurf einer Formulierungshilfe für einen Änderungsantrag der Fraktionen CDU/CSU und SPD, Stichwort: Vollständig automatisierter Erlass und elektronische Bekanntgabe eines Verwaltungsakts; Änderung des Zehnten Buches Sozialgesetzbuch:

Zu Art. 17a: Änderung des Zehnten Buches Sozialgesetzbuch (§§ 31a neu und 37 Abs. 2a neu SGB X)

Wir begrüßen eine möglichst einheitliche Fortentwicklung praktikabler Regelungen zu elektronischen Verwaltungsakten. Die vorgesehenen Neuregelungen zur Bekanntgabe elektronischer Verwaltungsakte durch Bereitstellung zum Datenabruf werden diesem Ziel unseres Erachtens noch nicht gerecht.

Beispielsweise enthält die steuerrechtliche Regelung des § 122a AO zwei unterschiedliche Vorgaben zur Bekanntgabe eines elektronisch bereitgestellten Verwaltungsaktes, die sozialversicherungsrechtliche Regelung des § 37 Abs. 2 SGB X enthält abweichend eine dritte Bekanntgabe-Fiktion.

Im Steuerrecht wird der zum Datenabruf Berechtigte per E-Mail von der Bereitstellung verständigt, im Sozialversicherungsrecht ist keine entsprechende Regelung ersichtlich.

Im Sozialversicherungsrecht soll ein Verwaltungsakt vollständig durch automatische Einrichtungen erlassen werden können, im Steuerrecht ist keine entsprechende Regelung ersichtlich.

Die Neuregelungen sind für den Abruf des Betroffenen von einem Onlineportal vorgesehen. Zum praktikablen Abruf durch Dritte - wie z.B. Steuerberater oder über Rechenzentren - gibt es etliche offene Fragen.

Daher schlagen wir vor, die Thematik in einem umfassenden Gesamtpaket zu regeln. In diesem müssen alle Teilaspekte für eine praktikable und möglichst einheitliche Vorgehensweise berücksichtigt werden.

Lesbarmachung und das Ausdrucken von elektronischen Unterlagen

Die in § 147 Abs. 5 AO-E vorgesehene Verpflichtung „auf Verlangen der Finanzbehörde ... die Unterlagen unverzüglich ganz oder teilweise auszudrucken“ muss auf Einzelfälle eingegrenzt werden. Sie ist nicht mehr zeitgemäß und führt zu unnötigen und aufwändigen Medienbrüchen.

Grundsätzlich zur Auswahl und zur zukünftigen Bedeutung unterschiedlicher Automationsverfahren und Kommunikationswege

Wir begrüßen, dass für die elektronische Kommunikation das bestehende ELSTER-Verfahren mit den vorhandenen Massendatenschnittstellen für eine medienbruchfreie Kommunikation weiter ausgebaut werden soll. Die Verfügbarkeit von Massendatenschnittstellen mit Sammel- oder Gruppeneinreichung bzw. Sammel- oder Gruppenabruf ist für eine wirtschaftliche Abwicklung in vielen Szenarien auch zukünftig von hoher Bedeutung.

Die vorhandenen Schnittstellen mit den am steuerlichen Verfahren Beteiligten in Bund und Länder sind derzeit allerdings noch unterschiedlich (BZSt und ELSTER), eine Angleichung sollte zeitnah erfolgen. Insbesondere bei neuen Verfahren sollte von Anfang an geprüft werden, wie der Prozess für alle Beteiligten optimal unterstützt werden kann.

Schließlich ist grundsätzlich darauf hinzuweisen, dass die Existenz unterschiedlicher Kommunikationswege gegenüber Behörden problematisch ist und überwunden werden sollte, weil sie erhebliche Komplexität mit sich bringt. In diesem Zusammenhang sei auf das Nebeneinander von beA/EGVP für die Kommunikation gegenüber Gerichten, ELSTER gegenüber der Finanzverwaltung und DE-Mail gegenüber weiteren Behörden verwiesen.

Der Bundesvorsitzende



DSTG* Deutsche Steuer-Gewerkschaft*Friedrichstr. 169/170*10117 Berlin

Deutscher Bundestag
Finanzausschuss
Die Vorsitzende
Platz der Republik 1
11011 Berlin

**Friedrichstraße 169/170
10117 Berlin**

Telefon: 030 / 20 62 56 600
Telefax: 030 / 20 62 56 601

www.dstg.de

E-Mail: dstg-bund@t-online.de

per email: finanzausschuss@bundestag.de

08. April 2016

**Öffentliche Anhörung zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“
BT-Drucksache 18/7457**

Sehr geehrte Frau Vorsitzende,

vielen Dank für die Einladung zur öffentlichen Anhörung am 13. April 2016 im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages. Für die Deutsche Steuer-Gewerkschaft nehme ich vorab in schriftlicher Form zu ausgewählten Punkten wie folgt Stellung:

Zu Artikel 1 Nr. 25 (§ 155 Abs. 4 AO/neu):

Bei dieser Neuregelung handelt es sich um eine der zentralen Neuregelungen, deren Erörterung wir jenseits der vorgegebenen Durchnummerierung vorziehen möchten. Der Gesetzentwurf gibt an dieser Stelle Gelegenheit zu einer allgemeinen Vorbemerkung.

§ 155 Abs. 4 AO/neu ermächtigt sehr weitreichend, dass Steuerfälle künftig „ausschließlich automationsgestützt“ bearbeitet werden können. Dies gilt nicht nur für die erstmalige Bearbeitung der Steuererklärungen („Steuerfestsetzungen vornehmen“), sondern auch in den Fällen, in denen „berichtigt, zurück genommen, widerrufen, aufgehoben oder geändert“ werden muss. Auch findet keine Begrenzung auf eine Steuerart statt, sondern es wird ganz allgemein von „Steuerfestsetzungen“ gesprochen.

Solche sogenannten „Auto-Fälle“ gibt es bereits heute schon. Es handelt sich dabei um sehr einfach gelagerte Einkommensteuerfälle im Arbeitnehmerbereich. Diese Auto-Fälle machen im Durchschnitt etwa 5 bis 7 Prozent der Fälle aus. Wie hinter vorgehaltener

Hand zu hören ist, soll diese Quote aufgrund dieses Gesetzes verzehnfacht werden, so dass rund 50 bis 60 Prozent der Fälle voll automatisch bearbeitet werden sollen.

Wir halten dieses Vorhaben für außerordentlich ambitioniert. Gegen ein Hochschleusen der Auto-Fälle auf 50 bis 60 Prozent spricht, dass ja das materielle Steuerrecht durch dieses Modernisierungsgesetz völlig unangetastet bleibt. Dies bedeutet, dass ein hoch kompliziertes und auf Einzelfallgerechtigkeit angelegtes Steuerrecht in das Korsett einer vollautomatischen Veranlagung „gepresst“ werden soll. Wir halten dies – ohne vorherige Steuervereinfachung – im Grunde nur dann für machbar, wenn man aus heutigen – an sich sinnvollen Risikoparametern – künftig eine Art von Durchwink-Parametern macht. Indikatoren dafür, dass die Ideengeber das Vorhaben selbst für außerordentlich schwierig halten, sind

- die Idee einer bloßen Belegvorhaltepflcht, woraus zu folgern ist, dass der Fiskus freiwillig kein Interesse an die Automatik störenden Beweisunterlagen hat,
- die Änderung beim Untersuchungsgrundsatz, wonach künftig expressis verbis auch „Zweckmäßigkeit“ und „Wirtschaftlichkeit“ bei der Bearbeitung von Steuererklärungen eine Rolle zu spielen haben,
- dass die Vollautomatik voraussichtlich erst ab 2022 greift, weil offenbar noch gar keine richtigen Vorstellungen bestehen, inwieweit dieses Vorhaben durch noch zu schaffende Risikoprogramme umgesetzt werden soll. Bei der Vorschrift handelt es sich sozusagen um einen „Wechsel auf die Zukunft“.

Wir wehren uns auf keinen Fall gegen eine Entlastung der Bearbeiter und Bearbeiterinnen in den Finanzämtern. Angesichts einer heute schon bestehenden klaren Unterbesetzung der Finanzbehörden ist uns jede qualifizierte Entlastung sehr willkommen.

Wir wehren uns aber gegen Scheinentlastungen und befürchten, dass solche Konzepte einen sehr hohen Einführungsaufwand bedeuten und sich hinterher vermutlich als Schein-Entlastungen entpuppen. EDV soll assistieren, jedoch nicht zusätzlich belasten. Hierzu haben wir in der Vergangenheit häufig negative Erfahrungen gemacht. Zu befürchten ist eine aufwändige Nachbearbeitung falscher Auto-Fall-Steuerbescheide oder Konflikte mit dem Steuerzahler, weil hinterher doch noch Belege und Unterlagen nachgefordert werden müssen, während der Steuerzahler drauf pochen wird, dass er keine Unterlagen vorlegen müsse. Nachbearbeitungen sind aus unserer Erfahrung deutlich aufwändiger, als wenn man gleich richtig ans Werk geht.

Wir hegen auch die aus langer Erfahrung geprägte Befürchtung, dass bereits im Vorgriff auf eine vermeintlich hohe Zahl von Auto-Fällen der Personalkörper „angepasst“ wird. Zwar erklärt der Bund, dass mit dem Gesetz kein Personalabbau geplant sei. Diese Erklärung ist lobenswert. Andererseits gilt aber auch, dass der Bund für den Umfang des Personalbestandes formal keine Verantwortung trägt, weil der Steuervollzug Sache der Länder ist. Dort bestimmt der Haushaltsgesetzgeber autonom die Anzahl der Personalstellen.

Die „Anpassung“ des Personalkörpers braucht auch nicht zwingend ein spezielles Stellenabbauprogramm zu bedeuten. Sie kann auch darin liegen, dass man die Menschen mit Blick auf eine vermeintliche Auto-Fall-Entwicklung an der falschen Stelle einsetzt. Zudem könnte die vermeintliche Gewissheit auf eine hohe Zahl an Auto-Fällen die Anstrengungen lähmen, ausreichend für notwendigen Nachwuchs zu sorgen. Wir hören immer wieder die fatalistisch klingende Prognose: „Wir kriegen doch sowieso keine

Leute mehr.“ Wir hätten dann den klassischen Fall einer sich selbst erfüllenden Prophezeiung.

Wir befürchten daher aus gewerkschaftlicher Sicht einen Fall des „Mensch raus – Maschine rein“, ohne dass klar ist, ob die Sache überhaupt gelingen wird. Als Fachgewerkschaft der Finanzverwaltung sind wir es unseren hoch motivierten, aber sehr belasteten Kollegen schuldig, auf die Gefahren einer Schein-Lösung aufmerksam zu machen.

Wir wollen ein Risiko-Managementsystem nicht torpedieren. Wir verlangen jedoch eine assistierende und entlastende Wirkung, haben aber derzeit Zweifel, ob dies angesichts eines extrem schwierigen Steuerrechts überhaupt machbar ist.

Wir befürchten weiter, dass durch „Zweckmäßigkeit- und Wirtschaftlichkeitsparameter“ im Verbund mit Risikoparametern das Steuerrecht faktisch so angepasst wird, dass die Exekutive eine faktische Steuervereinfachung durchführt. Uns ist zwar eine Vereinfachung willkommen. Wir sind aber dezidiert der Meinung, dass hierfür im Sinne der grundgesetzlichen Gewaltenteilung der Gesetzgeber zuständig ist. § 155 Abs. 4 AO kann keine gesetzliche Ermächtigung für eine faktische Steuervereinfachung sein. Automatisierung kann notwendige, aber durch den Gesetzgeber zu entscheidende materielle Steuervereinfachung nicht ersetzen.

Wir weisen ferner daraufhin, dass ein zu extensives System der Auto-Fälle die Gefahr von Steuerausfällen vorprogrammiert ist. Fehler zuungunsten des Steuerzahlers wird dieser monieren. Fehler zu seinen Gunsten erfahrungsgemäß nicht.

Um den Gedanken der Generalprävention nicht völlig aufzugeben, halten wir es jedoch für absolut richtig, die Risikoparameter auf keinen Fall transparent zu machen, wie dies vereinzelt gefordert wird. Dies hätte verheerende Auswirkungen, weil dann die Risikotaktik der Verwaltung vorhersehbar und für den Steuerzahler planbar wäre. Es ist daher zwingend, dass ein Risikomanagementsystem weder einsehbar noch vorhersehbar ist.

Stichwort „Einsatzfähigkeit 2022“: Es macht aus heutiger Sicht vermutlich keinen Sinn, auf Schnelligkeit zu drängen. Wir machen uns hier den Grundsatz „Gründlichkeit vor Schnelligkeit“ zu eigen. Mit einer Ressourcenaufstockung wäre möglicherweise schneller etwas zu erreichen. Andererseits fällt Fachkompetenz in diese Sache nicht einfach vom Himmel. Zudem ist es leider so, dass eine verstärkte Ressourcenbindung an der einen Stelle einen Ressourcenabbau an anderer Stelle nach sich zieht. Das Aufreißen von Löchern an der einen Stelle, um Löcher an der anderen zu stopfen, lehnen wir strikt ab.

Zu Artikel 1 Nr. 5 (§ 29a AO/neu):

Von den Länderfinanzbehörden wurde uns mitgeteilt, dass die Vorschrift das Prinzip „Arbeit zu den Menschen“ erleichtern soll. Dieses Prinzip unterstützen wir, weil es geeignet ist, die Arbeitsbedingungen für Kolleginnen und Kollegen vor Ort zu verbessern. In diesem Sinne kann die Verlagerung von Arbeit hin zu den Menschen helfen, eine für den Betroffenen belastende personalwirtschaftliche Maßnahme zu vermeiden.

Wir wenden uns allerdings dagegen, wenn diese Vorschrift als Grundlage für Umorganisationen außerhalb bestehender gesetzlicher Vorschriften (Personalvertretungsgesetze, Finanzämterzuständigkeitsverordnungen) missbraucht werden sollte. Wir halten eine solche Anwendungsmöglichkeit einer Zuständigkeitsvorschrift in solchen Fällen für nicht vom Gesetz gedeckt.

Zu Artikel 1 Nr. 12 (§ 88 AO/neu):

§ 88 Abs. 2 AO:

Der Untersuchungsgrundsatz des § 88 AO ist eine der tragenden Säulen des Steuervollzuges. Zwar unterliegt der Steuerpflichtige einer Mitwirkungspflicht in Form der vollständigen und wahrgemäßen Abgabe einer Steuererklärung. Da das Steuerrecht jedoch in Freiheit und Eigentum der Bürger eingreift und niemand gerne und freiwillig Steuern bezahlt, ist der den Fiskus verpflichtende Untersuchungsgrundsatz ein folgerichtiges Korrektiv. § 88 geht eben nicht von einer Selbstveranlagung aus.

Zu Recht betont daher § 88 Abs. 2 AO, was sich schon aus der Verfassung ergibt: Steuern sind gleichmäßig, gesetzmäßig und verhältnismäßig zu erheben. Insofern hat die Neufassung eine deklaratorische Funktion, die wir jedoch sehr begrüßen. Richtig empfinden wir auch die Festschreibung, dass „allgemeine Erfahrungen“ der Finanzbehörden berücksichtigt werden können. Diese typisierende Betrachtungsweise ist seit langem anerkannt und hat ebenfalls nur deklaratorischen Charakter.

Aus verfassungsrechtlichen Gründen und im Grunde der Eingangsformel zu § 88 Abs. 2 Satz 1 widersprechend halten wir den neu eingefügten Zusatz, dass als neuer Ermittlungsmaßstab auch „Wirtschaftlichkeit“ und „Zweckmäßigkeit“ expressis verbis eingeführt werden. Wir kennen den Hintergrund, und wir wissen, dass damit die vollautomatische Fallbearbeitung „abgesichert“ werden soll. Wir wissen auch, dass Zweckmäßigkeitserwägungen im Tagesgeschäft sowohl bei uns wie etwa auch vergleichbar bei der Verfolgung von Straftaten (Ladendiebstähle, Wohnungseinbrüche) Platz greifen. Trotzdem halten wir es für das falsche Signal, dies so plakativ heraus zu stellen und sozusagen ein subjektiv-öffentliches Recht auf „zweckmäßiges und wirtschaftliches“ Verwaltungshandeln zu begründen. In der Realität bedeutet dies, dass der Gesetzgeber selbst anordnet, die Augen in bestimmten Fallkonstellationen zu verschließen. Wir halten es für falsch, dieses so plakativ heraus zu stellen. Hinzu kommt, dass es sich um völlig unbestimmte Rechtsbegriffe handelt, die kunstvoll durch Verwaltungsschreiben ausgelegt werden müssen und die Gefahr in sich bergen, dass Steuerzahler zu Unrecht daraus Freibeträge und Freigrenzen ableiten können.

Wir sehen überdies einen inneren Widerspruch zu § 367 Abs. AO. Danach hat dieselbe Finanzbehörde den Fall in einem Rechtsbehelfsverfahren „in vollem Umfang“ und „erneut“ zu prüfen und kann dabei sogar zum Instrument der nachträglichen Verböserung greifen. Muss also in einem Rechtsbehelfsverfahren die Auslegung nach Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit wieder rückgängig gemacht werden, um dem Gebot der Prüfung „in vollem Umfang“ Rechnung zu tragen?

§ 88 Abs. 2 in der neuen Fassung ist nach unserer Meinung auch nicht mit § 76 FGO abgestimmt, der den Untersuchungsgrundsatz im Finanzgerichtsprozess regelt. Unseres Erachtens müssen das Untersuchungsprinzip gleichlaufend sein, um nicht in verschiedenen Verfahrensstufen unterschiedlich ausgelegt werden zu müssen.

Wir halten daher § 88 Abs. 2 in der vorgelegten Form für verfassungsrechtlich problematisch, weil ein Widerspruch zum Rechtsstaatsprinzip vorliegt und keine Widerspruchsfreiheit mit § 367 Abs. 2 AO bzw. mit § 76 AO gegeben ist.

§ 88 Abs. 3 AO:

Wir halten hier „Weisungen“ über Art und Umfang von Ermittlungen für statthaft, sind allerdings auch hier der Meinung, dass die Bezugnahme auf allgemeine Erfahrungen völlig ausreichend ist. Die Einfügung von „Wirtschaftlichkeit“ und „Zweckmäßigkeit“ als Weisungsparameter halten wir für problematisch (siehe Ausführungen zu § 88 Abs. 2 AO). Die Friktionen werden hier sogar noch deutlicher: Die Weisungen dürfen nicht veröffentlicht werden – was wir aus generalpräventiven Gründen für richtig halten –, gleichzeitig weist jedoch der Gesetzgeber schon selbst auf die Gefahr für die verfassungsrechtlichen Prinzipien für Gesetzmäßigkeit und Gleichmäßigkeit hin. Aus unserer Sicht sind diese beiden Parameter auch in diesem Zusammenhang höchst problematisch.

§ 88 Abs. 4 AO:

Dem Bundeszentralamt für Steuern wird insbesondere im Hinblick auf den automatischen Finanzkontendatenaustausch eine besondere Funktion zukommen. Es ist absehbar, dass die vom BZSt zu verteilenden Daten sicher in zahlreichen Fällen mangels Datenqualität bzw. mangels Datenvollständigkeit nicht zu einer eindeutigen Zuordnung zu einem bestimmten Finanzamt bzw. einem bestimmten Steuerpflichtigen führen werden. Um einerseits nicht zu viele Fälle des „Verzichts auf eine Weiterleitung“ zu produzieren und um andererseits die Behörden ressourcenmäßig nicht zu überfordern, fordern wir zur Erfüllung der Aufgaben in § 88 Abs. 4 AO eine angemessene Personalausstattung des BZSt. Dies ist Sache des Bundes, so dass wir dies hier an dieser Stelle klar und deutlich anmahnen. Die zuordnende Identifizierung von internationalen Daten ist eine Zusatzaufgabe, die nicht im Vorübergehen erledigt werden kann.

§ 88 Abs. 5 AO:

Risikomanagementsysteme werden bereits heute eingesetzt. Wir halten es für richtig, diese nunmehr gesetzlich zu verankern und damit abzusichern. Ferner ergibt sich dadurch auch eine Verantwortungsübernahme durch den Gesetzgeber bzw. die Verwaltungsspitzen, da damit zu rechnen ist, dass die RM-Systeme – insbesondere bei vollautomatischer Fallbearbeitung – zu fehlerhaften Steuerbescheiden führen werden. Die RM-Systeme sollen idealer Weise die Bearbeiter entlasten, so dass wir sie nicht von vornherein ablehnen können. Wenn die Länder – wie derzeit leider üblich – nicht ausreichend Personal für die Finanzverwaltung bereitstellen, muss das Heil eben in solchen RM-Systemen gesucht werden. Vom Bundesfinanzministerium liegt uns in diesem Zusammenhang eine Erklärung vor, dass RM-Systeme nicht als Grundlage für einen Personalabbau dienen dürfen. Wir fordern an dieser Stelle die Bundesländer auf, sich dieser Erklärung klar und eindeutig anzuschließen.

Zu Umdruck Nr. 1 (§ 88 b AO/neu):

Die Möglichkeit des Datenzugriffs bzw. die Datenauswertung und Datenanalyse dient der Verhütung, Ermittlung und Verfolgung von Steuerstraftaten. Wir unterstützen daher die geplante Neuregelung uneingeschränkt. Auch vor dem Hintergrund der aktuell bekannt gewordenen Exzesse im Zusammenhang mit Briefkastenfirmen in Steueroasen halten wir die geplante Vorschrift für dringend notwendig. Durch das Steuergeheimnis und die Regelungen der Datenabrufverordnung sind wirksame und hinreichende Vorkehrungen getroffen, damit nur Daten im notwendigen Umfang abgegriffen werden.

Zu Artikel 1 Nr. 21: § 149 Abs. 3 AO/neu:

Der neugefasste § 149 Abs. 3 AO macht aus dem bisherigen exekutiven System der Fristverlängerung in beratenen Fällen eine neue Steuererklärungsfrist. Dies ist vertretbar, wäre aber nicht zwingend gewesen.

Es ist völlig klar, dass in den Fällen, in denen ein Berater mitwirkt, es nicht bei der allgemeinen Frist 31. Mai bleiben kann, da der Berater ja seine Mandate zeitmäßig eintakten muss und nicht alle Fälle auf einmal bearbeiten kann. Andererseits entsteht durch das neue System zweier Fristen ein ungleich wirkendes System. Einerseits gilt in unberateten Fällen der 31. Mai, der wegen der Dritt-Datenlieferungsfrist 28. Februar gar nicht ausgeschöpft werden kann. Andererseits genügt der Beraterhinweis, um die Frist bis zu acht Monate hinaus zu verlängern.

Wir hielten es daher für vertretbar, auch den 31. Mai etwas hinauszuschieben. Vertretbar deshalb, weil in den Erstattungsfällen der Steuerzahler selbst ein großes Interesse hat, vor Fristablauf tätig zu werden. Soweit nicht Pflichtveranlagung gegeben ist, ist der 31. Mai ohnehin irrelevant. In Pflichtveranlagungen mit Nachzahlungspotential hat es die Verwaltung in nicht beratenen Fällen mit einer sehr hohen Zahl von Anträgen auf Fristverlängerungen zu tun. Es ist aufwändig, diese zu bearbeiten. Und es gibt regelmäßig Ärger, wenn die Finanzbehörde versehentlich vergisst, die Fristverlängerung ins EDV-System einzupflegen und dann eine Mahnung an den Steuerzahler rausgeht. Wir halten es daher für vertretbar, die allgemeine Erklärungsfrist um ein bis zwei Monate hinauszuschieben. Frühzeitige Mahnverfahren mit nachfolgenden Fristverlängerungsanträgen sind für beide Seiten sehr mühevoll und verwaltungsintensiv.

Ein allgemeines Hinausschieben der Frist für beratene Fälle birgt die Gefahr, dass das Finanzamt unversehens auf dem Trockenen liegt, weil es an Fallmaterial fehlen könnte. Dieser Effekt kann nicht erwünscht sein. Wir regen daher an, das Kontingentierungssystem in Abs. 6 nicht als fakultative Einrichtung sondern als verpflichtend vor zu sehen.

Zu Artikel 1 Nr. 23 (§ 152 AO/neu):

Wir begrüßen zunächst die Neuregelung zur verbindlichen Festsetzung von Verspätungszuschlägen in § 152 AO. Die dort normierten Voraussetzungen sind verhältnismäßig und erzeugen durch den Druck einer steuerlichen Nebenleistung (§ 3 Abs. 4 Abgabenordnung (AO) nach unserer Überzeugung, dass Steuererklärungen in der Fristfrage disziplinierter eingehen. Durch die klare Vorgabe können auch Rechtsstreitigkeiten vermieden werden, die bei einer bloßen Ermessensvorschrift viel eher

vorprogrammiert sind. Sollte doch ein Rechtsbehelf erfolgen, lässt dieser sich viel schneller erledigen. Die Vorschrift erzeugt eine positive generalpräventive Wirkung.

Wir schlagen jedoch vor, die Berechnungsformel in § 152 Abs. 3 nochmals einer Überprüfung zu unterziehen. Problematisch erscheint die Wirkung des Mindestverspätungszuschlages von 50 Euro pro angefangenen Monat. Bei Anwendung der Formel 0,25 Prozent p. m. ergibt sich bei einer Netto-Abschlusszahlung (festzusetzende Steuer minus Steuerabzugsbeträge, minus Vorauszahlungen) ein Betrag von 50 Euro erst dann, wenn sich die Restzahlung auf 20.000 Euro beläuft. Obwohl also erst eine Schlusszahlung i.H. von 20.000 Euro den Betrag von 50 Euro p. m. rechnerisch trägt, soll der Betrag von 50 Euro p. m. in allen Fällen darunter als Mindestbetrag wirken. Dies verstößt umso mehr gegen das Gerechtigkeitsempfinden, je mehr sich die Schlusszahlung dem Betrag von 0 Euro nähert oder gar auf Null Euro lautet. Beispiel: beträgt die Schlusszahlung nur 1.000 Euro, dann ergibt sich infolge des Mindestzuschlages ein Berechnungssatz von 5 Prozent pro Monat. Dieser ist 20-mal so hoch, wie der Regelsatz von 0,25 Euro pro Monat. Aus unserer Sicht schafft diese Übersanktionierung ein hohes Maß an Unfrieden gegenüber den vom Mindestbetrag betroffenen Steuerzahlern.

Um einerseits die Disziplinierungsfunktion nicht aufzugeben, andererseits aber auch nicht unnötig Bürokratie zu erzeugen, bietet sich entweder an, den Mindestverspätungszuschlag pro Monat auf 10 Euro festzulegen oder aber einen einmaligen Mindest-Sockel von 50 bis 100 Euro einzuführen und diesen dann ggf. – je nach Verspätungsdauer - gemäß der Prozentformel in § 152 Abs. 3 AO weiter zu erhöhen.

Zu Artikel 1 Nr. 25 (§ 155 Absatz 4 AO/neu):

Siehe oben (Anfang)

Zu Artikel 1 Nr. 32 (§ 173 a AO/neu):

Die neue Vorschrift ist erfrischend einfach und kurz abgefasst. Die Vorschrift ist zu begrüßen. Sie steht im Spannungsfeld einerseits zwischen § 129 AO, der offenbare Unrichtigkeiten des Finanzamtes erfasst, und andererseits § 173 AO, nach dem nachträglich bekannt werdende Tatsachen unter bestimmten Voraussetzungen im Wege der Änderung des Steuerbescheides berücksichtigt werden können.

Wir halten die Begrenzung auf Schreib- und Rechenfehler für richtig. § 173 a kann wegen seiner Durchbrechung der Bestandskraft nur einen engen Anwendungsbereich haben. Dies kann nur bei solchen Fehlern sein, die durchschaubar, eindeutig und augenfällig sind. Sie müssen bereits bei schneller Draufsicht als typischer Schreib- oder Rechenfehler identifizierbar sein. Alle anderen Fälle, bei denen ein Vergessen oder ein Rechtsirrtum nicht ausgeschlossen werden können, müssen entweder im Wege des Einspruchs oder aber über § 173 AO (nachträglich bekannt gewordene Tatsachen) erledigt werden. Das Vertrauen in die Bestandskraft der Steuerbescheide darf nicht unnötig ins Wanken gebracht werden.

Zu Artikel 5 Nr. 1 (§ 50 EStDV):

Derzeit müssen Spenden durch sogenannte Zuwendungsbestätigungen nachgewiesen werden. Dies ist sinnvoll. Der Abzug von Spenden an gemeinnützige Einrichtungen wird staatlicherseits durch eine steuerliche Abzugsmöglichkeit gefördert. Dies ist eine staatliche Mitfinanzierung, die nur unter Vorliegen bestimmter Voraussetzungen erfolgen darf. Die doppelte Privilegierung (Steuerfreiheit beim Zuwendungsempfänger, andererseits Abzugsmöglichkeit beim Spender) darf nicht missbraucht werden, so dass das strenge Nachweiserfordernis Sinn macht.

§ 50 Abs. 8 EStDV/neu sieht nun vor, dass Zuwendungsbestätigungen nur noch auf Verlangen der Finanzbehörde vorzulegen sind. Wir halten dies für zu weitgehend. Dieses liberale Abzugsverständnis wird erfahrungsgemäß zu missbräuchlichen Spendenabzugsversuchen führen, die nur noch im Einzelfall entdeckt werden können. Selbst wenn das Finanzamt ausnahmsweise von seinem Vorlageverlangen Gebrauch machen sollte, so wird der Einwand vermutlich lauten „Beleg bereits weggeworfen“, so dass bei missbräuchlichem Antrag nicht einmal strafrechtliche Verfolgung erfolgsversprechend ist. Wir halten daher die Gefahr von unrechtmäßigen Steuerausfällen zu hoch und plädieren daher dafür, im Bereich der Spenden weiterhin auf einer Belegvorlagepflicht zu bestehen.

Zur Klarstellung: die Deutsche Steuer-Gewerkschaft ist nicht der Meinung, dass das Steuerrecht derzeit von einer allgemeinen Belegvorlagepflicht geprägt ist. Die Begründung, es sei sozusagen ein Systemwechsel erforderlich, halten wir für nicht überzeugend. Richtig ist vielmehr, dass viele Steuerzahler von einer Belegvorlagepflicht ausgehen. Wir haben dies immer als positiv im Sinne von Generalprävention empfunden.

Zu Artikel Nr. 9 Nr. 3 (neu): Umdruck Nr. 2:

Hier handelt es sich um das Outsourcing von Postleistungen. In den Ländern werden diese im Steuerbereich schon länger „ausgeschrieben“. Leider mit dem Effekt, dass nur auf den Preis geschaut wird. Dies führt meist dazu, dass Behörden von der Gelben Post weggehen, weil diese aufgrund von Tarifbindungen in der Regel teurer ist. Die anderen Anbieter kennzeichnen sich meist durch Billig-Arbeitsplätze und Minijobs. Man arbeitet dort meist mit Aushilfskräften, Studenten etc, weil das billiger ist. Bei Fehlverhalten der privaten Postzusteller werden diese in der Regel sofort entlassen. Problem ist auch: diese „Privaten“ suchen sich meist die Sahnestücke im Verteilergebiet aus, während die Gelbe Post einen nach dem Postgesetz verpflichtenden Auftrag hat, auch Außengebiete zu beliefern.

Mit freundlichen Grüßen



Thomas Eigenthaler
Bundesvorsitzender

Verband der steuerberatenden und
wirtschaftsprüfenden Berufe



DEUTSCHER STEUERBERATERVERBAND e.V. · Littenstraße 10 · 10179 Berlin

Deutscher Bundestag
Frau Dipl.-Kfm./Dipl.-Soz.
Ingrid Arndt-Brauer (MdB)
Vorsitzende des Finanzausschusses/SPD
Platz der Republik 1
11011 Berlin

per E-Mail: ingrid.arndt-brauer@bundestag.de

Kürzel
NP/Me/Gi – S 03/16

Telefon
+49 30 27876-540

Telefax
+49 30 27876-799

E-Mail
mein@dstv.de

Datum
14.03.2016

Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Sehr geehrte Frau Arndt-Brauer,

die anstehende Terminierung der öffentlichen Anhörung zum Gesetzentwurf der Bundesregierung zur „Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ (BT-Drs. 18/7457) im Finanzausschuss des Bundestages nimmt der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) gerne zum Anlass, für das weitere parlamentarische Verfahren Anregungen zu ausgewählten Aspekten zu geben.

Mit großem Interesse haben wir zudem die Ausführungen in der Pressemitteilung der CDU/CSU-Bundestagsfraktion vom 26.02.2016 zur ersten Lesung des Gesetzentwurfs im Bundestag wahrgenommen. Danach werden weitere Vereinfachungsmaßnahmen, wie beispielsweise die befristete Absenkung des Zinssatzes bei der Verzinsung von Steuernachzahlungen und Erstattungen (§ 233a AO), im Rahmen des haushalterisch Machbaren geprüft. Die bereits avisierte Prüfung einer Anpassung des § 233a AO begrüßt der DStV außerordentlich. Gerade mit Blick auf das anhaltende Niedrigzinsniveau kommt es beispielsweise bei Betriebsprüfungen, die lang zurückliegende Veranlagungszeiträume behandeln, zu unrealistischen Verzinsungen der Steuermehrergebnisse. Soweit weitere Vereinfachungsmaßnahmen erörtert werden, wären wir Ihnen dankbar, wenn die in beigefügter Anlage I in tabellarischer Form aufbereiteten DStV-Vorschläge zum Bürokratieabbau berücksichtigt werden.

Vorbemerkung

Der DStV befürwortet ausdrücklich die angestrebte weitere Digitalisierung des Besteuerungsverfahrens, da mit dem elektronischen Verfahren Vorteile in der Praxis wie eine Entlastung von bürokratischem Aufwand und eine Beschleunigung des Veranlagungsverfahrens erzielt werden können. Durch die so gewonnenen Spielräume können in den Kanzleien sogar die Beratungsschwerpunkte überdacht und neu ausgerichtet werden. Im Sinne des Berufsstands der Steuerberater unterstützt der DStV daher die Bemühungen, insbesondere das steuerliche Massenverfahren durch strukturelle Umgestaltungen der Kommunikationswege zu optimieren. Dabei liegt es auf der Hand, dass auch die rechtlichen Rahmenbedingungen angepasst werden müssen.

Bei der Umsetzung des Gesamtvorhabens muss aus Sicht des DStV maßgeblich darauf geachtet werden, dass die Risiken und Lasten gleichmäßig verteilt werden und die Maßnahmen nicht nur zu Gunsten der Finanzverwaltung wirken. Dem entsprechend begrüßt der DStV das dem Gesetzentwurf Eingang zu Grunde gelegte Postulat, die Interessen aller Beteiligten angemessen zu berücksichtigen.

Als Ausdruck des Postulats bewertet der DStV es als außerordentlich positiv, dass die Praxis mit der Möglichkeit zur Stellungnahme zum Diskussionsentwurf von Bund und Ländern Ende 2014 bereits zu einem sehr frühen Zeitpunkt in die Überlegungen miteinbezogen wurde. Kritische Anmerkungen seitens des DStV sowie weiterer Interessenvertreter beispielsweise zu der geplanten Zweiteilung des Verfahrens für die personell geprüfte und die rein automationsgestützte Veranlagung wurden erfreulicherweise von Bund und Ländern im Referentenentwurf aufgegriffen.

Auch ein Teil der Anregungen aus der Praxis zum Referentenentwurf fanden Eingang in das Gesetzgebungsverfahren. Insbesondere die zwei folgenden geplanten Regelungen, die die Steuerberater im Vergleich zur geltenden Rechtslage über Gebühr belastet hätten und die der DStV in Gesprächen mit Bundestagsabgeordneten sowie dem BMF und in den Medien kritisierte, sieht der Gesetzentwurf der Bundesregierung erfreulicherweise nicht mehr vor:

- das Recht der Finanzverwaltung, den Steuerberater von einem Vortrag aufgrund Ungeeignetheit im Verfahren zurückzuweisen (§ 80 Abs. 8 AO-RefE),
- die Haftung des Steuerberaters als Datenübermittler für hinterzogene Steuern des Steuerpflichtigen aufgrund des Verzichts, die übermittelten Daten nachträglich vorzulegen (§ 6 Abs. 3 StDÜV-RefE).

Positiv bewerten wir es auch, dass die Praxis in die Umsetzung der geplanten untergesetzlichen IT-Maßnahmen sowie in die Überlegungen zur Weiterentwicklung der Anwenderfreundlichkeit von ELSTER kontinuierlich miteinbezogen werden soll. Als Teilnehmer des im letzten Jahr eingerichteten ELSTER-Anwenderbeirats freut sich der DStV darauf, diesen Prozess in beratender Funktion begleiten und damit zu dem erhofften Erfolg des Vorhabens beitragen zu können.

Der DStV begrüßt darüber hinaus die im Unterschied zum Referentenentwurf vorgesehene gesetzliche Vorgabe zur Einführung eines sog. „qualifizierten Freitextfeldes“ außerordentlich (§ 150 Abs. 7 AO-E). Den bereits in seiner [Stellungnahme S 02/15](#) zum Diskussionsentwurf von Bund und Ländern adressierten Bedenken wird damit Rechnung getragen. Die gesetzlich verpflichtende Aussteuerung der Steuererklärung bei Angaben, die nach Auffassung des Steuerpflichtigen Anlass für eine Bearbeitung durch den Amtsträger sind, entspricht im weitesten Sinne dem vom DStV geforderten Antrags- bzw. Wahlrecht zur personellen Veranlagung. Wie im Folgenden ausgeführt, sieht der DStV in der zwingenden Implementierung eines solchen Feldes den maßgeblichen Beitrag zur Minimierung von steuerstrafrechtlichen Risiken im Rahmen der künftig zunehmenden vollmaschinellen Veranlagung.

Der DStV begrüßt es zudem sehr, dass die im Referentenentwurf enthaltenen Überlegungen zur Abschaffung des Härteausgleichs (§ 46 Abs. 3, 5 EStG, § 70 EStDV) keinen Eingang in den Regierungsentwurf gefunden haben. Die Streichung wäre einer aus rechtssystematischen Gründen nicht gerechtfertigten Steuererhöhung für veranlagte Arbeitnehmer gleichgekommen. Die geltenden Regelungen bezwecken die Vermeidung von Besteuerungsunterschieden zwischen veranlagten sowie nicht veranlagten Arbeitnehmern und dienen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Sollte die Abschaffung des Härteausgleichs auf Basis des bisher nicht veröffentlichten Berichts des Bundesrechnungshofes erneut erwogen werden, müssten gleichfalls die Folgewirkungen für nicht veranlagte Arbeitnehmer sorgfältig geprüft sowie überdacht werden.

Trotz der positiven Entwicklungen sind aus Sicht des DStV die Interessen der Steuerberater sowie Steuerpflichtigen teilweise noch nicht angemessen berücksichtigt. In Teilbereichen erzielen die neuen rechtlichen Grundlagen zwar eine Effizienzsteigerung zu Gunsten der Finanzverwaltung, dies aber auf Kosten der weiteren Verfahrensbeteiligten. Insbesondere insoweit würden wir uns freuen, wenn die folgenden Anregungen aufgegriffen werden.

A. Gesetzentwurf der Bundesregierung

Vorwort des Gesetzentwurfs sowie Allgemeiner Teil der Begründung – „One in, one out“-Regel der Bundesregierung (Abschnitt E.2 sowie A.VI.4.)

Im Sinne der „One in, one out“-Regel der Bundesregierung (Kabinettsbeschluss vom 25.03.2015) weist der Gesetzentwurf der Bundesregierung Änderungen des laufenden Erfüllungsaufwands für die Wirtschaft aus. Die festgestellten Änderungen entfallen danach in vollem Umfang auf Bürokratiekosten aus Informationspflichten. Aus ihnen soll sich eine Entlastung von rund 6,8 Mio. Euro für die Wirtschaft ergeben. Da es sich um Entlastungen handelt, stehe die Summe als Kompensationsvolumen für künftige Regelungsvorhaben des BMF zur Verfügung. Die ausgewiesene Reduzierung des Erfüllungsaufwands wirft insoweit Fragen auf, als dass das Entlastungsvolumen im Referentenentwurf nur rund 3,2 Mio. Euro betrug.

Der DStV bittet darum, im Rahmen des parlamentarischen Verfahrens die Ursachen für die Differenz aufzuklären. Darüber hinaus wäre es wünschenswert, wenn die Berechnungsgrundlagen in künftigen Gesetzesbegründungen etwas transparenter dargestellt werden.

Der Vergleich der Gesetzesbegründungen ergibt, dass die Abweichung zwischen Referenten- und Regierungsentwurf aus den unterschiedlichen Fallzahlen zu der neu eingeführten Pflicht zur Identitätsfeststellung des Mandanten resultiert (§ 87d Abs. 2 AO-E). Laut Referentenentwurf sollten zusätzlich zu den bereits nach dem Geldwäschegesetz notwendigen, von Steuerberatern, Wirtschaftsprüfern sowie vereidigten Buchprüfern durchzuführenden Übermittlungen pro Jahr 500 Übermittlungen dazu kommen. Diese Steigerung ergibt sich aus der künftigen nur steuerlich geltenden Einbeziehung der Rechtsanwälte in den Kreis der Verpflichteten. Bei 500 Übermittlungen ergab sich ein laufender Erfüllungsaufwand von rund 5,3 Mio. Euro. Der Regierungsentwurf sieht nur noch eine Anzahl von 200 Übermittlungen vor. Durch die Reduzierung der Übermittlungsfälle ist entsprechend auch der Erfüllungsaufwand gesunken. Er beläuft sich nunmehr nur noch auf 1,8 Mio. Euro pro Jahr. Die Gesetzesbegründung lässt eine Erklärung für die unterschiedlichen Fallzahlen sowie die Quelle für deren Anzahl vermissen.

Artikel 1 – Änderung der Abgabenordnung

Zu Nr. 5: Unterstützung des örtlich zuständigen Finanzamts auf Anweisung; § 29a AO-E

Die mit der Einfügung des § 29a AO-E beabsichtigte Flexibilisierung der Zuständigkeiten der Finanzverwaltung begrüßt der DStV dem Grunde nach. Mit ihr dürften eine Effizienzsteigerung sowie eine Beschleunigung des Verfahrens einhergehen. Durch den zügigeren Erlass von Steuerbescheiden könnten auch in den Kanzleien die Vorgänge rascher abgeschlossen werden.

Allerdings kann die Unterstützung des örtlich zuständigen Finanzamts durch ein anderes Finanzamt aufgrund einer rein internen Anordnung einen reibungslosen Verfahrensablauf gefährden. Als Ausgleich für die sich eventuell daraus ergebenden, im Folgenden ausgeführten Verschlechterungen für den Steuerpflichtigen sowie seinen Steuerberater sollte § 29a AO-E um eine Hinweispflicht des örtlich zuständigen Finanzamts gegenüber dem Steuerpflichtigen bzw. Steuerberater ergänzt werden. Der Hinweis sollte sowohl über die Anordnung selbst als auch über die Kontaktdaten des den Fall bearbeitenden Finanzamts informieren.

Bisher ist das Verhältnis zwischen dem Sachbearbeiter des Finanzamts und dem Steuerpflichtigen bzw. seinem Steuerberater durch einen meist jahrelangen Umgang miteinander geprägt. Der Sachbearbeiter kennt den gesamten Veranlagungsfall, die Prüfschwerpunkte sowie die Ergebnisse vergangener Erörterungen durch eine laufend geführte Papierakte und den persönlichen Kontakt. Für den Steuerpflichtigen bzw. den Steuerberater bedeutet dies eine gute Grundlage für die Kommunikation mit der Finanzbehörde. Zugleich gewährleistet es für beide Seiten beispielsweise ein zügiges Klären von Fragen, ohne dass in der Regel die Vergangenheit erneut aufgerollt werden muss. Die Vorzüge eines festen, sich mit der Sache auskennenden Ansprechpartners würden durch die geplante Flexibilisierung wegbrechen. Dies bedeutet grundsätzlich eine Verschlechterung der bewährten Verfahrensstrukturen.

Für eine gesetzliche Hinweispflicht spricht zudem, dass die Gesetzesbegründung selbst anerkennt, dass es ein Informationsbedürfnis des betroffenen Steuerpflichtigen gibt (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 65). Blieben der Steuerberater sowie Steuerpflichtige in Unkenntnis über die Arbeitsverlagerung, könnte dies zu bürokratischem Mehraufwand führen. Sie müssten sich in einem ersten Schritt an den ihnen bekannten Sachbearbeiter wenden, könnten diesen gegebenenfalls mehrfach nicht erreichen und kämen erst nach Bekanntgabe der Kontaktdaten des neuen Sachbearbeiters im zweiten Schritt zum eigentlichen Ziel. Zur Vermeidung solcher

organisatorischer Verwerfungen sowie zur Schaffung von Transparenz im Sinne eines Service-Gedankens bedarf es daher der gesetzlichen Hinweispflicht.

Zu Nr. 7: Haftung Dritter bei Datenübermittlung an Finanzbehörden; Allgemein zu § 72a AO-E

Mit der Einführung des § 72a AO-E werden ausweislich der Gesetzesbegründung die gegenwärtig in § 5 der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung (StDÜV) geregelten Haftungsvorschriften der Hersteller und Verwender von Programmen für die Verarbeitung von für das Besteuerungsverfahren erforderlichen Daten in die AO übertragen. Darüber hinaus wird eine neue Haftung des Datenübersmittlers im Auftrag (bspw. des Steuerberaters) für den Fall begründet, dass er die (ebenfalls geplante) Pflicht zur Identifizierung des Mandanten (§ 87d Abs. 2 AO-E) verletzt, und aufgrund der von ihm übermittelten Daten Steuer verkürzt oder zu Unrecht steuerliche Vorteile erlangt werden.

Der DStV begrüßt es grundsätzlich außerordentlich, dass die Gesetzesbegründung feststellt, dass eine Haftungsregelung den Grundrechtsbereich der Betroffenen in wesentlicher Weise betrifft (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 65). Auch die neue Verortung der Haftungsregelungen in der AO befürwortet der DStV in hohem Maße. Wie die Gesetzesbegründung ausführt, trägt sie staatsorganisationsrechtlichen Bedenken gegen derartige Regelungen in einer Rechtsverordnung hinreichend Rechnung. Allein durch die Implementierung der Haftungsvorschriften in der AO wird dem von Verfassungs wegen geltenden Parlamentsvorbehalt entsprochen.

Zu Nr. 7: Haftung des Auftragnehmers wegen Verletzung der Pflicht zur Identifizierung; § 72a Abs. 2 S. 1 Nr. 2 AO-E

Gerade aufgrund der im Regierungsentwurf festgestellten, wesentlichen Grundrechtsbetroffenheit bei Haftungsregelungen sowie vor folgendem Hintergrund sollte die Weite der neuen Haftungsregelung gem. § 72a Abs. 2 S. 1 Nr. 2 AO-E eingeschränkt werden.

Mit Blick auf die als Begründung für die Neuerung angeführten Betrugsfälle (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 59) regt der DStV an, den objektiven Tatbestand gem. § 72a Abs. 2 S. 1 Nr. 2 AO-E passgenauer auf die in der Praxis auftretenden Konstellationen zuzuschneiden. Gegenwärtig geht aus dem Wortlaut nicht ausreichend hervor, dass im Sinne einer Kausalität allein die unterbliebene Identifizierung des Auftraggebers die Steuerverkürzung bzw. den zu Unrecht erlangten Steuervorteil bedingt.

Die Neuerung sieht zwar einschränkend vor, dass die Haftung für die Steuerverkürzung oder aber den zu Unrecht erlangten Vorteil nur greift, wenn der Auftragnehmer (bspw. der Steuerberater) die Pflicht zur Identifizierung des Mandanten grob fahrlässig oder aber vorsätzlich verletzt (§ 72a Abs. 2 S. 2 AO-E). Damit wird die Darlegungs- sowie Beweislast jedoch auf den Steuerberater übergewälzt. Zudem wird mit dieser Einschränkung die Ungenauigkeit im Wortlaut nicht ausgeglichen.

Die Unschärfe des Wortlauts der steuerlichen Haftungsnorm ist bereits deshalb nicht gerechtfertigt, da die Verletzung der Pflicht zur Identifizierung für sich genommen schon in anderen Rechtsbereichen ausreichend sanktioniert ist. Ausweislich der Gesetzesbegründung orientiert sich die der Haftung zugrunde liegende Pflicht an den entsprechenden Pflichten nach dem Geldwäschegesetz (GwG; vgl. § 3 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 4 Abs. 3, 4 sowie § 8 GwG). Nach dem GwG ist die Verletzung der Pflicht zur Identifizierung durch einen Bußgeldtatbestand sanktioniert. Ordnungswidrig handelt nach § 17 Abs. 1 Nr. 1 GwG, wer vorsätzlich oder leichtfertig entgegen § 3 Abs. 1 Nr. 1 GwG eine Identifizierung des Vertragspartners nicht, nicht richtig, nicht vollständig, nicht in der vorgeschriebenen Weise oder nicht rechtzeitig vornimmt. Nach § 17 Abs. 2 GwG kann die Pflichtverletzung mit einer Geldbuße bis zu 100.000 Euro geahndet werden.

Zudem erscheint die Unschärfe der neuen Haftungsvorschrift nicht gerechtfertigt, da der Gesetzgeber durch die Einführung der elektronischen Steuererklärung - vornehmlich zur Steigerung der Effizienz der Finanzverwaltung - die Möglichkeit für entsprechende Betrugsfälle selbst eröffnet hat. Die nunmehr vom Gesetzgeber aufgegriffenen negativen Praxiskonsequenzen dürften allein aus dem Wegfall der früher erforderlichen Unterschrift auf der Papiersteuererklärung resultieren.

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH hatte der Steuerpflichtige bisher durch seine eigenhändige Unterschrift die Verantwortung für die tatsächlichen Angaben in der Steuererklärung übernommen (vgl. BFH v. 10.10.1986, Az.: VI R 208/83; v. 14.01.1998, Az.: X R 84/95; v. 22.05.2007, Az.: IX R 55/06). Darüber hinaus stellte die unmittelbar auf dem Erklärungsvordruck geleistete Unterschrift sicher, dass sich der Steuerpflichtige über die Lückenlosigkeit und Richtigkeit der ggf. von einer dritten Person, insbesondere seinem steuerlichen Berater, vorgenommenen Eintragungen und den Umfang der im Vordruck vorgesehenen Angaben vergewissert hatte (vgl. BFH, a.a.O.). Aufgrund der gesetzlichen Verpflichtung zur Unterzeichnung betonte der BFH die Qualität der Steuererklärung als (höchst-)persönlich abzugebende Wissenserklärung (vgl. BFH, a.a.O.). Fehlte die Unterschrift, war die

Erklärung unwirksam (vgl. BFH, a.a.O.). Im Strafverfahren ist die Unterschrift der maßgebliche Anknüpfungspunkt für die Tätereigenschaft bei der Steuerhinterziehung (vgl. BGH v. 03.08.1995, Az.: 5 StR 63/95; Ransiek in Kohlmann, Steuerstrafrecht, § 370 AO, Rn. 107 ff.). Mit der gesetzlichen Verpflichtung zur Abgabe der elektronischen Steuererklärung bei Gewinneinkünften und der Datenübermittlung im Wege des Authentifizierungsverfahrens haben der Gesetzgeber sowie die Finanzverwaltung auf die Unterschrift des Steuerpflichtigen verzichtet. Das Verfahren zur elektronischen Übermittlung soll nur noch die Authentizität des Datenübersmitters sowie die Vertraulichkeit und die Integrität des elektronisch übermittelten Datensatzes gewährleisten. Mit dem Erfordernis der Authentizität soll lediglich sichergestellt werden, dass der behauptete auch der tatsächliche Absender ist. Das Erfordernis der Integrität dient allein der Gewährleistung, dass die übermittelten Daten auf dem Transport nicht verändert oder verfälscht worden sind. Damit wurden früher bedeutsame Funktionen der Unterschrift nicht übernommen. Im Falle der Datenübermittlung durch den Steuerberater im Wege des Authentifizierungsverfahrens gilt er - und gerade nicht der Steuerpflichtige - als Absender der Daten. Mangels Unterschrift bleiben in diesem Fall sowohl die steuerverfahrens- als auch steuerstrafrechtliche Verantwortung für die Wahrheitsgemäßheit, die Richtigkeit und Vollständigkeit der Daten als auch die Zurechnung im oben beschriebenen Sinne ungeklärt.

Diese Entwicklung bedeutet eine deutliche Abwälzung der Risiken sowie Lasten auf den Dritten, der die Daten nur im Auftrag übermittelt. Wenn sich der Gesetzgeber sowie die Finanzverwaltung der elektronischen Kommunikation bedient, um Personalnöten und demografischen Entwicklungen entgegen zu steuern und die Verfahrensabläufe für sich selbst effizienter zu gestalten, dann darf dies aber nicht weiter auf Kosten des Steuerpflichtigen oder aber des Steuerberaters umgesetzt werden. Die Einführung der elektronischen Steuererklärung bedingte bereits in der Vergangenheit belastende organisatorische Umstrukturierungen sowie organisatorischen Mehraufwand in den Kanzleien. Den steuerstraf- sowie haftungsrechtlichen Unsicherheiten im Rahmen des Authentifizierungsverfahrens begegnet der Steuerberater, indem er sich vor der Datenübermittlung durch eine Freigabeerklärung von dem Mandanten bestätigen lässt, dass der Inhalt der elektronischen Steuererklärung bzw. E-Bilanz vollständig sowie richtig ist. Dabei erteilt der Mandant gleichfalls die Freigabe zur elektronischen Übermittlung. Des Weiteren dürfte eine Vielzahl von Steuerberatern zur Risikominimierung entweder die Datenübermittlung im Wege der komprimierten Steuererklärung, bei der die Unterschrift des Steuerpflichtigen auf einem Papierdokument noch erforderlich ist, oder aber – soweit gesetzlich noch erlaubt - die Abgabe von Papiererklärungen vorziehen.

Schließlich widerspricht es einer gleichmäßigen Risiko- und Lastenverteilung in hohem Maße, wenn die Finanzverwaltung für sich selber nach wie vor die Haftungsbeschränkung für Amtsträger in Anspruch nehmen kann (§ 32 AO), Dritte hingegen zunehmend in das ursprünglich bilaterale Steuerschuldverhältnis einbezogen und mit Sanktionen belegt werden. Die Haftungsbegrenzung ist unter anderem gerechtfertigt, da der Druck, eine schnelle, oft komplexe steuerliche Sachverhalte regelnde Entscheidung zu finden, infolge der ständig komplizierter und umfangreicher werdenden steuerlichen Regelungen sowie höchstrichterlicher Entscheidungen und oft genug einer dünnen Personaldecke der Finanzverwaltung für den einzelnen Amtsträger ständig anwächst (vgl. Alber in H/H/Sp, AO, § 32 AO, Rn. 4). In diesen suboptimalen Bedingungen arbeitet auch der Steuerberater. Je mehr sich die Finanzverwaltung durch die Einbeziehung der elektronischen Möglichkeiten die Willensbildung im Rahmen der zu treffenden Regelung erleichtert, umso mehr wird der Steuerberater zum Garant der Richtigkeit der Steuererklärung. Wie in § 32 AO für einen Amtsträger vorgesehen, sollte daher eine Haftung des Steuerberaters / Datenübersmittlers nur gesetzlich eingeführt werden, wenn die Pflichtverletzung mit Strafe bedroht ist. Zur „Strafe“ i.S.d. § 32 AO zählen nicht die Maßnahmen nach dem OWiG oder einfache Disziplinarmaßnahmen.

Zu Nr. 11: Datenübermittlung an Finanzbehörden im Auftrag; § 87d Abs. 3 S. 1 AO-E

Im Fall der Datenübermittlung im Auftrag muss der Auftragnehmer (bspw. der Steuerberater) dem Auftraggeber (bspw. dem Mandanten) gemäß § 87d Abs. 3 S. 1 AO-E die an die Finanzverwaltung übermittelten Daten unverzüglich in leicht nachprüfbarer Form zur Überprüfung zur Verfügung stellen. Laut der Gesetzesbegründung soll die neue Vorschrift ohne inhaltliche Änderung die bisher in § 6 Abs. 2 StDÜV angesiedelte Regelung übernehmen (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 72).

Der DStV regt an, den geplanten Wortlaut zu überdenken und die den Steuerberater treffende Pflicht wie folgt zu ändern:

*„Der Auftragnehmer hat dem Auftraggeber die **übermittelten Daten, die er übermittelt hat oder übermitteln wird**, unverzüglich in leicht nachprüfbarer Form zur Überprüfung zur Verfügung zu stellen.“*

Mit Blick auf die Berichtigungspflicht des Steuerpflichtigen nach § 153 AO sowie die entsprechenden Ausführungen in der Gesetzesbegründung (vgl. BT-18/7457, S. 72) ist die geplante Formulierung rechtssystematisch zwar nachvollziehbar. Sie widerspricht aber der

geltenden Rechtslage sowie der Praxis und würde zu einem organisatorischen Mehraufwand in den Kanzleien führen.

Im Unterscheid zur geplanten Regelung bildet der Formulierungsvorschlag des DStV die gegenwärtige Rechtslage ab. Die Ausführung in der Gesetzesbegründung, dass der geltende § 6 Abs. 2 S. 1 StDÜV ohne inhaltliche Änderung übernommen wurde, ist unzutreffend. Die Vorschrift in der StDÜV lautet wie folgt:

„Im Falle der Übermittlung im Auftrag hat der Dritte die Daten dem Auftraggeber unverzüglich in leicht nachprüfbarer Form zur Überprüfung zur Verfügung zu stellen.“

Demnach sind in der Praxis aktuell nicht erst die übermittelten Daten, also die Daten nach der Übermittlung vorzulegen. Die Daten können dem geltenden Wortlaut nach vielmehr auch vor der Übermittlung zur Verfügung gestellt werden.

Die geplante Neuformulierung der Pflicht gem. § 87d Abs. 3 S. 1 AO-E widerspricht zudem den standardisierten sowie bewährten Kanzleiabläufen. Als Reaktion auf die Einführung der elektronischen Steuererklärung und damit auf den Wegfall des Unterschriftserfordernisses auf der Papiersteuererklärung wurden in der Praxis bereits in der Vergangenheit belastende organisatorische Vorkehrungen getroffen, um die dadurch eingetretenen Haftungs- sowie steuerstrafrechtlichen Risiken zu minimieren. Den Unsicherheiten im Rahmen der Datenübermittlung im Wege des Authentifizierungsverfahrens begegnet der Steuerberater, indem er sich vor - und nicht nach - der Datenübermittlung durch eine Freigabeerklärung von dem Mandanten bestätigen lässt, dass der Inhalt der elektronischen Steuererklärung bzw. E-Bilanz vollständig sowie richtig ist.

Die geplante Pflicht würde weitere bürokratische Maßnahmen in der Praxis bedingen. Sie hätte für die Kanzleien zur Folge, dass sie sich die elektronisch erfassten Angaben von dem Mandanten aus zivilrechtlichen Haftungs- sowie steuerstrafrechtlichen Gründen vor der Datenübermittlung freigeben lassen. Zusätzlich müssten sie sich künftig von ihm auch noch nach der Datenübertragung eine Bestätigung über den Erhalt der übermittelten Daten ausstellen lassen. Eine entsprechende Lastenabwälzung berücksichtigt die Interessen der Steuerberater nicht angemessen.

Zu Nr. 12: Neuregelungen zum Untersuchungsgrundsatz; § 88 AO-E

Der DStV sieht die geplanten Änderungen im Zusammenhang mit dem Untersuchungsgrundsatz in Teilen kritisch.

I. Erweiterung der Anforderungen an den Untersuchungsgrundsatz um Wirtschaftlichkeits- sowie Zweckmäßigkeitsgesichtspunkte; § 88 Abs. 2 AO-E

Künftig sollen bei der Entscheidung über Art und Umfang der Ermittlungen auch allgemeine Erfahrungen der Finanzbehörden sowie Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitsgesichtspunkte berücksichtigt werden können (§ 88 Abs. 2 AO-E).

Die gesetzliche Verankerung der Grundsätze der Wirtschaftlichkeit sowie der Zweckmäßigkeit sieht der DStV kritisch. Insbesondere mit Blick auf geltende Verfahrensgrundsätze regt er an, den Wortlaut dahingehend anzupassen, dass diese Grundsätze nur in Ausnahmefällen angewendet werden. Aufgrund der unbestimmten Rechtsbegriffe ist ungewiss, welche Konsequenzen sich für die Praxis künftig ergeben, ob das Verfahren zu Lasten der Steuerpflichtigen sowie Steuerberater beeinträchtigt wird und inwieweit die Begriffe der rechtlichen Überprüfung zugänglich sind.

Zudem ist kritisch zu sehen, dass laut der Gesetzesbegründung der Umfang der Ermittlungen künftig auch vom Verhältnis zwischen voraussichtlichem Arbeitsaufwand und steuerlichem Erfolg bestimmt werden soll (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 73). Dem einzelnen Sachbearbeiter werden damit Beurteilungsspielräume an die Hand gegeben, die die Gleichmäßigkeit der Besteuerung mangels konkreter Vorgaben für die Abwägung gefährden. Das Vorwort der Gesetzesbegründung betont zwar in diesem Zusammenhang, dass der Gesetzgeber Inhalt und Grenzen dieser Erwägungen gestaltet. Er Sorge so dafür, dass das Verwaltungshandeln einen klaren rechtlichen Rahmen hat und nicht dem Vorwurf ausgesetzt sei, keine ausreichende Legitimation zu haben (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 52). Unseres Erachtens bleibt der Gesetzentwurf der Praxis in Bezug auf die Grenzen und Klarheit des Rechtsrahmens an dieser Stelle schuldig.

Darüber hinaus ist unter Berücksichtigung der bereits geltenden Grundsätze das im Wortlaut angelegte Rangverhältnis zwischen den Grundsätzen der Gleichmäßigkeit, Gesetzmäßigkeit, Verhältnismäßigkeit sowie der Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit zweifelhaft. Gegenwärtig kommt die Einschränkung der Sachverhaltsaufklärung auf Basis einer Zumutbarkeitsgrenze nur ausnahmsweise zum Tragen. Die sich daraus ergebende Ausnahmestellung der Wirtschaftlichkeit sowie Zweckmäßigkeit bildet der Wortlaut des § 88 Abs. 2 AO-E mit der

Formulierung „... können ... berücksichtigt werden.“ nicht hinreichend ab. Die Zumutbarkeitsgrenze gilt als allgemeine Pflichtengrenze, die die Sachverhaltsermittlungspflicht der Finanzbehörden auf einen zumutbaren Umfang begrenzt und am generell geltenden Grundsatz der Verhältnismäßigkeit orientiert ist (vgl. AEAO zu § 88 Nr. 1; Söhn in H/H/Sp, AO, § 88, Rz.: 170). Die Aufklärung eines Sachverhalts soll danach insbesondere dann unzumutbar sein, wenn Umstände vorliegen, die der Finanzbehörde die Ermittlung einzelner steuerrelevanter Tatsachen so außergewöhnlich erschweren, dass eine Aufklärung nicht erwartet werden kann (vgl. Söhn, a.a.O.).

Schließlich eröffnet der in der Gesetzesbegründung zitierte Beschluss des BVerfG zwar die Möglichkeit, die Aufklärungspflicht der Finanzverwaltung durch Zumutbarkeitsaspekte zu begrenzen. Aber auch das BVerfG führt aus, dass entsprechende Erwägungen bei der Erfüllung des Legalitätsprinzips (nur) mitspielen dürfen (vgl. BVerfG-Beschluss v. 20.06.1973, Az.: 1 BvL 9-10/71, Rz.: 32). Die Wortwahl „mitspielen“ zeigt, dass zuvorderst dem Legalitätsgrundsatz zu folgen ist und im Rahmen der Abwägung des Finanzamts Zumutbarkeitsaspekte nur nachrangig zu berücksichtigen sind.

II. Gesetzliche Implementierung von Risikomanagementsystemen; § 88 Abs. 5 AO-E

Durch die Modernisierung des Besteuerungsverfahrens soll laut Gesetzesbegründung erreicht werden, dass sich die Finanzbehörden in jeder Stufe des Besteuerungsverfahrens auf die Bearbeitung tatsächlich prüfungsbedürftiger Fälle konzentrieren können. Damit soll insbesondere die Quote der vollständig maschinell bearbeiteten Steuererklärungen deutlich gesteigert werden. Um dies zu erreichen, ist die gesetzliche Verankerung der Möglichkeit des Einsatzes von Risikomanagementsystemen (RMS) im Besteuerungsverfahren geplant.

1. Einführung einer Ermächtigungsgrundlage für RMS; § 88 Abs. 5 S. 1 AO-E

Der Einführung einer gesetzlichen Grundlage für RMS stimmt der DStV ausdrücklich zu. RMS werden inzwischen in sämtlichen Ländern eingesetzt (vgl. Antwort des Parlamentarischen Staatssekretärs Hartmut Koschyk v. 06.09.2011, BT-Drs. 17/6954, S. 36). Zudem halten wir den Einsatz von RMS im Massenveranlagungsverfahren als Mittel zur Annäherung an den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nach Art. 3 Abs. 1 GG grundsätzlich für sinnvoll. Dieser verlangt, gleiche Sachverhalte gleich zu besteuern. Mangels personeller Ressourcen in der Finanzverwaltung kann dieses Ziel bereits gegenwärtig nur annähernd verwirklicht werden. Zudem dürfte sich künftig die tatsächliche Prüfungsdichte durch haushaltsbedingte Personalreduzierung in der Finanzverwaltung, den demografischen Wandel und die gleichbleibende Auslastung im Massenveranlagungsverfahren stetig verringern. Eine

automatisierte Verifikation aller Steuererklärungen und die Konzentration der personellen Prüfung auf risikobehaftete Steuerfälle erscheinen vor diesem Hintergrund geeignet, die Gleichmäßigkeit der Besteuerung langfristig zu sichern.

Aus Sicht des DStV sollte es zudem das Ziel sein, den Einsatz der personellen Kapazitäten effizienter zu gestalten. Der DStV fordert, dass die durch die RMS frei werdenden Kräfte für die zeitnahe Betriebsprüfung (§ 4a BpO) eingesetzt werden. Aufgrund der entsprechend frühzeitig eintretenden Rechtssicherheit würde das RMS damit auch einen Vorteil für die Unternehmen und die Steuerberater bieten. Zugleich würde so die Erfüllung des Verifikationsauftrags (§ 85 S. 2 AO) gefördert.

2. Festschreibung des Grundsatzes der Wirtschaftlichkeit; § 88 Abs. 5 S. 2 AO-E

Die gesetzliche Verankerung des Grundsatzes der Wirtschaftlichkeit sieht der DStV kritisch. Er regt an, den Satz 2 des § 88 Abs. 5 AO-E zu streichen.

Aufgrund des unbestimmten Rechtsbegriffs ist ungewiss, welche Konsequenzen sich für die Praxis künftig ergeben und ob sie das automationsgestützte Verfahren zu Lasten der Steuerpflichtigen und Steuerberater beeinträchtigen. In Kombination mit der Geheimhaltung der Einzelheiten der RMS erschwert der Begriff der Wirtschaftlichkeit die rechtliche Überprüfung möglicher Konsequenzen im Wege des Einspruchs oder des gerichtlichen Verfahrens.

An Belastungen für die Praxis ist beispielsweise zu denken, wenn auf Basis des Grundsatzes der Wirtschaftlichkeit aufgrund der Haushaltslage in den Ländern Maßnahmen beschlossen werden, die die (technische) Umsetzung bzw. Weiterentwicklung der RMS einschränken. Bereits gegenwärtig führen Unzulänglichkeiten von RMS zu sachlich ungerechtfertigten Aussteuerungen. Daraus resultierende, automatisch generierte Anfragen bei Steuerberatern und Steuerpflichtigen bedeuten zusätzlichen bürokratischen Aufwand für alle Verfahrensbeteiligten (Finanzverwaltung, Steuerpflichtiger und Steuerberater). Im Interesse aller Verfahrensbeteiligten sowie zur Gewährleistung des (Gesamt-)Vollzugssicherungsauftrags (§ 85 S. 2 AO) sollte stattdessen alles daran gesetzt werden, dass reibungslos laufende und mit Blick auf die Risikofälle wohl austarierte RMS im Einsatz sind. Auch aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung darf die finanzielle Ausstattung zur Weiterentwicklung von RMS nicht aus Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkten eingeschränkt werden.

Zu Nr. 14: Einführung von allgemeinen Regelungen zur Datenübermittlung durch Dritte; § 93c AO-E

Mit der Einführung von allgemeingültigen Regelungen zur Vereinheitlichung der Datenübermittlungspflichten von Dritten werden die Regelungsvorschläge der von den Abteilungsleitern (Steuer) eingesetzten Facharbeitsgruppe „Anpassung des Besteuerungsverfahrens an die moderne Kommunikation“ aufgegriffen. Damit soll die Zusammenführung z. B. bezüglich Form, Rechten und Pflichten der mitteilungspflichtigen Stellen und Steuerpflichtigen, Fristen, Sanktionen etc. geschaffen und zugleich eine Entlastung der Einzelgesetze von sich wiederholenden und teilweise divergierenden Regelungen erreicht werden.

Der DStV begrüßt das Regelungsziel, da insoweit teilweise die seit 2011 adressierten Überlegungen aus den gemeinsamen Stellungnahmen von DStV, Bund der Steuerzahler, Bundesverband der Lohnsteuerhilfevereine und dem Neuen Verband der Lohnsteuerhilfevereine (vgl. DStV-Stellungnahmen [S 15/11](#), [S 16/12](#) und [S 06/13](#)) aufgenommen werden. Insbesondere durch die Einführung der generell geltenden Mitteilungspflicht des Dritten, den betroffenen Steuerpflichtigen von den steuerlich relevanten Daten zu informieren (§ 93c Abs. 1 S. 1 Nr. 3 AO-E), wird dem Grunde nach eine Erleichterung in der Praxis erreicht.

Allerdings regt der DStV an, den Gesetzeswortlaut wie folgt anzupassen:

„(1) Sind steuerliche Daten eines Steuerpflichtigen auf Grund gesetzlicher Vorschriften von einem Dritten (mitteilungspflichtige Stelle) an Finanzbehörden elektronisch zu übermitteln, so gilt vorbehaltlich abweichender Bestimmungen in den Steuergesetzen Folgendes:

...

3. Die mitteilungspflichtige Stelle hat den Steuerpflichtigen darüber zu informieren, welche für seine Besteuerung relevanten Daten, die mindestens die Angaben nach § 93c Abs. 1 S. Nr. 2 sowie die Höhe der Beträge umfassen, sie an die Finanzbehörden übermittelt hat oder übermitteln wird. Diese Information hat in geeigneter Weise, mit Zustimmung des Steuerpflichtigen elektronisch, und ~~binnen angemessener Frist~~ zeitgleich mit der Übermittlung an die Finanzbehörde zu erfolgen. Auskunftspflichten nach anderen Gesetzen bleiben unberührt.

...“

Die angeregten Ergänzungen erachtet der DStV angesichts der bereits in der Praxis bestehenden Probleme sowie vor dem Hintergrund der künftigen Neukonzeption des elektronischen Besteuerungsverfahrens für zwingend notwendig. Nur hierdurch kann zudem eine zeitnahe Überprüfung der übermittelnden Daten erreicht und sichergestellt werden.

I. Praxisprobleme sowie unzureichender Lösungsansatz

Mit der zunehmenden Übermittlung sowie Verarbeitung der Daten von Dritten (bspw. Arbeitgebern, Versicherungen, Banken, Rentenbezugsmitteilungen) erhöhen sich die Fälle der Abweichungen zwischen den vom Steuerpflichtigen in der Steuererklärung abgegebenen Daten und denen der Dritten. In der Regel legt die Finanzverwaltung die Daten der Dritten ohne weitere Sachverhaltsaufklärung der Veranlagung zu Grunde. Zudem wird der Ansatz dieser abweichenden Daten in den Erläuterungen zum Steuerbescheid nicht hinreichend verständlich erklärt. Erachtet der Steuerpflichtige oder sein Berater die Werte als fehlerhaft, müssen sie sich daher im Rahmen eines Einspruchsverfahrens um die Aufklärung der Abweichungen bemühen. Dies führt für den Steuerpflichtigen bzw. seinen Steuerberater in der Regel zu einem zeitintensiven Abstimmungsprozess mit dem Dritten und / oder der Finanzverwaltung. Die Abwälzung der Sachverhaltsaufklärung nebst der unzureichenden Begründung im Steuerbescheid widerspricht jedoch dem Amtsermittlungsgrundsatz sowie den Hinweis- und Begründungspflichten der Finanzverwaltung.

Der DStV begrüßt es in diesem Zusammenhang außerordentlich, dass der Bundesrat in seiner Stellungnahme die beschriebene Problemlage bei Rentenbezugsmitteilungen zutreffend erkannt hat (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 142 ff.). Aufgrund der Kompliziertheit der abgefragten Angaben komme es danach gerade bei Rentenbeziehern gehäuft zu unzutreffenden, von der Rentenbezugsmitteilung abweichenden Eintragungen im Steuerklärungsformular. Die Einkommensteuerfestsetzung, mit der die Daten aus der Rentenbezugsmitteilung (und nicht die des Erklärenden) berücksichtigt werden, führe zu Unverständnis und Nachfragen der Rentenbezieher. Die Forderung des Bundesrates, dass die Träger der gesetzlichen Rentenversicherung künftig die Mitteilungspflicht nach § 93c Abs. 1 S. 1 Nr. 3 AO-E zu beachten haben und auf das Erfordernis eines Antrags des Steuerpflichtigen für eine Bescheinigung verzichtet wird, stützt sich u.a. auf eine Anregung des Bundesrechnungshofes. Dieser habe angeregt, die gesetzlichen Mitteilungspflichten um eine Information über die dem Progressionsvorbehalt unterliegende Lohnersatzleistungen zu erweitern. In Modellversuchen sei in nahezu allen Fällen eine Übereinstimmung zwischen den Angaben in der Steuererklärung und den vom Leistungsträger übermittelten Daten festgestellt worden. Der Bundesrechnungshof folgere daraus, *"dass Leistungsempfänger in der Steuererklärung meist den zutreffenden Wert*

angeben, wenn sie über die übermittelten Daten eindeutig und verständlich informiert" werden. Der Bundesrat hebt zutreffend hervor, dass diese Schlussfolgerung genauso für die Daten zum Rentenbezug gilt.

Gerade vor diesem Hintergrund sollten die geplanten Formulierungen „... für seine Besteuerung relevanten Daten ...“ sowie „...binnen angemessener Frist ...“ wie vorgeschlagen angepasst werden. Allein durch die von uns vorgeschlagenen Änderungen werden der Steuerpflichtige sowie sein Steuerberater in den gleichen Kenntnisstand wie die Finanzverwaltung und der Dritte versetzt. Durch sie wäre eine reibungslose Sachverhaltsaufklärung auf Augenhöhe gewährleistet und dem Zweck der Mitteilungspflicht des Dritten, den Steuerpflichtigen von zeitintensiven Aufklärungsbemühungen zu entlasten, hinreichend Rechnung getragen. Entsprechend der Feststellungen durch die Modellversuche zu den Lohnersatzleistungen dürfte sich die Zahl der Abweichungsfälle auf ein Minimum reduzieren.

Insbesondere die Kenntnis über die nach § 93c Abs. 1 S. 1 Nr. 2e) AO-E übermittelten Angaben sowie die Höhe der Beträge würden dem Steuerpflichtigen bzw. dem Berater den Abstimmungsprozess mit dem Dritten sowie der Finanzverwaltung im Einspruchsverfahren erleichtern. Ohne das Wissen um beispielsweise den Zeitpunkt der Erstellung der Daten oder die Angabe, ob es sich um eine erstmalige, korrigierte oder stornierende Mitteilung handelt, würde der Betroffene im Nebel stochern. Er müsste diese Angaben durch mühseliges Nachfragen herausfinden, um sie dann mit seinen erklärten Werten abzugleichen. Würde der Inhalt der mitzuteilenden Daten, wie gegenwärtig nach dem Wortlaut der Neuerung vorgesehen, in das Belieben des Dritten gestellt, könnte der Informationsgehalt der Mitteilung hingegen nicht umfassend genug sein.

Auch der zeitliche Gleichlauf der Mitteilungen an die Finanzverwaltung sowie den Steuerpflichtigen bzw. seinen Berater wäre eine deutliche Erleichterung. So könnten die Abweichungen frühzeitig, beispielsweise im Rahmen der Anfertigung der Steuererklärung, berücksichtigt und nicht erst im Einspruchsverfahren aufgeklärt werden.

II. Auswirkungen der Neukonzeption des elektronischen Besteuerungsverfahrens

Sowohl die angestrebte, künftig vermehrte vollautomatische Veranlagung als auch die Einführung der neuen Korrekturvorschrift des § 175b AO-E begünstigt einen Anstieg der geschilderten Praxisprobleme. Umso wichtiger ist es für die Praxis, dass der Steuerpflichtige sowie sein Berater so eindeutig und verständlich wie möglich sowie zeitgleich über die Inhalte der Drittmittteilung an die Finanzverwaltung informiert werden.

Sowohl die neue gesetzliche Grundlage für die Einführung des RMS (§ 88 Abs. 5 AO-E) als auch die für die voll automationsgestützte Veranlagung (§ 155 Abs. 4 AO-E) sehen nicht vor, dass Abweichungen zwischen erklärten Angaben und von Dritten übermittelten Daten zur Aussteuerung des Veranlagungsfalls sowie personellen Prüfung durch den Amtsträger führen. Entsprechend wird das Risiko erhöht, dass die Daten des Dritten automatisch zu Grunde gelegt werden. Darüber hinaus ist eine Pflicht zur Änderung oder Aufhebung von Steuerbescheiden geplant, soweit die Daten von Dritten bei der Steuerfestsetzung nicht oder nicht zutreffend berücksichtigt wurden (§ 175b Abs. 1 AO-E). Die Gesetzesbegründung betont zwar, dass der Datensatz des Dritten keinen (verbindlichen) Grundlagenbescheid für den Einkommensteuerbescheid des betroffenen Steuerpflichtigen darstellt (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 94). Aber gerade durch die gesetzlich angeordnete Verpflichtung zur Änderung schafft die neue Korrekturnorm die entsprechende faktische Wirkung. Sie eröffnet der Finanzverwaltung den Freifahrtschein zur automatischen, elektronischen Überschreibung der Daten des Steuerpflichtigen ohne weitere eigene Prüfung.

III. Reichweite der Drittmitteilungspflicht

Die geplante Mitteilungspflicht dürfte allerdings künftig leider nur eine geringe Durchschlagskraft haben und die bestehenden Praxisprobleme nicht hinreichend abmildern. Sie wird nicht in die Überprüfungsinstrumente der Finanzbehörde einbezogen (§ 93c Abs. 4 AO-E / § 203a Abs. 1 AO-E). So wird die Feststellung, ob sich die beabsichtigte Transparenz tatsächlich einstellt, auf die Steuerpflichtigen sowie deren Berater verlagert. Für die Verletzung der Pflicht ist zudem keine Sanktion wie ein Bußgeld vorgesehen. Für eine Reihe von Drittmitteilungen bleiben die einkommensteuerlichen Sonderregelungen erhalten. Der Bundesrat fordert insoweit in sehr zu begrüßender Weise, dass wenigstens für die Rentenbezugsmitteilungen künftig die Vorgaben des § 93c AO-E gelten sollen (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 142).

Zu Nr. 15: Erschwernis für den Antrag auf Fristverlängerung; § 109 Abs. 2 AO-E

Die Neufassung des § 109 Abs. 2 AO-E schränkt für die Steuererklärungen von beratenen Steuerpflichtigen die Möglichkeit einer Fristverlängerung künftig massiv ein. Für die von Beratern erstellten Steuererklärungen kommt eine Fristverlängerung im Unterschied zur geltenden Rechtslage künftig nur noch in Betracht, wenn die Frist unverschuldet nicht eingehalten werden kann.

Der DStV lehnt die geplante Verschärfung der Voraussetzungen für eine Fristverlängerung gem. § 109 Abs. 2 AO-E mit Nachdruck ab. Durch die Kombination mit den folgenden zusätzlich

geplanten Verschärfungen werden die Interessen der Steuerberater sowie Steuerpflichtigen nicht ansatzweise angemessen berücksichtigt. Eine gleichmäßige sowie planbare Arbeitsauslastung in den Finanzämtern soll damit in unverhältnismäßiger Weise auf Kosten der Steuerberater und ihrer Mandanten herbeigeführt werden. Verschärfende Abweichungen zu der geltenden Rechtslage ergeben sich insbesondere aus folgenden Neuerungen:

- Jahressteuererklärungen sollen unterjährig nicht mehr durch die bisher individuell zu prüfende Arbeitslage im Finanzamt, sondern künftig durch eine **automationsgestützte Zufallsauswahl** vorab angefordert werden können (§ 149 Abs. 4 S. 3 AO-E).
- Bisher muss eine Vorabanforderung auf Basis der Arbeitslage im Finanzamt gegenüber dem Steuerpflichtigen begründet werden. Künftig wird gesetzlich auf die **Pflicht der Finanzverwaltung, die Vorabanforderung auf Basis der automationsgestützten Zufallsauswahl zu begründen, verzichtet** (§ 149 Abs. 4 S. 4 AO-E). Damit wird eine Ausnahme zu den allgemeinen Grundsätzen für Verwaltungsakte eingeführt, gegen die Rechtsbehelfe eingelegt werden können (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 83).
- Die **Frist zur Bearbeitung der vorabangeforderten Jahressteuererklärungen** soll nicht mehr im Einzelfall individuell bestimmt, sondern gesetzlich auf **3 Monate** fixiert werden (§ 149 Abs. 4 S. 2 AO-E).
- Die **Sanktion bei verspäteter Abgabe**, der Verspätungszuschlag, soll nicht mehr durch eine sorgfältige Abwägung der Angemessenheit im Einzelfall verhängt werden, sondern trifft den Steuerpflichtigen wie ein **Fallbeil künftig automatisch** (§ 152 Abs. 2 S. 1 AO-E). Die Entschuldigbarkeit des Versäumnisses soll dabei künftig keine Rolle mehr spielen.

Zur Veranschaulichung der Verschärfungen im Vergleich zur geltenden Rechtslage ist die zusammenfassende Anlage II „DStV-Kurzübersicht zu Neuerungen zu Fristen bei Jahressteuererklärungen nebst DStV-Einschätzungen“ beigefügt.

Mit Blick auf die im Folgenden aufgezeigten, möglichen Praxiskonsequenzen des vorgenannten Regelungspaketes fordert der DStV zur Schaffung einer gleichmäßigen Risiko- sowie Lastenverteilung folgende Änderungen im Gesetzeswortlaut:

- Herausnahme (bzw. Streichung) der Fälle der Vorabanforderungen aus der Einschränkung des Ermessens gem. § 109 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 AO-E;
- Verlängerung der dreimonatigen Bearbeitungsfrist für die Fälle der Vorabanforderungen gem. § 149 Abs. 4 S. 2, 3 AO-E.

Die Gesetzesbegründung weist zwar im Unterschied zum Referentenentwurf Ausführungen auf, die sich wie Lösungsansätze lesen. Die Passagen werfen aber mehr Fragen auf, als dass sie helfen, und laufen deshalb ins Leere.

I. Praxiskonsequenzen durch Regelungspaket

Die Neuerungen können in ihrer Kombination eine verheerende Wirkung für den Steuerberater sowie den Steuerpflichtigen entfalten. Kritisch ist sowohl die gesetzliche sowie technische Einführung der automationsgestützten Zufallsauswahl für Vorabanforderungen als auch der insoweit geplante Wegfall der Begründungspflicht für die Aufforderungen zu sehen. Beide Neuerungen sprechen dafür, dass die Finanzverwaltung das Instrument der automationsgestützten Vorabanforderungen künftig vermehrt einsetzt. Sie bedeuten für das einzelne Finanzamt zwar eine erhebliche Erleichterung, um bei ihm den kontinuierlichen Erklärungseingang zu gewährleisten. Gänzlich ungeklärt ist aber bisher, wie sich die Finanzämter künftig insoweit untereinander abstimmen. Eine Abstimmung über die Grenzen der Länder hinweg dürfte noch unwahrscheinlicher sein. Es steht daher zu befürchten, dass jedes Finanzamt für sich und unabgestimmt je nach eigener Arbeitslage die Vorabanforderungen durchführt. Ein Steuerberater könnte so gleichzeitig von verschiedenen Finanzämtern Vorabanforderungsschreiben erhalten. Der durchgeplante Kanzleiablauf würde durch entsprechende Ballungen erheblich ins Wanken geraten. Mitarbeiter müssten für die Bearbeitung der Vorabanforderungen aus dem laufenden Tagesgeschäft herausgenommen werden oder sähen sich einer zusätzlichen Arbeitsbelastung ausgesetzt. Die Einlegung eines Einspruchs ist mangels Begründung für diese Vorabanforderung erschwert.

In Kombination mit der starren Bearbeitungsfrist von 3 Monaten könnte im Einzelfall die Situation eintreten, dass ein Steuerberater mit einer kleinen oder mittleren Kanzlei auf für ihn unbeeinflussbare Faktoren (wie bspw. Betriebsprüfungen, Ballung von Vorabanforderungen, Sonderaufträge seitens des Mandanten wie die Nachfolgeberatung aufgrund von Todesfällen oder Geschäftsveräußerungen, ad-hoc erforderliche betriebswirtschaftliche Beratungen, die Einführung neuer elektronischer Anforderungen wie bei der E-Bilanz, Selbstanzeigen oder Mitarbeiterausfall) nicht mehr angemessen reagieren kann. Etwaige Belastungsspitzen bergen zudem das Risiko, dass für andere regelmäßige Aufgaben (wie die Erstellung und Veröffentlichung von Jahresabschlüssen, die handels- sowie gesellschaftsrechtliche Fristenwahrung, usw.) nicht mehr genügend Kapazitäten zur Verfügung stehen. Schließlich dürften solche Belastungsspitzen zu Lasten des meist jahrelang gewachsenen Mandatsverhältnisses gehen. Der Mandant ist es regelmäßig gewohnt, seinen Steuerberater als Vertrauten in die laufenden Geschäfte einzubinden und nach rechtlicher Beratung sowie

tatsächlichem Bedarf mit Sonderprojekten zu beauftragen. Durch die fehlende zeitliche Flexibilität des Steuerberaters könnte der Mandant in seiner Erwartungshaltung enttäuscht werden. Entsprechend enttäuschte Erwartungshaltungen könnten den Mandanten zu einer Umorientierung veranlassen.

Befindet sich der Steuerberater mit seinem Mandanten in der beschriebenen Konfliktsituation, wird ihnen künftig der Weg für einen Fristverlängerungsantrag abgeschnitten. Sämtliche vorgenannte Faktoren dürften künftig als Gründe für ein Versäumnis wegen Arbeitsüberlastung oder aber als eine Verletzung der den Steuerberater treffenden Pflicht zur Notfallvorsorge gewertet werden. Nach der Gesetzesbegründung übernimmt die Regelung des § 109 Abs. 2 S. 1 AO-E für die Beurteilung des Verschuldens die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 110 AO, § 56 FGO; vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 79). Die insoweit zu beachtenden Grundsätze zum Vorliegen einer „unverschuldeten Verhinderung“ sehen vor, dass Arbeitsüberlastung eines Angehörigen der steuerberatenden Berufe in der Regel nicht zu einer Fristverlängerung führen kann. Da in den aufgezeigten Situationen ein verschuldetes Fristversäumnis angenommen werden dürfte, darf das Finanzamt qua Gesetz die dreimonatige Bearbeitungsfrist insoweit künftig nicht verlängern. Schafft der Steuerberater mit seinem Mandanten zusammen die Fristeinholung nicht, trifft den Mandanten die Sanktion des Verspätungszuschlags ausnahmslos.

Entsprechende Auswirkungen, ohne dass sich der Steuerberater einen Beratungsfehler hat zu Schulden kommen lassen, ließen sich nicht allein durch das Ziel eines kontinuierlichen Eingangs von Steuererklärungen bei der Finanzverwaltung rechtfertigen.

II. Widersprüchliche Gesetzesbegründung: Personalausfall versus Pflicht zur sog. „Notfall-Vorsorge“

Die Gesetzesbegründung zu § 149 AO-E sieht vor, dass ein Grund für eine Fristverlängerung beispielsweise dann vorliege, wenn bei einem Angehörigen der steuerberatenden Berufe ein nicht vorhersehbarer Personalausfall (z. B. durch Krankheit oder Mutterschutz) eintritt (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 83). Die Passage war im Referentenentwurf noch nicht vorgesehen und ist möglicherweise aufgenommen worden, um der vorgenannten Kritik Rechnung zu tragen.

Der DStV kann diesen Ansätzen mit Blick auf die BFH-Rechtsprechung jedoch nicht folgen. Der angegebene Grund „nicht vorhersehbarer Personalausfall“ steht im Widerspruch zu den von der Rechtsprechung geklärten, im Folgenden aufgezeigten Grundätzen zum Verschulden nach §§ 110 AO, 56 FGO. Nach den vom BFH zu § 110 AO entwickelten Grundsätzen dürfte die

Bejahung einer unverschuldeten Verhinderung, die Frist einzuhalten, künftig deutlich schwieriger sein, als es die Gesetzesbegründung insoweit nahe legt.

Den Steuerberater trifft eine besondere Pflicht zur sog. „Notfall-Vorsorge“. Danach muss er alle geeigneten, möglichen sowie zumutbaren Vorkehrungen treffen, dass im Falle einer Erkrankung die Funktionsfähigkeit des Büros, insbesondere die Überwachung der Fristsachen gewährleistet ist. Aufgrund der Pflicht zur sog. „Notfall-Vorsorge“ muss er beispielsweise einen Vertreter oder eine zuverlässige Bürokraft beauftragen (vgl. insgesamt zum Aspekt „Krankheit“ H/H/Sp, § 110 AO, Rz.: 401 mit Hinweisen zur Rechtsprechung). Eine Erkrankung des Steuerberaters kann deshalb eine Fristversäumnis nach § 110 AO nur ausnahmsweise entschuldigen und nur dann, wenn die Krankheit plötzlich und unvorhersehbar auftritt (vgl. BFH-Beschluss v. 10.05.2013, Az.: II R 5/13, Rz.: 9). Auch die Erkrankung beispielsweise einer Sekretärin kann nur unter sehr strengen Voraussetzungen als Grund für eine unverschuldete Fristversäumnis gelten (vgl. BFH-Beschluss v. 02.09.2005, Az.: I R 117/04).

III. Widerruf einer Vorabanforderung nach § 131 AO

Der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit soll es nach der Gesetzesbegründung zu § 149 AO-E gebieten, eine Vorabanforderung nach den allgemeinen Regelungen der AO zu widerrufen, soweit ein Steuerpflichtiger nachweist, dass ein Befolgen der Vorabanforderung eine unverhältnismäßige Belastung bedeuten würde oder sogar unmöglich ist (vgl. BT-Drs. 18/7457, 83).

Aus Sicht des DStV ist der Lösungsansatz praxisfremd und wirft ungeklärte rechtssystematische Fragen auf, die den praktischen Anwendungsbereich einer entsprechenden Antragsmöglichkeit fraglich erscheinen lassen. Die Rechtsfolge des Widerrufs einer Vorabanforderung widerspricht dem Ziel der Anforderung sowie dem Gesetzesziel des Regelungspaketes.

Der Widerruf einer Vorabanforderung hat zur Folge, dass die Finanzverwaltung die angeforderte Steuererklärung nicht erhält. Ein kontinuierlicher Eingang von Steuererklärungen wäre so nicht gewährleistet. Als nächster Schritt bliebe dem Finanzbeamten nur, eine neue Vorabanforderung mit dem Risiko rauszuschicken, dass ein weiterer Antrag auf Widerruf eingeht. Diese „Schleife“ könnte sich mehrfach wiederholen, ohne dass eine zufriedenstellende Arbeitsauslastung in der Finanzverwaltung erreicht wäre. Vielmehr würde sich das Veranlagungsverfahren durch Widerrufsansträge sowie den damit einhergehenden Abstimmungsprozessen (Stichwort: „Gewährung des rechtlichen Gehörs bei

Sachverhaltsfragen“) oder durch die zu erwartenden Einsprüche gegen die Ablehnung der Anträge verzögern.

Des Weiteren klärt die Gesetzesbegründung das rechtliche Verhältnis zwischen der für einen erfolgreichen Widerrufsanspruch erforderlichen unverhältnismäßigen Belastung zu den strengen Vorgaben für eine unverschuldete Verhinderung nach § 109 Abs. 2 AO-E nicht. Unklar ist daher, welche praktischen Fälle künftig Gründe für den Widerruf einer Vorabanforderung bilden können, die nicht gleichfalls die Gewährung einer Fristverlängerung ermöglichen.

Die vom DStV angeregte verschuldensunabhängige Fristverlängerungsmöglichkeit für die Fälle der Vorabanforderungen wäre hingegen mit Blick auf den Sinn und Zweck des Regelungspaketes (ein kontinuierlicher Eingang von Steuererklärungen bei der Finanzverwaltung) zielführender sowie praxismgerechter als der Widerruf. Sie würde künftig im Rahmen des Veranlagungsverfahrens eine Flexibilität eröffnen, die der Finanzverwaltung auf Sicht sowie ohne weitere Abstimmungsprozesse oder Einsprüche den Eingang der geforderten Steuererklärung gewährleistet.

IV. Gesetzliche Fixierung der Abgabefrist bis zum 28.02. des Zweitfolgejahres

Die gesetzlich geplante, verlängerte Abgabefrist bis zum 28.02. bzw. des 31.07. des Zweitfolgejahres (§ 149 Abs. 3 AO-E) begrüßt der DStV zwar außerordentlich, da der Berufsstand sie seit Jahren gefordert hat. Die Neuerung rechtfertigt jedoch das aufgezeigte geplante Fristen- und Sanktionsregime sowie dessen mögliche Praxiskonsequenzen nicht.

Vielmehr ist aus Sicht des DStV ein entsprechender Abgabezeitpunkt bereits allein durch Gründe gerechtfertigt, die ebenfalls außerhalb des Einflussbereichs der Steuerberaterschaft liegen. Wie die Gesetzesbegründung in zu begrüßender Weise ausführt (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 82), können die teils komplexen Sachverhalte sowie das zunehmend komplexere Steuerrecht nur innerhalb einer entsprechend ausreichenden Zeit gründlich gewürdigt werden.

Darüber hinaus wird der Beginn der Bearbeitung von Jahressteuererklärungen seit Jahren erheblich durch Faktoren verzögert, die gerade durch die Digitalisierung bedingt sind. Für die Erstellung der Steuererklärungen sind zunehmend mehr an die Finanzverwaltung digital übermittelte Drittdata (bspw. von Versicherungen) notwendig, die erst Ende Februar vorliegen. Darüber hinaus verzögert sich die Bearbeitung von Steuererklärungen, die seit dem Veranlagungszeitraum 2011 verpflichtend elektronisch abzugeben sind, dadurch extrem, dass die Schnittstellen bzw. deren Formulare seit Jahren frühestens ab März, häufig aber erst noch

später zur Verfügung gestellt werden. So wurde beispielsweise das Formular für die Körperschaftsteuererklärung 2014 erst Ende Juni 2015 bereitgestellt. Unter Berücksichtigung dieser Tatsachen ist die gesetzliche Fixierung einer Abgabefrist bis zum 28.02. bzw. 31.07. eine zwingende Notwendigkeit sowie ein Ausgleich für die bisher durch die Digitalisierung eingetretenen Belastungen.

V. Berücksichtigung der Interessen der Finanzverwaltung aufgrund externer Faktoren

Die geplante Verschärfung bei der Fristverlängerungsmöglichkeit trifft schließlich auf höchstes Unverständnis, da der Gesetzentwurf zu Gunsten der Finanzverwaltung eine weitere Ablaufhemmung einführt. Wie die Gesetzesbegründung belegt, wird hierbei erkannt, dass außerhalb des eigenen Verantwortungsbereiches liegende Umstände eine Fristverlängerung erforderlich machen können.

Durch die geplante Erweiterung des § 171 Abs. 10 AO-E wird die bisherige Ablaufhemmung dahingehend ergänzt, dass sie sich um zwei Jahre verlängert, wenn für den Erlass des Grundlagenbescheids eine Stelle zuständig ist, die keine Finanzbehörde ist. Die Gesetzesbegründung sieht neben der angeführten BFH-Rechtsprechung als Grund auch den zeitlichen Moment vor. Danach soll dem Umstand Rechnung getragen werden, dass die Finanzbehörde häufig nicht oder erst spät erfährt, dass ein Grundlagenbescheid, für den eine andere Stelle zuständig ist, erlassen, aufgehoben oder geändert worden ist (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 92 ff.). Störungen im Informationsfluss von den ressortfremden Behörden zu den Finanzbehörden sollen der Finanzverwaltung nicht angelastet werden können.

Zu Nr. 18: Elektronische Bekanntgabe von Verwaltungsakten; § 122a AO-E

Die geplante Schaffung einer gesetzlichen Grundlage für die elektronische Bekanntgabe von Verwaltungsakten wie Steuerbescheiden, Einspruchsentscheidungen oder Prüfungsanordnungen über ELSTER ist zur Reduzierung von Medienbrüchen sinnvoll. Der DStV hat diese Überlegungen seit langem angeregt und begrüßt sie daher grundsätzlich sehr.

Eine sehr zweifelhafte Abweichung zum Referentenentwurf ergibt sich allerdings aus der nunmehr geplanten Einführung von zwei unterschiedlichen Regimen für die elektronische Bekanntgabe von Verwaltungsakten. Mit Blick auf die Kanzleiabläufe regt der DStV an, die Zweiteilung des Verfahrens zu überdenken.

Für elektronische Steuerbescheide, Feststellungsbescheide, Steuermessbescheide und Zinsbescheide sowie mit ihnen verbundene Verwaltungsakte sollen nach dem

Regierungsentwurf die Vorgaben gelten, wie sie gegenwärtig für die Papier-Verwaltungsakte vorgesehen sind (§ 122a Abs. 5 AO-E; wie beispielsweise die Bekanntgabe-Fiktion von drei Tagen nach Absendung der Benachrichtigung an die abrufberechtigte Person). Für alle anderen elektronischen Verwaltungsakte (beispielsweise Einspruchsentscheidungen, Prüfungsanordnungen, verbindliche Auskünfte, Haftungsbescheide sowie weitere in der Gesetzesbegründung Aufgezählte, vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 81) wird eine neue Bekanntgabe-Fiktion eingeführt. Diese Verwaltungsakte gelten künftig an dem Tag als bekannt gegeben, an dem die abrufberechtigte Person den Datenabruf durchgeführt hat (vgl. § 122a Abs. 6 AO-E). Der Referentenentwurf übertrug hingegen die gegenwärtig für Papier-Verwaltungsakte geltenden Vorgaben auf alle elektronischen Verwaltungsakte.

Die Beachtung der beiden Bekanntgabe-Fiktionen würde in der Kanzleipraxis zusätzlich zu der für Papier-Verwaltungsakte hinzutreten. Es müssten abhängig von der Art des Verwaltungsakts die Fristläufe unterschiedlich ermittelt sowie dokumentiert werden. Dies würde einen Anstieg der Arbeitsschritte bedingen, mit dem sich gleichfalls die Fehleranfälligkeit bei der Fristenberechnung und damit das Risiko des Verlustes von Rechtspositionen des Steuerpflichtigen erhöht. Um den jeweils richtigen Fristbeginn zu ermitteln, müsste von der Bürokratie bzw. einer Steuerfachangestellten in einem ersten Schritt die Art des Verwaltungsakts zutreffend bestimmt werden. In einem zweiten Schritt müsste der Verwaltungsakt in das richtige, gegebenenfalls elektronische Fristenbuch eingetragen werden. Bereits bei diesen Schritten können, wie im folgenden Beispiel aufgezeigt, unbeabsichtigte Fehler auftreten:

Das Finanzamt übermittelt am 27.05.2016 die Daten eines elektronischen, fehlerhaften Feststellungsbescheids. Am gleichen Tag wird dem Steuerberater als zum Abruf bevollmächtigte Person die Benachrichtigung zugesandt. Die für die Fristenkontrolle zuständige Bürokratie nimmt die Benachrichtigung am 27.05.2016 zwar wahr, ruft die Daten aber erst am 01.06.2016 ab. Bei der Prüfung, um welche Art von Verwaltungsakt es sich handelt, wird sie durch einen Anruf abgelenkt. Danach geht sie in Gedanken bei den Inhalten des Telefonats, irrtümlich davon aus, dass die Bekanntgabe-Frist am Tag des Datenabrufs, also am 01.06.2016 beginnt. Sie trägt den Feststellungsbescheid in das Fristenbuch für „sonstige Verwaltungsakte“ ein. Danach läuft die Einspruchsfrist am 01.07.2016 ab. Der Einspruch aufgrund der Fehlerhaftigkeit des Bescheids wird am 01.07.2016 und damit zu spät eingelegt. Die Frist für den Feststellungsbescheid beginnt am 3. Tag nach der Übermittlung der Benachrichtigung, also am 30.05.2016. Demgemäß endet sie am 30.06.2016. Gründe für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bestehen nicht.

Zu Nr. 21: Neuregelungen zur Abgabe von Steuererklärungen; § 149 AO-E

I. Gesetzliche Abgabefrist für beratene Steuerpflichtige; § 149 Abs. 3 AO-E

Der DStV begrüßt die gesetzliche Einführung des 28.02. bzw. des 31.07. des Zweitfolgejahres als Abgabetermin für die Steuererklärungen von beratenen Steuerpflichtigen außerordentlich. Mit ihr wird den Nöten in der Praxis hinreichend Rechnung getragen.

Wie die Gesetzesbegründung in zu begrüßender Weise ausführt (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 82), können die teils komplexen Sachverhalte sowie das zunehmend komplexere Steuerrecht nur innerhalb einer entsprechend ausreichenden Zeit gründlich gewürdigt werden. Darüber hinaus wird der Beginn der Bearbeitung von Jahressteuererklärungen seit Jahren erheblich durch Faktoren verzögert, die gerade durch die Digitalisierung bedingt sind. Für die Erstellung der Steuererklärungen sind zunehmend mehr an die Finanzverwaltung digital übermittelte Drittdaten (bspw. von Versicherungen) notwendig, die erst Ende Februar vorliegen. Darüber hinaus verzögert sich die Bearbeitung von Steuererklärungen, die seit dem Veranlagungszeitraum 2011 verpflichtend elektronisch abzugeben sind, dadurch extrem, dass die Schnittstellen bzw. deren Formulare seit Jahren frühestens ab März, häufig aber erst noch später zur Verfügung gestellt werden. So wurde beispielsweise das Formular für die Körperschaftsteuererklärung 2014 erst Ende Juni 2015 bereitgestellt. Unter Berücksichtigung dieser Tatsachen ist die gesetzliche Fixierung einer Abgabefrist bis zum 28.02. bzw. 31.07. eine zwingende Notwendigkeit sowie ein Ausgleich für die bisher durch die Digitalisierung eingetretenen Belastungen.

II. Vorabanforderungen von Steuererklärungen; § 149 Abs. 4 AO-E

Der DStV stimmt der gesetzlichen Fixierung der geltenden Gründe für die Vorabanforderungen von Steuererklärungen, wie sie bisher in den jährlichen gleichlautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder geregelt sind, ausdrücklich zu.

Einen Teil der darüber hinaus gehenden geplanten Vorabanforderungsgründe erachtet der DStV hingegen als kritisch. Sie stellen für die Praxis der Steuerberater sowie für die Position der Steuerpflichtigen Belastungen dar, die sachlich nicht in einem Zusammenhang mit der Modernisierung des Besteuerungsverfahrens stehen und auch nicht mit diesem Vorhaben zu rechtfertigen sind.

1. Vorabanforderungen aufgrund der Herabsetzung von Vorauszahlungen; § 149 Abs. 4 S. 1 Nr. 1c) AO-E

Die Neueinführung des Grundes, wonach Steuererklärungen vorab angefordert werden können, weil Vorauszahlungen für den Besteuerungszeitraum außerhalb einer Veranlagung herabgesetzt wurden, lehnt der DStV entschieden ab.

Diese Regelung führt faktisch zu einer deutlichen Fristverkürzung. Sie kann dazu führen, dass seitens der Steuerpflichtigen künftig vermehrt von Herabsetzungsanträgen abgesehen wird, um nicht der Gefahr der Fristverkürzung zu unterliegen. Mit dieser Vorschrift wird verkannt, dass es für Herabsetzungsanträge regelmäßig gewichtige Gründe gibt, die aus einer Veränderung der wirtschaftlichen Situation des Steuerpflichtigen resultieren. Diese Gründe sind von der Finanzverwaltung zu prüfen.

Künftig müsste der Steuerpflichtige sich durch das Absehen von einem Herabsetzungsantrag die gesetzlich geregelte Frist bis zum 28.02. erkaufen und die damit einhergehende Liquiditätseinbuße hinnehmen. Die entsprechend eingeschränkte Liquidität würde den Steuerpflichtigen dann angesichts seiner ohnehin verschlechterten wirtschaftlichen Situation zusätzlich belasten.

Da die gesetzliche Frist für alle anderen beratenen Steuerpflichtigen, die kein Bedürfnis nach einem Herabsetzungsantrag haben, weiterhin gelten würde, käme es zudem zu einer nicht gerechtfertigten Ungleichbehandlung. Der Gesetzentwurf gibt mangels konkreter Ausführungen keine Auskunft, wodurch diese Ungleichbehandlung gerechtfertigt sein soll.

2. Vorabanforderungen durch automationsgestützte Zufallsauswahl; § 149 Abs. 4 S. 3 AO-E

Der Eröffnung von Vorabanforderungen durch eine automationsgestützte Zufallsauswahl sieht der DStV kritisch. Sie geht weit über die im Fristenerlass geregelten Gründe, die in der Praxis bisher gut abzarbeiten waren, hinaus. Wie in Abschnitt „Zu 15: Erschwernis für den Antrag auf Fristverlängerung; § 109 Abs. 2 AO-E“ ausgeführt, ergibt sich insbesondere aus dieser Neuerung die Gefahr, dass auf die Kanzleien sowie das Mandatsverhältnis spürbare Zusatzbelastungen zukommen. Zu den Praxiskonsequenzen des Regelungs pakets rund um die Fristen zur Abgabe von Steuererklärungen von beratenen Steuerpflichtigen sowie zu dem mit Augenmaß gewählten Vorschlag des DStV zur Lösung der zu erwartenden Praxiskonflikte, eine verschuldensunabhängige Fristverlängerungsmöglichkeit für die Fälle der Vorabanforderungen, verweisen wir auf die Ausführungen in Abschnitt „Zu 15: Erschwernis für den Antrag auf

Fristverlängerung; § 109 Abs. 2 AO-E“. Zur Veranschaulichung der Verschärfungen insgesamt im Vergleich zur geltenden Rechtslage ist die zusammenfassende Anlage II „DStV-Kurzübersicht zu Neuerungen zu Fristen bei Jahressteuererklärungen nebst DStV-Einschätzungen“ beigefügt.

3. Dreimonatige Bearbeitungsfrist bei Vorabanforderungen; § 149 Abs. 4 S. 2, 3 AO-E

Im Unterschied zur geltenden Rechtslage sowie zu den Fristenerlassen der obersten Finanzbehörden der Länder sieht der Regierungsentwurf für die Abgabe von vorabangeforderten Steuererklärungen eine fixe Frist von drei Monaten vor. Der DStV fordert zur Entlastung des Kanzleiablaufs, dass die gesetzlich vorgegebene Bearbeitungsfrist nicht wie geplant drei Monate, sondern mindestens auf vier Monate verlängert wird. Darüber hinaus muss die Finanzverwaltung nach unserer Auffassung zur Steigerung der Akzeptanz der Neuerungen und dabei insbesondere der zufallsbasierten Vorabanforderungen sowie zur Herstellung einer gleichmäßigen Lasten- sowie Risikoverteilung gesetzlich zu einer Veranlagung innerhalb von zwei Monaten verpflichtet werden.

Die Einführung entsprechender Fristen mag zwar dem Ziel dienen, einen kontinuierlichen Steuererklärungseingang bei der Finanzverwaltung zu gewährleisten. Eine derart knappe Frist ohne die Möglichkeit einer verschuldensunabhängigen Fristverlängerung sowie die Kombination mit dem geplanten ermessensunabhängigen Verspätungszuschlag verursachen jedoch maßgeblich die im Abschnitt „Zu 15: Erschwernis für den Antrag auf Fristverlängerung; § 109 Abs. 2 AO-E“ ausgeführten Belastungsrisiken für die Kanzleien. Bereits deshalb ist die knappe Frist abzulehnen. Wir bitten insoweit die dortigen Ausführungen zu berücksichtigen. Zur Veranschaulichung der Verschärfungen insgesamt im Vergleich zur geltenden Rechtslage ist die zusammenfassende Anlage II „DStV-Kurzübersicht zu Neuerungen zu Fristen bei Jahressteuererklärungen nebst DStV-Einschätzungen“ beigefügt.

Zu Nr. 22: Neue Ermächtigungsgrundlage für BMF-Rechtsverordnung, die Abweichungen zur gesetzlichen Haftungsregelung ermöglicht; § 150 Abs. 6 AO-E

Der Regierungsentwurf sieht im Unterschied zum Referentenentwurf eine Ermächtigungsgrundlage für die Schaffung einer neuen Rechtsverordnung vor, in der mit Zustimmung des Bundesrates abweichende Regelungen zu den Vorschriften §§ 72a sowie 87c bis 87d AO getroffen werden können (§ 150 Abs. 6 S. 2 AO-E).

Der DStV spricht sich dafür aus, die §§ 72a, 87d AO-E aus der geplanten Ermächtigungsregelung zu streichen. Aus seiner Sicht bestehen insbesondere aufgrund der

folgenden Aspekte Zweifel an der Reichweite der Ermächtigung. Andernfalls steht aufgrund der Rechtsunklarheit zu befürchten, dass die noch im Referentenentwurf geplante Haftung des Datenübersmittlers (Steuerberaters) bei Verzicht auf die Vorlage der übermittelten Daten erneut angedacht wird.

In der Zusammenschau mit dem Wortlaut des künftig weiter geltenden § 150 Abs. 6 S. 1 AO dürfte sich die Verordnungs-Ermächtigung allein auf Regelungen für die Ausgestaltung der elektronischen Datenübermittlung beziehen. Bei Zugrundelegung dieses (technischen) Verständnisses erscheint eine Einbeziehung der §§ 72a, 87d AO-E fraglich, da deren Regelungsgegenstand nicht die (technische) Ausgestaltung der Datenübermittlung, sondern die Normierung von Pflichten sowie Sanktionen ist. Der Regierungsentwurf sieht sowohl keine Begründung für die Notwendigkeit der Ermächtigung, als auch keine Konkretisierung des Inhalts der künftigen Rechtsverordnung vor.

Darüber hinaus spricht gegen eine Einbeziehung der §§ 72a, 87d AO-E in die Verordnungsermächtigung, dass sowohl die diesbezügliche Gesetzesbegründung als auch die zum neuen § 87a Abs. 6 AO-E ausführen, dass die dort jeweils bisher verorteten Verordnungsermächtigungen zur Realisierung einer elektronischen Finanzverwaltung (u.a. für die StDÜV) durch die geplanten gesetzlichen Neuerungen entbehrlich geworden sind (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 69, 85). Aus der Gesetzesbegründung zu § 150 Abs. 6 AO-E erschließt sich im Unterschied dazu nicht, welchen Inhalt die mögliche künftige Verordnung haben soll.

Die Gesetzesbegründung zu den künftigen Haftungsvorschriften hebt schließlich ausdrücklich hervor, dass deren Verortung in der AO und gerade nicht in einer Verordnung – staatsorganisationsrechtlichen Bedenken Rechnung trägt (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 65). Auch insoweit erscheint die Ermächtigung für eine Abweichung von § 72a AO-E in einer Verordnung fraglich.

Zu Nr. 22: Gesetzliche Implementierung des sog. „qualifizierten Freitextfeldes“; § 150 Abs. 7 AO-E

Mit dem geplanten Absatz 7 des § 150 AO-E wird das bereits im Referentenentwurf - dort allerdings nur in der Gesetzesbegründung - angedachte sog. „qualifizierte Freitextfeld“ gesetzlich implementiert. Der Steuerpflichtige erhält so die Möglichkeit, durch die Eintragung bestimmter Angaben eine personelle Prüfung durch das Finanzamt zu veranlassen.

Der DStV begrüßt diese zwingende Vorgabe zur Einführung eines entsprechenden Feldes außerordentlich. Den bereits in seiner [Stellungnahme S 02/15](#) zum Diskussionsentwurf von

Bund und Ländern adressierten Bedenken wird damit Rechnung getragen. Die gesetzlich verpflichtende Aussteuerung der Steuererklärung bei Angaben, die nach Auffassung des Steuerpflichtigen Anlass für eine Bearbeitung durch den Amtsträger sind, entspricht im weitesten Sinne dem vom DStV geforderten Antrags- bzw. Wahlrecht zur personellen Veranlagung.

Das sog. „qualifizierte Freitextfeld“ ist der maßgebliche Beitrag zur Minimierung von steuerstrafrechtlichen Risiken im Rahmen der künftig zunehmenden vollmaschinellen Veranlagung. Eine Eintragung in das Feld steuert im Einzelfall insbesondere den Risiken entgegen, die künftig durch die von Bund sowie Ländern im Diskussionsentwurf enthaltenen Vorgaben entstehen, dass freiwillig übermittelte Belege künftig bei der vollmaschinellen Veranlagung nicht zu einer Aussteuerung führen und folglich grundsätzlich nicht mehr berücksichtigt werden sollen (vgl. [Bund-Länder-Diskussionsentwurf](#), S. 22, Rz. 92/93).

Aus der geplanten Nichtberücksichtigung von ergänzenden Belegen wie Auflistungen, Zusammenstellungen und sonstige Schriftstücke außerhalb des Steuererklärungsformulars resultiert für den Steuerpflichtigen ein steuerstrafrechtliches Risiko. Der Umfang der Erklärungspflicht verlangt es nicht nur, dass beispielsweise Betriebsausgaben betragsmäßig in einem verkennzifferten Formularfeld oder einer E-Bilanz an das Finanzamt elektronisch übermittelt werden. Darüber hinaus müssen zur Vollständigkeit der erklärten Tatsachen auch sogenannte innere Tatsachen, also Kenntnisse und Absichten des Steuerpflichtigen offen gelegt werden, soweit sie den Steueranspruch beeinflussen (vgl. BGH v. 19.12.1990, Az.: 3 StR 90/90, Rz.: 73). Es steht dem Steuerpflichtigen nicht etwa frei, dem Finanzamt aus einem Gesamtsachverhalt nur einen Teil der Tatsachen richtig vorzutragen und sie im Übrigen nach Maßgabe einer nicht offengelegten, ersichtlich strittigen eigenen rechtlichen Bewertung des Vorgangs zu verschweigen, obwohl die Einzelheiten für die steuerliche Beurteilung bedeutsam sein können (vgl. BGH v. 19.12.1990, Az.: 3 StR 90/90, Rz.: 74; BGH v. 10.11.1999, Az.: 5 StR 221/99, Rz.: 26). Da sich hinter den mitgeteilten Zahlen die verschiedensten Sachverhalte verbergen können, die für das Finanzamt nicht erkennbar sind, besteht zumindest eine Offenbarungspflicht für diejenigen Sachverhaltselemente, deren rechtliche Relevanz objektiv zweifelhaft ist (vgl. BGH v. 10.11.1999, Az.: 5 StR 221/99, Rz.: 26). Andernfalls steht ein steuerstrafrechtlicher Verdacht im Raum.

Diesen sich aus den §§ 150 Abs. Abs. 2, 90 Abs. Abs. 1 AO ergebenden Mitwirkungspflichten kann der Steuerpflichtige künftig durch beispielsweise einen Hinweis in dem sog. „qualifizierten Freitextfeld“ auf eine der Steuererklärung beigefügte Auflistung oder aber auf eine ergänzende

Anlage zur konkreten Sachverhaltsdarstellung nachkommen. Die zwingende, gesetzlich vorgegebene personelle Bearbeitung gewährleistet, dass der Sachbearbeiter dazu angehalten wird, diese Informationen wahrzunehmen. Im Nachhinein auftretende Zweifelsfragen können daher nicht vollständig zu Lasten des Steuerpflichtigen und seinem Steuerberater gehen.

Zu Nr. 23: Verschärfung der Regelung des Verspätungszuschlags; § 152 AO-E

Die geplanten Neuerungen zum Verspätungszuschlag sieht der DStV in Teilen äußerst kritisch.

I. Automatischer Verspätungszuschlag bei Vorabanforderungen; § 152 Abs. 2 Nr. 3 AO-E

Die geplante Einführung eines ermessenunabhängigen Verspätungszuschlags im Falle der Fristüberschreitung bei Vorabanforderungen sollte aus Sicht des DStV überdacht werden. Zumindest in Kombination mit der geplanten Einschränkung der Möglichkeit zur Fristverlängerung (§ 109 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 AO-E) sowie den nicht abschätzbaren Auswirkungen der zufallsbasierten Vorabanforderungen belastet die Verschärfung der Sanktion den Kanzleiablauf unverhältnismäßig.

Es entspricht keiner gleichmäßigen Lasten- sowie Risikoverteilung, wenn dem Steuerpflichtigen Sanktionen und dem Steuerberater daraus resultierende Haftungsrisiken auferlegt werden, obwohl beide Verfahrensbeteiligte auf die Einhaltung der Frist nur begrenzt Einfluss nehmen können. Wir verweisen insofern auf die Ausführungen im Abschnitt „Zu 15: Erschwernis für den Antrag auf Fristverlängerung; § 109 Abs. 2 AO-E“. Zur Veranschaulichung der Verschärfungen insgesamt im Vergleich zur geltenden Rechtslage ist die zusammenfassende Anlage II „DStV-Kurzübersicht zu Neuerungen zu Fristen bei Jahressteuererklärungen nebst DStV-Einschätzungen“ beigefügt.

II. Neuregelung der Bemessungsgrundlage; § 152 Abs. 3 AO-E

Der DStV begrüßt ausdrücklich, dass als Bemessungsgrundlage für den Verspätungszuschlag für Steuererklärungen, die sich auf ein Kalenderjahr oder einen gesetzlich bestimmten Zeitpunkt beziehen, abweichend zur bisher geltenden Regelung die Abschlusszahlung herangezogen wird (§ 152 Abs. 3 S. 2 AO-E).

III. Neueinführung eines Mindestverspätungszuschlags für Steuererklärungen; § 152 Abs. 3 AO-E

Aus der Streichung des Ermessens für Verspätungszuschläge im Falle verspätet abgegebener Steuererklärungen sowie der Streichung der Höchstgrenze ergeben sich zwei erhebliche

Verschlechterungen für den Steuerpflichtigen im Verhältnis zur geltenden Rechtslage, die unbedingt überdacht werden sollten.

Als Ausgleich für die Verringerung des Verwaltungsaufwands bei der Finanzverwaltung, die durch die Streichung des Ermessens sowie durch die Streichung der Höchstgrenze eintritt, muss aus Sicht des DStV § 152 Abs. 3 AO-E für vorgenannte Fälle um folgenden Satz ergänzt werden:

„... In Fällen einer Steuerfestsetzung von 0 Euro sowie einer Festsetzung eines negativen Steuerbetrags ist kein Verspätungszuschlag festzusetzen.“

Die geltende Höchstgrenze nach § 152 Abs. 2 AO bewirkt, dass bei einer Steuerfestsetzung auf 0 Euro die Finanzbehörde keinen Verspätungszuschlag festsetzen darf (vgl. BFH v. 28.03.2007, Az.: IX R 22/05; v. 26.06.2002, Az.: IV R 63/00; Heuermann in H/H/Sp, AO, § 152 Rn. 23). In Erstattungsfällen kann aufgrund des Wortlauts zwar ein Verspätungszuschlag erhoben werden. Er ist aufgrund des geltenden Ermessens aber entsprechend niedrig zu bemessen (vgl. Heuermann, a.a.O., Rn. 31). Laut Gesetzesbegründung soll für beide Fälle künftig der Mindestbetrag von 50 Euro pro angefangenem Monat der Verspätung festgesetzt werden (BT-Drs. 18/7457, S. 86). Dies entspricht in keiner Weise der Beibehaltung einer gleichmäßigen Lastenverteilung sowie einer angemessenen Berücksichtigung der Interessen aller Beteiligten.

Zu Nr. 25: Einführung der vollständig automationsgestützten Steuerfestsetzung; § 155 Abs. 4 AO-E

Die Einführung der vollständig automationsgestützten Steuerfestsetzung neben dem grundlegenden Begriff des Verwaltungsaktes erscheint aufgrund der Modernisierungsbestrebungen konsequent. Sehr zu begrüßen ist, dass der Regierungsentwurf im Unterschied zum Referentenentwurf die Einbeziehung von Ermessensentscheidungen (wie die Rücknahme (§ 130 AO), den Widerruf (§ 131 AO), den Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO) - vgl. die Gesetzesbegründung zu § 118a AO-RefE „Ausschließlich automationsgestützt erlassene Verwaltungsakte“, S. 83) nicht mehr vorsieht.

Der DStV hatte sich in seiner [Stellungnahme S 13/15](#) zum Referentenentwurf kategorisch dagegen ausgesprochen. Die geplante Ermächtigung zur automationsgestützten Ausübung von Ermessensentscheidungen hätte rechtssystematische Verwerfungen und erhebliche Einschränkungen von Rechtspositionen des Steuerpflichtigen bedeutet.

Zu Nr. 31: Verlängerung der Festsetzungsfrist durch Erweiterung der Ablaufhemmung bei Grundlagenbescheiden; § 171 Abs. 10 S. 2 AO-E

Soweit für die Festsetzung einer Steuer ein Grundlagenbescheid maßgeblich ist, endet die Festsetzungsfrist gegenwärtig nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach Bekanntgabe des Grundlagenbescheids gegenüber dem Steuerpflichtigen (§ 171 Abs. 10 S. 1 AO). Dies gilt unabhängig davon, ob und wann das für den Erlass des Folgebescheids zuständige Finanzamt vom Erlass des Grundlagenbescheids erfährt.

Künftig soll die Festsetzungsfrist für den Folgebescheid in den Fällen, in denen der Grundlagenbescheid von einer anderen Stelle als der Finanzbehörde erlassen wird, nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach dem Zeitpunkt enden, in dem die Finanzbehörde Kenntnis von der Entscheidung über den Erlass des Grundlagenbescheids erlangt hat. Damit verlängert sich die Festsetzungsfrist in den Fällen, in denen nicht die Finanzbehörde für den Erlass des Grundlagenbescheids zuständig ist, auf unbestimmte Zeit. Aus der Verlängerung resultiert eine Rechtsunsicherheit für den Steuerpflichtigen sowie seinen Berater.

Der DStV lehnt die geplante Verlängerung der Festsetzungsfrist auf unbestimmte Zeit aufgrund der in der Praxis eintretenden Rechtsunsicherheit ab. Auf die Neuerung in Satz 2 sollte verzichtet werden. Andernfalls muss für die vorgenannten Fälle gesetzlich eine zeitliche Begrenzung mit Augenmaß vorgesehen werden.

Dem in der Gesetzgebung ausgeführten Grund, dass die Neuerung dem BFH-Urteil vom 22.10.2014 (Az.: X R 15/13; vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 92) Rechnung getragen wird, kann nicht zugestimmt werden. Nach der Gesetzesbegründung soll der BFH in dieser Entscheidung die Finanzbehörde verpflichtet haben, ungeachtet der Ungewissheit, ob und wann und mit welchem Inhalt der außersteuerliche Grundlagenbescheid ergehen wird, die dort verbindlich zu regelnden Besteuerungsgrundlagen im Folgebescheid „vorläufig“ anzusetzen. Eine solche Verpflichtung fordert der BFH in seiner Entscheidung weder ausdrücklich noch zwischen den Zeilen. Schwerpunkt der BFH-Entscheidung ist lediglich die rechtliche Beurteilung, ob und inwieweit die gem. § 7h Abs. 2 EStG erforderliche Bescheinigung der zuständigen Gemeindebehörde als Grundlagenbescheid für die Inanspruchnahme der erhöhten Absetzung für Gebäude in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen gilt. Insofern kann das Urteil nicht als Rechtfertigung für die geplante, unbestimmte Verlängerung der Festsetzungsfrist herangezogen werden.

Die plante Neuerung trifft darüber hinaus auf großes Unverständnis in der Praxis, da der Regierungsentwurf damit zwar zu Gunsten der Finanzverwaltung erkennt, dass außerhalb des eigenen Verantwortungsbereiches liegende Umstände eine Fristverlängerung erforderlich machen können. In Fällen der Vorabanforderung von Steuererklärungen werden hingegen außerhalb der Kanzleiorganisation liegende Faktoren, die zur Arbeitsüberlastung führen, bei Anträgen auf Fristverlängerung künftig nicht anerkannt (vgl. Ausführungen in Abschnitt „Zu Nr. 15: Erschwernis für den Antrag auf Fristverlängerung; § 109 Abs. 2 AO-E“). Neben der vorgenannten BFH-Rechtsprechung soll nach der Gesetzesbegründung die Erweiterung der Ablaufhemmung auch deshalb gerechtfertigt sein, weil die Finanzbehörde häufig nicht oder erst spät erfährt, dass ein Grundlagenbescheid, für den eine andere Stelle zuständig ist, erlassen, aufgehoben oder geändert worden ist (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 92/93). Störungen im Informationsfluss von den ressortfremden Behörden zu den Finanzbehörden sollen der Finanzverwaltung nicht angelastet werden können.

Zu Nr. 31: Verlängerung der Festsetzungsfrist durch Erweiterung der Ablaufhemmung bei Datenübermittlung durch Dritte; § 171 Abs. 10a AO-E

Als Ergänzung zur Neuregelung der Datenübermittlung durch Dritte (§ 93c AO-E) soll eine neue Ablaufhemmung eingeführt werden. Soweit Daten eines Steuerpflichtigen im Sinne des § 93c AO-E innerhalb von sieben Kalenderjahren nach dem Besteuerungszeitraum oder dem Besteuerungszeitpunkt den Finanzbehörden zugegangen sind, soll die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach Zugang dieser Daten enden.

Der DStV lehnt die Ergänzung des Katalogs der Ablaufhemmungen ab, da durch die Verlängerung der Festsetzungsfrist Rechtsunsicherheit zu Lasten der Steuerpflichtigen eintritt. Durch die Neuerung werden die Veranlagungsfälle neun Jahre in der Schwebe gehalten. Dieser Zeitraum erscheint im Verhältnis zur regelmäßigen Festsetzungsverjährungsfrist unverhältnismäßig lang. Wird beispielsweise die Einkommensteuererklärung 2014 eines Rentners in 2015 abgegeben und liegen keine Ablaufhemmungsgründe vor, endet die Festsetzungsfrist nach geltender Rechtslage mit Ablauf des Kalenderjahres 2019. Damit endet die Rechtsunsicherheit gegenwärtig in der Regel nach fünf und nicht erst nach neun Jahren.

Zu Nr. 47: Einführung einer Ordnungswidrigkeit betreffend eine Pflichtverletzung bei Übermittlung von Vollmachtsdaten; § 383b AO-E

Künftig soll derjenige ordnungswidrig handeln, wer der Finanzbehörde vorsätzlich oder leichtfertig unzutreffende Vollmachtsdaten übermittelt oder den Widerruf durch den Vollmachtgeber nicht unverzüglich mitteilt. Die Ordnungswidrigkeit steht im Ermessen der

Finanzbehörde und soll künftig mit einer Geldbuße bis zu 10.000 Euro geahndet werden können.

Der DStV lehnt die Einführung der Ordnungswidrigkeit ab. Die Sanktion würde die Attraktivität der Vollmachtsdatenbank sowie entsprechend die der „vorausgefüllten Steuererklärung“ deutlich schwächen. Der auch von der Finanzverwaltung gewünschte Anstieg der Steuerberater, die die elektronische Möglichkeit freiwillig in der Praxis einsetzen, dürfte gedrosselt werden. Möglicherweise käme es sogar zu einem Rücklauf. Nur wenige Steuerberater dürften zum Einstieg in die elektronische Übermittlung der Vollmacht motiviert sein, wenn sie einer Auseinandersetzung mit der Finanzverwaltung darüber, ob der Fehler leichtfertig, also grob fahrlässig, oder aber nur versehentlich geschehen ist, entgegensetzen müssen. Die geplante Sanktionierung erscheint zudem unangemessen, weil die Benutzung der Vollmachtsdatenbank freiwillig ist. Darüber hinaus widerspricht sie dem generellen Ziel der „vorausgefüllten Steuererklärung“, die Erstellung der Einkommensteuererklärung durch das digitale Angebot zu erleichtern, und infolgedessen den Bestrebungen, die elektronische Kommunikation im Besteuerungsverfahren für alle Beteiligten gleichermaßen zu fördern.

Soweit der Gesetzgeber an der Sanktion festhält, muss ihr Wortlaut nach Auffassung des DStV um folgende Änderungen angepasst werden:

- Die Fehlverhalten dürfen nicht bei Leichtfertigkeit, sondern nur bei Vorsatz sanktioniert werden.
- Die Sanktion darf nur noch greifen, wenn die Mitteilung über den Widerruf der Vollmacht nicht erfolgt. Die „Unverzüglichkeit“ in § 383b Abs. 1 Nr. 2 AO-E muss gestrichen werden.

Artikel 2 – Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Zu Nr. 6: Anwendungszeitpunkt der gesetzlichen Frist für die Abgabe von Steuererklärungen von beratenen Steuerpflichtigen; Art. 97 § 10a Abs. 4 S. 1 EGAO-E i.V.m. § 149 Abs. 3 AO-E

Die Neuerungen zur Verlängerung von Fristen (§ 109 AO-E), zur Abgabe von Steuererklärungen (§ 149 AO-E) sowie zur Aufnahme eines „qualifizierten Freitextfeldes“ (§ 150 Abs. 7 AO-E) sollen erstmals für Besteuerungszeiträume, die nach dem 31.12.2016 beginnen, und für Besteuerungszeitpunkte, die nach dem 31.12.2016 liegen, anzuwenden sein. Damit gilt die Einführung der sehr zu begrüßenden gesetzlichen Fristen für die Abgabe von

Steuererklärungen von beratenen Steuerpflichtigen (28.02. bzw. 31.07. des Zweitfolgejahres - § 149 Abs. 3 AO-E) erst ab den Veranlagungszeiträumen 2017. Sie greifen entsprechend erstmals am 28.02.2019 bzw. am 31.07.2019.

Der DStV fordert, dass die vorgenannten gesetzlichen Fristen bereits für Besteuerungszeiträume gelten, die nach dem 31.12.2015 beginnen. Aus seiner Sicht steht die Einführung der gesetzlichen Fristen nicht in einem inneren Zusammenhang mit den geplanten Neuerungen sowie Verschärfungen zur Fristverlängerung, zu den (automationsgestützten) Vorabanforderungen sowie dem automatischen Verspätungszuschlag. Vielmehr sind die Verlängerungen der Fristen unabhängig von den weiteren Neuregelungen aufgrund der seit geraumer Zeit bestehenden Nöte in der Praxis gerechtfertigt.

Wie die Gesetzesbegründung in zu begrüßender Weise ausführt (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 82), können die teils komplexen Sachverhalte sowie das zunehmend komplexere Steuerrecht nur innerhalb einer entsprechend ausreichenden Zeit gründlich gewürdigt werden. Darüber hinaus wird der Beginn der Bearbeitung von Jahressteuererklärungen seit Jahren erheblich durch Faktoren verzögert, die gerade durch die Digitalisierung bedingt sind. Für die Erstellung der Steuererklärungen sind zunehmend mehr an die Finanzverwaltung digital übermittelte Drittdaten (bspw. von Versicherungen) notwendig, die erst Ende Februar vorliegen. Darüber hinaus verzögert sich die Bearbeitung von Steuererklärungen, die seit dem Veranlagungszeitraum 2011 verpflichtend elektronisch abzugeben sind, dadurch extrem, dass die Schnittstellen bzw. deren Formulare seit Jahren frühestens ab März, häufig aber erst noch später zur Verfügung gestellt werden. So wurde beispielsweise das Formular für die Körperschaftsteuererklärung 2014 erst Ende Juni 2015 bereitgestellt. Unter Berücksichtigung dieser Tatsachen ist die gesetzliche Fixierung einer Abgabefrist bis zum 28.02. bzw. 31.07. eine zwingende Notwendigkeit sowie ein Ausgleich für die bisher durch die Digitalisierung eingetretenen Belastungen.

Des Weiteren ist die Anwendbarkeit der verlängerten Fristen erst für Veranlagungszeiträume ab 2017 auch nicht durch einen etwaigen Zeitaufwand für die elektronische Umsetzung der Neuregelungen gerechtfertigt.

Schließlich spricht die im EGAO geplante Ausdifferenziertheit der Anwendungszeitpunkte für die vom DStV geforderte, frühere Geltung der gesetzlichen Fristen für Besteuerungszeiträume. Die Änderungen des EGAO sehen für die jeweiligen Neuregelungen unterschiedliche Anwendungszeitpunkte vor. Neuregelungen zu Lasten der Steuerberater, wie die geplante

Haftung aufgrund der Verletzung der Identifizierungspflicht gem. § 72 Abs. 2 AO-E, sollen beispielsweise zeitnah gelten. Die neue Haftungsnorm soll erstmals anzuwenden sein, wenn Daten nach dem 31.12.2016 auf Grund gesetzlicher Vorschriften nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über amtlich bestimmte Schnittstellen an Finanzbehörden zu übermitteln sind oder freiwillig übermittelt werden (Art. 97 § 27 Abs. 1 S. 1 EGAO-E). Bereits das Auseinanderfallen der Geltungszeitpunkte für die gesetzlichen Fristen und die Haftung erscheint nicht angemessen. Darüber hinaus ist dem Regierungsentwurf die Anerkennung des Umstands immanent, dass es sachliche Gründe für das Auseinanderfallen bzw. für Verschiebungen geben kann. Dem BMF wird für verschiedene Neuregelungen die Ermächtigung eingeräumt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung einen abweichenden Anwendungszeitpunkt zu bestimmen, wenn bis zum 30.06.2017 erkennbar ist, dass die technischen oder organisatorischen Voraussetzungen zur Umsetzung noch nicht erfüllt sind (vgl. beispielsweise für Verspätungszuschläge: Art. 97 § 8 Abs. 4 S. 4 EGAO-E). Infolgedessen sollten auch die oben ausgeführten Belastungen in den Kanzleien als sachliche Gründe anerkannt und der vom DStV geforderte frühere Anwendungszeitpunkt für die gesetzlichen Fristen in das EGAO aufgenommen werden.

Zu Nr. 6: Ermächtigung des BMF zur Verschiebung des Anwendungszeitpunkts der gesetzlichen Frist für die Abgabe von Steuererklärungen von beratenen Steuerpflichtigen; Art. 97 § 10a Abs. 4 S. 2 EGAO-E i.V.m. § 149 Abs. 3 AO-E

Ergänzend zu vorgenannten Regelungen für die Anwendungszeitpunkte wird das BMF vorsorglich dazu ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung einen abweichenden Anwendungszeitpunkt zu bestimmen, wenn bis zum 30.06.2017 erkennbar ist, dass die technischen oder organisatorischen Voraussetzungen zur Umsetzung noch nicht erfüllt sind. Sowohl der Wortlaut des Gesetzes als auch die Gesetzesbegründung lesen sich so, als ob mit der Rechtsverordnung auch der Anwendungszeitpunkt für die gesetzlichen Fristen für die Abgabe von Steuererklärungen von beratenen Steuerpflichtigen verschoben werden könnte.

Der DStV fordert eine gesetzliche Klarstellung dahingehend, dass der Anwendungszeitpunkt für die gesetzlichen Fristen von der Ermächtigung zur Verschiebung ausgenommen ist. Eine Anwendbarkeit der gesetzlichen Fristen erstmals für Besteuerungszeiträume, die noch später, beispielsweise erst nach dem 31.12.2017 beginnen, wäre aufgrund der vorgenannten, bereits bestehenden Belastungen in der Praxis inakzeptabel.

B. Anmerkungen zur Stellungnahme des Bundesrates vom 29.01.2016

Zu Nr. 5: Ausweitung des automatischen Verspätungszuschlags auf monatliche bzw. vierteljährliche Lohnsteueranmeldungen; § 152 Abs. 2 AO-E

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, in welcher Weise in § 152 AO eine Gleichbehandlung von monatlich bzw. vierteljährlich abzugebenden Lohnsteueranmeldungen und jährlich abzugebenden Lohnsteueranmeldungen bezogen auf die Festsetzung von Verspätungszuschlägen ohne Ermessensentscheidung erfolgen kann (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 138). Die Bundesregierung wird gemäß der Ausführungen in ihrer Gegenäußerung der Bitte um Prüfung nachkommen (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 148).

Der DStV lehnt den Vorschlag des Bundesrates ab. Eine Ausweitung der automatischen Sanktion ohne eine Prüfung der Verhältnismäßigkeit würde den Abläufen in der täglichen Praxis nicht gerecht werden und wäre daher unangemessen. In der Regel werden die monatlichen bzw. vierteljährlichen Lohnsteueranmeldungen in Kombination mit der Buchführung des Unternehmens angefertigt. Den Buchführungen liegen regelmäßig umfassende Einzelbeurteilungen sowie Sachverhaltsermittlungen zugrunde. Gerade im Falle der monatlichen Abschnittsbesteuerung kann es zu kurzen, temporären Fristüberschreitungen kommen, da die Zeit für die Bearbeitung sehr knapp ist. In diesen Fällen sollte die Finanzverwaltung weiterhin im Einzelfall beurteilen müssen, ob eine Sanktionierung des Fehlverhaltens angemessen ist. Angesichts der Zeitknappheit dürfen dem Unternehmer sowie seinem Berater zudem in diesen Fällen die nach geltender Rechtslage gewährte Möglichkeit nicht verwehrt werden, die Verspätung zu entschuldigen. Die nach gegenwärtiger Rechtslage generell für den Verspätungszuschlag und künftig nur noch für Ausnahmefälle geltende Entschuldbarkeit der verspäteten Abgabe einer Steuererklärung entfielen, wenn die monatlichen sowie vierteljährlichen Lohnsteueranmeldungen dem Anwendungsbereich des § 152 Abs. 2 AO-E zugeordnet würden.

Zu Nr. 7: Erweiterung des Anwendungsbereichs der Ordnungswidrigkeit betreffend eine Pflichtverletzung bei Übermittlung von Vollmachtsdaten; § 383b AO-E

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Anwendungsbereich von § 383b Abs. 1 Nr. 2 AO-E in Bezug auf die nicht unverzügliche Anzeige der Änderung einer elektronisch an die Finanzbehörden übermittelten Vollmacht (§ 80a Abs. 1 S. 4 Alternative 2 AO-E) zu erweitern ist (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 140). Die Bundesregierung befürwortet gemäß der Ausführungen in ihrer Gegenäußerung die

vorgeschlagene Erweiterung des § 383b AO-E auf den Fall der unterlassenen Anzeige einer Änderung der Bevollmächtigung (vgl. BT-Drs. 18/7457, S. 148).

Der DStV lehnt die geplante Erweiterung des Anwendungsbereichs der Ordnungswidrigkeit auf die Verpflichtung, auch Änderungen an der Vollmacht mitzuteilen, ab. Wie in Abschnitt „A. Zu Nr. 47: Einführung einer Ordnungswidrigkeit betreffend eine Pflichtverletzung bei Übermittlung von Vollmachtsdaten; § 383b AO-E“ ausgeführt, würde die Ausweitung der Sanktion den freiwilligen Einsatz der Vollmachtsdatenbank beeinträchtigen. Dies würde dem Ziel der Modernisierung des Besteuerungsverfahrens, die elektronische Kommunikation für alle Beteiligten gleichermaßen zu fördern, zuwider laufen.

Für ergänzende Erörterungen zu vorstehenden Überlegungen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.
RA/StB Norman Peters
(Geschäftsführer)

gez.
RAin/StBin Sylvia Mein
(Leiterin der Steuerabteilung)

Anlagen

- Anlage I DStV-Vorschläge zum Bürokratieabbau in tabellarischer Form
- Anlage II „DStV-Kurzübersicht zu Neuerungen zu Fristen bei Jahressteuererklärungen nebst DStV-Einschätzungen“

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) repräsentiert bundesweit rund 36.500 und damit über 60 % der selbstständig in eigener Kanzlei tätigen Berufsangehörigen. Er vertritt ihre Interessen im Berufsrecht, im Steuerrecht, der Rechnungslegung und dem Prüfungswesen. Die Berufsangehörigen sind als Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und Berufsgesellschaften, in den uns angehörenden 16 regionalen Mitgliedsverbänden freiwillig zusammengeschlossen.

Anlage I: DStV-Vorschläge zum Bürokratieabbau

	<i>Rechtsgebiet:</i>	<i>Thema:</i>	<i>Praxisproblem:</i>	<i>Lösungsvorschlag:</i>
1.	Abgabenordnung/ Handelsrecht / Umsatzsteuer	<p>Aufbewahrungsfristen</p> <p>(§ 257 Abs. 1 Nr. 1 + Nr. 4 HGB, § 147 Abs. 1 Nr. 1 + Nr. 4, 4a AO, §§ 14b, 26a Abs. 1 Nr. 2 UStG)</p>	<p>Durch die gesetzliche Aufbewahrungsfrist von 10 Jahren in der AO, dem Handelsrecht sowie dem UStG entstehen gerade den kleinen und mittleren Unternehmen durch beispielsweise Aufwendungen für Archive unzumutbare Kosten in Milliardenhöhe.</p>	<p>Die im Entwurf des Jahressteuergesetz 2013 des Bundestags enthaltenen Verkürzungen (Staffelung von 10 auf 8 sowie dann 7 Jahre nebst Übergangsfristen) waren ein zu begrüßender Schritt in die richtige Richtung und sollten erneut aufgegriffen werden.</p>
2.	Abgabenordnung/ Gewerbsteuer	<p>Abweichende Zuständigkeit für Stundung / Erlass der auf den Sanierungsgewinn entfallenden Steuern</p> <p>(Sanierungserlass v. 27.03.2003; BStBl. I 2003, 240; § 184 Abs. 2 AO, Rundverfügung der OFD Frankfurt/M. v. 26.11.2015, S 2140 A - 4 – St 213)</p>	<p>Für Sanierungsfälle fehlt es bislang an einer das Verfahren erleichternden, gesetzlichen Regelung. Verwaltungsseitig kann gemäß dem BMF-Schreiben vom 27.03.2003 (sog. Sanierungserlass) die Steuererhebung – sofern diese für den Steuerpflichtigen eine erhebliche Härte darstellt – auf Antrag nach § 163 AO abweichend festgesetzt werden. D. h. Finanzämter können/müssen Billigkeitsmaßnahmen aussprechen. Bei der Gewerbesteuer hingegen kann/soll jede heheberechtigte Gemeinde eigenständig über Stundung bzw. Erlass der Gewerbesteuer befinden.</p> <p>Unterschiedliche Beurteilungen und langwierige Abstimmungsprozesse sind die Folge und können den Sanierungserfolg erheblich gefährden.</p> <p>Diese Praxisprobleme sind nicht durch die Änderung des § 184 Abs. 2 S. 1 AO durch das ZollkodexAnpG (BGBl. I 2014, S. 2417 ff.) behoben worden. Die Zuständigkeit für die Gewährung von Billigkeitsmaßnahmen bezüglich der Gewerbesteuer ist nach Auffassung der Finanzverwaltung durch die Neuerung nicht von den Gemeinden auf die Finanzverwaltung übergegangen (vgl. OFD Frankfurt/M. v. 26.11.2015, S 4140 A – 4 - St 213; OFD NRW,</p>	<p>Die Beurteilung von Billigkeitsmaßnahmen sollte sich für Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer an gleichermaßen geltenden, objektiven Kriterien orientieren. Hierfür ist eine weitere Änderung der gesetzlichen Regelungen bzw. im Sanierungserlass dringend erforderlich.</p>

Anlage I: DStV-Vorschläge zum Bürokratieabbau

	<i>Rechtsgebiet:</i>	<i>Thema:</i>	<i>Praxisproblem:</i>	<i>Lösungsvorschlag:</i>
			<p>Kurzinformation v. 06.02.2015 – GewSt Nr. 02/2015).</p> <p>Darüber hinaus entsteht aufgrund eines BFH-Vorlagebeschlusses Rechtsunsicherheit: Der Große Senat des BFH befasst sich gegenwärtig mit der Rechtsfrage, ob es einer speziellen gesetzlichen Grundlage für den Erlass von Sanierungsgewinnen bedarf und ob der Sanierungserlass daher gegen den Vorbehalt des Gesetzes verstößt. Der vorliegende Senat (vgl. Beschluss des BFH v. 25.03.2015, X R 23/13) möchte diese Rechtsfrage verneinen.</p>	
3.	Einkommensteuer	<p>Aktivierungswahlrecht bei steuerlichen Herstellungskosten (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG, Richtlinie 6.3 Abs. 3 EStR)</p>	<p>Mit dem Erlass der EStÄR 2012 plante das BMF eine Anhebung der steuerlichen Untergrenze der Herstellungskosten. Das – bisher auch für steuerliche Zwecke gültige – handelsrechtliche Aktivierungswahlrecht für Kosten der allgemeinen Verwaltung, der Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs sowie für freiwillige soziale Leistungen und die betriebliche Altersversorgung sollte zu einer steuerlichen Aktivierungspflicht führen.</p> <p>Die Auswirkungen dieser Neuregelung sind für die Wirtschaft frapierend und zeigen sich infolge der Abweichung zwischen handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Wertuntergrenze u. a. in folgenden Punkten:</p> <ul style="list-style-type: none"> • höherer Bilanzierungsaufwand und Mehrkosten seitens der Steuerpflichtigen, • zunehmende Abstimmungsschwierigkeiten im Rahmen künftiger Betriebsprüfungen. <p>Die beabsichtigte Neuregelung verursacht für die</p>	<p>Die aktuelle Rechtslage ist nur ein vorläufiger Erfolg. Zur Erreichung des Bürokratieabbaus sollte die bereits vom Finanzausschuss des Bundesrats empfohlene gesetzliche Verankerung der bisherigen langjährigen Verwaltungspraxis durch Einfügung eines § 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG angegangen werden.</p> <p>Unter Berücksichtigung des geltenden Grundprinzips der Besteuerung des „periodenübergreifenden Totalgewinns“ führt die Wahrung des steuerlichen Aktivierungswahlrechts nicht zu staatlichen Mindereinnahmen.</p>

Anlage I: DStV-Vorschläge zum Bürokratieabbau

	<i>Rechtsgebiet:</i>	<i>Thema:</i>	<i>Praxisproblem:</i>	<i>Lösungsvorschlag:</i>
			<p>Unternehmen eine Belastung in Höhe von jährlich 1,5 Mrd. Euro (Schätzung des Statistischen Bundesamts).</p> <p>Das Verfahren ist gegenwärtig noch nicht abgeschlossen. Gemäß BMF-Schreiben vom 25.03.2013 wird es seitens der Finanzbehörden nicht beanstandet, wenn bis zur Verifizierung des mit der Neuregelung verbundenen konkreten Erfüllungsaufwandes, spätestens aber bis zu einer Neufassung der Einkommensteuer-richtlinien bei der Ermittlung der Herstellungskosten nach der Richtlinie R 6.3 Absatz 4 EStR 2008 verfahren wird.</p>	
		<p>Anpassung des Kirchensteuerabzugsverfahrens (§ 51a EStG)</p>	<p>Die Teilnahme Kirchensteuerabzugsverfahren ist für den steuerberatenden Berufsstand und dessen Mandanten (insb. Kapitalgesellschaften) mit enormen zeit- und damit kostenintensiven, technischen Verfahrensschritte – Registrierung nebst Beantragung der Verfahrenszulassung beim BZSt sowie die anschließende Abfrage der Kirchensteuerabzugsmerkmale – verbunden.</p>	<p>Zur effizienteren und kostengünstigeren Abfrage des KiStAM bedarf es einer Reform des Verfahrens, welche folgende Punkte berücksichtigen sollte:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Anpassung des Legitimationsverfahrens (bessere Einbindung der Steuerberater), • Anlass- statt Regelabfragen für Kapitalgesellschaften, • Gesetzliche Verankerung der Möglichkeit zur Nutzung der veröffentlichten Religionsschlüssel ohne weitere Abfrage beim BZSt.
		<p>Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) (§ 6 Abs. 2 EStG)</p>	<p>Die Wertgrenze für den „Investitionskatalysator“ GWG wurde seit den sechziger Jahren nicht mehr angepasst.</p>	<p>Als Investitionsimpuls für den Mittelstand als Rückgrat der deutschen Wirtschaft sowie zur Anpassung an die realen Wertzuwächse sollte die Wertgrenze für GWGs auf 1.000 Euro angehoben werden.</p>

Anlage I: DStV-Vorschläge zum Bürokratieabbau

	<i>Rechtsgebiet:</i>	<i>Thema:</i>	<i>Praxisproblem:</i>	<i>Lösungsvorschlag:</i>
		Degressive AfA (§ 7 Abs. 2 EStG in der Fassung bis zum 31.12.2010)	Die ehemals bestehende Möglichkeit der degressiven AfA bildete den realen Wertverzehr ab und stärkte damit maßgeblich das objektive Nettoprinzip.	Als Investitionsimpuls für den Mittelstand, als Rückgrat der deutschen Wirtschaft sowie zur Anpassung an die realen Wertzuwächse sollte die degressive AfA wieder eingeführt werden. Unter Berücksichtigung des Grundprinzips der Besteuerung des „periodenübergreifenden Totalgewinns“ führt die Wiedereinführung der degressiven AfA nicht zu staatlichen Mindereinnahmen.
		Thesaurierungsregelungen (§ 34a EStG)	Kleine und mittlere Unternehmen nehmen den begünstigen Effekt der Thesaurierungsregelungen aufgrund ihrer eingeschränkten Vorteilhaftigkeit sowie aufgrund ihrer konzeptionellen Mängel in der Praxis kaum in Anspruch. Sie bedürfen hingegen ebenso wie große Personenunternehmen einer gezielten steuerlichen Förderung zur Stärkung ihrer Eigenkapitalbasis und damit zur Senkung der Fremdkapitalquote. Der vom Gesetzgeber gewollte, gegenwärtige Zuschnitt der Regelung auf allein große Personenunternehmen, wie er durch die Unternehmensteuerreform 2008 eingeführt wurde, ist zudem aus rechtssystematischen Gründen nicht gerechtfertigt. Die mit der Einführung der Vorschrift ebenfalls beabsichtigte Rechtsformneutralität ist bisher nur für große Personengesellschaften annähernd erreicht.	Aus dem BMF ist zu vernehmen, dass die im Koalitionsvertrag vom 27.11.2013 vorgesehene Prüfung der Thesaurierungsregelungen für Einzelunternehmen bis dato noch nicht abgeschlossen ist. Im Rahmen der Erörterungen sollten die von DStV und Vertretern der Wirtschaft seit Jahren aufgeworfenen Reformvorschläge berücksichtigt und umfassend geprüft werden.
4.	Umsatzsteuer	Grenz- und Schwellenwerte (§§ 18 Abs. 2, 19 Abs. 1, 20 Nr. 1 UStG)	Gerade für kleine Unternehmer bedeuten die Pflicht zur Abgabe von USt-Voranmeldungen, die Soll-Versteuerung sowie die niedrige Grenze für die Kleinunternehmerregelung einen bürokratischen Mehraufwand.	Zur Vereinfachung des Verfahrens sollten die Beträge zur Abgabe der USt-Voranmeldungen, zur Ist-Versteuerung sowie für die Besteuerung nach der Kleinunternehmerregelung im Sinne einer Inflationsanpassung angehoben werden. Zu einer Verringerung der Bürokratie könnte sich die Festsetzung neuer Schwellenwerte an den oberen Schwellenwerten in anderen

Anlage I: DStV-Vorschläge zum Bürokratieabbau

	<i>Rechtsgebiet:</i>	<i>Thema:</i>	<i>Praxisproblem:</i>	<i>Lösungsvorschlag:</i>
				EU-Mitgliedsstaaten orientieren. Beispielhaft sei die Anwendung der Kleinunternehmerregelung in Österreich (30.000 €) zu nennen.
		Kleinbetragsrechnungen (§ 14 UStG i.V.m. § 33 UStDV)	Durch die für den Vorsteuerabzug erforderlichen Pflichtangaben bei Rechnungen ab einem Gesamtbetrag von 150 Euro entsteht Bürokratieaufwand und eine Erschwernis bei der Rechnungsprüfung.	Eine deutliche Verfahrensvereinfachung würde die Anhebung der Grenze für die Kleinbetragsrechnungen im Sinne einer Inflationsanpassung bedeuten, da so die Pflichtangaben für eine höhere Anzahl von Rechnungen reduziert würden. Analog zur 2014 erfolgten Anhebung der Höhe des Betrags von Kleinbetragsrechnungen in Österreich (vgl. österreichisches AbgÄG 2014) auf 400 € spricht der DStV sich für eine Anhebung im gleichen Rahmen aus. Dies trägt neben einer Berücksichtigung der gestiegenen Verbraucherpreise dem europarechtlichen Harmonisierungsgedanken Rechnung.
		Fristen für Zusammenfassende Meldung und Umsatzsteuervoranmeldung (§§ 18 Abs. 1, 18a UStG)	Der umsatzsteuerliche Unternehmer hat bis zum 10. Tag nach Ablauf des Voranmeldezeitraums (VZ) eine Umsatzsteuervoranmeldung zu übermitteln (bzw. bis zum 10. des darauf folgenden VZ, sofern eine Dauerfristverlängerung gewährt wurde). Für die ZM bestehen hingegen seit 01.07.2010 mehrere mögliche Meldezeiträume: der Kalendermonat, das Kalendervierteljahr oder das Kalenderjahr. Die Meldung ist bis zum 25. Tag des Folgemonats zu übermitteln. Durch die Zweiteilung des Verfahrens entsteht bei der Befolgung der Abgabepflichten Mehraufwand.	Da sich sowohl die Umsatzsteuervoranmeldung als auch die Zusammenfassende Meldung aus dem gleichen Buchführungswerk ableiten, würde eine Annäherung der Fristen zu einer Verringerung von Bürokratiekosten führen.
		Umsatzsteuerliche Organschaft (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG, Abschn. 2.8 UStAE)	Sowohl Unternehmer als auch die Finanzverwaltung können in der Praxis die Begründung oder Beendigung einer umsatzsteuerlichen Organschaft häufig nicht erkennen. Infolgedessen werden Organschaften im	Rechtsicherheit für die Steuerpflichtigen und eine Minderung des Verwaltungsaufwands kann durch ein vorab durchzuführendes Antragsverfahren geschaffen werden. Im Rahmen dessen

Anlage I: DStV-Vorschläge zum Bürokratieabbau

	<i>Rechtsgebiet:</i>	<i>Thema:</i>	<i>Praxisproblem:</i>	<i>Lösungsvorschlag:</i>
			<p>Rahmen von Betriebsprüfungen häufig rückwirkend anders als vom Unternehmer erklärt behandelt.</p> <p>Für die Steuerpflichtigen ergibt sich dadurch zum einen eine originär finanzielle Belastung durch Zinsen auf die zu entrichtenden Steuernachzahlungen (§ 233a AO). Zum anderen entsteht administrativer Aufwand aus den vorzunehmenden Rechnungskorrekturen.</p>	<p>sollte dem Steuerpflichtigen ein Wahlrecht zur umsatzsteuerlichen Organschaft zustehen.</p>



BISHER	<u>Gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder</u>	<u>Gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder</u>	<u>Ermessensentscheidung (§ 109 AO)</u>	<u>Ermessensentscheidung (§ 152 AO)</u>
	<ul style="list-style-type: none"> 31.12. des Folgejahres 	<ul style="list-style-type: none"> Anforderung vorab, wenn einer der aufgezählten Gründe vorliegt, oder nach Arbeitslage in dem FA angemessene Frist 	<ul style="list-style-type: none"> Einzelfallentscheidung, ob Fristverlängerung gewährt wird unabhängig von Verschulden für Verhinderung (Bsp.: Verlängerung bei Arbeitsüberlastung möglich) 	<ul style="list-style-type: none"> Einzelfallentscheidung, ob verspätete StER-Abgabe mit VZ sanktioniert wird keine Sanktionierung, wenn Versäumnis entschuldbar erscheint

NEU	<u>Gesetzliche Regelung (§ 149 Abs. 3 AO-BRegG)</u>	<u>Gesetzliche Regelung (§ 149 Abs. 4 AO-BRegG)</u>	<u>Einschränkung des Ermessens (§ 109 Abs. 2 AO-BRegE)</u>	<u>Automatische Sanktion (§ 152 Abs. 2 BRegE)</u>
	<ul style="list-style-type: none"> 28.02. des Zweitfolgejahres 	<ul style="list-style-type: none"> Gesetzliche Fixierung der in den Erlassen aufgezählten Gründe + Erweiterung Automationsgestützte Zufallsauswahl ersetzt "Arbeitslage in dem FA" gesetzliche Bearbeitungsfrist: 3 Monate 	<ul style="list-style-type: none"> Gewährung der Fristverlängerung nur bei unverschuldeter Verhinderung keine Fristverlängerung bei Arbeitsüberlastung (gem. Begründung zu § 109 Abs. 2 AO-BRegE) 	<ul style="list-style-type: none"> Automatischer "Fallbeileffekt", daher keine Einzelfallentscheidung keine Entschuldigungsmöglichkeit

DStV	<u>Votum:</u> 28.02. des Zweitfolgejahres ist praxisgerecht	<u>1. Automationsgestützte Zufallsauswahl</u> <u>Votum:</u> kritisch	<u>1. Einschränkung des Ermessens für Abgabepflicht zum 28.02.</u> <u>Votum:</u> nachvollziehbar	<u>1. Automatische Sanktion für Abgabe nach 28.02.</u> <u>Votum:</u> nachvollziehbar
	<u>Begründung:</u> <ul style="list-style-type: none"> sachgerechte + planbare Beratung von komplexen Fällen bedarf ausreichend Zeit Bearbeitung erst ab März möglich, da Angaben von Dritten (AG, Versicherungen, Banken) erst ab 28.02. vorliegen Formulare für elektronische StER frühestens März, spätestens Juni verfügbar 	<u>Begründung:</u> Konsequenzen (wie Ballungen in einer Kanzlei, Abstimmung zwischen Finanzämtern) nicht absehbar + nicht steuerbar	<u>Begründung:</u> Konsequenzen (wie Ballungen in einer Kanzlei, Abstimmung zwischen Finanzämtern) nicht absehbar + nicht steuerbar	<u>Begründung:</u> Streitunanfälligkeit führt zur Gleichmäßigkeit
		<u>2. 3-Monats-Bearbeitungsfrist</u> <u>Petium:</u> Verlängerung der Frist <u>Begründung:</u> zu starr + zu kurz, da aufgrund Kanzlei-externer Faktoren (wie Betriebsprüfungen, Ballung von Vorabanforderungen, Sonderaufträge, wie Gestaltungsberatung, Mitarbeiterausfall) nicht einhaltbar	<u>2. Einschränkung des Ermessens für 3-Monats-Bearbeitungsfrist</u> <u>Petium:</u> Verschuldensunabhängige Verlängerungsmöglichkeit bei Vorabanforderungen <u>Begründung:</u> <ul style="list-style-type: none"> ggf. Erdrosselung des Kanzleiablaufs möglich (z.B. bei Arbeitsüberlastung aufgrund Kanzlei-externer Faktoren keine Verlängerung möglich) keine Frist für Bearbeitung durch FA automatische Sanktion als unverhältnismäßige Härte 	<u>2. Automatische Sanktion für Abgabe nach 3-Monats-Bearbeitungsfrist</u> <u>Votum:</u> sehr kritisch <u>Begründung:</u> Sanktion ist aufgrund zu kurz bemessener 3-Monats-Frist sowie Einschränkung bei Fristverlängerungsmöglichkeit unverhältnismäßig



POSTANSCHRIFT Die Bundesbeauftragte für den Datenschutz und die Informationsfreiheit,
Postfach 1468, 53004 Bonn

Vorsitzende des Ausschusses
für Finanzen
Frau Ingrid Arndt-Brauer, MdB
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin

nachrichtlich:

Obmann der CDU/CSU-Fraktion
im Ausschuss für Finanzen
Herrn Dr. h. c. Hans Michelbach, MdB
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Finanzpolitische Sprecherin der CDU/CSU-Fraktion
im Ausschuss für Finanzen
Frau Antje Tillmann, MdB
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Finanzpolitischer Sprecher der SPD-Fraktion
im Ausschuss für Finanzen
Herrn Lothar Binding, MdB
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Finanzpolitischer Sprecher der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen
im Ausschuss für Finanzen
Herrn Dr. Gerhard Schick, MdB
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin

HAUSANSCHRIFT Husarenstraße 30, 53117 Bonn
VERBINDUNGSBÜRO Friedrichstraße 50, 10117 Berlin

TELEFON (0228) 997799-210
TELEFAX (0228) 997799-550
E-MAIL ref2@bfdi.bund.de
BEARBEITET VON Dr. Cornelia Grundmann
INTERNET www.datenschutz.bund.de

DATUM Bonn, 31.03.2016
GESCHÄFTSZ. **II-231/133#1475**

Bitte geben Sie das vorstehende Geschäftszeichen bei
allen Antwortschreiben unbedingt an.



SEITE 2 VON 7

Obfrau der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen
im Ausschuss für Finanzen
Frau Lisa Paus, MdB
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1

Sprecher und Obmann der Fraktion die Linke
im Ausschuss für Finanzen
Herrn Dr. Axel Troost, MdB
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin

per Email an
finanzausschuss@bundestag.de

- BETREFF** **Öffentliche Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages zum Gesetzentwurf zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens (Bundestagsdrucksache 18/7457) am 13. April 2016**
- HIER** Schriftliche Stellungnahme der Bundesbeauftragten für den Datenschutz und die Informationsfreiheit
- BEZUG** Schreiben der Vorsitzenden des Finanzausschusses vom 16. März 2016, Az.: PA 7 - 18/7457
- ANLAGEN** Anlage 1: Auszug aus dem Diskussionspapier zum vorgelegten Gesetzentwurf zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
Anlage 2: Anwendungserlass BMF vom 17. Dezember 2008 - IV A 3 - S 0030/08/10001 -
Anlage 3: BfDI-Bewertung zum Vorschlag eines datenschutzrechtlichen Auskunftsanspruchs im Diskussionspapier zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Sehr geehrte Frau Vorsitzende,
sehr geehrte Damen und Herren Abgeordnete,

für die Einladung zur öffentlichen Sachverständigenanhörung des Finanzausschusses zur o.g. Bundestagsdrucksache bedanke ich mich. Die Gelegenheit, dem Ausschuss vorab eine schriftliche Stellungnahme zukommen zu lassen, nehme ich mit diesem Schreiben gerne wahr. In der Sache werde ich mich in der gebotenen Kürze der Frage widmen, warum die klarstellende gesetzliche Verankerung eines datenschutzrechtlichen Auskunftsrechts auch im Besteuerungsverfahren notwendig ist.



I. Diskussionspapier des BMF

Im Vorfeld des vorliegenden Gesetzentwurfes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens (Bundestagsdrucksache 18/7457) hatte das BMF ein Diskussionspapier erarbeitet, das zunächst auch einen datenschutzrechtlichen Auskunftsanspruch in der Abgabenordnung regeln wollte. Danach sollte die Abgabenordnung um einen Auskunftsanspruch gegenüber der Finanzverwaltung und eine Unterrichtungspflicht der Finanzverwaltung ergänzt werden (s. Anlage 1). Entgegen meiner Erwartung fehlten diese Regelungen, als der Entwurf für ein Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens zwischen den Ressorts abgestimmt wurde.

II. Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts

Im Hinblick auf die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts ist die BfDI gegenüber dem BMF seit langem dafür eingetreten, in der Abgabenordnung die datenschutzrechtlichen Auskunftsrechte der Steuerpflichtigen zu regeln. Das Bundesverfassungsgericht hatte 2008 in seinem Beschluss vom 10. März 2008 - BvR 2388/03 - betont, dass sich der grundrechtlich geschützte Auskunftsanspruch von Betroffenen auch in Besteuerungsverfahren aus Art. 2 Abs. 1 i. V. m. Art. 1 Abs. 1 GG und Art. 19 Abs. 4 GG ergibt, wobei es Aufgabe des Gesetzgebers sei, diesen Informationszugang einfachgesetzlich zu gestalten. Die Rechtsschutzgarantie des Art. 19 Abs. 4 GG vermittele einen Anspruch auf eine wirksame gerichtliche Kontrolle in Fällen, in denen eine Verletzung subjektiver Rechte durch die öffentliche Gewalt möglich erscheint. Dies setze aber die Kenntnis eines möglichen Eingriffs voraus.

Das Bundesverfassungsgericht geht deshalb zu Recht davon aus, dass sich ein Auskunftsanspruch über § 19 Bundesdatenschutzgesetz (BDSG) begründen lässt. Dieser datenschutzrechtliche Auskunftsanspruch nach § 19 BDSG wird grundsätzlich voraussetzungslos gewährt und unterliegt keiner Ermessensentscheidung der Behörde. Mögliche Ausschlussgründe ergeben sich allein aus § 19 Abs. 4 BDSG. Danach kann die Auskunft u.a. verweigert werden, wenn sie die ordnungsgemäße Erfüllung der in der Zuständigkeit der verantwortlichen Stelle liegenden Aufgaben gefährden würde. Dafür müssen aber konkrete Anhaltspunkte vorliegen, dass gerade durch die Auskunftserteilung die verantwortliche Stelle ihre Aufgaben nicht mehr erfüllen kann oder die Aufgabenerfüllung erheblich beeinträchtigt wird (Mallmann in Simitis (Hrsg.), BDSG, 8. Auflage, § 19 Rz. 83 m.w.N.; Gola/Schomerus, BDSG Bundesdatenschutzgesetz, 11. Auflage, § 19 Rz. 25 m.w.N.).



Obwohl das Bundesverfassungsgericht klare Vorgaben für ein datenschutzrechtliches Auskunftsrecht auch im Besteuerungsverfahren vorgegeben hat, zeigt sich in der Praxis, dass es für Steuerpflichtige nach wie vor schwierig sein kann, von den Finanzbehörden Auskunft über die zu ihrer Person gespeicherten Daten zu erhalten – auch in Fällen, in denen die Aufgabenerfüllung der Finanzverwaltung nicht gefährdet ist.

III. Anwendungserlass des BMF

Im Widerspruch zur Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts und der eindeutigen gesetzlichen Regelung in § 19 BDSG hat die Finanzverwaltung das datenschutzrechtliche Auskunftsrecht auf exekutiver Ebene mit dem Anwendungserlass des BMF vom 17. Dezember 2008 – IV A 3 – S 0030/08/10001 – nämlich modifiziert (s. Anlage 2). Danach wird das gesetzlich voraussetzungslose Auskunftsrecht auf der Tatbestandsseite um das Tatbestandsmerkmal „berechtigtes Interesse“ erweitert. Eine Auskunft kann nur derjenige verlangen, der der Finanzverwaltung ein berechtigtes Interesse an der Auskunft nachweist. Nach Auffassung der Finanzverwaltung fehlt ein berechtigtes Auskunftsinteresse z. B., soweit der Finanzbehörde nur Daten vorliegen, die ihr vom Steuerpflichtigen übermittelt wurden oder ein Auskunftersuchen gestellt wird, um mögliche Amtshaftungsansprüche prüfen zu können. In diesen Fällen wird das Auskunftersuchen des Steuerpflichtigen abgelehnt. Ihm wird damit aber auch die Möglichkeit verwehrt zu prüfen, welche Daten der Finanzbehörde vorliegen und ob diese korrekt sind. Denn auch im Bereich der Finanzverwaltung kommt es immer wieder vor, dass gemeldete Daten nicht korrekt erfasst oder weiterverarbeitet werden. Wie ich bei meiner Beratungstätigkeit feststellen musste, ist es beispielsweise im Bereich der Elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) zu einer deutlichen Fehlerhäufung gekommen. Durch den erwähnten Anwendungserlass wird ein voraussetzungsloser Auskunftsanspruch an Voraussetzungen geknüpft. Faktisch werden so mittels Verwaltungsanweisungen neue Tatbestandsmerkmale in Gesetzen geschaffen, die die Rechtsdurchsetzung erschweren. Im Übrigen wird der Anwendungserlass nicht in allen Bundesländern gleichartig umgesetzt, da einige Länder die Auskunftserteilung als gebundene, andere als Ermessensentscheidung verstehen. Ich meine, diese Praxis ist verfassungswidrig, sie verstößt sowohl gegen den Grundsatz der Rechtsgleichheit als auch gegen den Gewaltenteilungsgrundsatz.

IV. Ziel des Gesetzgebungsvorhabens

Der Gesetzentwurf zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens steht im Zusammenhang mit dem Bemühen der Bundesregierung, die Verwaltung an die moderne Informationstechnologie anzupassen. Nachdem mit dem e-Government-Gesetz für die allgemeine Verwaltung die Anforderungen an die Verwaltungsmoder-



nisierung bereits normiert worden sind, formuliert der Gesetzentwurf die Digitalisierungsanforderungen für die künftige Arbeit der Finanzverwaltung. Steuererklärungen sollen automatisiert eingereicht, verarbeitet und festgesetzt werden können. In den vergangenen Jahren gab es andere Projekte (wie z. B. ELStAM), in denen große Datenmengen digital verarbeitet wurden. Diese haben gezeigt, wie fehleranfällig die Datenverarbeitung sein kann. Zwar dürfen künftig auch Schreib- und Rechenfehler, die dem Steuerpflichtigen selbst unterlaufen sind, korrigiert werden (§ 173a AO-E). Dies ist aber kein adäquater Ersatz für ein datenschutzrechtliches Auskunftsrecht. Das noch zu implementierende Risikomanagementsystem, dessen Parameter allerdings nicht öffentlich gemacht werden dürfen, setzt eine „korrekte“ Datenerhebung voraus. Bereits aus Rechtssicherheitsgründen muss der Steuerpflichtige die Möglichkeit erhalten, klären zu können und zu dürfen, ob der Finanzverwaltung „korrekte“ Daten zu seiner Person vorliegen. Zumal er künftig noch nicht einmal wird feststellen können, ob in seinem Fall eine automatisierte oder individuelle Steuerfestsetzung stattgefunden hat (Bundestagsdrucksache 18/7457, S. 48 f.). Im Bereich des digitalen Arbeitens muss aber immer mit Übertragungs- und Eingabefehlern gerechnet werden (BFH Urteil vom 10.02.2015 – IX R 18/14, BFHE 249, S. 195).

Angesichts der modernen IT-Technik halte ich es bei allem Verständnis für das zu unterstützende Anliegen der Finanzverwaltung, Steuerverkürzungen zu verhindern, für ein Gebot der Rechtsstaatlichkeit und Fairness, den Steuerpflichtigen die Möglichkeit einzuräumen, erkennen zu können, ob der Finanzverwaltung auch tatsächlich die korrekten Daten zu seiner Person vorliegen.

Überrascht musste ich feststellen, dass der vom BMF in die Ressortabstimmung eingebrachte Gesetzentwurf zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens keine Vorschriften zum Auskunftsrecht mehr vorsieht. Das Ministerium begründet dies mit der kurz vor dem Abschluss stehenden Datenschutzgrundverordnung (DSGVO), die für Besteuerungsverfahren unmittelbar gelten werde und innerhalb einer zweijährigen Übergangsfrist Rechtsanpassungen erlaube (S. 47, Bundestagsdrucksache 18/7457).

V. Datenschutzgrundverordnung

Anders als das BMF vertrete ich die Auffassung, dass die zwischenzeitlich vereinbarte DSGVO bereichsspezifische nationale Regelungen bereits heute erlaubt. Ich gehe nicht von einer eingeschränkten Souveränität des nationalen Gesetzgebers aus. Die DSGVO verbietet gerade keine bereichsspezifischen datenschutzrechtlichen Regelungen im öffentlichen Bereich. Durch Öffnungsklauseln sieht sie vielmehr für die Mitgliedstaaten gerade die Möglichkeit vor, in nationalen Gesetzen spezifischere Bestimmungen beizubehalten oder einzuführen. Die DSGVO lässt für die auf dieser



Basis erlassenen nationalen Rechtsvorschriften zwar keine grundlegende Abweichung von den Vorschriften der DSGVO zu, fordert die Mitgliedstaaten aber geradezu dazu auf, die spezifischen Anforderungen für einzelne Verwaltungsbereiche konkret festzulegen. Zudem erlaubt es die DSGVO den Mitgliedstaaten, Vorschriften der Verordnung (wiederholend) in ihr nationales Recht einzufügen. Aufgrund dessen halte ich bereits heute eine nationale Regelung zum Auskunftsanspruch in der Abgabenordnung für möglich, die aufgrund der Öffnungsklauseln der DSGVO auch nach dem Inkrafttreten der Datenschutz-Grundverordnung Bestand haben wird.

VI. Informationsfreiheitsgesetz

Auch die Betroffenenrechte nach dem Informationsfreiheitsgesetz (IFG) machen ein datenschutzrechtliches Auskunftsrecht in der Abgabenordnung nicht entbehrlich. Das Informationsfreiheitsrecht dient der Transparenz und gewährt einen Anspruch auf Aktenöffentlichkeit vorhandener Dokumente. Das aus dem Grundrecht auf informationelle Selbstbestimmung kommende datenschutzrechtliche Auskunftsrecht hat zwar Schnittstellen zum Informationsfreiheitsrecht, verfolgt aber andere Ziele und ist qualitativ umfassender. Der datenschutzrechtliche Auskunftsanspruch ist ein Anspruch auf Auskunftserteilung personenbezogener Daten und gewährt gegebenenfalls auch einen Anspruch auf Zusammenstellung der gespeicherten Daten. Er kann sowohl im laufenden Verfahren als auch nach Abschluss des Verfahrens geltend gemacht werden und enthält ein Recht auf die sog. Negativauskunft, d. h. eine Auskunft darüber, dass bei der verantwortlichen Stelle zur Person des Auskunftersuchenden keine personenbezogenen Daten gespeichert sind. Zudem gilt das datenschutzrechtliche Auskunftsrecht für alle Bereiche der Exekutive. Das Bundesverwaltungsgericht hat dies für den Bereich der Nachrichtendienste 2007 klargestellt. Demgegenüber ist der Anspruch nach dem Informationsfreiheitsgesetz grundgesetzlich nicht abgesichert, nicht in allen Ländern gleichermaßen gewährt und im Hinblick auf den Rechtsweg bei Streitigkeiten um einen IFG-Antrag nicht immer eindeutig.

VII. Fazit

Der Diskussionsentwurf zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens aus dem Jahr 2014 könnte eine Möglichkeit sein, die datenschutzrechtlichen Auskunftsrechte von Steuerpflichtigen transparent zu regeln, obwohl ich mir aus datenschutzrechtlicher Sicht eine etwas umfassendere Regelung wünschen würde. Hinsichtlich meiner datenschutzrechtlichen Bewertung der im Diskussionspapier vorgeschlagenen Regelungen darf ich auf Anlage 3 verweisen.



SEITE 7 VON 7

Ich möchte mich dafür einsetzen, dass Sie in Ihre Beratungen auch den Gesichtspunkt spezieller Regelungen zur datenschutzrechtlichen Auskunftserteilung mit einbeziehen. Ich verspreche mir davon, eine bundesweit einheitliche, rechtsstaatlich transparente Gewährleistung des verfassungsrechtlich verbürgten datenschutzrechtlichen Auskunftsrechts.

Mit freundlichen Grüßen
In Vertretung

Gerhold

Auszug

Diskussionsentwurf

„Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“

1. Modernisierung des Besteuerungsverfahrens – Motivation und Handlungsfelder	1
2. Vorgehensweise.....	2
3. Kommunikation mit den am Steuerverfahren Beteiligten	4
3.1 Elektronische Steuererklärung / Erhöhung der ELSTER-Quote.....	4
3.1.1 Verbesserung der Servicequalität von ELSTER	5
3.1.2 Prüfung von Notwendigkeit und Möglichkeiten zur Angleichung der Internetportale BOP und EOP und Schnittstellen	5
3.2 Ausbau des Serviceangebots der sog. „vorausgefüllten Steuererklärung“ (VaSt).....	6
3.3 Elektronische Kommunikation zwischen den Steuerpflichtigen und den Finanzämtern....	7
3.3.1 Elektronischer Schriftwechsel (allgemein)	7
3.3.2 Elektronische Belege.....	8
3.3.3 Elektronische Benachrichtigungen für Datenabruf und elektronische Empfangsbestätigungen.....	8
3.3.4 Elektronische Steuerbescheide	8
3.3.5 Elektronisches Einspruchsverfahren	9
3.3.6 Elektronische Prüfungsanordnung	9
3.3.7 Elektronische Rückübermittlung der Bescheidaten	10
3.3.8 Elektronisches LSt-Ermäßigungsverfahren / Zweijährige Gültigkeit des Faktors.....	10
3.4 Abfrage von Daten in den Steuerklärungsformularen, die von Dritten an die Steuerverwaltung zu übermitteln sind.....	12
3.5 Rechtzeitige Bereitstellung der Steuerformulare.....	13
3.6 Erweiterung des Zugriffs der Steuerpflichtigen auf bei der Steuerverwaltung vorliegende Daten	13
4. Optimierung der Einkommensteuerveranlagung	14
4.1 Erhöhung des Anteils der vollmaschinell bearbeiteten Einkommensteuererklärungen – Risikomanagement (RMS)	15
4.1.1 Kennzeichnung der vollmaschinell erlassenen Steuerbescheide.....	16
4.1.2 Maßgebender Zeitpunkt für Änderungen wegen neuer Tatsachen oder Beweismittel (§ 173 AO) bei vollmaschinell erlassenen Steuerbescheiden	18
4.1.3 Korrekturmöglichkeit bei Schreib- oder Rechenfehlern des Steuerpflichtigen, insbesondere bei elektronisch übermittelten Steuererklärungen	18
4.1.4 Berücksichtigung von allgemeinen Erfahrungen sowie Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitsaspekten bei Ermittlung des Sachverhalts.....	19
4.2 Vorlage von Belegen	21
4.3 Reduzierung des Umfangs der mit der Steuererklärung abgefragten Informationen.....	23
4.4 Einscannen von Papiererklärungen	23

4.5 Auswertung von elektronischen Mitteilungen.....	24
5. Weitere Verfahrensanpassungen und rechtliche Änderungen	26
5.1 Flexibilisierung der Zuständigkeiten – landesintern	26
5.2 Technische Hilfstätigkeiten, § 20 Absatz 2 FVG	28
5.3 Niederschlagung, § 261 AO	28
5.4 Pflichtveranlagungen / Maschinelle Überwachung der Steuerfälle	29
5.5 Elektronische Datenübermittlungspflichten Dritter	30
5.5.1 Ergebnisse der AG „Anpassung des Besteuerungsverfahrens an die moderne Kommunikation“	30
5.5.2 Änderungen auf dem Gebiet IdNr./W-IdNr.	30
5.5.3 Zuwendungsbestätigungen	30
5.5.4 Feststellungen zur Behinderung	33
5.5.5 Bescheinigung der Kapitalertragsteuer	35
5.5.6 Rentenbezugsmittelungen	36
5.6 Weitere Anpassungen der AO	36
5.7 Ausweitung des Angebots an fremdsprachlichen Informationen und ggf. Erläuterungen	37
6. Weiteres Vorgehen	37

Verzeichnis der Anlagen

- Anlage 1: Vorschläge für Gesetzesänderungen im Zusammenhang mit der Modernisierung des Besteuerungsverfahrens im engeren Sinne
(Formulierungsvorschläge im Diskussionsentwurf enthalten)
- Anlage 2: Vorschläge für Gesetzesänderungen zur Anpassung des Besteuerungsverfahrens an die moderne Kommunikation
(Harmonisierung und Konzentrierung der allgemeinen Regelungen bei Datenübermittlungspflichten Dritter)
- Anlage 3: Vorschläge für Gesetzesänderungen zur Verankerung bereichsspezifischer datenschutzrechtlicher Regelungen in der AO, insbesondere zum Auskunftsanspruch und sonstigen Betroffenenrechten
- Anlage 4: Vorschläge für Gesetzesänderungen zur Verbesserung des Steuererklärungseingangs und zur Übermittlung von Vollmachtsdaten
- Anlage 5: Sonstige Vorschläge für Änderungen der AO

Vorschläge für Gesetzesänderungen zur
Verankerung bereichsspezifischer daten-
schutzrechtlicher Regelungen in der AO,
insbesondere zum Auskunftsanspruch und
sonstigen Betroffenenrechten

Änderung der Abgabenordnung

Die Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

„§ 32 - Unterrichtung über ohne Kenntnis des Betroffenen erhobene Daten

(1) Werden steuerliche Daten ohne Kenntnis des Betroffenen erhoben, ist er von der Tatsache der Speicherung, der Art der gespeicherten Daten, der Identität der verantwortlichen Finanzbehörde sowie über die Zweckbestimmungen der Erhebung, Verarbeitung oder Nutzung von Amts wegen zu unterrichten. Dem Betroffenen ist die Kenntnis seines Vertreters oder seines Erfüllungsgehilfen zuzurechnen. Eine Pflicht zur Unterrichtung nach Satz 1 besteht nicht, wenn

1. die Daten zu Kontroll- oder Überwachungszwecken der Finanzbehörden erhoben, gespeichert oder übermittelt wurden,
2. die Daten aus allgemein zugänglichen Quellen erhoben wurden,
3. die Daten dem Betroffenen elektronisch zur Ansicht oder zum Abruf bereitgestellt werden,
4. die Erhebung, Speicherung oder Übermittlung der steuerlichen Daten durch Gesetz vorgeschrieben ist,
5. davon auszugehen ist, dass der Betroffene, sein Vertreter oder sein Erfüllungsgehilfe auf andere Weise Kenntnis von der Erhebung, Speicherung oder der Übermittlung erlangt hat oder erlangen wird,
6. durch die Unterrichtung des Betroffenen schutzwürdige Interessen Dritter beeinträchtigt werden könnten oder
7. die Unterrichtung des Betroffenen im Einzelfall oder wegen der Vielzahl der betroffenen Fälle einen unverhältnismäßigen Aufwand erfordert.

(2) Der Betroffene ist im Fall einer Unterrichtung nach Absatz 1 auch über die Empfänger oder Kategorien von Empfängern von Daten zu unterrichten. Dies gilt nicht, wenn

1. die Übermittlung der steuerlichen Daten an diese durch Gesetz vorgeschrieben oder zugelassen ist,
2. er nach den Umständen des Einzelfalles mit der Nutzung oder der Übermittlung an diese rechnen muss,
3. die Unterrichtung des Betroffenen im Einzelfall oder wegen der Vielzahl der betroffenen Fälle einen unverhältnismäßigen Aufwand erfordert oder
4. es sich um eine Verarbeitung oder Nutzung innerhalb der Finanzverwaltung handelt.

(3) Die verantwortliche Finanzbehörde bestimmt Form und Verfahren der Unterrichtung. Die Unterrichtung hat in den Fällen des Absatzes 1 binnen angemessener Frist, spätestens jedoch zusammen mit dem Verwaltungsakt, bei dessen Erlass die erhobenen, gespeicherten oder übermittelten steuerlichen Daten berücksichtigt wurden, zu erfolgen. In den Fällen des Absatzes 2 hat die Unterrichtung spätestens bei der ersten Übermittlung zu erfolgen.“

– Vorschläge für Gesetzesänderungen zur
Verankerung bereichsspezifischer datenschutzrechtlicher Regelungen in der AO –

„§ 32a - Auskunft über gespeicherte Daten

(1) Betroffenen ist von der verantwortlichen Finanzbehörde auf Antrag Auskunft zu erteilen über

1. die von der verantwortlichen Finanzbehörde zu ihnen gespeicherten steuerlichen Daten,
2. die Herkunft dieser Daten,
3. die Empfänger oder Kategorien von Empfängern, an die diese Daten weitergegeben wurden, und
4. den Zweck der Speicherung.

(2) In dem Antrag soll die Art der steuerlichen Daten näher bezeichnet werden, über die Auskunft erteilt werden soll.

(3) Sind die steuerlichen Daten weder automatisiert noch in nicht automatisierten Dateien gespeichert, wird eine Auskunft nur erteilt, soweit der Betroffene Angaben macht, die das Auffinden der Daten ermöglichen, und der für die Erteilung der Auskunft erforderliche Aufwand nicht außer Verhältnis zu dem Informationsinteresse des Betroffenen steht.

(4) Über steuerliche Daten, die nur deshalb gespeichert sind, weil sie auf Grund von Aufbewahrungsbestimmungen nicht gelöscht werden dürfen, oder die ausschließlich Zwecken der Datensicherung oder der Datenschutzkontrolle dienen, wird eine Auskunft nur erteilt, wenn die hierfür erforderliche Datenbeschaffung oder –aufbereitung keinen unverhältnismäßigen Aufwand erfordern würde.“

„§ 32b - Ausschlussgründe

(1) Die Unterrichtung nach § 32 oder Auskunftserteilung nach § 32a unterbleibt, soweit

1. sie die ordnungsgemäße Erfüllung der in der Zuständigkeit der Finanzbehörden liegenden Aufgaben gefährden würde,
2. sie die öffentliche Sicherheit und Ordnung gefährden oder sonst dem Wohle des Bundes oder eines Landes Nachteile bereiten würde oder
3. die Daten, ihre Herkunft, ihre Empfänger oder die Tatsache ihrer Erhebung, Verarbeitung oder Nutzung nach § 30 oder einer anderen Rechtsvorschrift oder ihrem Wesen nach, insbesondere wegen der überwiegenden berechtigten Interessen eines Dritten, geheim gehalten werden müssen,

und deswegen das Informationsinteresse des Betroffenen an der Auskunftserteilung zurücktreten muss.

(2) Eine Gefährdung der Aufgabenerfüllung der Finanzbehörden im Sinne von Absatz 1 Nummer 1 ist insbesondere anzunehmen, soweit die Auskunft

1. den Betroffenen oder Dritte in die Lage versetzen könnte, Sachverhalte zu verschleiern oder Spuren zu verwischen,
2. dem Betroffenen offenbaren könnte, welche Besteuerungsgrundlagen des Betroffenen den Finanzbehörden nicht oder noch nicht bekannt sind, so dass er die Erfüllung seiner Mitwirkungspflichten auf den Kenntnisstand der Finanzbehörden einstellen könnte,
3. Rückschlüsse auf die Ausgestaltung automationsgestützter Risikomanagementsysteme oder geplante Kontroll- oder Prüfungsmaßnahmen zulassen würde.

– Vorschläge für Gesetzesänderungen zur
Verankerung bereichsspezifischer datenschutzrechtlicher Regelungen in der AO –

- (3) Die Auskunftserteilung unterbleibt ferner,
1. wenn sich der Auskunftsantrag auf Entwürfe zu Entscheidungen, auf Arbeiten und Beschlüsse zu ihrer unmittelbaren Vorbereitung sowie auf Protokolle vertraulicher Beratungen bezieht. Dies gilt insbesondere, wenn
 - a) sich der Inhalt der Daten auf den Prozess der Willensbildung innerhalb von und zwischen Finanzbehörden oder anderen öffentlichen Stellen bezieht oder
 - b) das Bekanntwerden des Inhalts der Daten die Funktionsfähigkeit und die Eigenverantwortung der Bundes- oder Landesregierung beeinträchtigt oder
 - c) es sich um Daten handelt, die ausschließlich Bestandteil von Vorentwürfen und Notizen sind, die nicht Bestandteil eines Vorgangs werden sollen und alsbald vernichtet werden.
- Daten, die nach Satz 1 vorenthalten worden sind, sind nach Abschluss des jeweiligen Verfahrens zugänglich zu machen, soweit die Auskunft nicht aus anderen Gründen unterbleiben muss; für Protokolle vertraulichen Inhalts gilt dies nur für die Ergebnisse.
2. soweit die Auskunft dazu dienen soll, zivilrechtliche Ansprüche durchzusetzen, ohne dass eine zivilrechtliche Auskunftspflicht der Finanzbehörde besteht, und deswegen das Informationsinteresse des Betroffenen an der Auskunftserteilung zurücktreten muss oder
 3. soweit eine Weitergabe steuerlicher Daten an einen Dritten auf Veranlassung oder mit Billigung des Betroffenen erfolgt ist.

(4) Bezieht sich die Unterrichtung oder Auskunftserteilung auf die Übermittlung von steuerlichen Daten durch die verantwortliche Finanzbehörde

1. an Staatsanwaltschaften und Gerichte im Bereich der Strafverfolgung,
2. an Behörden in den Fällen der §§ 31a oder 31b sowie im Bereich der Verfolgung von Ordnungswidrigkeiten,
3. an Polizeibehörden, Verfassungsschutzbehörden, den Bundesnachrichtendienst und den Militärischen Abschirmdienst,

ist sie nur mit Zustimmung dieser Stellen zulässig.“

„§ 32c - Durchführungsbestimmungen für Auskünfte

(1) Die verantwortliche Finanzbehörde bestimmt Form und Verfahren der Auskunftserteilung. Die Auskunftserteilung kann auch durch Gewährung von Akteneinsicht an Amtsstelle oder Ermöglichung eines Datenabrufs erfolgen.

(2) Die verantwortliche Finanzbehörde kann vom Betroffenen die Erläuterung seines Informationsinteresses fordern, soweit dies bei Anwendung von § 32a Absatz 3 und § 32b Absatz 1 bis 3 erforderlich ist.

(3) Die Ablehnung der Auskunftserteilung bedarf keiner Begründung, soweit durch die Mitteilung der tatsächlichen und rechtlichen Gründe, auf die die Entscheidung gestützt wird, der mit der Auskunftsverweigerung verfolgte Zweck gefährdet würde.

(4) Wird die Auskunftserteilung abgelehnt, kann sich der Betroffene, wenn die verantwortliche Finanzbehörde der Kontrolle des Bundesbeauftragten für den Datenschutz und die Informationsfreiheit unterliegt, auch an diesen, sonst auch an die nach Landesrecht für die Kontrolle des Datenschutzes zuständige Stelle wenden. Im Fall von Absatz 3 ist der Betroffene hierauf hinzuweisen.

(5) Wird dem Betroffenen von der verantwortlichen Finanzbehörde keine Auskunft erteilt, so ist sie auf sein Verlangen der für die Kontrolle des Datenschutzes zuständigen Stelle zu erteilen, soweit nicht die jeweils zuständige oberste Behörde im Einzelfall feststellt,

– Vorschläge für Gesetzesänderungen zur
Verankerung bereichsspezifischer datenschutzrechtlicher Regelungen in der AO –

dass dadurch die Sicherheit des Bundes oder eines Landes gefährdet würde. Wurde keine Auskunft erteilt, weil die für eine Auskunftserteilung erforderliche Datenbeschaffung oder -aufbereitung einen unverhältnismäßigen Aufwand erfordern würde, der außer Verhältnis zum Informationsinteresse steht, ist der für die Kontrolle des Datenschutzes zuständigen Stelle nur dies zu erläutern. Die für die Kontrolle des Datenschutzes zuständige Stelle darf nicht an Stelle der verantwortlichen Finanzbehörde Auskunft an den Betroffenen erteilen sowie in ihrer Mitteilung an den Betroffenen keine Rückschlüsse auf den Erkenntnisstand der Finanzbehörden und in den Fällen des Absatzes 3 auf die Gründe der Ablehnung ermöglichen, soweit die verantwortliche Finanzbehörde nicht zustimmt.“

„§ 32d – Verhältnis zu anderen Auskunfts- und Informationszugangsansprüchen

Soweit Betroffene oder Dritte nach dem Informationsfreiheitsgesetz vom 5. September 2005 (BGBl. I 2005 S. 2722) in der jeweils geltenden Fassung oder nach entsprechenden Gesetzen der Länder gegenüber der Finanzbehörde ein Anspruch auf Informationszugang haben, gelten §§ 32a bis 32c entsprechend; weitergehende Informationsansprüche über steuerliche Daten sind insoweit ausgeschlossen. § 30 bleibt unberührt.“

„§ 32e - Berichtigung, Löschung und Sperrung von Daten; Widerspruchsrecht

(1) Unrichtige steuerliche Daten, die automatisiert verarbeitet oder in nicht automatisierten Dateien gespeichert sind, sind zu berichtigen, sobald die richtigen Daten feststehen. Dies gilt nicht, soweit diese Daten einem Verwaltungsakt zugrunde liegen, der nicht mehr aufgehoben, geändert oder berichtigt werden kann; die Unrichtigkeit ist in diesem Fall in geeigneter Weise festzuhalten.

(2) Wird festgestellt, dass steuerliche Daten, die weder automatisiert verarbeitet noch in nicht automatisierten Dateien gespeichert sind, unrichtig sind, oder wird ihre Richtigkeit von dem Betroffenen bestritten, ist dies in geeigneter Weise festzuhalten.

(3) Steuerliche Daten, die automatisiert verarbeitet oder in nicht automatisierten Dateien gespeichert sind, sind zu löschen, wenn ihre Speicherung unzulässig ist. Sie sind auf Antrag des Betroffenen zu löschen, wenn seit Ablauf des Jahres der erstmaligen Speicherung 15 Jahre vergangen sind und ihre Kenntnis für die verantwortliche Finanzbehörde zur Erfüllung der in ihrer Zuständigkeit liegenden Aufgaben nicht mehr erforderlich ist; § 88b bleibt unberührt.

- (4) An die Stelle einer Löschung tritt eine Sperrung, soweit
1. Grund zu der Annahme besteht, dass durch eine Löschung schutzwürdige Interessen des Betroffenen oder eines Dritten beeinträchtigt würden,
 2. eine Löschung wegen der besonderen Art der Speicherung nicht oder nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand möglich ist oder
 3. in den Fällen des Absatzes 3 Satz 2 Aufbewahrungsbestimmungen der Löschung entgegenstehen oder
 4. steuerliche Daten bereits übermittelt oder auf sonstige Weise weiterverarbeitet wurden und bei einer Löschung die Grundlage oder Rückverfolgung der übermittelten oder auf sonstige Weise weiterverarbeiteten steuerlichen Daten nicht mehr möglich wäre.

– Vorschläge für Gesetzesänderungen zur
Verankerung bereichsspezifischer datenschutzrechtlicher Regelungen in der AO –

(5) Steuerliche Daten, die automatisiert verarbeitet oder in nicht automatisierten Dateien gespeichert sind, sind ferner zu sperren, soweit ihre Richtigkeit vom Betroffenen bestritten wird und sich weder die Richtigkeit noch die Unrichtigkeit feststellen lässt. Dies gilt nicht, soweit

1. der Betroffene es zu vertreten hat, dass sich weder die Richtigkeit noch die Unrichtigkeit der Daten feststellen lässt,
2. in den Fällen des § 91a kein berichtigender Datensatz der mitteilungspflichtigen Stelle übermittelt wurde oder
3. die Daten einem Verwaltungsakt zugrunde liegen, der nicht mehr aufgehoben, geändert oder berichtigt werden kann.

In den Fällen des Satzes 2 ist in geeigneter Weise festzuhalten, dass der Betroffene die Richtigkeit der Daten bestreitet.

(6) Steuerliche Daten dürfen nicht für eine automatisierte Verarbeitung oder Verarbeitung in nicht automatisierten Dateien erhoben, verarbeitet oder genutzt werden, soweit der Betroffene dieser bei der verantwortlichen Finanzbehörde widerspricht und eine Prüfung ergibt, dass das schutzwürdige Interesse des Betroffenen wegen seiner besonderen persönlichen Situation das Interesse der verantwortlichen Finanzbehörde an dieser Erhebung, Verarbeitung oder Nutzung überwiegt. Satz 1 gilt nicht, wenn dieses Gesetz oder eine andere Rechtsvorschrift die verantwortliche Finanzbehörde zur Erhebung, Verarbeitung oder Nutzung verpflichtet.

(7) Steuerliche Daten, die weder automatisiert verarbeitet noch in einer nicht automatisierten Datei gespeichert sind, sind zu sperren, wenn die verantwortliche Finanzbehörde im Einzelfall feststellt, dass ohne die Sperrung schutzwürdige Interessen des Betroffenen oder eines Dritten beeinträchtigt würden und die Daten für die Aufgabenerfüllung der verantwortlichen Finanzbehörde nicht mehr erforderlich sind.

(8) Gesperrte Daten dürfen ohne Einwilligung des Betroffenen nur übermittelt oder genutzt werden, wenn

1. es zu wissenschaftlichen Zwecken, zur Behebung einer bestehenden Beweisnot oder aus sonstigen im überwiegenden Interesse der verantwortlichen Finanzbehörde oder eines Dritten liegenden Gründen unerlässlich ist und
2. die Daten hierfür übermittelt oder genutzt werden dürften, wenn sie nicht gesperrt wären.

(9) Von der Berichtigung unrichtiger Daten, der Sperrung bestrittener Daten sowie der Löschung oder Sperrung wegen Unzulässigkeit der Speicherung sind die Stellen zu verständigen, denen im Rahmen einer Datenübermittlung diese Daten zur Speicherung weitergegeben wurden, wenn dies keinen unverhältnismäßigen Aufwand erfordert und schutzwürdige Interessen des Betroffenen nicht entgegenstehen.“

„§ 32f - Begriffsbestimmungen

(1) Steuerliche Daten sind Einzelangaben über persönliche, wirtschaftliche, rechtliche, öffentliche und private Verhältnisse einer bestimmten oder bestimmbaren natürlichen oder juristischen Person, Personenvereinigung oder Vermögensmasse (Betroffener).

(2) Verantwortliche Finanzbehörde ist die Finanzbehörde, die steuerliche Daten für sich selbst erhebt, verarbeitet oder nutzt oder dies durch Andere im Auftrag oder aufgrund einer Rechtsvorschrift vornehmen lässt.

– Vorschläge für Gesetzesänderungen zur
Verankerung bereichsspezifischer datenschutzrechtlicher Regelungen in der AO –

(3) Automatisierte Verarbeitung ist die Erhebung, Verarbeitung oder Nutzung steuerlicher Daten unter Einsatz von Datenverarbeitungsanlagen. Eine nicht automatisierte Datei ist jede nicht automatisierte Sammlung steuerlicher Daten, die gleichartig aufgebaut ist und nach bestimmten Merkmalen zugänglich ist und ausgewertet werden kann.

(4) Erheben ist das Beschaffen steuerlicher Daten über den Betroffenen.

(5) Verarbeiten ist das Speichern, Verändern, Übermitteln, Sperren und Löschen steuerlicher Daten. Im Einzelnen ist, ungeachtet der dabei angewendeten Verfahren:

1. Speichern das Erfassen, Aufnehmen oder Aufbewahren steuerlicher Daten zum Zweck ihrer weiteren Verarbeitung oder Nutzung,
2. Verändern das inhaltliche Umgestalten gespeicherter steuerlicher Daten,
3. Übermitteln das Bekanntgeben gespeicherter oder durch Datenverarbeitung gewonnener steuerlicher Daten an einen Dritten in der Weise, dass
 - a) die Daten an den Dritten weitergegeben werden oder
 - b) der Dritte zur Einsicht oder zum Abruf bereitgehaltene Daten einsieht oder abrufen,
4. Sperren das Kennzeichnen gespeicherter steuerlicher Daten, um ihre weitere Verarbeitung oder Nutzung in nicht anonymisierter Form einzuschränken,
5. Löschen das Unkenntlichmachen gespeicherter steuerlicher Daten.

(6) Nutzen ist jede Verwendung steuerlicher Daten, soweit es sich nicht um Verarbeitung handelt.“

„§ 85a - Haftungsbeschränkung für Amtsträger

Wird infolge der Amts- oder Dienstpflichtverletzung eines Amtsträgers oder einer einem Amtsträger gleichgestellten Person (§ 30 Absatz 3)

1. eine Steuer, ein Haftungsbetrag, ein Steuerentrichtungsbetrag oder eine steuerliche Nebenleistung nicht, zu niedrig oder zu spät festgesetzt, erhoben oder beigetrieben oder
2. eine Steuererstattung oder Steuervergütung zu Unrecht gewährt oder
3. eine Besteuerungsgrundlage oder eine Steuerbeteiligung nicht, zu niedrig oder zu spät festgestellt oder festgesetzt,

so kann er nur in Anspruch genommen werden, wenn die Amts- oder Dienstpflichtverletzung mit einer Strafe bedroht ist.“

„§ 88a - Erhebung steuerlicher Daten

(1) Das Erheben steuerlicher Daten durch Finanzbehörden ist zulässig, wenn ihre Kenntnis zur Erfüllung einer Aufgabe der erhebenden Stelle nach diesem Gesetz oder einer anderen Rechtsvorschrift erforderlich ist. Dies gilt auch für besondere Arten personenbezogener Daten im Sinne des § 3 Absatz 9 des Bundesdatenschutzgesetzes.

(2) Steuerliche Daten sind beim Betroffenen zu erheben. Ohne seine Mitwirkung dürfen sie nur erhoben werden

1. bei Finanzbehörden, wenn diese nach § 30 Absatz 4 Nummer 1 zur Übermittlung der Daten an die erhebende Stelle befugt sind,
2. bei anderen Personen oder Stellen, wenn
 - a) dieses Gesetz oder eine andere Rechtsvorschrift die Übermittlung an die Finanzbehörde ausdrücklich vorschreibt,
 - b) dieses Gesetz oder eine andere Rechtsvorschrift die Erhebung bei ihnen zulässt oder

– Vorschläge für Gesetzesänderungen zur
Verankerung bereichsspezifischer datenschutzrechtlicher Regelungen in der AO –

- c) die Aufgaben nach diesem Gesetz oder einer anderen Rechtsvorschrift ihrer Art nach eine Erhebung bei anderen Personen oder Stellen erforderlich machen und die Erhebung beim Betroffenen einen unverhältnismäßigen Aufwand erfordern würde und keine Anhaltspunkte dafür bestehen, dass überwiegende schutzwürdige Interessen des Betroffenen beeinträchtigt werden.

(3) Werden steuerliche Daten beim Betroffenen erhoben, ist er, sofern er nicht bereits auf andere Weise Kenntnis erlangt hat, über die Zweckbestimmungen der Erhebung, Verarbeitung oder Nutzung und die Identität der verantwortlichen Finanzbehörde zu unterrichten. Über Kategorien von Empfängern ist der Betroffene nicht zu unterrichten, soweit

1. die Übermittlung der steuerlichen Daten an diese durch Gesetz ausdrücklich vorgesehen oder zugelassen ist,
 2. er nach den Umständen des Einzelfalles mit der Nutzung oder der Übermittlung an diese rechnen muss oder
 3. es sich um eine Verarbeitung oder Nutzung innerhalb der Finanzverwaltung handelt.
- Werden steuerliche Daten beim Betroffenen auf Grund einer Rechtsvorschrift erhoben, die zur Auskunft verpflichtet, oder ist die Erteilung der Auskunft Voraussetzung für die Gewährung von Rechtsvorteilen, ist der Betroffene hierauf sowie auf die Rechtsvorschrift, die zur Auskunft verpflichtet, und die Folgen der Verweigerung von Angaben, sonst auf die Freiwilligkeit seiner Angaben hinzuweisen.

(4) Werden steuerliche Daten statt beim Betroffenen bei einer Stelle erhoben, die keine Finanzbehörde ist, so ist die Stelle auf die Rechtsvorschrift, die zur Auskunft verpflichtet, sonst auf die Freiwilligkeit ihrer Angaben hinzuweisen.“

„§ 88c - Anwendung des Bundesdatenschutzgesetzes

(1) Werden aufgrund gesetzlicher Vorschriften oder vertraglicher Vereinbarungen steuerliche Daten durch eine Landesfinanzbehörde für Finanzbehörden anderer Länder oder des Bundes erhoben, verarbeitet oder genutzt, so gelten ausschließlich die Vorschriften des Bundesdatenschutzgesetzes, soweit dieses Gesetz, die Einzelsteuergesetze oder die zu diesem Gesetz oder den Einzelsteuergesetzen ergangenen Rechtsverordnungen nichts anderes bestimmen.

(2) Entwickelt eine Landesfinanzbehörde auf Grund gesetzlicher Vorschriften oder vertraglicher Vereinbarungen Methoden zur automatisierten Verarbeitung steuerlicher Daten zu einer oder mehreren verbundenen Zweckbestimmungen (automatisiertes Verfahren) für die Erhebung, Verarbeitung oder Nutzung personenbezogener Daten für Finanzbehörden anderer Länder oder des Bundes, gelten für Entwicklung, Veränderung und Einsatz ausschließlich die Vorschriften des Bundesdatenschutzgesetzes, soweit dieses Gesetz, die Einzelsteuergesetze oder die zu diesem Gesetz oder den Einzelsteuergesetzen ergangenen Rechtsverordnungen nichts anderes bestimmen. Die entwickelnde Landesfinanzbehörde hat vor der erstmaligen Inbetriebnahme zu untersuchen, ob und in welchem Umfang mit der Nutzung dieses automatisierten Verfahrens besondere Risiken für die Rechte und Freiheiten der Betroffenen verbunden sind. Das Untersuchungsergebnis und die zu treffenden technischen und organisatorischen Maßnahmen sind zu dokumentieren. Die Dokumentation ist den einsetzenden Stellen zur Verfügung zu stellen. Unter Entwickeln ist auch die Weiterentwicklung bereits bestehender Verfahren zu verstehen. Die vorstehenden Grundsätze gelten auch für bisherige landesspezifische Verfahren, sofern sie später aufgrund gesetzlicher Vorschriften oder vertraglicher Vereinbarungen in weiteren Ländern eingesetzt werden.

– Vorschläge für Gesetzesänderungen zur
Verankerung bereichsspezifischer datenschutzrechtlicher Regelungen in der AO –

(3) Die Verwendung von steuerlichen Daten bei der Entwicklung, Überprüfung oder Änderung von Verfahren ist zulässig, wenn eine Anonymisierung oder Pseudonymisierung der steuerlichen Daten nicht möglich oder nicht sachgerecht ist. Dies gilt insbesondere, wenn steuerliche Daten aus mehreren verschiedenen Datenbanken miteinander verknüpft werden sollen und die Schaffung entsprechender Testfälle nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand möglich ist. Die Verwendung von steuerlichen Daten ist zu begründen und zu dokumentieren. Die Daten sind nach Abschluss der Arbeiten zu löschen.

(4) Die Absätze 1 bis 3 gelten entsprechend, wenn eine Bundesfinanzbehörde für Finanzbehörden eines oder mehrerer Länder personenbezogene Daten erhebt, verarbeitet, nutzt oder automatisierte Verfahren entwickelt.

(5) Die Zuständigkeit der Beauftragten für Datenschutz des Bundes und der Länder (Kontrollstellen) sowie der behördlichen Beauftragten für den Datenschutz bleibt von den Regelungen der Absätze 1 und 2 unberührt.

(6) Der Einsatz gemeinsamer Verfahren (§ 11 Absatz 1 Satz 1 E-Government-Gesetz) durch Finanzbehörden der Länder oder des Bundes und der Länder ist nur zulässig, wenn dies unter Berücksichtigung der schutzwürdigen Interessen der Betroffenen und der Aufgaben der beteiligten Finanzbehörden angemessen ist. Die Vorschriften über die Zulässigkeit der Verarbeitung der Daten im Einzelfall bleiben unberührt. Bei dem Einsatz eines gemeinsamen Verfahrens kontrolliert die Einhaltung der datenschutzrechtlichen Vorschriften für das gesamte Verfahren die zuständige Kontrollstelle. Die für das gemeinsame Verfahren zuständige Kontrollstelle wird von den entwickelnden und einsetzenden Finanzbehörden im Einvernehmen mit den jeweiligen Kontrollstellen festgelegt. Vor der Einrichtung oder wesentlichen Änderung eines gemeinsamen Verfahrens ist die nach Satz 4 zuständige Kontrollstelle zu hören. Ihr sind die Festlegungen nach § 11 Absatz 4 E-Government-Gesetz und das Ergebnis der Vorabkontrolle nach § 4d Abs. 5 des Bundesdatenschutzgesetzes vorzulegen.

(7) Vor der Einrichtung oder wesentlichen Änderung eines automatisierten Verfahrens ist eine Vorabkontrolle nach § 4d Absatz 5 und 6 des Bundesdatenschutzgesetzes durch die verantwortliche Stelle jeder einsetzenden Bundes- oder Landesfinanzbehörde durchzuführen. Die Vorabkontrolle nach Satz 1 ist nicht erforderlich für automatisierte Verfahren nach Absatz 2, welche durch den Beauftragten für Datenschutz der obersten Bundes- oder Landesbehörde, in deren Zuständigkeitsbereich die entwickelnde Landesfinanzbehörde ihren Sitz hat, für den bundesweiten oder länderübergreifenden Einsatz einer Vorabkontrolle unterzogen worden sind, soweit diese Verfahren im Hinblick auf die datenschutzrelevanten Funktionen unverändert übernommen werden. Die oberste Finanzbehörde kann die Zuständigkeit für die Vorabkontrolle auf die entwickelnde Finanzbehörde übertragen. Das Prüfungsergebnis der Vorabkontrolle für den bundesweiten oder länderübergreifenden Einsatz ist den Beauftragten für den Datenschutz der einsetzenden Stellen mitzuteilen.“

– Vorschläge für Gesetzesänderungen zur
Verankerung bereichsspezifischer datenschutzrechtlicher Regelungen in der AO –

§ 93 wird wie folgt geändert:

Absatz 9 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„Ein Hinweis nach Satz 1 erster Halbsatz und eine Benachrichtigung nach Satz 2 unterbleiben, soweit die Voraussetzungen des § 32b Absatz 1 Nummer 1 bis 3 vorliegen und deswegen das Informationsinteresse des Betroffenen zurücktreten muss; § 32c Absätze 3 und 4 gelten entsprechend, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist.“



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Mauerstraße 69-75, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

TELEX 886645

DATUM 17. Dezember 2008

Verteiler: AO 1

BETREFF **Erteilung von Auskünften über Daten, die zu einer Person im Besteuerungsverfahren gespeichert sind**

BEZUG TOP 19 der Sitzung AO IV/2008

GZ **IV A 3 - S 0030/08/10001**

DOK **2008/0725482**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt Folgendes:

1. Beteiligten (§§ 78, 359 AO) ist - unabhängig von ihrer Rechtsform - auf Antrag Auskunft über die zu ihrer Person gespeicherten Daten zu erteilen, wenn sie ein berechtigtes Interesse darlegen und keine Gründe für eine Auskunftsverweigerung vorliegen.
2. Ein berechtigtes Interesse ist zum Beispiel bei einem Beraterwechsel oder in einem Erbfall gegeben, wenn der Antragsteller durch die Auskunft in die Lage versetzt werden will, zutreffende und vollständige Steuererklärungen abzugeben. Hinsichtlich solcher Daten, die ohne Beteiligung und ohne Wissen des Beteiligten erhoben wurden, liegt ein berechtigtes Interesse vor.
3. Ein berechtigtes Interesse liegt nicht vor, soweit der Beteiligte bereits in anderer Weise über zu seiner Person gespeicherten Daten informiert wurde, der Finanzbehörde nur Daten vorliegen, die ihr vom Beteiligten übermittelt wurden, oder die spätere Information des Beteiligten in rechtlich gesicherter Weise vorgesehen ist. Ein berechtigtes Interesse ist namentlich nicht gegeben, wenn die Auskunft dazu dienen kann, zivilrechtliche Ansprüche gegen den Bund oder ein Land durchzusetzen und Bund

oder Land zivilrechtlich nicht verpflichtet sind Auskunft zu erteilen (z. B. Amtshaftungssachen, Insolvenzanfechtung).

4. Für Daten, die nur deshalb gespeichert sind, weil sie auf Grund gesetzlicher, satzungsmäßiger oder vertraglicher Aufbewahrungsvorschriften nicht gelöscht werden dürfen, oder die ausschließlich Zwecken der Datensicherung oder der Datenschutzkontrolle dienen, gilt Nummer 1 nicht, wenn eine Auskunftserteilung einen unverhältnismäßigen Aufwand erfordern würde.
5. In dem Antrag sind die Art der Daten, über die Auskunft erteilt werden soll, näher zu bezeichnen und hinreichend präzise Angaben zu machen, die das Auffinden der Daten ermöglichen.
6. Die Finanzbehörde bestimmt das Verfahren, insbesondere die Form der Auskunftserteilung nach pflichtgemäßem Ermessen. Die Auskunft kann schriftlich, elektronisch oder mündlich, aber auch durch Gewährung von Akteneinsicht erteilt werden. Akteneinsicht ist nur an Amtsstelle zu gewähren.
7. Die Auskunftserteilung unterbleibt, soweit
 - a) die Auskunft die ordnungsgemäße Erfüllung der in der Zuständigkeit der verantwortlichen Stelle liegenden Aufgaben gefährden würde,
 - b) die Auskunft die öffentliche Sicherheit oder Ordnung gefährden oder sonst dem Wohle des Bundes oder eines Landes Nachteile bereiten würde oder
 - c) die Daten oder die Tatsache ihrer Speicherung nach einer Rechtsvorschrift oder ihrem Wesen nach, insbesondere wegen der überwiegenden berechtigten Interessen eines Dritten, geheim gehalten werden müssenund deswegen das Interesse des Betroffenen an der Auskunftserteilung zurücktreten muss.
8. Eine Auskunftsverweigerung nach Nummer 7 Buchstabe a) kommt insbesondere in Betracht, wenn der Antragsteller bei Erteilung der Auskunft Informationen erlangen würde, die ihn in die Lage versetzen könnten, Sachverhalte zu verschleiern oder Spuren zu verwischen. Eine Auskunftsverweigerung nach Nummer 7 Buchstabe a) kommt auch vor Beginn des Steuerfestsetzungsverfahrens in Betracht, wenn die Auskunft dem Beteiligten offenbaren würde, über welche Besteuerungsgrundlagen die Finanzbehörde bereits informiert ist, wodurch der Beteiligte sein Erklärungsverhalten auf den Kenntnisstand der Finanzbehörde einstellen könnte. Vgl. auch BVerfG, Beschluss vom 10. März 2008 - 1 BvR 2388/03 - (BStBl II S. ...) ¹.

¹ Fundstelle im BStBl II wird von der Redaktion des BStBl bei zeitgleicher Veröffentlichung des BMF-Schreibens im BStBl Teil I eingesetzt.

9. Eine Auskunftserteilung hat nach Nummer 7 Buchstabe a) zu unterbleiben,
- solange eine Finanzbehörde durch die Zahl oder den Umfang gestellter Auskunftsanträge daran gehindert wäre, ihre gesetzlichen Aufgaben ordnungsgemäß zu erfüllen, oder
 - wenn sichere Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass es dem Antragsteller nicht auf die Erteilung der Auskunft, sondern allein darauf ankommt, die Arbeit der Finanzbehörde zu blockieren und sie an der zeitnahen, gesetzmäßigen und gleichmäßigen Festsetzung und Erhebung der Steuern zu hindern.
10. Eine Auskunftsverweigerung nach Nummer 7 Buchstabe c) kommt insbesondere in Betracht, soweit durch die Auskunft vom Steuergeheimnis geschützte Daten über Dritte bekannt würden. Eine Auskunftserteilung über Daten Dritter ist nur unter den Voraussetzungen des § 30 Abs. 4 AO zulässig. So kann z. B. die Identität eines Anzeigerstatters gegenüber dem Steuerpflichtigen dem Steuergeheimnis unterliegen; im Einzelfall ist eine Abwägung vorzunehmen. Dabei kommt dem Informantenschutz regelmäßig ein höheres Gewicht gegenüber dem allgemeinen Persönlichkeitsrecht des Steuerpflichtigen zu, wenn sich die vertraulich mitgeteilten Informationen im Wesentlichen als zutreffend erweisen und zu Steuernachforderungen führen (BFH-Beschluss vom 7. Dezember 2006 - V B 163/05 - BStBl II 2007, S. 275). Siehe auch Nummer 4.7 des AEAO zu § 30 zur Auskunft über die Besteuerung Dritter bei Anwendung drittschützender Steuernormen.
11. Die Ablehnung eines Antrags auf Auskunftserteilung ist mit dem Einspruch (§ 347 AO) anfechtbar. Die Ablehnung ist nicht zu begründen, wenn dadurch der mit der Auskunftsverweigerung verfolgte Zweck gefährdet würde. Gegen die Einspruchsentscheidung ist der Finanzrechtsweg gegeben.
12. Kann der Beteiligte infolge des Ausschlusses seines Auskunftsanspruchs die Richtigkeit der zu seiner Person gespeicherten Daten und die Rechtmäßigkeit ihrer fortdauernden Speicherung nicht zeitnah überprüfen lassen, sind ihm diese Daten spätestens dann mitzuteilen, wenn sie in einem konkreten steuerlichen Verfahren zu seinem Nachteil herangezogen werden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag
Lüttger

**Bundesbeauftragte für den Datenschutz und
die Informationsfreiheit**

Bonn, den 19.02.2016

II-231/133#1475

Bearbeiter: MR'n Dr. Grundmann

Hausruf: 210

Betr.: Datenschutzrechtliche Bewertung des Diskussionsentwurfs zur Modernisierung
des Besteuerungsverfahrens vom 22. November 2014 im Hinblick auf das
steuerrechtliche Auskunftsrecht

2014 hat das BMF, teilweise auch in Podiumsdiskussionen durch den zuständigen
Abteilungsleiter im BMF, den Diskussionsentwurf zur Modernisierung des Besteue-
rungsverfahrens auch der BfDI vorgestellt. Unter anderem enthält dieser Diskussi-
onsentwurf in der Anlage 3 Vorschläge für Gesetzesänderungen zur Verankerung
bereichsspezifischer datenschutzrechtlicher Regelungen in der AO, insbesondere
zum Auskunftsanspruch und sonstigen Betroffenenrechten.

Es ist aus datenschutzrechtlicher Sicht besonders zu befürworten, dass der Diskus-
sionsentwurf Vorschläge für gesetzliche Regelungen zu einem Auskunftsanspruch
des Betroffenen im Besteuerungsverfahren beinhaltet. Die Bundesbeauftragte für
den Datenschutz und die Informationsfreiheit hat sich in der Vergangenheit mehrfach
für die Schaffung entsprechender Regelungen ausgesprochen. Allgemein ist zum
vorgelegten Entwurf auszuführen, dass zwar grundsätzlich Betroffenenrechte auf
Unterrichtung, Auskunft und Sperrung gewährt werden. Gleichzeitig enthält diese
erste Fassung allerdings eine Vielzahl von Ausnahmeregelungen, die weitreichende
Möglichkeiten eröffnen, die Wahrnehmung der Betroffenenrechte auszuschließen.
Das Bundesverfassungsgericht hat die grundsätzlichen Rahmenbedingungen zum
Auskunftsrecht im Bereich der Steuerverwaltung in seiner Entscheidung vom 10.
März 2008 - 1 BvR 2388/03 - BVerfGE 120, 351 (S. 359f.) näher konkretisiert. Dabei
hat es den allgemeinen Grundsatz statuiert, dass das Informationsrecht dem Be-
troffenen die hinreichende Kennnischance über die zu ihm gespeicherten Daten zu
gewährleisten hat (BVerfG a.a.O. Rn. 69). Ebenso hat es betont, dass das BDSG
den Maßstab für das auch in Steuerbereich zu gewährleistende Informationsrecht
des Betroffenen darstellt ((BVerfG a.a.O. Rn. 75, 79). Die dem vorliegenden Entwurf
innewohnende deutliche Verkürzung gegenüber den im BDSG eingeräumten Be-
troffenenrechten ist daher aus datenschutzrechtlicher Sicht als problematisch zu be-
werten.

Zu den einzelnen Vorschriften ist folgendes auszuführen:

§ 32 AO-Entwurf - Unterrichtung über ohne Kenntnis des Betroffenen erhobene Daten

Die Unterrichtungspflicht ist ein wesentlicher Bestandteil des Grundrechtes auf informationelle Selbstbestimmung, da sie dem Betroffenen Transparenz über ohne seine Kenntnis erhobene Daten verschafft. Hierdurch soll der Betroffene auf den gleichen Informationsstand gebracht werden, wie im Falle einer Datenerhebung bei ihm selbst. Erst durch das Wissen über die zu ihm vorliegenden Daten wird er in die Lage versetzt, seine weiteren Rechte auf Auskunft, Berichtigung, Löschung oder Widerspruch geltend zu machen.

Nach § 32 Abs. 1 Nr. 5 AO-Entwurf soll eine Verpflichtung zur Unterrichtung entfallen, wenn davon auszugehen ist, dass der Betroffene, sein Vertreter oder Erfüllungsgehilfe auf andere Weise von der Datenverarbeitung Kenntnis erlangt hat oder erlangen wird. Hintergrund dieser Ausnahmeregelung ist die Vermeidung von Benachrichtigungen, wenn der Betroffene von der Datenverarbeitung bereits auf anderem Wege erfahren hat bzw. erfahren wird. Die Ausdehnung der Ausnahmeregelung auch auf die Fälle, in denen der Betroffene anderweitige Kenntnis erlangt, ist zu weitreichend. Von einer Unterrichtung könnte danach aufgrund einer ungewissen Prognoseentscheidung („davon auszugehen ist“) abgesehen werden. Dies widerspricht dem der Unterrichtungspflicht innewohnenden Transparenzgedanken und schränkt diesen zu sehr ein. Nur dann, wenn der Betroffene tatsächlich Kenntnis erlangt hat, wäre aus hiesiger Sicht eine Unterrichtung entbehrlich, selbst wenn diese im Einzelfall schwierig festzustellen sein dürfte. Aufgrund der hohen Bedeutung der Unterrichtung, insbesondere im Hinblick auf die Wahrnehmung weiterer Betroffenenrechte darf diese Unsicherheit allerdings nicht zu Lasten des Betroffenen ausgelegt werden.

Die Ausübung des Grundrechtes auf informationelle Selbstbestimmung setzt voraus, dass der Betroffene weiß, welche Stellen seine Daten gespeichert haben. Daher sind Ausnahmen von der Unterrichtungspflicht prinzipiell eng auszulegen und dürfen nicht dazu führen, dass sich öffentliche Stellen durch eine zu großzügige Auslegung der Unterrichtungspflicht entziehen. Um einer solchen Auslegungspraxis vorzubeugen bietet es sich an § 32 Abs. 1 AO-Entwurf in Anlehnung an den Wortlaut von § 19a Abs. 2 Satz 2 BDSG um einen Satz 4 zu ergänzen. Darin sollte eine Verpflichtung der verantwortlichen Stelle zur schriftlichen Festlegung verankert werden, unter welchen Voraussetzungen von einer Unterrichtung abgesehen werden kann. Dies gilt in besonderem Maße zur Konkretisierung der sehr weit gefassten Ausnahmetatbestände der Nr. 1, 6 (unverhältnismäßiger Aufwand) und 7 (Beeinträchtigung schutzwürdiger Interessen).

Gemäß § 32 Abs. 3 Satz 2 AO-Entwurf soll die Unterrichtung binnen angemessener Frist erfolgen, spätestens zusammen mit dem Verwaltungsakt, bei dessen Erlass die betreffenden Daten verwendet wurden. Eine wirksame Wahrnehmung der Betroffe-

nenrechte setzt eine möglichst frühzeitige Kenntnis beim Betroffenen voraus, insbesondere um eine Verwendung unrichtiger oder unzulässig gespeicherter Daten unterbinden zu können. Sofern dies erst zeitgleich mit dem Verwaltungsakt erfolgt, dem unzutreffende Daten zugrunde liegen, wird eine effektive Wahrnehmung der Betroffenenrechte erschwert und zeitlich verzögert. Der Entwurf sollte dahingehend abgeändert werden, die Unterrichtung unverzüglich mit Speicherung der Daten vorzunehmen.

§ 32a AO-Entwurf – Auskunft über gespeicherte Daten

In Bezug auf § 32a AO-Entwurf wird begrüßt, dass der Wortlaut der Vorschrift weitestgehend der entsprechenden Regelung zur grundsätzlichen Reichweite des Auskunftsanspruchs nach § 19 Abs. 1 und 2 BDSG entspricht. Auch das Bundesverfassungsgericht hat in darauf hingewiesen, dass das in § 19 BDSG geregelte Auskunftsrecht die maßgeblichen Rahmenbedingungen auch für das Informationsrecht des Betroffenen im Bereich der Steuerverwaltung darstellt (BVerfG a.a.O. Rn. 78).

§ 32b AO-Entwurf – Ausschlussgründe

Soweit gegenläufige Geheimhaltungsinteressen des Staates oder Dritter der Information entgegenstehen könnten, sind geeignete Ausschlussstatbestände zu schaffen, die den einander gegenüberstehenden Interessen Rechnung tragen (BVerfG a.a.O. Rn. 76). Das Auskunftsrecht im Bereich der Steuerverwaltung ist aufgrund der Vorgaben des Grundrechtes auf informationelle Selbstbestimmung grundsätzlich sehr weitreichend und umfassend zu gestalten. Sofern der Betroffene den Umfang und die Qualität der über ihn vorliegenden Daten nicht abzuschätzen vermag, kommt dem auf seiner eigenen Initiative beruhenden Recht auf Auskunft eine essentielle Bedeutung zu (BVerfG a.a.O. Rn. 73). Einschränkungen des Informationsrechts können den vom Grundrecht auf informationelle Selbstbestimmung gewährten Schutz vor unbegrenzter staatlicher Datenerhebung und Datenverarbeitung vereiteln oder erschweren. Sie müssen daher gegenläufigen Interessen von höherrangigem Gewicht dienen. Gesetzliche Ausschlussstatbestände sind daher restriktiv zu gestalten und bedürfen einer Abwägung der gegenläufigen Rechtspositionen anhand der Umstände des jeweiligen Einzelfalles.

Die in § 32b Abs. 1 Nr. 1 bis 3 AO-Entwurf genannten Ausschlussgründe entsprechen im Wesentlichen den Regelungen in § 19 Abs. 4 Nr. 1 bis 3 BDSG. Ebenso sieht der Entwurf vor, dass zusätzlich zum Vorliegen eines Ausnahmetatbestandes eine Abwägung mit dem Informationsinteresse des Betroffenen erfolgen muss. Daran anknüpfend sind in § 32b Abs. 2 AO-Entwurf Regelbeispiele aufgeführt, bei deren Vorliegen eine Gefährdung der Aufgabenerfüllung der Finanzbehörden i.S.v. § 32b Abs. 1 Nr. 1 AO-Entwurf anzunehmen ist und eine Unterrichtung oder Auskunftsertei-

lung unterbleibt. Die Regelbeispiele sind sehr allgemein formuliert und tragen daher kaum zur Rechtsklarheit bei.

Nach § 32b Abs. 2 Nr. 1 und 2 AO-Entwurf ist von einer Gefährdung der Aufgabenerfüllung der Finanzbehörden, insbesondere dann auszugehen, wenn infolge der Information Sachverhalte verschleiert, Spuren verwischt oder dem Betroffenen der Kenntnisstand der Finanzbehörden bzgl. der Besteuerungsgrundlagen offenbart werden könnte. Diese abstrakte Vorgabe ließe sich bei einer weiten Auslegung auf nahezu jeden Einzelfall anwenden, wodurch die Wahrnehmung der Betroffenenrechte unterlaufen werden könnte. Insbesondere die Formulierung in Nr. 1, dass der Betroffene oder gar Dritte in die Lage versetzt werden könnten, Sachverhalte zu verschleiern, ist sehr weit gefasst. Auch die Vermutung, dass eine Unterrichtung oder Auskunft beim Betroffenen zu einer Anpassung seines Erklärungsverhaltens an den Kenntnisstand der Finanzbehörden führen könnte, kann nur dann zu einer Versagung führen, wenn tatsächlich konkrete Anhaltspunkte hierfür vorliegen. Darin liegt eine erhebliche Einschränkung der Ansprüche auf Unterrichtung und Auskunft. Eine Gefährdung der Aufgabenerfüllung darf nicht leichtfertig unterstellt werden, sondern muss sich aus konkreten Anhaltspunkten des Einzelfalles ergeben. Es ist dabei eine Abwägung zwischen der Bedeutung des Auskunftsrechts für die Grundrechte des Betroffenen, dem Gewicht der behördlichen Aufgabe und den Auswirkungen der Auskunft auf die Aufgabenerfüllung vorzunehmen. Die Auslegung eines Sachverhalts als eine Gefährdung der ordnungsgemäßen Aufgabenerfüllung durch die Finanzbehörden ist daher auch ohne die aufgeführten Regelbeispiele möglich. Um den Auskunftsanspruch und die Unterrichtungspflicht durch die Regelbeispiele nicht über das unbedingt erforderliche Maß hinaus zu begrenzen, sind Abs. 2 Nr. 1 und 2 zu streichen.

Im Hinblick auf die in § 32b Abs. 2 Nr. 3 AO-Entwurf genannten Rückschlüsse auf die Ausgestaltung automationsgestützter Risikomanagementsysteme oder geplanter Kontroll- oder Prüfungsmaßnahmen ist der Gesetzestext als solcher nicht hinreichend aussagekräftig für eine datenschutzrechtliche Bewertung. Insoweit bleibt die dazugehörige Gesetzesbegründung abzuwarten.

In Bezug auf in § 32b Abs. 3 Nr. 1 AO-Entwurf bleibt offen, warum eine Auskunft an den Betroffenen im Hinblick auf Entscheidungsentwürfe sowie Arbeiten und Beschlüsse zur Entscheidungsvorbereitung generell unterbleiben soll. Eine solch umfassende Begrenzung erscheint mit dem Recht auf informationelle Selbstbestimmung nur schwer vereinbar und es ist nicht nachvollziehbar, wieso der Betroffene die der Entscheidung zugrundeliegenden Daten erst nach Abschluss des Verfahrens erfahren dürfen soll. Einschränkungen des Auskunftsrechts dürfen nur nach einer umfassenden Interessenabwägung im Einzelfall vorgenommen werden. Eine pauschale Verweigerung für die gesamte Dauer des behördlichen Verfahrens ist mit dieser Vorgabe nicht in Einklang zu bringen. Dies würde eine unverhältnismäßige Beschränkung des Auskunftsrechts zur Folge haben, die auch durch eine Erfüllung des Aus-

kunftsanspruchs nach Abschluss des jeweiligen Verfahrens nicht ausgeglichen werden kann. § 32b Abs. 3 Nr. 1 AO-Entwurf ist daher zu streichen.

§ 32b Abs. 3 Nr. 2 AO-Entwurf schließt den Auskunftsanspruch aus, wenn die Auskunft zur Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche dienen soll, ohne dass eine zivilrechtliche Auskunftspflicht der Finanzbehörde besteht und deshalb das Informationsinteresse des Betroffenen zurücktreten muss. Grundsätzlich ist dem Betroffenen die Auskunft unabhängig von einem Informationsinteresse zu erteilen, so dass die beabsichtigte Verwendung nicht entscheidend sein kann. Es ist nicht gerechtfertigt, dass die Finanzverwaltung Daten eines Betroffenen zurückhalten will, wenn dieser damit zivilrechtliche Ansprüche geltend machen will. Die Entscheidung über das Bestehen oder Nichtbestehen zivilrechtlicher Auskunftspflichten obliegt der Zivilgerichtsbarkeit. Es ist daher fraglich, wie die Finanzverwaltung über das Bestehen zivilrechtlicher Auskunftspflichten befinden will. Auch wenn zusätzlich dazu noch eine Abwägung anhand der Umstände des Einzelfalles erforderlich ist, stellt die Norm eine unberechtigte Beschränkung des Auskunftsanspruchs dar und sollte daher gestrichen werden.

§ 32c AO-Entwurf – Durchführungsbestimmungen für Auskünfte

In § 32c Abs. 4 Satz 2 AO-Entwurf ist vorgesehen, dass der Betroffene auf die Möglichkeit hinzuweisen ist, sich an die Bundesbeauftragte für den Datenschutz und die Informationsfreiheit oder an die zuständigen Landesdatenschutzbeauftragten zu wenden kann, wenn eine Auskunftserteilung abgelehnt wird. Diese Hinweispflicht ist jedoch auf Fälle beschränkt, in denen eine Auskunftserteilung gemäß § 32c Abs. 3 AO-Entwurf ohne Begründung abgelehnt werden kann. Es ist nicht nachvollziehbar, warum nicht auch in den weiteren Fällen, in denen Auskunftersuchen abgelehnt werden, ein entsprechender Hinweis zu erfolgen hat. Aus datenschutzrechtlicher Sicht erscheint es vielmehr geboten, dies in jedem Fall zu tun. Ich rege daher an, die Begrenzung auf Fälle des § 32c Abs. 3 zu streichen.

Nach § 32c Abs. 5 Satz 3 1. HS AO-Entwurf darf die für den Datenschutz zuständige Stelle nicht an Stelle der verantwortlichen Finanzbehörde Auskunft an den Betroffenen erteilen, soweit die verantwortliche Finanzbehörde nicht zustimmt. Bei einer Ablehnung von Auskunftersuchen prüfen die für den Datenschutz zuständigen Stellen im Rahmen ihrer Kontrolltätigkeit, ob die Ablehnung datenschutzkonform ist. Die für den Datenschutz zuständige Stelle prüft, ob die Auskunft zu Recht verweigert wurde und unter Einhaltung sonstiger für den Einzelfall relevanter datenschutzrechtlicher Bestimmungen erfolgt ist. Die Auskunft an die Datenschutzbehörden stellt einen Ausgleich für den Fall einer Ablehnung der persönlichen Auskunftserteilung an den Bürger dar. Der Betroffene kann auf diese Weise prüfen lassen, ob er in seinem Persönlichkeitsrecht beeinträchtigt worden ist. Das Ergebnis dieser Prüfung ist auch dem Betroffenen mitzuteilen, damit dieser zumindest in engen Grenzen eine Auskunft erhalten kann. Dabei ist es selbstverständlich, dass die übermittelten Daten durch die Datenschutzbehörden ebenso vertraulich behandelt werden, wie durch die Finanzbehörden. Auch darf die Einschaltung der Datenschutzbehörden nicht dazu

führen, dass der Betroffene Informationen erhält, die ihm zu Recht vorenthalten wurden. Allerdings könnte die derzeitige Formulierung von § 32c Abs. 5 Satz 3 1. HS AO-Entwurf dahingehend ausgelegt werden, dass gegenüber dem Betroffenen keinerlei Auskunft erteilt werden darf. Ich schlage daher vor, den ersten Halbsatz zu streichen und die Formulierung an den Wortlaut des § 19 Abs. 6 Satz 2 BDSG anzugleichen.

§ 32d AO-Entwurf – Verhältnis zu anderen Auskunfts- und Informationszugangsansprüchen

Nach § 32 d AO-Entwurf sollen für Informationsansprüche gegenüber den Finanzbehörden künftig die §§ 32a bis 32c AO-Entwurf entsprechend gelten. Maßgebliche Rechtsgrundlage bleiben allerdings die Informationsfreiheitsgesetze. Der Entwurf sieht aber erhebliche Beschränkungen des Informationsfreiheitsgesetzes (IFG) vor. Aus informationsfreiheitsrechtlicher Sicht ist dieser Regelungsvorschlag nicht akzeptabel. Die geplante Neuregelung würde die Ansprüche der Bürgerinnen und Bürger auf Informationszugang gegenüber den geltenden Regelungen des Bundes und der Länder zur Informationsfreiheit in nicht hinnehmbarem Umfang einschränken, da einige der vorgesehenen Neuregelungen bestehende Informationsansprüche nach dem IFG verkürzen.

Es bestehen darüber hinaus grundsätzliche rechtssystematische Bedenken gegen spezialgesetzliche Sonderregelungen für IFG-Ansprüche außerhalb des IFG selbst. Eine solche Normsetzung führt zur Rechtszersplitterung und zu einer wachsenden Unübersichtlichkeit der gesetzlichen Bestimmungen.

Die Verwendung der Begriffe „Betroffene“ und „Dritte“ im Zusammenhang dem Anspruch auf Informationszugang ist rechtstechnisch nicht zutreffend. Nach § 1 Abs. 1 Satz 1 IFG hat „Jeder“ einen Anspruch auf Informationszugang nach dem IFG, ohne seine Betroffenheit nachweisen zu müssen. Der Begriff des „Betroffenen“ ist dem IFG fremd. „Dritter“ im Sinne des IFG ist wiederum „jeder, über den personenbezogene Daten oder sonstige Informationen vorliegen“.

Nach § 32d i.V.m. § 32 b Abs. 1 Nr. 1 AO-Entwurf soll ein IFG-Antrag abgelehnt werden können, soweit eine Herausgabe der Information „die ordnungsgemäße Erfüllung der in der Zuständigkeit der Finanzbehörden liegenden Aufgaben gefährden würde.“ Dieser neue Versagungsgrund geht über die bestehende Regelung des IFG deutlich hinaus. Danach darf die Behörde gemäß § 1 Abs. 2 S. 2 IFG nur aus wichtigem Grund bei der Art des Informationszugangs von der Wahl des Antragstellers abweichen. § 1 Abs. 2 S.3 IFG nennt als Regelbeispiel insbesondere einen deutlich höheren Verwaltungsaufwand. Es ist nicht ersichtlich, warum die Finanzbehörden eine über die bestehende Regelung des IFG hinausgehende Sonderregelung zum Schutz der Erfüllung ihrer Aufgaben benötigen.

Ein weiterer Ausschlussgrund ist in § 32d i.V.m. § 32b Abs. 1 Nr. 2 AO-Entwurf für den Fall einer Gefährdung der öffentlichen Sicherheit oder Ordnung vor. Der Schutz öffentlicher Belange sowie des behördlichen Entscheidungsprozesses ist in den §§ 3 und 4 IFG hinreichend gewährleistet. Darüber hinausgehender Sonderregelungen in der AO bedarf es daher nicht. Schutzgut des § 3 Nr. 2 IFG ist die öffentliche Sicherheit. Die beabsichtigte Regelung des § 32 b Abs. 1 Nr. 2 AO geht deutlich darüber hinaus, indem zusätzlich auch der Schutz der öffentlichen „Ordnung“ als Versagungsgrund Anwendung finden soll. Als weiterer Versagungsgrund kommt noch die Nachteilswirkung für das „Wohl des Bundes oder eines Landes“ hinzu. Die „öffentliche Ordnung“ ist kein absoluter, seinem Inhalt nach ein für alle Mal fest abgegrenzter Begriff. Er umfasst die ungeschriebenen Regeln für das Verhalten des Einzelnen in der Öffentlichkeit und ist wegen seiner Unbestimmtheit als Grundlage für die Versagung von Informationsansprüchen durch die Finanzbehörden ungeeignet. Ein expliziter Versagungsgrund der Nachteilswirkung für das „Wohl des Bundes oder eines Landes“ ist dem IFG fremd. Diese Formulierung findet sich in § 15 Abs. 2 Nr. 3 BVerfSchG und soll die Auskunftspflicht der Verfassungsschutzbehörde an Betroffene einschränken. Es ist nicht ersichtlich, warum die Finanzbehörden einen solchen Versagungsgrund benötigen.

Kritisch zu sehen ist auch die vorgesehene Regelung des § 32d i.V.m. § 32b Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a AO-Entwurf. Die Auskunftserteilung soll insbesondere dann unterbleiben, wenn „sich der Inhalt der Daten auf den Prozess der Willensbildung innerhalb von und zwischen Finanzbehörden oder anderen öffentlichen Stellen bezieht“. Dieser Ausnahmetatbestand geht deutlich über die Regelung des § 3 Nr. 3 Buchst. b IFG hinaus, wonach der Anspruch auf Informationszugang nicht besteht, „wenn und solange die Beratungen der Behörden beeinträchtigt werden“. Der für die AO vorgesehene Versagungsgrund erlässt den Finanzbehörden die im IFG normierte Verpflichtung, die Versagungsgründe einzelfallbezogen, hinreichend substantiiert und konkret darzulegen. Diese pauschale Ausnahmeregelung für die Finanzbehörden beschränkt den IFG-Anspruch damit faktisch auf abgeschlossene Vorgänge. Diese Beschneidung der Informationsrechte durch die Finanzbehörden ist in der Sache nicht gerechtfertigt und wird daher abgelehnt.

Nach § 32d i.V.m. § 32 Abs. 3 Nr. 2 AO-Entwurf soll eine Auskunftserteilung unterbleiben, soweit „die Auskunft dazu dienen soll, zivilrechtliche Ansprüche durchzusetzen, ohne dass eine zivilrechtliche Auskunftspflicht besteht“. Auch hier liegt eine deutliche Abweichung von den Standards des IFG vor, die sachlich nicht gerechtfertigt ist. Eine solche Regelung könnte sich insbesondere negativ in Fällen auswirken, in denen ein Insolvenzverwalter Auskunftsansprüche geltend macht. Mehr Aktenöffentlichkeit der Verwaltung ist aber gerade ein vom Gesetzgeber mit der Einführung des IFG verfolgtes Ziel. Der Gesetzgeber nimmt es dabei in Kauf, dass Ansprüche aus der Insolvenzanfechtung gegen die öffentliche Hand unter erleichterten Bedingungen geltend gemacht werden können. Die Neuregelung der AO sollte diesen Ansatz für mehr Transparenz nicht unterlaufen.

Gemäß § 32d i.V.m. § 32c Abs. 1 AO-Entwurf wird den Finanzbehörde das Recht eingeräumt, Form und Verfahren der Auskunftserteilung zu bestimmen. Hiergegen bestehen Bedenken. Auch hier weicht die vorgesehene Neuregelung vom IFG ab, das in § 1 Abs. 2 Satz 2 grundsätzlich dem Antragsteller das Recht einräumt, über die Form des Informationszugangs zu bestimmen. Diese Regelung hat sich bewährt und sollte nicht durch eine Sonderregelung in der AO aufgeweicht werden.

Die in § 32d i.V.m. § 32c Abs. 2 AO-Entwurf genannte Darlegung des Informationsinteresses kennt das IFG nur im Fall des § 7 Abs. 1 Satz 1, wenn bei dem Informationsantrag Daten Dritter betroffen sind. Es ist nicht ersichtlich, warum Finanzbehörden von den Antragstellern eine umfassende Darlegung ihrer Beweggründe verlangen dürfen, einen IFG-Antrag zu stellen.

Die in § 32d i.V.m. § 32c Abs. 3 AO-Entwurf enthaltene Sonderregelung für die Erfolgsvereitelung ist überflüssig. Der Schutz des behördlichen Entscheidungsprozesses in § 4 Abs. 1 IFG reicht auch für den Schutz der Belange der Finanzbehörden aus.

§ 32e AO-Entwurf – Berichtigung, Löschung und Sperrung von Daten; Widerspruchsrecht

§ 32e Absatz 3 Satz 2 AO-Entwurf sieht die Löschung von Daten nach 15 Jahren und fehlender Erforderlichkeit zur Aufgabenerfüllung vor. Als zusätzliche Voraussetzung wird ein Löschantrag des Betroffenen gefordert. Dieses Antragserfordernis widerspricht dem Erforderlichkeitsprinzip gemäß § 20 Abs. 2 Nr. 2 BDSG. Danach sind personenbezogene Daten zu löschen, wenn ihre Kenntnis zur Aufgabenerfüllung der verantwortlichen Stelle nicht mehr erforderlich ist. Zudem gebietet auch der Grundsatz der Datensparsamkeit (§ 3a BDSG), Daten nur im unbedingt nötigen Umfang zu speichern. Das Erfordernis, einen Antrag zu stellen, unterläuft diese Grundsätze und ist daher zu streichen.

Nach § 32e Absatz 5 Satz 1 AO-Entwurf sind Daten, deren Richtigkeit vom Betroffenen bestritten wird und deren Richtigkeit oder Unrichtigkeit nicht feststellbar ist, grundsätzlich zu sperren. Die Sperrung von Daten in derartigen non-liquet-Fällen ermöglicht es dem Betroffenen, diese von einer weiteren Verwendung auszuschließen, ohne deren Unrichtigkeit beweisen zu müssen. Dies entspricht dem Grundsatz, dass die Verantwortung für die Rechtmäßigkeit der Speicherung und die Richtigkeit der Daten der speichernden Stelle obliegt. Gelingt es ihr nicht, die Richtigkeit nachzuweisen, ist es folgerichtig, zum Schutz des Betroffenen eine Sperrung vorzunehmen. Die in § 32e Abs. 5 Satz 2 Nr. 1 bis 3 AO-Entwurf genannten Ausnahmen, in denen eine Sperrung unterbleiben soll widersprechen der grundsätzlichen Verantwortung der speichernden Stelle für die Richtigkeit der Daten. Um eine weitere Verwendung nicht nachweisbar zutreffender Daten zu verhindern, ist auch in diesen Fällen eine

Sperrung vorzunehmen. Die in § 32e Absatz 5 Satz 3 AO-Entwurf genannte Pflicht, das Bestreiten durch den Betroffenen in geeigneter Weise festzuhalten, bietet keinen adäquaten Ausgleich zu der unterbliebenen Sperrung. Es wird daher vorgeschlagen, auf die Regelungen § 32e Absatz 5 Satz 2 und 3 AO-Entwurf zu verzichten.

Dr. Grundmann

**DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.**

Breite Str. 29
10178 Berlin

**ZENTRALVERBAND DES
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.**

Mohrenstr. 20/21
10117 Berlin

**BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.**

Burgstr. 28
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE) E. V.

Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

**BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN
INDUSTRIE E. V.**

Breite Str. 29
10178 Berlin

**BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.**

Breite Str. 29
10178 Berlin

**GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.**

Wilhelmstr. 43/43 G
10117 Berlin

**BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.**

Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

Frau
Ingrid Arndt-Brauer, MdB
Vorsitzende des Finanzausschusses
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin

nur per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

16. März 2016

Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Stellungnahme zum Regierungsentwurf, zur Stellungnahme des Bundesrates und zur Gegenäußerung der Bundesregierung (BT-Drs. 18/7457 vom 03.02.2016)
anlässlich der öffentlichen Anhörung am 13. April 2016

Sehr geehrte Frau Vorsitzende,
sehr geehrte Damen und Herren Mitglieder des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages,

wir danken für die Gelegenheit, zu dem Regierungsentwurf des „Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ Stellung nehmen zu können.

Wir begrüßen ausdrücklich, dass das Besteuerungsverfahren weiter digitalisiert und automatisiert werden soll. Angesichts der technischen und wirtschaftlichen Entwicklungen der vergangenen Jahre ist es jetzt an der Zeit, auch die rechtlichen Rahmenbedingungen und steuerverwaltungstechnischen Arbeitsabläufe entscheidend voranzubringen.

Die mit dem Steuerrecht verbundenen Informationspflichten führen bei den Unternehmen zu einer sehr hohen Bürokratiebelastung, sodass eine Vereinfachung hier nach wie vor von der Wirtschaft mit Nachdruck gefordert wird. Eine effektive Bearbeitung von Vorgängen durch die Steuerverwaltung kommt den Unternehmen nicht nur direkt zugute, wenn Steuerbescheide zutreffend und zeit-

nah erlassen werden und so schneller Rechtssicherheit hergestellt wird, sondern auch indirekt, wenn die Aufgaben von der Verwaltung kostengünstiger und wirtschaftlicher erfüllt werden. Die Umstellung auf elektronische Verfahren kann zu Vereinfachungen sowohl bei den Unternehmen als auch bei der Verwaltung führen, wenn Papiervorgänge und damit kostenintensive Aufbewahrungen vermieden werden. Aus Sicht der Unternehmen sind daher insbesondere die Regelungen für die elektronische Übermittlung von Daten an Finanzbehörden (§§ 87a Abs. 6, 87b ff. AO-E) und von Finanzbehörden (§§ 87a Abs. 7 und 8, 122a AO-E), die Neuregelung der Steuererklärungsfristen (§ 149 AO-E), die Umwandlung von Belegvorlagepflichten in Belegvorhalteplichten (§ 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG-E, §§ 50 Abs. 8, 65 Abs. 3 EStDV-E) und die neue Änderungsmöglichkeit bei eigenen Schreib- und Rechenfehlern (§ 173a AO-E) sowie eine Stärkung der Gesichtspunkte der Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit im Besteuerungsverfahren (§ 88 Abs. 2 Satz 2 AO-E) grundsätzlich positiv zu bewerten.

Wir bedauern jedoch, dass im Gesetzentwurf zuvorderst Erleichterungen und Vereinfachungen für die Finanzverwaltung vorgesehen sind, während sich Entlastungen für die Unternehmen nur am Rande ergeben. Angesichts dessen, dass es sich um die größte Reform der Abgabenordnung seit deren Einführung im Jahr 1977 handelt, erscheint dies nicht angemessen.

Positiv zu bewerten ist, dass der Regierungsentwurf einige der von uns in unserer Stellungnahme zum Referentenentwurf vorgebrachte Punkte aufgegriffen hat. Wir begrüßen insbesondere, dass die vorgesehene Einführung eines Bußgeldtatbestandes bei Verletzung von Drittübermittlungspflichten nicht weiter verfolgt und von der geplanten Einführung einer allgemeinen Regelung zum Verspätungsgeld bei Drittübermittlungspflichten abgesehen wird.

Einige der in dem Entwurf enthaltenen Regelungen sehen wir jedoch weiterhin kritisch:

- Die **Sanktionen** gehen in Fällen, in denen **Dritte zur Übermittlung von Daten an die Finanzverwaltung verpflichtet** sind, teilweise noch immer zu weit: So sollen im Rahmen des Rentenbezugsmitteilungsverfahrens mitteilungspflichtige Stellen weiterhin ein Verspätungsgeld entrichten müssen, wenn sie die Rentenbezugsmitteilung nicht rechtzeitig übermitteln (§ 22a Abs. 5 EStG). Die Deutsche Rentenversicherung Bund wendet diese Regelung sogar auf Mitteilungen an, die rechtzeitig abgegeben, aber von der Verwaltung z.B. aufgrund eines dort gespeicherten falschen Geburtsdatums abgelehnt wurden. Bei Dritten, die eine Vielzahl von Meldungen abzugeben haben, können sich durch den Betrag von 10 Euro je Mitteilung schnell sehr hohe Gesamtbeträge ergeben (bis hin zu 50.000 Euro). Zur Gleichbehandlung aller Drittmitteilungen sollte auch hier – wie bei anderen Datenübermittlungen Dritter – auf ein Verspätungsgeld verzichtet werden.

Verzichtet werden sollte auch auf die Ausweitung der Haftung, wenn Arbeitgeber Lohnsteuerbescheinigungen an die Finanzbehörden übermitteln und diese unvollständig sind bzw. vergessen wurden (hier gilt derzeit § 42d Abs. 1 Nr. 3 EStG, soll in Zukunft jedoch zusätzlich die allgemeine Vorschrift des § 72a Abs. 4 AO-E zur Anwendung kommen). Mit der Ausweitung würde gegen den erklärten Willen des Gesetzentwurfes verstoßen, die bestehenden Übermittlungspflichten nicht zu erweitern. Die neue Haftungsregelung des § 72a Abs. 4 AO-E würde in Zukunft zudem auch dann automatisch zur Anwendung kommen, wenn im Steuerrecht weitere Übermittlungspflichten Dritter neu eingeführt werden.

Der Umgang der Finanzbehörden gegenüber den meldenden Stellen, die die Meldung unentgeltlich für sie erbringen, sollte nicht vor dem Hintergrund einer Drohkulisse erfolgen, sondern auf partnerschaftlicher Ebene.

- Die vorgesehene gesetzliche Regelung der **Auszahlung verschiedenartiger Arbeitslöhne** durch einen Arbeitgeber ist im Vergleich zur Verwaltungsregelung zu kompliziert (vgl. § 39e Abs. 5a EStG-E). So soll am Ende jedes Kalenderjahrs vom Arbeitgeber ein Lohnsteuerjahresausgleich durchgeführt werden müssen, bei dem die von verschiedenen Stellen (z.B. einer Unterstützungskasse) gezahlten Arbeitslöhne zusammengeführt werden müssen. Für Arbeitgeber wäre dieses Verfahren hoch aufwändig und eine Zusatzbelastung im Vergleich zur bisherigen Praxis. Die Akzeptanz der betrieblichen Altersvorsorge würde leiden.
- Es muss gewährleistet sein, dass **Risikomanagementsysteme** nicht nur zugunsten des Fiskus eingesetzt werden, sondern sie müssen auch Steuererklärungen herausfiltern, in denen zum Nachteil des Steuerpflichtigen ungeschlüssige bzw. ungewöhnliche Werte angegeben sind, d.h. es muss auch zugunsten des Steuerpflichtigen geprüft werden, wie es von § 88 Abs. 1 Satz 2 AO-E gefordert wird. Entsprechende ausdrückliche Aussagen sollten zumindest in den Ausschussbericht aufgenommen werden.
- Die elektronische Kommunikation mit der Finanzverwaltung sollte **nicht in allen Fällen verpflichtend** eingeführt werden. Sie sollte nicht generell an die Stelle der Papierform treten, sondern ergänzend zu ihr. Flexibilität bei den Kommunikationsmöglichkeiten muss insbesondere bei komplexeren Vorgängen (wie z.B. bei verbindlichen Auskünften) oder zugunsten kleinerer bzw. mittelgroßer Unternehmen erhalten bleiben. Ausnahme- und Härtefallregelungen sind – wie bereits in laufenden elektronischen Verfahren vorgesehen – auch in Zukunft erforderlich.
- Die geplanten Maßnahmen müssen **von den Steuerverwaltungen der Länder zeitnah und zügig umgesetzt** werden, damit die neuen Funktionalitäten dann auch wirklich allerspätestens im Jahr 2022 zur Verfügung stehen. Keinem ist damit gedient, wenn die im Gesetzentwurf enthaltenen Maßnahmen lediglich auf dem Papier stehen. Die Länder sind gefordert, die zur Umsetzung erforderlichen Personal- und Sachmittel aufzubringen und die organisatorischen Voraussetzungen für eine sachgerechte Umsetzung zu schaffen (z.B. durch Entwicklung bzw. Anschaffung funktionsfähiger Hard- und Software). Zur Erreichung dieses Ziels sind Bund und Länder aufgefordert, organisiert zusammenzuarbeiten (z.B. durch entsprechende Arbeitsgruppen mit strikten Umsetzungsplänen).
- Unbeschadet dessen sind für den Start der neuen Möglichkeiten und vor allem der neuen Pflichten – je nach Vorhaben – **ausreichende Vorbereitungszeiten** vorzusehen. Das Vorhaben, das Gesetz im Laufe des Jahres zu verabschieden und dann gleich zum darauffolgenden Jahreswechsel (2016/17) in Kraft zu setzen, ist unseres Erachtens bei einigen Neuerungen technisch nicht möglich, da es hierzu noch erheblicher Umsetzungsarbeiten auf Seiten der Wirtschaft bedarf. Keinesfalls sollte es aber dazu kommen, dass Regelungen, die die Unternehmen und Bürger belasten, sofort eingeführt werden, während Entlastendes erst später in Kraft tritt. Das Negativbeispiel der **E-Bilanz**, deren fristgerechte Umsetzung von den Unternehmen erhebliche Investitionen verlangt hat, die aber von den Finanzämtern mangels der entsprechenden Fortentwicklung der eigenen Systeme überhaupt nicht bearbeitet werden konnte, darf sich nicht wiederholen. Zudem ist nach wie vor zu bemängeln, dass sich die gesetzliche Pflicht zur Abgabe der E-Bilanz als Teil der Steuererklärung nur mit Hilfe kostspieliger externer

Programme bewältigen lässt und insbesondere über ELSTER keine Möglichkeit zur kostenfreien Abgabe über eine Eingabemaske oder dgl. besteht.

- Konzernspitzen in ertragsteuerlichen Organschaften und Personengesellschaftsgruppen sind oft nicht in der Lage, **Steuererklärungen** bis Ende Februar des übernächsten Jahres fertigzustellen, da in den Steuererklärungen der Muttergesellschaften eine Vielzahl von (ggf. sogar mehrstufigen) Tochter- und Enkelgesellschaften berücksichtigt werden muss. Die im Gesetzentwurf vorgesehene **Abgabefrist** muss deshalb insoweit flexibilisiert werden, um der Praxis Rechnung zu tragen.

Der Gesetzentwurf greift zudem nicht alle Punkte auf, die im Diskussionsentwurf vom 30. Oktober 2014 thematisiert wurden. Nicht enthalten sind Regelungen zum weiteren Ausbau der elektronischen Kommunikation über ELSTER, zur vorausgefüllten Steuererklärung, zum Lohnsteuerermäßigungsverfahren und zum Bereitstellungszeitpunkt und zur Ausgestaltung der Steuererklärungsformulare. Diese Themen sollten unseres Erachtens – wie in der Gesetzesbegründung zutreffend ausgeführt (vgl. dort unter A.I am Ende auf S. 51 f. des Regierungsentwurfes) – nicht aus dem Auge verloren werden, sondern möglichst noch nachträglich in den Gesetzentwurf, zumindest aber in einen Aktionsplan mit konkreten Zeitvorgaben aufgenommen werden.

Darüber hinaus sollten aber auch Themen aufgegriffen werden, die in diesem Gesetzgebungsverfahren bisher nicht angesprochen worden sind, aber der Abrundung der Umstellung auf die elektronische Kommunikation dienen würden. Damit könnte auch dem bereits genannten Eindruck begegnet werden, dass mit diesem Gesetzentwurf nur die Interessen der Finanzverwaltung aufgegriffen werden, Verbesserungen für die Unternehmen und allgemein für die Steuerpflichtigen aber hintanstehen: So sollten die derzeit primär für die einkommensteuerliche Veranlagung von natürlichen Personen (insbes. Arbeitnehmern) vorgesehenen Regelungen (z.B. die Risikomanagementsysteme) zeitnah auch auf die Veranlagung von Unternehmen und alle Steuerarten ausgeweitet werden. Das schließt nicht aus, dass die Änderungen stufenweise umgesetzt werden. Die Etablierung eines „Online-Shops“ mit bedarfsgerechter Abfragemöglichkeit wäre zudem eine signifikante Ausweitung des Service-Angebots der Finanzverwaltung. Die E-Bilanz sollte nicht nur zur Finanzverwaltung hin elektronisch übermittelt werden müssen (besser: können), sondern es sollten auch Änderungen, die die Finanzverwaltung durchführt, elektronisch zurück an die Steuerpflichtigen übermittelt werden (unter Beifügung von Hinweisen, an welchen Stellen die Finanzverwaltung von den Angaben des Steuerpflichtigen abgewichen ist). Kapitalertragsteuerabzugsverpflichtete sollten Steuerbescheinigungen künftig auch elektronisch an die Steuerpflichtigen erteilen dürfen (vgl. dazu jetzt Nr. 11 der Stellungnahme des Bundesrates, die wir unterstützen). Erbschaftsteueranzeigen nach § 33 ErbStG sollten – neben der papierhaften Meldung – auch elektronisch an die Finanzämter übermittelt werden können. Ganz allgemein sollte zudem die freiwillige Möglichkeit geschaffen werden, die Kommunikation zwischen Dritten, die zur Übermittlung von Daten an die Finanzbehörden verpflichtet sind (z.B. Versicherungsunternehmen, Banken), und Steuerpflichtigen (Kunden) elektronisch durchzuführen. Zugunsten der in den Dienst genommenen Unternehmer im Bereich von Lohn-, Kapitalertrag- und Umsatzsteuer sollte eine fristgebundene (kostenfreie) Anrufungsauskunft eingeführt werden. Eine Entlastung der Unternehmen von Bürokratie aus dem Steuererklärungsverfahren kann nur erreicht werden, wenn der gesamte Prozess (von der Steuererklärung einschließlich aller Anlagen über die Veranlagung hin bis zur Betriebsprüfung und zur endgültigen Veranlagung) modernisiert wird. Dringend der Weiterentwicklung bedarf schließlich die EDV der Finanzverwaltungen der Bundesländer, die von Land zu Land unverändert sehr stark voneinander abweicht, und die Schulung der dort beschäftigten Mitarbeiter.

Unsere Einzelanmerkungen zu den geplanten Neuregelungen haben wir in der **Anlage** aufgeführt. Die Reihenfolge der Punkte folgt dabei der Nummerierung der Vorschriften im Regierungsentwurf.

Wir bitten, diese Punkte bei den Beratungen des Gesetzentwurfes zu berücksichtigen. Zur weiteren Erläuterung stehen wir Ihnen jederzeit gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.

Dr. Rainer Kambeck



BUNDESVERBAND
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.

Berthold Welling



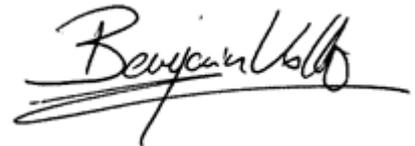
ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN
HANDWERKS E. V.

Carsten Rothbart



BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

Benjamin Koller



BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.

Joachim Dahm

Dr. Daniel Hoffmann



GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

Jürgen Wagner

Dr. Lutz Weber



HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND
(HDE) E. V.

Jochen Bohne



BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Michael Alber



ANLAGE:

A. Anmerkungen zum Regierungsentwurf selbst

ZU ARTIKEL 1 – ÄNDERUNG DER ABGABENORDNUNG

Zu § 29a AO-E (Flexibilisierung der Zuständigkeiten)

Im Gesetzentwurf ist vorgesehen, es zu ermöglichen, dass Mitarbeiter eines anderen Finanzamtes an ihren vorhandenen Arbeitsplätzen Veranlagungsarbeiten (oder andere Tätigkeiten im Besteuerungsverfahren) rechtswirksam für das eigentlich zuständige Finanzamt durchführen. Eine Information der betroffenen Steuerpflichtigen darüber ist lediglich „bei Bedarf“ vorgesehen (so die Gesetzesbegründung).

Wir halten eine Information der Steuerpflichtigen lediglich „bei Bedarf“ für nicht ausreichend. Unseres Erachtens sollten die Steuerpflichtigen in einem derartigen Fall zwingend darüber informiert werden müssen. Die Pflicht sollte gesetzlich geregelt werden. Nur eine Information entspricht einem rechtsstaatlichen Besteuerungsverfahren. Der Steuerpflichtige muss wissen, an wen er sich wenden muss, wenn er nach Abgabe seiner Steuererklärung ein Anliegen hat (beispielsweise, wenn er Unterlagen nachreichen oder persönlich einen Rat einholen oder etwas erklären will), und welche Reiseentfernung dafür ggf. zurückgelegt werden muss (bedeutsam insbesondere im ländlichen Raum). Der Bedarf für eine Information besteht nicht nur dann, wenn die Sachbearbeitung im Einzelfall Rückfragen beim Steuerpflichtigen erforderlich macht.

Petitum:

Übernimmt ein (anderes) Finanzamt Aufgaben des eigentlich für den Steuerpflichtigen zuständigen Finanzamtes, sind die Steuerpflichtigen zwingend darüber zu informieren. Die Pflicht ist gesetzlich zu fixieren.

Zu § 87a Abs. 1 Satz 5 AO-E (Benachrichtigung über die Zustellung eines Steuerbescheides)

Stellen Finanzbehörden den Steuerpflichtigen Daten zum Abruf bereit oder gehen Daten des Steuerpflichtigen bei Finanzbehörden ein, sollen die Steuerpflichtigen darüber elektronisch benachrichtigt werden. Die Benachrichtigung soll *ohne Verschlüsselung* erfolgen können. In der Gesetzesbegründung wird dies für vertretbar gehalten, da diese Benachrichtigungen keine besonders schützenswerten Daten beinhalten und insbesondere keine Rückschlüsse auf die steuerlichen Verhältnisse des Empfängers der Benachrichtigung zulassen.

Angesichts der Sensibilität des Steuerrechtsverhältnisses und im Hinblick auf das Steuergeheimnis halten wir diese Art und Weise der Übermittlung nicht für vertretbar. Die Maßnahme erfolgt allein im Interesse der Finanzverwaltung. Auch die Tatsache, ob jemand überhaupt einen Steuerbescheid erhält, ist eine Information, mit der Außenstehende ggf. etwas anfangen können. Darüber hinaus hat die Benachrichtigung auch rechtliche Folgewirkungen (die Drei-Tage-Frist bei der Bekanntgabe

Stellungnahme vom 16. März 2016 zum
Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
vom 9. Dezember 2015

läuft an, vgl. § 122a Abs. 5 Satz 1 AO-E). Nur durch den Einsatz verschlüsselter E-Mails kann zudem ausgeschlossen werden, dass es zu Missbräuchen kommt. Die Authentizität muss klar und eindeutig gewahrt bleiben. Rein technisch ist es mittlerweile einfach, derartige Benachrichtigungs-E-Mails zu verschlüsseln.

Petitum:

Auch einfache Benachrichtigungen der Finanzbehörden an Steuerpflichtige sollten stets verschlüsselt werden müssen.

Zu § 87a Abs. 6 AO-E (Elektronische Kommunikation)

Im Gesetzentwurf ist vorgesehen, dass bei der elektronischen Übermittlung von amtlich vorgeschriebenen Datensätzen an Finanzbehörden ein sicheres Verfahren zu verwenden ist, das den Datenübermittler authentifiziert und die Vertraulichkeit und Integrität des Datensatzes gewährleistet. In Satz 2 wird der elektronische Identitätsnachweis des Personalausweises oder des elektronischen Aufenthaltstitels (Personalausweis für Nichtdeutsche) insoweit als geeignet angesehen.

Nur die elektronische Identitätsfunktion (eID) des neuen Personalausweises bzw. (nun auch) des elektronischen Aufenthaltstitels ausdrücklich als geeignet anzusehen, greift unseres Erachtens zu kurz. Juristische Personen werden spätestens mit Inkrafttreten der „Electronic identification and trust services (eIDAS)-Verordnung“ der EU sogenannte Organisationszertifikate zur elektronischen Identifikation (im Wortlaut der VO: elektronische Siegel) erhalten können. Es ist davon auszugehen, dass Unternehmen diese Möglichkeit nutzen werden. Das gilt besonders vor dem Hintergrund der unseres Erachtens berechtigten Kritik, dass ein auf eine natürliche Person ausgestelltes Dokument aus datenschutzrechtlichen und sicherheitsrelevanten Erwägungen nicht zur Bearbeitung unternehmensbezogener Vorgänge herangezogen werden sollte.

Petitum:

Zur Identifizierung sollte nicht nur der elektronische Identitätsnachweis des Personalausweises und des elektronischen Aufenthaltstitels ausdrücklich als geeignet angesehen werden, sondern auch die künftigen EU-Organisationszertifikate für juristische Personen und alle Verfahren, die im Rahmen der rechtlichen Änderung der Verwaltungsverfahrensgesetze (VwVfG) durch die E-Government-Gesetze der Länder und des Bundes als solche "sonstigen sicheren Verfahren" (vgl. § 3a Abs. 2 Nr. 4 VwVfG) bezeichnet werden.

Zu § 88 Abs. 3 AO-E (Untersuchungsgrundsatz)

In § 88 Abs. 3 AO-E (neu) ist vorgesehen, den im Besteuerungsverfahren eigentlich geltenden Untersuchungsgrundsatz (Abs. 1) einzuschränken. Die obersten Finanzbehörden sollen Weisungen erteilen dürfen, in welcher Weise und in welchem Umfang in bestimmten Fallgruppen zu ermitteln ist und Daten zu verarbeiten sind. Nach dem Entwurf dürfen diese Weisungen grundsätzlich nicht veröffentlicht werden (Satz 3). Laut Gesetzesbegründung soll damit verhindert werden, dass Steuerpflichtige ihr Erklärungsverhalten an den Weisungen ausrichten.

Angesichts des steuerlichen Massenverfahrens erscheint es nachvollziehbar, dass der Finanzverwaltung die Berücksichtigung von Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitsgesichtspunkten in der

Stellungnahme vom 16. März 2016 zum
Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
vom 9. Dezember 2015

Verfahrensabwicklung ausdrücklich zugestanden wird. Fragwürdig aus Sicht der Wirtschaft ist jedoch, dass Weisungen insoweit nicht veröffentlicht werden sollen, „soweit dies die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung gefährden könnte“. Diese unbestimmt definierte Gefährdungseinschätzung halten wir für zweifelhaft, da die Folgen, die für den Steuerpflichtigen mit der Einsortierung in eine bestimmte oder bestimmbare Fallgruppe verbunden sind, erheblich sein können. Es ist darauf zu verweisen, dass es sich bei der Steuerverwaltung um eine staatliche Eingriffsverwaltung handelt.

Ein intransparentes Verwaltungshandeln ist schon aus rechtsstaatlichen Gründen abzulehnen. Es muss jederzeit nachvollziehbar bleiben, wie und in welchem Umfang die Finanzverwaltung ihrem Auftrag zu einer gleichmäßigen Besteuerung nachkommt. Weiterhin ist zu beachten, dass der Untersuchungsgrundsatz auch zugunsten des Steuerpflichtigen gilt. Anderenfalls besteht die Gefahr, dass steuerlich nicht beratene Steuerpflichtige benachteiligt werden. Diese Steuerpflichtigen könnten diese Gefahr nur dadurch vermeiden, dass sie die vorgesehenen qualifizierten Freitextfelder (vgl. § 150 Abs. 7 AO-E) ausfüllen, was zu einer personellen Überprüfung führt. Ein derartiges Verhalten würde jedoch dem erklärten Ziel des Gesetzes zuwiderlaufen, so viele automatisierte Veranlagungen wie möglich zu erreichen.

Die in § 88 Abs. 3 Satz 3 AO-E (neu) vorgesehene Geheimhaltung ist daher aus unserer Sicht nicht zielführend.

Petitum:

Die Weisungen der Finanzbehörden über Art und Umfang der Ermittlungen und der Verarbeitung von Daten sollten veröffentlicht werden. § 88 Abs. 3 Satz 3 AO (neu) ist zu streichen. Jedenfalls aber sind effektive Kontrollmöglichkeiten zu schaffen.

Zu § 88 Abs. 5 AO-E (Einsatz von Risikomanagementsystemen)

In § 88 Abs. 5 Satz 1 AO-E ist vorgesehen, dass die Finanzbehörden künftig automationsgestützte Systeme (sog. Risikomanagementsysteme) einsetzen können, um im Rahmen des Besteuerungsverfahrens beurteilen zu können, ob weitere Ermittlungen und Prüfungen erforderlich sind. Die Regelung wird als einer der Kernpunkte des Gesetzentwurfes angesehen (vgl. Gesetzesbegründung zu § 88 AO-E auf S. 67). Einzelheiten der Risikomanagementsysteme sollen laut Gesetzentwurf grundsätzlich nicht veröffentlicht werden (vgl. Satz 4 des Abs. 5). Die Regelung entspricht derjenigen für Weisungen (vgl. oben zu § 88 Abs. 3 AO-E).

a) Angesichts des steuerlichen Massenverfahrens erscheint es nachvollziehbar, dass die Finanzverwaltung ein Risikomanagementsystem einführen will.

Es muss jedoch sichergestellt sein, dass das Risikomanagementsystem eine hinreichende **Zufallsauswahl** garantiert und **Missbrauchsfälle** (bspw. durch gezielte Auswahl eines Steuerpflichtigen) ausgeschlossen sind. Aus diesem Grund sollte auch eine Möglichkeit geschaffen werden, über die sich der Steuerpflichtige in begründeten Zweifelsfällen – bspw. wenn der Eindruck nahe liegen könnte, dass gerade keine "Zufallsauswahl" vorliegt – gegen diese Auswahl richten und eine Überprüfung erreichen kann.

Petition:

Es sollte eine Rechtsschutzmöglichkeit geschaffen werden, mit der Steuerpflichtige gegen Missbräuche der „Zufallsauswahl“ angehen können.

b) Die Einzelheiten der Risikomanagementsysteme sollen laut Gesetzentwurf grundsätzlich **nicht veröffentlicht** werden dürfen (§ 88 Abs. 5 Satz 4 AO-E).

Gegenüber der Nichtveröffentlichung von Einzelheiten der Risikomanagementsysteme haben wir die gleichen Bedenken wie gegenüber der Nichtveröffentlichung der Weisungen im Sinne des § 88 Abs. 3 Satz 3 AO-E (neu). Auf unsere dortigen Ausführungen wird verwiesen.

Petition:

Die Einzelheiten der Risikomanagementsysteme sollten veröffentlicht werden. § 88 Abs. 5 Satz 4 AO-E (neu) ist zu streichen. Jedenfalls aber sind effektive Kontrollmöglichkeiten zu schaffen.

c) Aufgrund der Nichtveröffentlichung der Einzelheiten ist nicht erkennbar, ob Grenzwerte nur zugunsten der Finanzverwaltung festgelegt werden sollen oder **auch zugunsten der Steuerpflichtigen**. Letzteres sollte ebenfalls erfolgen, denn die Finanzbehörden sind auch weiterhin dazu verpflichtet, die für die Beteiligten günstigen Umstände zu berücksichtigen (vgl. § 88 Abs. 1 Satz 1 AO-E). Ohne eine derartige ausdrückliche Klarstellung könnte der risikoorientierte maschinelle Prüfungsansatz dazu führen, dass im Ergebnis nur noch zu Lasten des Steuerpflichtigen geprüft wird, da in einer zu hohen Besteuerung kein Risiko für die Finanzverwaltung besteht. Letzteres wäre einseitig belastend, entspräche nicht dem Legalitätsprinzip und wäre damit nicht hinnehmbar.

Petition:

Die Risikomanagementsysteme der Finanzverwaltung sollten auch dann auslösen, wenn Steuerpflichtige in ihren Steuererklärungen Angaben machen, die mehr als üblich zu ihren Ungunsten ausgefallen sind. Auch in diesen Fällen sollte eine personelle Überprüfung erfolgen. Der Gesetzentwurf sollte entsprechend angepasst werden. Zumindest sollte aber in den Ausschussbericht ein entsprechender Hinweis aufgenommen werden.

d) Im Gesetzentwurf ist weiter vorgesehen, dass beim Einsatz der Risikomanagementsysteme auch der **Grundsatz der Wirtschaftlichkeit** der Verwaltung berücksichtigt werden soll (Satz 2).

Dieser Grundsatz sollte nicht nur zugunsten der Finanzverwaltung gelten, sondern auch zugunsten der Steuerpflichtigen. Wir verweisen darauf, dass anschlussgeprüfte Unternehmen heute schon dadurch unnötig belastet sind, dass sie E-Bilanzen erstellen müssen, deren Einführung damit begründet wurde, dass die Finanzverwaltung so besser die zu prüfenden Unternehmen auswählen könne, was bei anschlussgeprüften Unternehmen gar keine Rolle spielt.

Petition:

In den Gesetzestext, jedenfalls aber in den Ausschussbericht sollte ein Hinweis aufgenommen werden, dass der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit nicht nur für die Finanzverwaltung gilt, sondern auch für die Steuerpflichtigen.

Zu § 93a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO-E (Allgemeine Mitteilungspflichten)

Im Entwurf ist vorgesehen, die Mitteilungspflichten Dritter gegenüber den Finanzbehörden neu zu fassen.

In die Nr. 1 Buchstabe a sollen künftig alle Arten von Leistungen in die potentielle Mitteilungspflicht einbezogen werden. Dagegen haben wir erhebliche Bedenken. Gegenüber der bisherigen Fassung, die für die Leistungsgrundlage auf einen Verwaltungsakt abstellt, sehen wir hierin eine erhebliche Verschärfung. Bereits die aktuelle Fassung ist sehr weitgehend. Immerhin geht es dort jedoch um Mitteilungen aus staatlichem bzw. hoheitlichem Handeln. Nunmehr könnte auf Basis der entsprechenden Rechtsgrundlage auch in privatrechtliche Beziehungen des Steuerpflichtigen mit der öffentlichen Hand eingegriffen werden.

Petition:

Die Neufassung der Regelung zu den Mitteilungspflichten in § 93a AO-E geht zu weit und sollte deshalb nicht umgesetzt werden.

Zu § 93c Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe d AO-E (Datenübermittlung durch Dritte; Unternehmen)

Haben mitteilungspflichtige Dritte (z.B. Versicherungsunternehmen, Banken) Daten über Unternehmen zu übermitteln, soll der Datensatz unter anderem auch die „Wirtschafts-Identifikationsnummer nach § 139c AO oder, wenn diese noch nicht vergeben wurde, dessen Steuernummer“ enthalten müssen.

Diese Nummern liegen den mitteilungspflichtigen Dritten regelmäßig nicht vor. Für den Fall, dass diese Nummern dem Mitteilungspflichtigen nicht mitgeteilt werden, sollte klargestellt werden, dass berechtigterweise auf eine Meldung der Nummern verzichtet werden kann. Im Übrigen gibt es derzeit – anders als für natürliche Personen – auch kein Verfahren, mit dem diese Nummern von Unternehmen beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) abgefragt werden können.

Petition:

Wenn den mitteilungspflichtigen Dritten die Wirtschafts-Identifikationsnummer der Unternehmen nicht vorliegt, sollte auf die Angabe der Nummer in der Meldung verzichtet werden können.

Zu § 93c Abs. 1 Nr. 3 AO-E (Datenübermittlung durch Dritte; Informationspflicht)

Wir begrüßen ausdrücklich, dass mitteilungspflichtige Dritte (z.B. Versicherungsunternehmen, Banken) die Steuerpflichtigen (ihre Kunden) nun auch elektronisch über den Inhalt der Datenübermittlung informieren können sollen. Damit sehen wir das Petition aus unserer Stellungnahme zum Referentenentwurf insoweit als erfüllt an.

Stellungnahme vom 16. März 2016 zum
Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
vom 9. Dezember 2015

Wir verstehen den Gesetzestext und die Gesetzesbegründung so, dass für die mitteilungspflichtigen Dritten keine Pflicht besteht, die Steuerpflichtigen elektronisch zu informieren (selbst wenn der Steuerpflichtige der elektronischen Information zugestimmt hat). Den Dritten sollte es vorbehalten bleiben, auch weiterhin in nicht-elektronischer Weise zu informieren.

Petition:

Es sollte noch ausdrücklich klargestellt werden (z.B. im Ausschussbericht), dass für die mitteilungspflichtigen Dritten keine Pflicht besteht, die Steuerpflichtigen elektronisch zu informieren, sondern lediglich eine Möglichkeit.

Zu § 93c Abs. 3 AO-E (Datenübermittlung durch Dritte; siebenjährige Aufbewahrungsfrist)

Der Entwurf sieht vor, dass mitteilungspflichtige Dritte übermittelte Daten sieben Jahre lang korrigieren bzw. stornieren müssen. Für diese Daten gilt damit faktisch eine siebenjährige Aufbewahrungsfrist.

Insbesondere für Großunternehmen bedeutet dies eine zusätzliche Verkomplizierung der bereits bestehenden Aufbewahrungsfristen, da innerhalb von Konzernstrukturen auch gruppenweit organisierte Servicegesellschaften als mitteilungspflichtige Stellen in Betracht kommen. Neben den Aufbewahrungsfristen von zehn und sechs Jahren (§ 147 Abs. 3 AO) würde eine weitere Frist hinzukommen.

Petition:

Die Dauer der Aufbewahrungsfristen sollte vereinheitlicht werden. Wir verweisen in diesem Zusammenhang auch auf unsere Anmerkungen, die wir unten zu § 171 Abs. 10a AO-E gemacht haben.

Zu § 93c Abs. 4 AO-RefE (Datenübermittlung durch Dritte; Verspätungsgeld)

Wir begrüßen es ausdrücklich, dass der Regierungsentwurf auf die ursprünglich vorgesehene allgemeine Regelung zum Verspätungsgeld verzichtet. Nach dieser Regelung sollten mitteilungspflichtige Dritte generell ein Verspätungsgeld an die Finanzverwaltung entrichten müssen, wenn sie die erforderlichen Meldungen nicht fristgerecht an die Finanzbehörden übermitteln. Das Petition aus unserer Eingabe zum Referentenentwurf sehen wir damit insoweit als erledigt an.

Petition:

Der Verzicht sollte aber konsequent bei allen Drittmitteilungen erfolgen, d.h. auch bei den Rentenbezugsmitteilungen (vgl. dazu noch ausführlich unten zu § 22a Abs. 5 EStG).

ANNEX zu § 93c AO-E (Datenübermittlung; ergänzender Vorschlag)

Die Neuregelungen im Gesetzentwurf betreffen im Wesentlichen das Verhältnis der Finanzverwaltung zu dem Steuerpflichtigen bzw. zu den Mitteilungspflichtigen. Aus Sicht der Mitteilungspflichtigen kann es ebenso erwünscht und geboten sein, die Kommunikationswege unmittelbar zum Steuerpflichtigen (Kunden) in elektronischer Weise zu gestalten.

Stellungnahme vom 16. März 2016 zum
Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
vom 9. Dezember 2015

Beispiel 1:

Nach § 89 Abs. 1 Satz 1 EStG hat der Zulagenberechtigte dem Anbieter den Zulagenantrag „nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck“ einzureichen.

Beispiel 2:

Anbieter haben den Steuerpflichtigen den Leistungsbezug „nach amtlich vorgeschriebenem Muster“ mitzuteilen (§ 22 Nr. 5 Satz 7 EStG).

Petitum:

Es sollte zugelassen werden, dass der Zulagenantrag dem Anbieter – neben der weiterhin zulässigen papierhaften Übermittlung – auch in elektronischer Weise übermittelt werden kann. Soweit Ehegatten betroffen sind, könnte das bereits beim elektronisch erteilten Freistellungsauftrag angewandte Verfahren übernommen werden (vgl. BMF-Schreiben vom 18.1.2016, Rz. 257 und 262). Für die Leistungsbescheinigung gilt entsprechendes.

Ebenso wie die bisher vereinzelt geregelten Mitteilungspflichten zusammengefasst und in § 93c AO-E vor die Klammer gezogen werden sollen, sollte auch die Zulässigkeit und das Verfahren der elektronischen Kommunikation zwischen einem Anbieter und seinen Kunden – neben der weiterhin zulässigen papierhaften Kommunikation – als *generelle Norm* in der *Abgabenordnung* geregelt werden. Eine solche Regelung sollte gemeinsam mit den Verbänden und den Drittübermittlungspflichtigen erarbeitet werden.

Zu § 109 AO-E (Verlängerung von Fristen)

Nach § 109 Abs. 2 AO-E (neu) soll eine Fristverlängerung über den 28. Februar des zweiten Folgejahres hinaus nur noch dann möglich sein, wenn den Steuerpflichtigen kein Verschulden an der späteren Abgabe der Steuererklärung trifft. Eine weitergehende Fristverlängerung soll nicht mehr möglich sein.

Diese für die Mehrzahl der Steuerpflichtigen ausreichende Regelung wird der Praxis insbesondere bei Großunternehmen und in Konzernfällen nicht gerecht. Viele Konzernspitzen mit einer Vielzahl von Tochter- und Enkelgesellschaften sind nicht in der Lage, ihre Steuererklärungen bis Ende Februar des übernächsten Jahres abzugeben (insbes. bei Bestehen ertragsteuerlicher Organschaften). Die Erstellung dieser sehr komplexen Erklärungen benötigt eine gewisse Zeit im Nachgang zu den zunächst zu erstellenden Zahlenwerken und Steuererklärungen der nachgeordneten Gesellschaften. Ein ähnliches Problem stellt sich bei Personengesellschaftsgruppen mit tiefergestaffelten Personengesellschaftsbeteiligungen. Auch hier ist die jeweilige Obergesellschaft davon abhängig, dass zunächst die Erklärungsarbeit bei der jeweiligen Untergesellschaft abgeschlossen wird. Eine starre Abgabefrist auch für solche Fälle würde in der Praxis dazu führen, dass Konzernspitzen erst einmal unvollständige bzw. fehlerhafte Steuererklärungen abgeben und diese später berichtigen müssen. Hierdurch entstünde zusätzlicher Arbeitsaufwand sowohl auf Seiten der Unternehmen als auch bei der Finanzverwaltung (und wegen der Auswirkungen auf die Gewerbesteuer auch bei den Kämmerereien der ggf. zahlreich beteiligten Betriebsstätten-Gemeinden). Dies könnte verhindert werden, wenn in § 149 Abs. 2 AO-E (neu) – über die bisher vorgesehenen Regelungen für „verschuldenslose“ Fälle hinaus – eine entsprechende Ausnahme aufgenommen würde. Die Regelung sollte eine

Stellungnahme vom 16. März 2016 zum
Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
vom 9. Dezember 2015

mit der Finanzverwaltung einvernehmliche Verlängerung der Frist über Ende Februar des zweiten Folgejahres hinaus vorsehen, wie es bereits bisher schon praktiziert wird.

Petitum:

Es sollte in § 109 Abs. 2 AO-E (neu) eine Fristverlängerungsmöglichkeit für Konzerne, Großunternehmen und Personengesellschaftsgruppen (mit komplexen ertragsteuerlichen Organkreisen) geschaffen werden, nach der deren Steuererklärungen in Absprache mit der Finanzverwaltung über Ende Februar des zweiten Folgejahres hinaus eingereicht werden können. Die Interessen des Fiskus sind durch den ab April des übernächsten Jahres einsetzenden Zinslauf für die Nachzahlungszinsen nach § 233a AO bereits geschützt.

Ferner sollte eine Fristverlängerungsmöglichkeit dann bestehen, wenn die elektronischen Erklärungsmodulare durch die Finanzverwaltung später als im Februar des Folgejahres veröffentlicht werden.

Wünschenswert wäre, dass die Steuererklärungsmodulare ab März des Folgejahres nutzbar wären und eine entsprechende Pflicht der Finanzverwaltung zur rechtzeitigen Zurverfügungstellung statuiert würde.

Zu § 149 Abs. 3 AO-E (Gesetzliche Fristverlängerung für die Abgabe von Steuererklärungen)

Die geplante gesetzliche Fristverlängerung für die Abgabe von Steuererklärungen nach § 149 Abs. 3 AO-E bis zum 28. Februar des übernächsten Jahres gilt nach dem Gesetzeswortlaut ausdrücklich nur für die steuerberatenden Berufe.

Die Mehrzahl der größeren und großen Unternehmen in Deutschland beschäftigt für die Erstellung der abzugebenden Steuererklärungen innerhalb eines Konzerns eigens dafür eingestelltes, qualifiziertes Personal. Sind für die Erstellung von Steuererklärungen nicht externe Steuerberater, sondern unternehmens- bzw. konzerneigene Steuerabteilungen verantwortlich, besteht nach dem gegenwärtig geplanten Regelungsgefüge weiterhin die Notwendigkeit, Fristverlängerungen bis Ende Februar des übernächsten Jahres im Einzelfall zu beantragen und zu begründen. Die Neuregelung würde daher bedeuten, dass die generelle Fristverlängerung für diese Unternehmen nicht zur Anwendung kommen könnte und auf Einzelanträge zurückgegriffen werden müsste. Dies gilt grundsätzlich auch für viele kleine Unternehmen, bei denen der Inhaber die Steuererklärungen selbst erstellt.

Um dem von der Finanzverwaltung formulierten Anspruch auf Erhalt gründlich und zutreffend erstellter Steuererklärungen gerecht zu werden, sollte die generelle Fristverlängerung auch in diesen Fällen gesetzlich Anwendung finden. Dadurch würden auch ständige Fristverlängerungsanträge und die damit zusammenhängende Arbeitsbelastung vermieden.

Petitum:

Aus Gründen der Gleichbehandlung und zum weiteren Bürokratieabbau sollte die gesetzliche Fristverlängerung für die Abgabe von Steuererklärungen bis Ende Februar des übernächsten Jahres nicht nur für externe Steuerberater gelten. Vielmehr sollte der Anwendungsbereich des § 149 Abs. 3 AO-E auf Fälle erweitert werden, in denen die Erklärung entweder durch den steuerpflichtigen Un-

Stellungnahme vom 16. März 2016 zum
Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
vom 9. Dezember 2015

ternehmer bzw. Geschäftsführer selbst oder durch beim Unternehmen eigens zur Erstellung der Steuererklärungen beschäftigtes Personal abgegeben wird.

Zu § 149 Abs. 4 AO-E (Vorabanforderung von Steuererklärungen; einschl. automationsgestützter Zufallsauswahl)

Wir begrüßen es ausdrücklich, dass in der Gesetzesbegründung zur Vorabanforderung von Steuererklärungen jetzt ergänzend darauf hingewiesen wird, dass eine Vorabanforderung nach § 131 AO zu widerrufen ist, wenn und soweit Steuerpflichtige nachweisen, dass die vorzeitige Abgabe der Steuererklärung für sie eine unverhältnismäßige Belastung bedeuten würde oder sogar unmöglich ist (vgl. Gesetzesbegründung zu § 149 Abs. 4 AO-E auf S. 78). Damit wird dem Petitum in unserer Stellungnahme zum Referentenentwurf entsprochen, in dem wir darauf hingewiesen haben, dass es größeren Unternehmen und Konzernunternehmen mit einer Vielzahl von Beteiligungen und Geschäftsvorfällen nicht möglich ist, eine Steuererklärung ohne Vorwarnung innerhalb von nur drei Monaten vorab erstellen zu müssen.

Petitum:

Unverändert weisen wir jedoch darauf hin, dass es im Interesse der Unternehmen nicht akzeptabel wäre, wenn Finanzämter Steuererklärungen auf Vorrat anfordern dürfen, diese dann aber nicht zugänglich auswerten (können).

Zu § 152 Abs. 2 AO-E (Zeitpunktfeststellung für den Verspätungszuschlag)

Im Gesetzentwurf ist vorgesehen, das Recht des Verspätungszuschlages neu zu regeln. In bestimmten Konstellationen soll der Verspätungszuschlag künftig festgesetzt werden, ohne dass hierfür ein Ermessensspielraum besteht oder es einer Ermessensentscheidung bedarf (Abs. 2). Nach § 152 Abs. 2 AO-E ist standardmäßig eine Festsetzung von Verspätungszuschlägen vorgesehen, wenn Steuererklärungen nicht spätestens 14 Monate nach Ablauf des Besteuerungszeitraumes abgegeben werden. Diese Zeitpunktfestlegung wird damit begründet, dass „einerseits die Erstellung der Jahressteuererklärungen und die Veranlagungsarbeiten innerhalb von zwölf Monaten abgeschlossen sein müssen, andererseits aber mit der Anfertigung der Steuererklärungen faktisch erst ab März und nicht bereits ab Januar des Folgejahres begonnen werden kann, da erst dann erforderliche Bescheinigungen (z.B. Lohnsteuerbescheinigungen) vorliegen“ (vgl. Gesetzesbegründung unter A.II.6 auf S. 50).

Jedenfalls bei Kapitalgesellschaften treffen diese Ausführungen so nicht zu. Hier stehen die technischen Voraussetzungen für die elektronische Erklärungsabgabe seitens der Finanzverwaltung regelmäßig erst deutlich später als Anfang März des Folgejahres zur Verfügung. So war z.B. bei der Körperschaftsteuer-Erklärung 2014 die elektronische Erklärungsabgabe erst im Juni 2015 möglich, hinzu kamen nachgelagerte Anpassungsnotwendigkeiten bei den Systemanbietern, sodass die Abgabe der Erklärungen praktisch erst ab August 2015 möglich war. Auch die Formulare für die einheitliche und gesonderte Feststellung für Personengesellschaften stehen nicht bereits Anfang März zur Verfügung.

Petitum:

Ausgehend von der gesetzlichen Überlegung, für die Steuererklärungsarbeiten eines Jahres zwölf Monate ab frühestmöglichem faktischen Arbeitsbeginn zu gewähren, muss jedenfalls für Kapitalgesellschaften und im Fall einer ertragsteuerlichen Organschaft für die an ihnen beteiligten Organträger-Personengesellschaften sowie deren Gesellschafter im gesetzlichen Regelfall eine sanktionsfreie Erklärungsabgabe zumindest bis Ende Mai des übernächsten Jahres möglich sein.

Zudem sollte in Abs. 2 Nr. 1 nicht der Begriff „Besteuerungszeitraum“, sondern „Kalenderjahr“ verwendet werden. Der Besteuerungszeitraum kann auch kürzer als ein Kalenderjahr sein und insbesondere unterjährig enden (vgl. z.B. § 16 Abs. 1a UStG). In diesen Fällen würde die 14-Monatsfrist nicht Ende Februar des übernächsten Kalenderjahres enden, sondern früher (was aber vermutlich nicht gewollt ist).

Zu § 152 Abs. 3 AO-E (Höhe des Verspätungszuschlages)

Im Gesetzentwurf ist vorgesehen, das Recht des Verspätungszuschlages neu zu regeln. In Absatz 3 werden detaillierte neue Vorgaben zur Berechnung des Verspätungszuschlags getroffen. Danach soll der Verspätungszuschlag grundsätzlich 0,25 Prozent der festgesetzten Steuer für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung, mindestens jedoch 10 Euro und höchstens insgesamt 25.000 Euro (Abs. 8) betragen. Die Neuregelung soll sowohl für Fälle zur Anwendung kommen, in denen der Verspätungszuschlag aufgrund Ermessensentscheidung festgesetzt wird (Abs. 1), als auch für Fälle, in denen der Zuschlag aufgrund gebundener Entscheidung erfolgt (Abs. 2).

Durch diese neuen Vorgaben kann es für Unternehmen mit hohen Zahllasten zu erheblichen Mehrbelastungen kommen. So wird bei Steuerzahlungen von 10 Mio. Euro selbst bei einer nur geringfügigen Verspätung von einem Tag der Höchstbetrag von 25.000 Euro fällig; wenn Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuererklärung gemeinsam einen Tag verspätet abgegeben werden, ist ein Betrag von 75.000 Euro zu zahlen. In den Fällen der Pflichtfestsetzung des Absatzes 2 kann sich ein Unternehmen dann nicht einmal damit entlasten, dass kein Verschulden vorlag bzw. die Fristüberschreitung erstmalig erfolgte. Die Verspätungszuschläge nehmen insoweit den Charakter einer zweiten Verzinsung an. Die Festlegung einer gesetzlich normierten Höhe der Verspätungszuschläge lässt u.a. den Zweck eines Verspätungszuschlages und die Schwere eines Verschuldens und damit die für eine wirksame Sanktionierung erforderlichen Ermessensentscheidungen außen vor. Unseres Erachtens wird es dadurch vermehrt zu Erlassanträgen und somit zu zusätzlichem Verwaltungsaufwand kommen.

Petitum:

Die Höhe des Verspätungszuschlages ist für Unternehmen mit hohen Zahllasten unverhältnismäßig hoch und bedarf der Überarbeitung. Auf die gesetzliche Festschreibung der Höhe der Verspätungszuschläge sollte – jedenfalls für Unternehmen – verzichtet werden. Zumindest sollte in entschuldbaren Fällen von einer Festsetzung abgesehen werden. So sollte – wie bisher üblich – bei erstmaliger Verspätung auf die Festsetzung verzichtet werden können.

Zu § 155 Abs. 4 AO-E (Ausschließlich automatisierte Steuerfestsetzungen)

Es wird ausdrücklich begrüßt, dass im Gesetzentwurf klargestellt wird, dass Steuerpflichtige auch dann Rechtsauffassungen vertreten können, die von der Auffassung der Finanzverwaltung abweichen, wenn die Finanzbehörden die Steuerfestsetzung künftig grundsätzlich ausschließlich automationsgestützt durchführen. Dadurch dass Steuerpflichtige in den Steuererklärungen künftig qualifizierte Freitextfelder befüllen können (vgl. § 150 Abs. 7 AO-E), wird dem Petitum in unserer Stellungnahme zum Referentenentwurf ausreichend entsprochen (vgl. auch Gesetzesbegründung unter A.II.2 auf S. 49; Einzelbegründung zu § 155 Abs. 4 AO-E).

Zu §§ 157 Abs. 1, 196 und 366 AO-E (Authentifizierung bei der Übermittlung von Steuerbescheiden, Prüfungsanordnungen und Einspruchsentscheidungen bzw. bei der Bereitstellung zum Abruf)

Wir begrüßen es ausdrücklich, dass Finanzbehörden Steuerbescheide, Prüfungsanordnungen und Einspruchsentscheidungen, die sie elektronisch an Steuerpflichtige übermitteln wollen, nun doch weiterhin mit einer qualifizierten elektronischen Signatur versehen bzw. das De-Mail-Verfahren nutzen müssen (vgl. § 87a Abs. 7 AO-E). Damit sehen wir das entsprechende Petitum in unserer Stellungnahme zum Referentenentwurf insoweit als erledigt an.

Wollen Finanzbehörden den Steuerpflichtigen Steuerbescheide, Prüfungsanordnungen und Einspruchsentscheidungen dagegen elektronisch zum Abruf bereitstellen, sollen dagegen nicht so hohe Anforderungen gelten. Hier soll es nach der Gesetzesbegründung ausreichen, dass ein SSL-Zertifikat zur Authentifizierung verwendet wird (vgl. Begründung zu § 87a Abs. 8 AO-E auf S. 65).

Wir halten Letzteres für nicht unproblematisch, da es sich bei derartigen Verwaltungsakten um Maßnahmen staatlicher Stellen mit erheblichen rechtlichen Auswirkungen für die Steuerpflichtigen handelt. So gelten Steuerbescheide am dritten Tag nach der Benachrichtigung als bekannt gemacht, Prüfungsanordnungen und Einspruchsentscheidungen am Tag des Datenabrufes (§ 122a Abs. 5 bzw. 6 AO-E). Mit den Verwaltungsakten selbst werden z.B. Zahlungspflichten in zum Teil erheblicher Höhe begründet, können strafbefreiende Selbstanzeigen nicht mehr geltend gemacht werden oder beginnen Klagefristen. Die Authentizität des Austellers der Benachrichtigung sollte deshalb in diesen Fällen keinem Zweifel unterliegen. Es sollte für die Steuerpflichtigen sofort erkennbar sein, wenn Unberechtigte entsprechende Benachrichtigungen versenden. Dies ist nach gegenwärtigem Stand nur dann gewährleistet, wenn die Finanzbehörden auch für die Benachrichtigung eine qualifizierte elektronische Signatur (oder die De-Mail-Nachricht) nutzen. Da derartige Benachrichtigungen in den Finanzämtern von zentraler Stelle erlassen werden, dürfte die praktische Umsetzung in den Finanzämtern keine größeren zusätzlichen Kosten verursachen. Auch in der Papierwelt müssen Verwaltungsakte mit einem Dienstsiegel versehen werden.

Petitum:

Auch dann, wenn Finanzbehörden Steuerpflichtige darüber benachrichtigen, dass Steuerbescheide, Prüfungsanordnungen und Einspruchsentscheidungen zum Abruf bereitstehen, sollten diese Benachrichtigungen mit einer qualifizierten elektronischen Signatur der Finanzbehörde versehen werden bzw. die De-Mail-Nachricht nutzen müssen. § 87a Abs. 8 AO-E sollte entsprechend angepasst

werden. Gegebenenfalls würde auch ein entsprechender Hinweis in der Ausschussbegründung ausreichen.

Zu § 171 Abs. 10 Satz 2 AO-E (Ablaufhemmung bei Grundlagenbescheiden)

Im Entwurf ist vorgesehen, dass die Ablaufhemmung künftig je nachdem unterschiedlich ausgestaltet sein soll, ob eine Finanzbehörde oder eine Nicht-Finanzbehörde den Grundlagenbescheid erlässt. In ersterem Fall soll die Festsetzungsfrist zwei Jahre nach Bekanntgabe durch die Finanzbehörde enden, die den Grundlagenbescheid erlassen hat, in letzterem Fall erst zwei Jahre nachdem die Finanzbehörde, die den Folgebescheid erlässt, Kenntnis von dem Grundlagenbescheid erhält.

Würde diese Regelung Gesetz, könnte sich in Fällen, in denen eine Nicht-Finanzbehörde den Grundlagenbescheid erlässt, eine Ablaufhemmung bis zum Sankt-Nimmerleins-Tag ergeben. Das ist nicht akzeptabel. Es bedarf auch hier einer Begrenzung. Dem Steuerpflichtigen dürfen keine Nachteile daraus erwachsen, wenn die verwaltungsinterne Übermittlung von Grundlagenbescheiden nicht optimal funktioniert. Überhaupt ist schon fraglich, ob es einen sachlichen Grund im Sinne des Gleichheitsgrundsatzes des Grundgesetzes darstellt, ob Grundlagenbescheide von Finanzbehörden oder Nicht-Finanzbehörden erlassen werden.

Petitur:

Die Verschärfung wird abgelehnt. Es sollte auch in Fällen, in denen eine Nicht-Finanzbehörde einen Grundlagenbescheid erlässt, dabei verbleiben, dass die Festsetzungsfrist zwei Jahre nach Bekanntgabe des Grundlagenbescheids endet. Gegebenenfalls sollten von den Behörden Maßnahmen zur schnelleren verwaltungsinternen Weiterleitung von Grundlagenbescheiden ergriffen werden (z.B. Einführung der elektronischen Kommunikation). Hilfsweise ist in Satz 2 ein absolutes Fristende zu bestimmen, z.B. „... endet ... Kenntnis ... erlangt hat, *spätestens aber drei Jahre nach Bekanntgabe des Grundlagenbescheids*“.

Zu § 171 Abs. 10a AO-E (Ablaufhemmung bei Datenübermittlungen durch Dritte)

a) Für Fälle, in denen Dritte Daten an die Finanzbehörden übermitteln (vgl. § 93c AO-E), ist ebenfalls noch eine besondere Regelung zur Ablaufhemmung der Festsetzungsfrist geplant. In diesen Fällen soll die **Verlängerung der Festsetzungsfrist** (um zwei Jahre) gelten, soweit die Finanzbehörden die Daten des Steuerpflichtigen von dem Dritten „innerhalb von sieben Kalenderjahren nach dem Besteuerungszeitraum oder Besteuerungszeitpunkt“ erhalten.

Im Ergebnis müssen Steuerpflichtige damit rechnen, dass ihre Veranlagungen volle neun Jahre lang nach dem Ablauf des Besteuerungszeitraums geändert werden können. Diese Zeitdauer erscheint angesichts der regelmäßigen Festsetzungsverjährungsfrist von vier Jahren sehr lang.

Petitur:

Mitteilungen von Dritten über die steuerlichen Verhältnisse von Steuerpflichtigen sollten nur (zwei weitere Jahre lang) ausgewertet werden können, wenn diese innerhalb von fünf Jahren (statt sieben Jahren) bei den Finanzbehörden eingehen. Wir verweisen auch auf unsere Anmerkungen, die wir oben zu § 93c Abs. 3 AO-E (neu) gemacht haben.

Stellungnahme vom 16. März 2016 zum
Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
vom 9. Dezember 2015

b) Unabhängig von dieser Frage bedauern wir es, dass auch der Regierungsentwurf keine Angaben dazu enthält, welchen **Erfüllungsaufwand** es für die Unternehmen bedeutet, die unterschiedlichen Verjährungs- und Aufbewahrungsfristen zu beachten. Hierzu entsteht Aufwand insbesondere für die Abgrenzung der verschiedenen Fristen, der Anpassung der elektronischen Archivierungssysteme und der Verfahrensdokumentationen.

Petition:

Der Finanzausschuss sollte das Bundesfinanzministerium darum bitten, den Erfüllungsaufwand für die Beachtung von Verjährungs- und Aufbewahrungspflichten zu ermitteln (unter Hinzuziehung des Nationalen Normenkontrollrates) und das Ergebnis bekannt zu machen.

ZU ARTIKEL 2 – ÄNDERUNG DES EINFÜHRUNGSGESETZES ZUR ABGABENORDNUNG

Zu Art. 97 § 8 Abs. 4 Satz 4, Art. 97 § 10a Abs. 4 Satz 2, Art. 97 § 17e Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 2 und Art. 97 § 28 Satz 2 EGAO-E (Erstmalige Anwendung der Neuregelungen zum Verspätungszuschlag, zur Verlängerung von Fristen, zur Einreichung von Steuererklärungen, zu qualifizierten Freitextfeldern, zu Aufteilungsbescheiden und zur Bekanntgabe von Verwaltungsakten)

Im Entwurf ist vorgesehen, dass die neuen Regelungen zum Verspätungszuschlag grundsätzlich erstmals auf Steuererklärungen anzuwenden sein sollen, die ab dem Jahr 2018 einzureichen sind; die neuen Regelungen zur Verlängerung von Fristen, zur Einreichung von Steuererklärungen und zu qualifizierten Freitextfeldern sollen grundsätzlich erstmals für Besteuerungszeiträume anzuwenden sein, die ab dem Jahr 2017 beginnen; die neuen Regelungen zu den Aufteilungsbescheiden sollen erstmals für Bescheide gelten, die ab 2017 erlassen werden; die neuen Regelungen zur Bekanntgabe von Verwaltungsakten sollen erstmals auf Verwaltungsakte anzuwenden sein, die ab dem Jahr 2017 erlassen werden.

In allen sechs Fällen ist vorgesehen, das Bundesfinanzministerium zu ermächtigen, durch Rechtsverordnung einen abweichenden erstmaligen Anwendungszeitpunkt zu bestimmen, wenn bis zum 30. Juni 2017 erkennbar ist, dass die technischen oder organisatorischen Voraussetzungen für eine Anwendung noch nicht erfüllt sind.

Durch diese letztgenannte Regelung kann es dazu kommen, dass die neuen Regelungen mit nur kurzer Vorlaufzeit an einem beliebigen Stichtag eines Jahres zur Anwendung kommen. Das halten wir für die Steuerpflichtigen für nicht zumutbar. Auch die Steuerpflichtigen (und deren Berater) müssen sich auf die neue Rechtslage ausreichend vorbereiten können. Die Übergänge müssen geordnet erfolgen.

Petition:

In der Rechtsverordnung dürfen nur Stichtage für die Anwendung der neuen Regelungen bestimmt werden, die zu einem Jahreswechsel liegen. Es ist zu gewährleisten, dass ausreichend Zeit zur Vorbereitung für alle Beteiligten besteht. Die Verschiebung ist rechtzeitig vorher anzukündigen.

ZU ARTIKEL 4 – ÄNDERUNG DES EINKOMMENSTEUERGESETZES

Zur Gesetzesbegründung zu § 10 Abs. 2a Satz 4 bis 8 und zu § 10 Abs. 4b Satz 5 und 6 EStG-E (Dauerhafter Verzicht auf Verschärfung der Sanktionen bei den Mitteilungspflichten)

Einer der Kernpunkte des Gesetzentwurfes ist die Systematisierung und Vereinheitlichung der Mitteilungspflichten Dritter an die Finanzverwaltung. In der Gesetzesbegründung wird hierzu an mehreren Stellen davon gesprochen, dass auf die Einführung weiterer neuer diesbezüglicher Sanktionen „vorerst“ verzichtet wird (so beim Bescheinigungsverfahren „Basisrente“, § 10 Abs. 2a Satz 4 bis 8 EStG-E auf S. 95, und beim Datenübermittlungsverfahren „Beitragserstattungen/-zuschüsse, § 10 Abs. 4b Satz 5 und 6 EStG-E auf S. 96). Bei anderen Mitteilungspflichten findet sich in der Gesetzesbegründung dagegen kein entsprechender Hinweis, sondern wird lediglich darauf verwiesen, dass auf Verschärfungen verzichtet wird (so z.B. bei der Mitteilung von ausländischen Versicherungsverträgen, § 45d Abs. 3 EStG-E auf S. 104). Bei einigen Vorschriften findet sich das Wort „vorerst“ jetzt nicht mehr in der Gesetzesbegründung des Regierungsentwurfes wieder (so beim Bescheinigungsverfahren „Kranken- und Pflegeversicherung“, § 10 Abs. 2a Satz 8 EStG-E; beim Bescheinigungsverfahren „Riester-Rente“, § 10a Abs. 5 Satz 1 bis 4 EStG-E; beim Rentenbezugsmitteilungsverfahren, § 22a Abs. 1 EStG-E).

Wir verstehen das Wort „vorerst“ in der Gesetzesbegründung so, dass damit die bestehenden Sanktionen für den Fall der Nichterfüllung zwar nicht gegenwärtig verschärft werden sollen, es sich die Bundesregierung bzw. der Gesetzgeber jedoch vorbehalten wollen, dies in näherer Zukunft zu initiieren bzw. zu tun. Wir lehnen derartige künftige Verschärfungen schon jetzt ab. Das Verhältnis zwischen den Dritten und der Finanzverwaltung sollte nicht obrigkeitstaatlich ausgestaltet sein, sondern partnerschaftlich. Das gilt umso mehr, als die Dritten ihre Dienste gegenüber der Finanzverwaltung erbringen, ohne von dieser oder den Kunden dafür finanziell entschädigt zu werden. Auch ist nicht einzusehen, warum sich der Gesetzgeber Verschärfungen ausdrücklich bei den Mitteilungspflichten vorbehalten will, die im Zusammenhang mit Versicherungen stehen. Derartige Verschärfungen ließen sich auch nicht mit der Gesetzesbegründung zur Einführung der Generalnorm des § 93c AO vereinbaren, nach der mit dem vorliegenden Gesetz die bestehenden Übermittlungspflichten nicht erweitert werden sollen (vgl. zu §§ 93c und 93d AO-E – neu – unter „Allgemeines“ auf S. 71 des Gesetzentwurfes).

Petitum:

Im Ausschussbericht sollte klargestellt werden, dass eine Verschärfung von Sanktionen auch nicht in Zukunft geplant ist.

Zu § 10 Abs. 2a Satz 4 Nr. 2 EStG-E (Mitteilung von Krankenversicherungsbeiträgen; Angabe der Anschrift des Kunden)

Im Entwurf ist vorgesehen, dass Krankenversicherungsunternehmen künftig im Rahmen ihrer Drittmittelungen an die Finanzbehörden auch die Adresse ihres Kunden (des Steuerpflichtigen) angeben müssen. Dies ergibt sich daraus, dass in § 10 Abs. 2a Satz 4 Nr. 2 EStG-E geregelt werden soll, dass auch die in § 93c Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe c AO genannten Daten zu übermitteln sind, zu

Stellungnahme vom 16. März 2016 zum
Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
vom 9. Dezember 2015

denen neben dem Namen, dem Geburtstag und der Steueridentifikationsnummer auch die Anschrift des Steuerpflichtigen gehört.

Die zusätzliche Angabe der Anschrift des Steuerpflichtigen wird bei den betroffenen Versicherungsunternehmen einen erheblichen Mehraufwand verursachen. Insbesondere besteht die Gefahr, dass es dadurch häufiger zu Ablehnungen der Mitteilungen kommt, wenn Schreibweisen nicht kompatibel sind (z.B. bei Königstraße, Königstr. und Königstrasse). Anderweitig bestehen bereits entsprechende negative Erfahrungen. Unseres Erachtens ist es zur Identifikation des Steuerpflichtigen ausreichend, wenn die Steueridentifikationsnummer angegeben wird. Auch die bisherige Mitteilungspraxis der Krankenversicherungsunternehmen rechtfertigt es unseres Erachtens nicht, die zusätzliche Angabe zu verlangen. Wir verweisen darauf, dass jetzt auch im Rahmen des Rentenbezugsmitteilungsverfahrens auf die Angabe der Anschrift des Steuerpflichtigen verzichtet werden soll (vgl. § 22a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG-E).

Petition:

Melden Krankenversicherungsunternehmen die Höhe der Krankenversicherungsbeiträge ihrer Kunden an die Finanzbehörden, sollten sie dabei nicht auch die Anschrift des Kunden angeben müssen.

Zu § 10 Abs. 2a Satz 7 EStG-E (Mitteilung von Beiträgen zu Basisrenten; Haftung)

Der Gesetzentwurf sieht vor, Lebensversicherungsunternehmen nicht haften zu lassen, wenn sie die vom Kunden eingezahlten Beiträge in eine Basis-Rente (Alter) unrichtig oder unvollständig an die Finanzbehörden übermitteln. Das geltende Recht soll insoweit nicht verschärft werden.

Wir begrüßen dies. Nach dem neuen Satz 7 soll § 72a Abs. 4 AO – neu – (und damit die Haftung) aber nur dann nicht zum Tragen kommen, wenn Daten „bei Vorliegen der Einwilligung“ übermittelt werden. Liegt keine Einwilligung in die Datenübermittlung vor, kann es doch zu einer Haftung kommen. Entsprechendes gilt für die Außenprüfung nach § 93c Abs. 4 AO.

Petition:

Versicherungsunternehmen sollten auch dann nicht haften, wenn ihre Kunden nicht in die Datenübermittlung eingewilligt haben. Der Passus „bei Vorliegen der Einwilligung“ in Satz 7 ist zu streichen.

Zu § 22a Abs. 1 EStG-E (Rentenbezugsmitteilung; Anschrift des Leistungsempfängers)

Wir begrüßen es ausdrücklich, dass davon Abstand genommen wurde, dass mitteilungspflichtige Stellen im Rahmen des Rentenbezugsmitteilungsverfahrens die inländische Anschrift des Leistungsempfängers zu übermitteln haben (vgl. Satz 2 des § 22a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG in der Fassung des Regierungsentwurfes). Damit wird das Petition unserer Stellungnahme zum Referententwurf aufgegriffen.

Petition:

Auch im Rahmen der Meldung der Krankenversicherungsbeiträge sollte auf die Angabe der Anschrift verzichtet werden (vgl. oben unsere Anmerkungen zu § 10 Abs. 2a Satz 4 Nr. 2 EStG-E).

Zu § 22a Abs. 1 Nr. 6 EStG-E (Rentenbezugsmitteilung; gesondertes Merkmal)

Bereits durch das sog. Kroatiengesetz (Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 25. Juli 2014, BGBl. I S. 1266) wurde eine Regelung eingeführt, nach der Versicherungsunternehmen im Rahmen ihrer Rentenbezugsmitteilungen eine weitere Information mit an die zentrale Stelle übermitteln müssen: das „gesonderte Merkmal für Verträge, auf denen gefördertes Altersvorsorgevermögen gebildet wurde“.

Das Merkmal soll bereits ab Beginn kommenden Jahres verwendet werden. Wie dieses Merkmal aussieht, ist bisher nicht bekannt. Den Versicherungsunternehmen wird es deshalb schon technisch nicht mehr möglich sein, dieses Merkmal rechtzeitig zu implementieren.

Petition:

Einzelheiten zu diesem „Merkmal“ sollten nun unverzüglich bekannt gegeben werden. Die Frist für die Einführung ist zu verlängern.

Zu § 22a Abs. 2 EStG-E (Rentenbezugsmitteilung; Mitteilung des vom BZSt gespeicherten Geburtsdatums)

Nach § 22a Abs. 2 EStG-E sollen Leistungsempfänger von steuerpflichtigen Altersrenten (oder Ähnlichem) der auszahlenden Einrichtung (z.B. dem Versicherungsunternehmen, der gesetzliche Rentenversicherung) künftig neben der Steueridentifikationsnummer auch den beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) gespeicherten Tag der Geburt mitteilen, damit diese als mitteilungspflichtige Stelle neben weiteren erforderlichen Angaben nach § 22a Abs. 1 EStG-E eine Rentenbezugsmitteilung über die ausgezahlte Leistung gegenüber der Finanzverwaltung abgeben kann. Damit die Mitteilung ordnungsgemäß von der Finanzverwaltung verarbeitet werden kann, soll das BZSt auf Anfrage der mitteilungspflichtigen Stelle das bei ihr gespeicherte – für die Rentenbezugsmitteilung erforderliche – Geburtsdatum ebenfalls mitteilen. Diese Information soll (ab 2019) allerdings nur den Trägern der gesetzlichen Sozialversicherung mitgeteilt werden (vgl. §§ 22a Abs. 2 Satz 2, 52 Abs. 30a EStG-E).

Nach der Gesetzesbegründung ist die Angabe des BZSt-Geburtsdatums notwendig, da andernfalls die elektronisch übermittelten Datensätze als unplausibel abgewiesen werden könnten, wenn die mitgeteilten und beim BZSt hinterlegten Geburtsdaten nicht übereinstimmen. Dies hätte zur Folge, dass die Übermittlung z.B. der Rentenbezugsmitteilung – entgegen der gesetzlichen Vorgaben – in anderer Form erfolgen müsste (vgl. Gesetzesbegründung zu § 22a Abs. 2 Satz 1 und 2 auf S. 97 f.).

Nicht nachvollziehbar ist, dass nur die Träger der gesetzlichen Sozialversicherung das relevante BZSt-Geburtsdatum des Steuerpflichtigen abfragen können sollen, da sämtliche in § 22a Abs. 1 EStG aufgeführten mitteilungspflichtigen Stellen Rentenbezugsmitteilungen abgeben müssen (z.B. Versicherungsunternehmen, berufsständische Versorgungseinrichtungen, Anbieter von Riester-Verträgen). Auch diese benötigen für die erfolgreiche Übermittlung das beim BZSt gespeicherte Geburtsdatum, sollen es nach dem Gesetzentwurf aber im Falle einer erforderlichen Abfrage nicht erhalten. Dies würde dazu führen, dass in diesen Fällen die o.g. mitteilungspflichtigen Stellen Gefahr laufen, Verspätungsgeld zahlen (vgl. dazu sogleich noch ausführlicher) und ggf. die Rentenbezugsmitteilung in anderer – im Übrigen gesetzlich nicht geregelter – Form (z.B. per E-Mail) übermitteln zu müssen. Hinzu kommt, dass die Angabe des beim BZSt gespeicherten Geburtstages nicht

Stellungnahme vom 16. März 2016 zum
Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
vom 9. Dezember 2015

nur beim Rentenbezugsmitteilungsverfahren im Sinne des § 22a EStG erforderlich ist. § 22a Abs. 2 EStG findet in einer Vielzahl von Meldeverfahren entsprechende Anwendung: bei Beitragsmeldungen zur Basisrente (§ 10 Abs. 2a Satz 5 EStG), bei Beitragsmeldungen zur Riester-Rente (§ 10a Abs. 5 Satz 2 EStG) und bei Beitragsmeldungen zur (privaten) Krankenversicherung (§ 10 Abs. 2a Satz 5 EStG). Auch in diesen Fällen müssen die mitteilungspflichtigen Stellen das BZSt-Geburtsdatum abfragen können, da andernfalls die gesetzlich geforderte Datenübermittlung nur mit erheblichem Zusatzaufwand möglich ist.

Petition:

Das beim BZSt gespeicherte Geburtsdatum des Steuerpflichtigen sollte im Falle der Abfrage einer mitteilungspflichtigen Stelle nicht nur speziell den Trägern der gesetzlichen Sozialversicherung zur Verfügung gestellt werden, damit sie eine erforderliche Meldung erfolgreich absetzen können. Sämtliche mitteilungspflichtige Stellen, für die das beim BZSt gespeicherte Geburtsdatum des Steuerpflichtigen erforderlich ist, müssen das Datum abfragen und mitgeteilt bekommen können. Damit die Meldungen in der gesetzlich vorgeschriebenen Weise übermittelt werden können, sollten Abfrage und Meldung des Geburtsdatums bereits ab 2017 – und nicht erst ab 2019 – möglich sein.

Zu § 22a Abs. 5 EStG-E (Rentenbezugsmitteilung; Verspätungsgeld)

Wir bitten eindringlich darum, das Gesetzgebungsverfahren zu nutzen, um die Sanktionsregelung bei fehlerhaften Rentenbezugsmitteilungen (§ 22a Abs. 5 EStG) zu streichen bzw. zumindest zu korrigieren, da diese die Durchführung der betrieblichen und privaten Altersvorsorge erheblich belastet.

Wird eine Rentenbezugsmitteilung nicht innerhalb der in § 22a Abs. 1 Satz 1 EStG genannten Frist übermittelt, so ist derzeit für jeden angefangenen Monat, in dem die Rentenbezugsmitteilung noch aussteht, ein Betrag in Höhe von 10 Euro für jede ausstehende Rentenbezugsmitteilung an die zentrale Stelle zu entrichten (Verspätungsgeld). Gemäß § 22a Abs. 1 Satz 1 EStG ergibt sich, dass eine Rentenbezugsmitteilung bis zum 1. März des Jahres abzugeben ist, das auf das Jahr folgt, in dem eine Leibrente oder andere Leistung nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a und § 22 Nr. 5 einem Leistungsempfänger zugeflossen ist.

Dementsprechend kommt es auf die inhaltliche Korrektheit der Rentenbezugsmitteilung nicht an. Obwohl das BMF auf Anfrage mitgeteilt hat, dass eine rechtzeitig abgegebene, aber inhaltlich falsche Rentenbezugsmitteilung in der Regel nicht zu einem Verspätungsgeld führt, verhängt der Prüfdienst der Deutschen Rentenversicherung Bund dennoch bei seinen Prüfungen entsprechende Verspätungsgelder aufgrund angeblich vorhandener Fehler und zwar regelmäßig in Höhe des Höchstsatzes von 50.000 Euro je Unternehmen. Dabei ist zu beachten, dass in aller Regel seitens der meldepflichtigen Unternehmen die Rentenbezugsmitteilungen zu 100 Prozent rechtzeitig abgegeben wurden. Problem aus Sicht der Zentralen Zulagenstelle für Altersvermögen (ZfA) ist es aber, dass einige dieser Meldungen – wenn auch nur zu einem marginalen Anteil von deutlich unter 1 Prozent – fehlerhaft sind (z.B. angegebenes Geburtsdatum stimmt [angeblich] nicht). Diese „fehlerhaften“ Übermittlungen werden seitens der ZfA als verspätet angesehen. Aufgrund des sehr großen Volumens der abzugebenden Meldungen addiert sich dann die Summe des Verspätungsgeldes (10 Euro je Meldung und angefangenem Monat) schnell auf die schon benannten 50.000 Euro.

Stellungnahme vom 16. März 2016 zum
Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
vom 9. Dezember 2015

Einmal abgesehen davon, dass eine entsprechende Prüfpraxis auf Basis der gesetzlichen Vorgaben sehr fraglich erscheint, ist eine entsprechende Verspätungsgeldregelung völlig überflüssig. Zu beachten ist, dass schon gemäß § 50f EStG ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig beispielsweise entgegen § 22a Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG dort genannte Daten nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig übermittelt oder eine Mitteilung nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig macht. Verstöße können gemäß § 50f Abs. 2 EStG mit einer Geldbuße von bis zu 50.000 Euro geahndet werden. Entsprechend erscheint ein doppelter Sanktionsrahmen in diesem Kontext eindeutig überzogen und damit unverhältnismäßig. Dies gilt auch deshalb, weil eine gewisse – geringe – Fehlerquote bei größeren Datenübermittlungen selbst bei höchsten Anstrengungen und größter Sorgfalt der übermittelnden Einrichtungen sich nicht gänzlich vermeiden lässt.

Ferner ist zu bedenken, worauf auch das BMF auf seinen Internet-Seiten hinweist, dass die Steuerpflichtigen weiterhin die Herrschaft über ihre Steuererklärungsdaten behalten, denn die Daten von dritter Seite werden nur zur Information übermittelt. Ganz im Sinne der vom BMF zudem getroffenen Aussage, dass auf Sanktionsmöglichkeiten gegenüber den Datenübermittlern – bis auf eine Haftungsregelung – verzichtet wird, sollte dies auch gesetzlich eindeutig zum Ausdruck kommen.

Petitum:

Die Regelungen zum Verspätungsgeld (§ 22a Abs. 5 EStG) sollte gestrichen werden.

Hilfsweise sollte für den Fall, dass die heutige Prüf- und Verspätungsgeldpraxis trotz entgegenstehendem Gesetzeswortlaut für richtig befunden werden sollte, gesetzlich geregelt werden, dass von der Verhängung eines Verspätungsgeldes abzusehen ist, wenn mehr als (beispielsweise) 95 Prozent der abgegebenen Rentenbezugsmitteilungen fristgerecht abgegeben worden sind.

Zu § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG-E (Anrechnung von Kapitalertragsteuer in der Veranlagung)

Ein weiteres Ziel des Gesetzentwurfes ist es, die bestehenden Belegvorlagepflichten in Belegvorhalteplichten umzuwandeln. Konkret zur Anwendung kommen soll dieser Grundsatz bei Steuerbescheinigungen, mit denen Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer im Rahmen der Veranlagung auf die Einkommensteuer angerechnet werden kann. Hier soll es in Zukunft für die Anrechnung ausreichend sein, wenn der Steuerpflichtige die Bescheinigung erst dann vorlegt, wenn das Finanzamt es verlangt. Die Erleichterung soll jedoch nur dann zur Anwendung kommen, wenn der Steuerpflichtige im Rahmen der Abgeltungsteuer eine Antragsveranlagung (§ 32d Abs. 4 EStG) oder eine Günstigerprüfung (§ 32d Abs. 6 EStG) durchführen lässt. Für steuerpflichtige Einkünfte im Rahmen des Teileinkünfteverfahrens (§ 3 Nr. 40 EStG), Dividendenerträge (§ 8b Abs. 1 und 6 KStG) und Veräußerungsgewinne (§ 8b Abs. 2 und 6 KStG) soll die bisherige Belegvorlagepflicht als materielle Anrechnungsvoraussetzung nach der Gesetzesbegründung jedoch unverändert fortgelten.

Die letztgenannte Einschränkung vermögen wir nicht nachzuvollziehen. Sie lässt sich schon nicht dem Gesetzestext unmittelbar entnehmen, sondern lediglich der Gesetzesbegründung. Auch Steuerbescheinigungen, mit denen Kapitalertragsteuer auf Einkünfte aus Kapitalvermögen, das dem Teileinkünfteverfahren bzw. der Steuerfreistellung des § 8b KStG unterliegt, bescheinigt wird, sollten nicht zwingend vorgelegt werden müssen, sondern nur auf Verlangen des Finanzamtes. Der

Gesetzgeber sollte hier eine großzügigere Linie verfolgen und mehr Mut beim Bürokratieabbau zeigen. Etwaigen Missbräuchen kann dadurch begegnet werden, dass Steuerbescheinigungen per Zufallsauswahl nachträglich von Steuerpflichtigen verlangt werden.

Petitur:

Die Anrechnung von Kapitalertragsteuer sollte in Zukunft generell nicht mehr davon abhängen, dass die entsprechende Steuerbescheinigung vorgelegt wird; sie sollte nur noch dann eingereicht werden müssen, wenn das Finanzamt es ausdrücklich verlangt (sog. Belegvorhaltepflicht).

Zu § 39e Abs. 5a EStG-E (ELStAM-Verfahren bei „verschiedenartigen Bezügen“ sowie Übertragung lohnsteuerlicher Pflichten auf Dritte)

Wir begrüßen, dass die im Referentenentwurf vorgesehene Zustimmung des Arbeitnehmers als Voraussetzung für die unterjährig getrennte Abrechnung der „verschiedenartigen Bezüge“ gestrichen wurde. Gleichwohl ist die nunmehr im Regierungsentwurf geplante Regelung („wenn der Arbeitnehmer nicht widerspricht“) für die betriebliche Praxis noch immer mit erheblichen Problemen verbunden. Widersprechen Arbeitnehmer der unterjährig getrennten Abrechnung, so müssen Arbeitgeber eine unterjährige Zusammenrechnung der verschiedenartigen Bezüge vornehmen. Da dies für Arbeitgeber im Vorfeld nicht kalkulierbar ist, müssen sie in den Abrechnungsprogrammen beide Funktionalitäten (d.h. Ausgleich zum Jahres- bzw. Beschäftigungsende **und** unterjährige, monatliche Zusammenrechnung) vorhalten und die Mitarbeiter der Entgeltabrechnung entsprechend schulen. Dies ist mit zusätzlichen Kosten und Aufwand verbunden.

In der Gesamtbetrachtung stellt die geplante gesetzliche Regelung, die bei Beendigung des Dienstverhältnisses oder am Ende des Kalenderjahres eine Zusammenfassung der „verschiedenartigen Bezüge“ sowie eine Korrektur des Lohnsteuerabzugs vorschreibt, unverändert eine erhebliche Bürokratiebelastung für die Unternehmen dar. So müssen, um die geforderte Zusammenfassung durchführen zu können, komplett neue Funktionalitäten in die Lohnabrechnungsprogramme implementiert und die Mitarbeiter der Entgeltabrechnung darauf geschult werden. Dies stellt – angesichts sehr geringer Fallzahlen – eine unverhältnismäßige zusätzliche Bürokratiebelastung dar. Der Anteil der Abrechnungsfälle mit „verschiedenartigen Bezügen“ an allen Abrechnungsfällen der betroffenen Unternehmen beträgt in der Regel weniger als 0,5 Prozent. Für eine solch geringe Personengruppe mit entsprechend geringen steuerlichen Auswirkungen ist der vorgesehene hohewicklungsaufwand nicht gerechtfertigt. Wir plädieren daher erneut dafür, die unterjährig getrennte Abrechnung im Sinne der bisherigen Erlasslage gesetzlich zu regeln und Korrekturen im Veranlagungsverfahren vorzunehmen.

Außerdem führt die geplante Regelung im Kontext der betrieblichen Altersversorgung zu erheblichen Belastungen in bewährten Abrechnungsprozessen der Arbeitgeber, wodurch die Akzeptanz der betrieblichen Altersvorsorge leiden würde.

Dies ist insbesondere der Fall, wenn Arbeitgeber, die ihren Arbeitnehmern eine Unterstützungskassenzusage erteilt haben, wie bisher üblich, auch den Lohnsteuerabzug für die späteren Unterstützungskassenleistungen auf die Unterstützungskasse ausgelagert haben, um so – für sich als Arbeitgeber – den administrativen Aufwand zu reduzieren. Die hierfür bisher notwendige Zustimmung des Betriebsstättenfinanzamts der Unterstützungskasse (vgl. § 38 Abs. 3a Satz 2 EStG) ist in der

Stellungnahme vom 16. März 2016 zum
Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
vom 9. Dezember 2015

Vergangenheit regelmäßig erteilt worden, und zwar auch dann, wenn der Dritte nicht für den gesamten Arbeitslohn, den der Empfänger vom Arbeitgeber erhält, die Lohnsteuerabzugsverpflichtung übernimmt (entgegen R 38.5 Satz 2 LStR). In der betrieblichen Praxis ist dies ein häufiges und – mit Blick auf eine möglichst effiziente und bürokratiearme Verwaltung – gewünschtes Vorgehen. Die in § 39e Abs. 5a EStG-E geforderte einheitliche Behandlung der verschiedenartigen Bezüge würde dazu führen, dass insbesondere beim Vorliegen eines aktiven Arbeitslohns die Abrechnung beispielsweise bei einer Unterstützungskasse an den Arbeitgeber zurückdelegiert werden müsste. Dies resultiert daraus, dass im Sinne des jetzt vorliegenden Gesetzentwurfs bei der Abrechnung von Versorgungsleistungen eines Arbeitgebers durch externe Verwalter eine Zusammenführung von Aktivlöhnen und Versorgungslöhnen beim Verwalter gerade nicht möglich ist, da dieser ausschließlich über Informationen zu den Versorgungslohnarten verfügt. Die Konsolidierung der Daten müsste beim Arbeitgeber selbst erfolgen, der mit der Abrechnung der Versorgungslohnleistungen aber gerade nicht belastet werden möchte. Damit würden in der Praxis langjährig funktionierende und effiziente Prozesse zukünftig verhindert.

Am Beispiel der Unterstützungskasse ist zusätzlich darauf hinzuweisen, dass es in vielen Fällen auch Leistungen gibt, die aus den Arbeitsverhältnissen bei *verschiedenen* Arbeitgebern resultieren. In diesem Fall wären zukünftig die Leistungen, die gemäß § 38 Abs. 3a Satz 7 EStG zusammengesetzt und einheitlich versteuert werden dürfen, von der Unterstützungskasse aufzuteilen und den einzelnen Arbeitgebern zuzuordnen, sofern bei mindestens einem dieser Arbeitgeber weitere als Lohn zu versteuernde Bezüge vorliegen. Praktizierte Verfahren würden so auf unnötige Weise kompliziert.

Petition:

Die bisherige Erlasslage, wonach es zulässig ist, einen der beiden Bezüge nach Lohnsteuerklasse VI – als Bezug aus einem anderen Dienstverhältnis – abzurechnen (BMF-Schreiben vom 19. Oktober 2015, BStBl I S. 831), sollte mit Wirkung ab 2017 in das Gesetz aufgenommen werden. Die in § 39e Abs. 5a EStG-E genannten Voraussetzungen für den Einbehalt nach Satz 1 sind ersatzlos zu streichen. Formuliert werden könnte:

„(5a) Zahlt der Arbeitgeber, ein von diesem beauftragter Dritter in dessen Namen oder ein Dritter im Sinne des § 38 Absatz 3a verschiedenartige Bezüge als Arbeitslohn, kann der Arbeitgeber oder der Dritte die Lohnsteuer für den zweiten und jeden weiteren Bezug abweichend von Absatz 5 ohne Abruf weiterer elektronischer Lohnsteuerabzugsmerkmale nach der Steuerklasse VI einbehalten, ~~wenn der Arbeitnehmer nicht widerspricht~~. Verschiedenartige Bezüge liegen vor, wenn der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber folgenden Arbeitslohn bezieht:

1. neben dem Arbeitslohn für ein aktives Dienstverhältnis auch Versorgungsbezüge im Sinne des § 19 Absatz 2 Satz 2,
2. neben Bezügen und Vorteilen aus seinem früheren Dienstverhältnis auch andere Versorgungsbezüge im Sinne des § 19 Absatz 2 Satz 2 oder
3. neben Bezügen und Vorteilen während der Elternzeit oder vergleichbaren Unterbrechungszeiten des aktiven Dienstverhältnisses auch Arbeitslohn für ein weiteres befristetes aktives Dienstverhältnis.

~~Der Einbehalt nach Satz 1 setzt voraus, dass der Arbeitgeber oder der Dritte~~

Stellungnahme vom 16. März 2016 zum
Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
vom 9. Dezember 2015

- ~~1. bei Beendigung des Dienstverhältnisses oder am Ende des Kalenderjahres die verschiedenartigen Bezüge für den Abschluss nach § 41b Absatz 1 zusammenfasst und die Jahreslohnsteuer nach den Lohnsteuerabzugsmerkmalen erhebt, die für den letzten Lohnzahlungszeitraum des ersten Bezugs im Kalenderjahr mitgeteilt wurden; dabei ist zu viel erhobene Lohnsteuer zu erstatten und noch nicht erhobene Lohnsteuer nachträglich einzubehalten,~~
- ~~2. die für den Kirchensteuerabzug abgerufenen Lohnsteuerabzugsmerkmale für die weiteren verschiedenartigen Bezüge als Lohnsteuerabzugsmerkmale übernimmt,~~
- ~~3. die verschiedenartigen Bezüge in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung nach § 41b Absatz 1 zusammengefasst übermittelt.~~

Die §§ 41c und 42b sind entsprechend anzuwenden.“

Zu § 41b Abs. 4 EStG-E (Haftung bei Lohnsteuerbescheinigungen)

Übermitteln Arbeitgeber Lohnsteuerbescheinigungen elektronisch an die Finanzbehörden und erfolgt dies schuldhaft unrichtig, unvollständig oder gar nicht, sollen sie künftig für die entgangene Steuer haften. Dies ergibt sich aus § 41b Abs. 4 Satz 1 EStG-E, in dem für Zuständigkeitszwecke auf § 72a Abs. 4 AO-E verwiesen wird, in dem Haftungstatbestände geregelt sind. Hinsichtlich der Haftung steht der Finanzverwaltung bereits jetzt die allgemeine Haftungsregelung des § 42d Abs. 1 Nr. 3 EStG zur Verfügung.

Es stellt sich die Frage, warum in diesen Fällen die geplante neue allgemeine Vorschrift des § 72a Abs. 4 AO-E zur Anwendung kommen soll, die über die geltende des § 42d Abs. 1 Nr. 3 EStG hinausgeht. Eine derartige Ausweitung würde dem Ziel des Gesetzesentwurfes widersprechen, nach dem die bestehenden Übermittlungspflichten mit dem vorliegenden Gesetz nicht erweitert werden sollen (vgl. Gesetzesbegründung zu §§ 93c und 93d AO-E – neu – unter „Allgemeines“ auf S. 71 des Gesetzesentwurfes). Aufgrund der beständig zunehmenden Komplexität des Lohnsteuerabzugs (u.a. aufgrund sich regelmäßig ändernder Gesetzeslage, Rechtsprechung und Anwendungsvorschriften der Finanzverwaltung) stellt die Arbeitgeberhaftung für die Unternehmen eine immense Belastung und ein hohes finanzielles Risiko dar – gerade für kleine und mittlere Unternehmen. Dies ist inakzeptabel und unverhältnismäßig, nicht zuletzt da die Unternehmen für den Lohnsteuerabzug zugunsten des Staates völlig entschädigungslos in die Pflicht genommen werden.

Unklar ist zudem, in welchem Verhältnis die beiden unterschiedlichen Regelungen zur Haftung (einerseits § 42d Abs. 1 EStG; andererseits § 41b Abs. 4 Satz 1 EStG-E in Verbindung mit § 72a Abs. 4 AO-E) zueinander stehen und welchen konkreten Anwendungsbereich sie jeweils haben sollen.

Petition:

Auf die Anwendung der allgemeinen Haftungsregelung des § 72a Abs. 4 AO-E auf Lohnsteuerbescheinigungen sollte verzichtet werden. Jedenfalls aber ist im Ausschussbericht zu erläutern, wie die beiden verschiedenen Haftungsregelungen auszulegen sind und sich voneinander abgrenzen.

Zu § 42b Abs. 3 Satz 1 EStG-E (Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber)

Arbeitgeber sind berechtigt bzw. in bestimmten Fällen sogar verpflichtet, für ihre Arbeitnehmer einen Lohnsteuer-Jahresausgleich durchzuführen. Durchgeführt werden darf dieser Lohnsteuer-Jahresausgleich bisher frühestens im Dezember eines Jahres, spätestens aber im März des Folgejahres. Das geplante Gesetz will den Endtermin nun vorverlegen. Statt bis Ende März des Folgejahres soll der Lohnsteuer-Jahresausgleich nun künftig spätestens bis Ende Februar des Folgejahres durchgeführt werden.

Die Vorverlegung ist nicht unproblematisch. Mit ihr wird der zeitliche Gleichklang mit dem Sozialversicherungsrecht aufgekündigt. Zwar müssen Arbeitgeber sozialversicherungsrechtliche Jahresmeldungen für ihre Arbeitnehmer seit für das Jahr 2013 bereits bis zum 15. Februar des Folgejahres bei den zuständigen Annahmestellen abgeben (zuvor galt eine Frist bis zum 15. April). Doch gibt es für Arbeitgeber nach wie vor die Möglichkeit, in der Zeit vom 1. Januar bis 31. März des Folgejahres einmalig gezahltes Arbeitsentgelt zu gewähren, das dem Vorjahr zuzuordnen ist (sog. Märzklause). Ein derartiges Entgelt könnte künftig nicht mehr im Rahmen des Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber verarbeitet werden. Die betreffenden Arbeitnehmer müssten dazu Veranlagungen durch die Finanzämter durchführen lassen.

Petition:

Von der Vorverlegung des Endtermins des Lohnsteuer-Jahresausgleichs von Ende März auf Ende Februar des Folgejahres sollte Abstand genommen werden. Hilfsweise muss eine ausreichende Übergangsfrist gewährt werden, damit sich die betreffenden Arbeitgeber und Arbeitnehmer auf die neue Rechtslage einstellen können.

B. Anmerkungen zur Stellungnahme des Bundesrates

Zu Nr. 9: § 22a Abs. 1 und 3 EStG (Information der Leistungsempfänger über die steuerpflichtigen Anteile der Versicherungsleistungen)

Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme angeregt, die Rentenversicherungsträger zu verpflichten, Rentner künftig darüber zu informieren, in welcher Höhe ihre Rente steuerpflichtig ist. Gesetzestechnisch soll dies dadurch umgesetzt werden, dass die Spezialregelung des § 22a Abs. 3 EStG aufgehoben wird und dafür die neu geplante allgemeine Regelung des § 93c Abs. 1 Nr. 3 AO-E zur Anwendung kommt. Damit wären auch Versicherungsunternehmen von der Regelung betroffen.

Wir halten den Vorschlag – jedenfalls für Versicherungsunternehmen, die Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen, Pensionsfonds, Pensionskassen und Direktversicherungen ausbezahlen – nicht für erforderlich. Versicherungsunternehmen sind bereits aufgrund des § 22 Nr. 5 Satz 7 EStG verpflichtet, die Leistungsempfänger detailliert zu informieren (konkret: über den Betrag der im abgelaufenen Kalenderjahr zugeflossenen Leistungen im Sinne des § 22 Nr. 5 Satz 1 bis 3 EStG). Die Information muss in allen steuerlich bedeutsamen Situationen erteilt werden (konkret: sowohl bei erstmaligem Bezug von Leistungen als auch in Fällen der schädlichen Verwendung [§ 93 Abs. 1 EStG] oder bei Änderung der im Kalenderjahr auszahlenden Leistung). Dabei ist ein amtlich vorgeschriebenes Muster zu verwenden. Die Leistungsempfänger sind zudem jeweils darüber zu informieren, dass die Leistung der zentralen Stelle mitgeteilt wird (§ 22a Abs. 3 EStG). Diese Regelungen sehen wir voll und ganz als ausreichend an. Wir teilen die diesbezügliche Auffassung der Bundesregierung in ihrer Gegenäußerung vollumfänglich.

Petition:

Der Vorschlag des Bundesrates wird abgelehnt. Die Gesetzesänderung ist nicht erforderlich. Jedenfalls bei Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen, Pensionsfonds, Pensionskassen und Direktversicherungen werden die Leistungsunternehmen von den Versicherungsunternehmen bereits auf der Basis des geltenden Rechts ausreichend über die steuerlich relevanten Werte informiert.

Zu Nr. 11: § 45a Abs. 2 und 3 EStG (Elektronische Steuerbescheinigungen)

Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme angeregt zu prüfen, ob Steuerbescheinigungen künftig elektronisch übersandt werden können. Die Bundesregierung will diesem Wunsch nachkommen. Gegenwärtig ist eine elektronische Übermittlung nicht möglich (§ 45a Abs. 2 Satz 2 EStG).

Wir würden es außerordentlich begrüßen, wenn Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen Steuerbescheinigungen künftig elektronisch an ihre Kunden übermitteln können. Die Anregung des Bundesrates greift einen Vorschlag auf, den wir zuletzt in unserer Stellungnahme zum Referentenentwurf gemacht haben. Mit Blick auf die bereits gesetzlich erfolgte Gleichstellung elektronischer und papierhafter Rechnungen im Umsatzsteuerrecht sollte auch für Steuerbescheinigungen die Übermittlung in einem elektronischen Format (z.B. als pdf-Datei) zugelassen werden. Die Umsetzung dieses Vorschlags würde zu keinen Steuermindereinnahmen führen. Da auch Steuerbescheinigungen in Papierform gefälscht werden können, ist nicht mit einer Zunahme von Missbrauchsfällen zu rechnen.

Stellungnahme vom 16. März 2016 zum
Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
vom 9. Dezember 2015

Es sollte den Steuerabzugsverpflichteten jedoch ausdrücklich freigestellt bleiben, ob sie sich für die papierhafte oder die elektronische Übermittlung entscheiden. Kunden sollten die Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen nicht dazu zwingen können, ihnen die Steuerbescheinigung elektronisch zu übermitteln. Nur dann, wenn es sowohl die Steuerabzugsverpflichteten als auch die Kunden wünschen, sollte die Steuerbescheinigungen elektronisch übersandt werden.

Petition:

Steuerbescheinigungen im Sinne des § 45a EStG sollten auch elektronisch erteilt werden können.



NVL e.V. ✉ 13465 Berlin Oranienburger Chaussee 51

Deutscher Bundestag
Vorsitzende des Finanzausschusses
Frau Ingrid Arndt-Brauer
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Berlin, 16. März 2016

E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
Gesetzentwurf der Bundesregierung
BT-Drucksache 18/7457

Sehr geehrte Frau Arndt-Brauer,

wir bedanken uns für die Zusendung des Gesetzentwurfes der Bundesregierung zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens. Die vorliegenden Änderungen betreffen in großem Maße die Einkommensbesteuerung und hierbei insbesondere die Massenverfahren zur Arbeitnehmerveranlagung und Besteuerung von Altersbezügen. Die Möglichkeit zu einer Stellungnahme nimmt der Neue Verband der Lohnsteuerhilfvereine deshalb gern wahr.

Mit freundlichen Grüßen

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Uwe Rauhöft', written in a cursive style.

Uwe Rauhöft
Geschäftsführer

Stellungnahme

Grundsätzliches

Die automationsgestützte Bearbeitung, die bereits im Einsatz ist, und der weitere Ausbau technischer Verfahren bei der Kommunikation und Datenverarbeitung sind grundsätzlich zu befürworten. Sie sind nicht nur ein Reflex abnehmender personeller Kapazitäten. Technische Verfahren können zu einer größeren Einheitlichkeit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung beitragen.

Durch die Nutzung elektronischer Verfahren und der daraus resultierenden Veränderungen der Abläufe, beginnend vom Erstellen der Steuererklärung durch den Steuerpflichtigen bis zur Steuerfestsetzung und Bekanntgabe des Bescheids, sind maßgebliche verfahrensrechtliche Vorschriften anzupassen. Der vorliegende Gesetzentwurf geht den richtigen Weg und enthält wichtige Regelungen. Dies betrifft unter anderem die einheitliche gesetzliche Festlegung zur Information des Steuerpflichtigen über ihn betreffende elektronische Meldungen an die Finanzverwaltung sowie eine Anpassung der Korrekturvorschriften an eine - bereits erfolgte - Verlagerung von Aufgaben an den Steuerpflichtigen bei der Datenerfassung und elektronischen Übermittlung, die Grundlage für eine automatisierte Bearbeitung bei den Finanzbehörden sind.

Diese Anliegen wurden bereits 2011 vom Deutschen Steuerberaterverband, dem Bund der Steuerzahler sowie den Dachverbänden der Lohnsteuerhilfevereine in einer gemeinsamen Eingabe „Anpassung des Steuerverfahrens an die moderne Kommunikation mit der Finanzverwaltung“ herangetragen und finden sich im vorliegenden Gesetzentwurf wieder. Dies ist ausdrücklich zu begrüßen, ebenso die bisherige Kommunikation zum vorliegenden Gesetzesvorhaben. Beginnend vom Diskussionsentwurf über den Referentenentwurf bis zum vorliegenden Regierungsentwurf sind viele Anliegen und Hinweise aus den Reihen der Verbände berücksichtigt worden. Die nachfolgenden Ausführungen beschränken sich deshalb weitestgehend auf die Vorschriften, bei denen nach unserer Auffassung noch Anpassungsbedarf besteht.

Zu Artikel 1 - Änderung der Abgabenordnung

Nummer 5

§ 29a – Flexibilisierung der Zuständigkeit der Finanzämter

Der Gesetzentwurf sieht vor, dass auf Anordnung der Landesfinanzministerien örtlich nicht zuständige Finanzämter zur Unterstützung anderer Ämter herangezogen werden können.

Der Intension ist aus unserer Sicht im Interesse eines zeitnahen und zeitlich weitgehend gleichmäßigen Steuervollzugs, insbesondere bei der Veranlagung, zuzustimmen. Für Steuerpflichtige und Beraterschaft ist hierbei entscheidend, dass, wie im Gesetzentwurf vorgesehen, das herangezogene Finanzamt im Namen des zuständigen Amtes handelt und das Verwaltungshandeln dem örtlich zuständigen Finanzamt zuzurechnen ist.

Darüber hinaus ist technisch und organisatorisch sicherzustellen, dass bei Rückfragen des Steuerpflichtigen bzw. seines Beraters eine Kommunikation mit einem Bearbeiter möglich ist, der zum Sachverhalt inhaltliche Auskünfte geben und Verfahrenshandlungen vornehmen kann. Die telefonische Kommunikation bietet Beratern und Finanzverwaltung häufig eine schnelle Klärung und muss auch in diesen Fällen gewährleistet bleiben.

Nach der Gesetzesbegründung ist der Steuerpflichtige bei Bedarf zu informieren, insbesondere wenn die Sachbearbeitung im Einzelfall Rückfragen beim Steuerpflichtigen erforderlich macht oder der Steuerpflichtige seinerseits Fragen zu seinem Steuerfall stellt. Diese Festlegungen sollten gesetzlich verankert oder zumindest im Anwendungserlass verbindlich festgelegt werden. Der Anwendungsfall, dass der Steuerpflichtige seinerseits Rückfragen stellt, kann auch nach der Veranlagung auftreten. Aus diesem Grund sollten im Steuerbescheid die Anordnung und Kontaktdaten für Rückfragen ausgewiesen werden.

Nummer 8

§ 80 – Bevollmächtigte und Beistände

Der NVL befürwortet die Neustrukturierung der Vorschrift. Insbesondere begrüßen wir die Aufnahme der bisherigen Verwaltungsregelung zur Vollmachtsvermutung für Lohnsteuerhilfvereine als gesetzliche Regelung sowie die weiteren Festlegungen zur Vollmachtsvermutung beim Datenabruf i. V. m. den in § 80a AO-E genannten Voraussetzungen. Die neue Regelung schafft Rechtssicherheit sowohl für die Lohnsteuerhilfvereine als auch für die

vertretenen Mitglieder. Zur Problematik des Medienbruchs auf Ebene der Berater verweisen wir auf die nachfolgenden Ausführungen zum § 80a AO-E.

Ergänzungsbedarf im § 80 sehen wir bei der Festlegung einer Zurückweisung in Absatz 8 für den Fall, dass der Bevollmächtigte zum schriftlichen oder mündlichen Vortrag nicht geeignet ist. Gemäß Satz 2 gilt dies nicht für die in § 3 Nummer 1 und § 4 Nummer 1 und 2 StBerG aufgeführten natürlichen Personen.

Beratungsstellenleiter von Lohnsteuerhilfevereinen sind von dieser Ausnahme nicht erfasst. Der NVL sieht es als geboten an, die Regelung in Satz 2 des bestehenden Gesetzentwurfes dahingehend zu erweitern:

„Dies gilt nicht für die in § 3 Nummer 1, ~~und~~ in § 4 Nummer 1 und 2 und in § 23 Absatz 1 Satz 2 des Steuerberatungsgesetzes bezeichneten natürlichen Personen.“

Für Lohnsteuerhilfevereine gelten berufsrechtliche Vorgaben (Zweiter Abschnitt des Steuerberatungsgesetzes). Der Leiter einer Beratungsstelle muss persönliche Eignung vorweisen und unterliegt den Pflichten sachgemäßer Hilfeleistung (§ 26 Absatz 1 i. v. m. 23 Absatz 3 Satz 2 StBerG), deren Einhaltung der Aufsicht durch die zuständige Aufsichtsbehörde der Finanzverwaltung unterliegt (§ 27 Absatz 2 StBerG). Die zusätzliche Regelung einer Zurückweisung wegen „fehlender Eignung“ in § 80a ist für Beratungsstellenleiter der Lohnsteuerhilfevereine entbehrlich. Sie führt aufgrund der Rechtsfolgen hinsichtlich Bekanntgabe, Wirksamkeit von Verwaltungsakten und Fristabläufen zur Rechtsunsicherheit für die vertretenen Steuerpflichtigen.

§ 80a – Elektronische Übermittlung von Vollmachtsdaten

Mit der vorliegenden neuen Vorschrift wird eine Gesetzesgrundlage für die elektronische Übermittlung zum Tatbestand und Umfang der Bevollmächtigung geschaffen. Das Vorliegen einer erteilten Bevollmächtigung wird auf Grundlage der elektronisch übermittelten Daten neben Steuerberatern und weiteren nach § 3 StBerG zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen befugten Bevollmächtigten auch für Lohnsteuerhilfevereine vermutet, d. h. als vorliegend unterstellt. Dies gilt unter der Voraussetzung, dass die zuständige Aufsichtsbehörde die Zulassung des Lohnsteuerhilfevereins zur Hilfe in Steuersachen bestätigt.

Diese Regelungen werden vom NVL befürwortet. Sie schaffen einen sicheren Rechtsrahmen und ausreichende Flexibilität für eine praxistaugliche Umsetzung des Berechtigungsmanagements für Lohnsteuerhilfevereine. Arbeitnehmer und Steuerpflichtige mit Altersbezügen können als Mitglieder der Lohnsteuervereine - im Rahmen der Befugnis der Vereine - bei der steuerlichen Vertretung und zum Datenabruf den gleichen Service erhalten wie Mandanten von Steuerberatern. Dies ist sehr zu begrüßen.

Kritisch anzumerken ist in diesem Zusammenhang, dass für die gemäß § 80a Absatz 1 AO-E nach amtlich bestimmtem Formular von den Steuerpflichtigen zu unterzeichnenden Vollmachten keine Festlegungen für die Anerkennung elektronisch gespeicherter Vollmachten getroffen werden. Damit werden Berater weiterhin mit Medienbrüchen durch die Aufbewahrung der körperlichen Originale konfrontiert. Ebenso wie bei den Finanzbehörden sollten Medienbrüche auch bei Beratern vermieden werden. Aus Sicht des NVL sind deshalb Festlegungen erforderlich, unter welchen Voraussetzungen elektronisch archivierte Vollmachten in Fällen gemäß § 80 Absatz 3 AO-E von der Finanzverwaltung angeforderter Nachweise rechtsverbindlich anerkannt werden.

Nummer 11

§ 87d – Datenübermittlung an Finanzbehörden im Auftrag

Absatz 3 des neu eingefügten Paragraphen übernimmt die bisherige Regelung des § 6 Absatz 2 StDÜV (Steuerdaten-Übermittlungsverordnung). Die Vorschrift verpflichtet, bei Datenübermittlung an die Finanzverwaltung die Daten dem Auftraggeber zum Zwecke der Überprüfung auf Vollständigkeit und Richtigkeit zur Verfügung zu stellen. Aufgrund der Rechtsfolgen für den Auftraggeber (Steuerpflichtiger) ist diese Regelung folgerichtig.

Gegenüber der geltenden Regelung der StDÜV sieht der Gesetzentwurf jedoch eine sprachliche Änderung dahingehend vor, dass die übermittelten Daten zur Verfügung zu stellen sind. Dies bedeutet für Lohnsteuerhilfevereine, dass sie ihren Mitgliedern die Daten der elektronisch übermittelten Steuererklärung nach der Datenübermittlung zur Überprüfung übergeben müssen. Berater müssen jedoch die im Auftrag des Steuerpflichtigen erstellte Steuererklärung aus berufs- und haftungsrechtlichen Gründen vor der Datenübermittlung vom Steuerpflichtigen prüfen und freigeben lassen. Folglich müsste ein Datensatz oder ein Ausdruck der Steuererklärung in kurzem Abstand doppelt, vor und nach der Datenübermittlung, übergeben werden. Diese Forderung halten wir nicht für sachgerecht. Der Steuerpflichtige kann darauf

vertrauen, dass der steuerliche Berater die freigegebene Steuererklärung unverändert übermittelt.

Der NVL schlägt vor, entweder in Anlehnung an die bisherige Formulierung das Wort „übermittelten“ zu streichen oder die Regelung entsprechend den Festlegungen in § 93c Absatz 1 Nummer 3 des Gesetzentwurfs zur Datenübermittlung durch Dritte zu fassen:

„Der Auftragnehmer hat dem Auftraggeber unverzüglich in leicht nachprüfbarer Form die Daten zur Verfügung zu stellen, die er übermittelt hat oder übermitteln wird.“

Nummer 5

§ 88 – Untersuchungsgrundsatz

Die für das amtliche Besteuerungsverfahren zentrale Vorschrift wird wesentlich erweitert. Hierbei sind die nachfolgenden Punkte kritisch anzumerken.

1. Modifikation des Untersuchungsgrundsatzes

In Absatz 2 sollen neben den geltenden Grundsätzen der Gleichmäßigkeit, Gesetzmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit auch allgemeine Erfahrungen der Finanzbehörden sowie Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit berücksichtigt werden können. Damit ergibt sich ein sehr weiter Entscheidungsrahmen für die Finanzbehörden. Die neu aufgenommenen Gründe für Entscheidungen über Art und Umfang der Ermittlungen können die bisherigen Grundsätze der Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit erheblich einschränken.

Diese Bedenken gelten insbesondere im Zusammenhang mit der weitergehenden Festlegung in Absatz 3. Hiernach können für bestimmte oder bestimmbare Fallgruppen Weisungen erteilt werden, bei denen ebenfalls allgemeine Erfahrungen sowie Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit berücksichtigt werden können. Mit der Festlegung von Fallgruppen entfernt sich der Untersuchungsgrundsatz von der bisher geltenden und in Absatz 2 noch aufgeführten Festlegung, dass sich Art und Umfang der Ermittlungen nach den Umständen des Einzelfalls richten.

Somit könnten beispielsweise Rentenbezieher als entsprechende Fallgruppe eingestuft werden. Aufgrund der „Erfahrung“, dass die Daten der Rentenversicherer überwiegend zutreffend sind, könnte die Weisung erteilt werden, diese Werte automationsgestützt stets auch

dann zu berücksichtigen, wenn sie von den Angaben der Steuerpflichtigen abweichen. Dies ließe sich ebenso auf die „Fallgruppe Arbeitnehmer“ ausweiten und würde dazu führen, dass aus Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkten, gestützt auf die „Erfahrung“ einer überschaubaren Fehlerquote, die nach § 93c AO-E übermittelten Daten vorrangig und abweichend von den Daten des Steuerpflichtigen der Besteuerung zu Grunde gelegt werden.

Eine solche, nach vorliegendem Gesetzentwurf mögliche Vorgehensweise würde Risiken und Aufwand auf die Steuerpflichtigen und Berater verlagern und ist deshalb abzulehnen. Im Falle fehlerhafter Steuerfestsetzung zu Ungunsten des Steuerpflichtigen muss dieser innerhalb der Rechtsbehelfsfrist tätig werden. Im Falle fehlerhafter Steuerfestsetzung zu Gunsten des Steuerpflichtigen kann die Finanzverwaltung hingegen aufgrund der neuen Änderungsvorschrift § 175b EStG innerhalb der Festsetzungsverjährung die Steuer heraufsetzen (zur weiteren Bewertung dieser Änderungsvorschrift siehe unten).

Der NVL lehnt deshalb die in Absatz 3 vorgesehene Modifikation des Untersuchungsgrundsatzes ab. Die geltenden Vorschriften bieten einen ausreichenden Rechtsrahmen, der ebenfalls den Aufwand zur Amtsermittlung bereits durch den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit begrenzt. Dieser ist jedoch auf den Einzelfall zu beziehen. Generalisierende Festlegungen für bestimmte Fallgruppen sind abzulehnen.

2. Erweiterte Datenspeicherung

Absatz 4 des vorliegenden Entwurfes enthält eine Ermächtigung für das Bundeszentralamt für Steuern sowie die bei der Deutschen Rentenversicherung zugeordnete zentrale Stelle gem. § 81 Einkommensteuergesetz. Die betreffenden Einrichtungen können auf die Weiterleitung von Daten verzichten, wenn diese nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand zugeordnet werden können. Die Daten sind in diesem Fall über einen Zeitraum von 15 Jahren zu speichern.

Die Regelung ist insoweit problematisch, als eine spätere Datenübermittlung eine Änderung des Steuerbescheides nach § 175b AO-E auslöst. Dies gilt unabhängig von einem Verschulden des Steuerpflichtigen. Dieser sieht sich jedoch mit der Situation konfrontiert, Jahre später entsprechende Änderungen seines Steuerbescheides nachvollziehen können zu müssen, um im Falle fehlerhafter Daten und damit unzutreffender Steuerfestsetzung zu seinen Ungunsten Rechtsmittel einlegen zu können. Die Bestandskraft eines Steuerbescheides und die damit verbundene Rechtssicherheit werden in Bezug auf Daten Dritter, die an die betreffenden Einrichtungen übermittelt wurden, erheblich eingeschränkt.

Im Fall einer - zunächst - nicht möglichen Zuordnung und deshalb unterbliebenen Datenübermittlung an die zuständigen Landesfinanzbehörden ist davon auszugehen, dass Daten vorliegen, deren Inhalt besonders prüfungswürdig ist. Wir halten es deshalb für geboten, die Anwendung einzuschränken. So muss zunächst eine entsprechende Anfrage zur Klärung an den Datenübermittler gerichtet werden. Nur in besonders gelagerten Ausnahmefällen, beispielsweise bei Auslandsbezug mit verzögerter Kommunikation, halten wir die vorgesehene Ermächtigungsvorschrift für sachgerecht.

Die Festlegungen in Absatz 5 zum Einsatz elektronischer Risikomanagementsysteme sind aus unserer Sicht sachgerecht, insbesondere durch die unter Satz 2 Nummer 1 bis 4 aufgeführten Anforderungen. Zum Verbot der Veröffentlichung von Einzelheiten des Risikomanagementsystems ist positiv zu bewerten, dass gegenüber dem Referentenentwurf eine Einschränkung auf die Fälle erfolgte, die die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung gefährden können.

Nummer 14

§ 93c – Datenübermittlung durch Dritte

Die zentrale Verortung der bisher in Einzelgesetzen enthaltenen Regelungen zur Datenübermittlung durch Dritte wird vom NVL begrüßt. Sie entspricht der bereits eingangs genannten Forderung aus einer gemeinsamen Verbändeingabe. Kritisch ist jedoch festzustellen, dass nachfolgend in den Einzelgesetzen vielfache Ausnahmen zur Vorschrift § 93c AO-E enthalten sind.

Aus Gründen der Datenhoheit und zur Sicherstellung des Rechtsschutzes ist es erforderlich, dass der Steuerpflichtige Kenntnis über seine - von Dritten übermittelten - Daten erhält. Diese Vorgabe enthält Absatz 1 Nummer 3. Die Formulierung zur Information des Steuerpflichtigen, „welche für seine Besteuerung relevanten Daten sie [die mitteilungsspflichtige Stelle] an die Finanzbehörden übermittelt hat oder übermitteln wird“, ist jedoch zu unscharf. Dies wird im Vergleich zur Regelung in § 87 Absatz 3 (s.o.) deutlich. Hiernach besteht die Verpflichtung, „die (übermittelten) Daten unverzüglich in leicht nachprüfbarer Form zur Überprüfung zur Verfügung [zu] stellen“.

Auch die bisher in § 10 Absatz 2a Satz 9 EStG enthaltene Mitteilungspflicht, der die vorliegende Vorschrift nachgebildet ist, beschreibt die Informationspflicht deutlicher. Hiernach hat

die übermittelnde Stelle den Steuerpflichtigen über die Höhe der übermittelten Beiträge zu unterrichten.

Der NVL hält deshalb eine Konkretisierung dahingehend für geboten, dass die Inhalte der übermittelten Daten mitzuteilen sind.

Darüber hinaus halten wir es für sachgerecht, auch die unter Nummer 2 Buchstabe e genannten Inhalte aufzunehmen, insbesondere ob es sich um eine erstmalige oder korrigierende Meldung handelt, sowie den Zeitpunkt der Datenübermittlung selbst. Diese Informationen dienen der Rechtssicherheit des Steuerpflichtigen und können auch zur Aufklärung von Unstimmigkeiten beitragen.

Die Mitteilungspflicht sollte für alle Sachverhalte der Übermittlung von Daten von Steuerpflichtigen gelten. Insoweit sind Ausnahmeregelungen in den Einzelgesetzen zu streichen. In diesem Zusammenhang befürworten wir den Vorschlag des Bundesrates, die Leistungsempfänger von Sozialleistungen, die dem Progressionsvorbehalt nach § 32b EStG unterliegen, über die in die Einkommensteuererklärung zu übernehmenden Daten zu unterrichten (Nummer 10 der Stellungnahme des Bundesrates). Diesem Anliegen wäre mit den oben genannten Mitteilungspflichten über die Höhe der an die Finanzverwaltung übermittelten Beträge Rechnung getragen.

Zu begrüßen ist, dass Absatz 4 eine Kontrollmöglichkeit der zuständigen Finanzbehörde zu den Datenübermittlungspflichten regelt und dass die Autonomie der für die Besteuerung des Steuerpflichtigen zuständigen Finanzbehörde bei der Ermittlung des Sachverhaltes unberührt bleibt. Kritisch ist anzumerken, dass nachfolgend in den Einzelgesetzen vielfache Ausnahmen zur Vorschrift § 93c AO-E enthalten sind.

Nummer 15

§ 109 – Verlängerung von Fristen

Die Neuregelung sieht eine Verschärfung bei der Gewährung von Fristverlängerungen dahingehend vor, dass diese nur noch zulässig sein soll, wenn dem Steuerpflichtigen kein Verschulden zum Nichteinhalten der Steuererklärungsfrist anzulasten ist. Diese Einschränkung gilt nur für vertretene Steuerpflichtige. Nicht vertretene Steuerpflichtige können weiterhin - auch über die bei Bevollmächtigung geltenden längeren Fristen hinaus – eine Fristverlängerungen erhalten, ohne die Hürde fehlenden Verschuldens nachweisen zu müssen.

Die vorgesehene Verschärfung für steuerlich vertretene Steuerpflichtige halten wir nicht für sachgerecht. So wechseln insbesondere bei Arbeitnehmern häufig von einem zum nächsten Veranlagungszeitraum Fälle der Pflicht- mit Fällen der Antragsveranlagung. Hinzu kommt, dass die Finanzbehörden offene Pflichtveranlagungsfälle häufig erst einen erheblichen Zeitraum nach Ablauf der gesetzlichen Frist anfordern. Soweit Steuerpflichtige aufgrund veränderter Lebensverhältnisse und komplizierter Rechtslage den Tatbestand der Abgabepflicht nicht erkannt haben, wird regelmäßig eine Fristverlängerung nach § 109 Absatz 1 AO-E zur Anwendung kommen. Wenn sich die Steuerpflichtigen hingegen an Berater wenden, kommt Absatz 2 zum Tragen, sodass der Ermessensspielraum eingeschränkt wird auf Fälle ohne Verschulden. Diese Rechtsfolge halten wir insbesondere dann nicht für sachgerecht, wenn sich Steuerpflichtige erst im Nachhinein, nach Fristablauf, an Bevollmächtigte wenden.

In Absatz 2 sollten deshalb die Wörter „ohne Verschulden“ gestrichen werden.

Nummer 18

§ 122a – Bekanntgabe von Verwaltungsakten durch Bereitstellung zum Datenabruf

Die Vorschrift schafft die gesetzliche Grundlage zur elektronischen Bekanntgabe von Verwaltungsakten über einen Datenabruf des Steuerpflichtigen oder seines Bevollmächtigten im authentifizierten Verfahren. Zur Beseitigung von Medienbrüchen ist dieser Regelung zuzustimmen. Dies gilt auch für die Festlegungen zur Bekanntgabefiktion und zum Zugangsnachweis der Benachrichtigung, die aus unserer Sicht sachgerecht sind.

Der NVL begrüßt, dass gegenüber dem Referentenentwurf nunmehr Regelungen zum Widerruf der Abrufberechtigung enthalten sind.

Nummer 21

§ 149 – Abgabe der Steuererklärungen

1. Grundsätzliches

Absatz 1 verweist unverändert auf die Bestimmungen in den Einzelgesetzen zur Abgabepflicht einer Steuererklärung. Insbesondere bei der Einkommensteuer besteht Anpassungsbedarf an tatsächliche Verhältnisse. So regelt § 56 EStDV i. V. m. § 25 EStG die Abgabepflicht, wenn der Gesamtbetrag der Einkünfte den steuerlichen Grundfreibetrag überschreitet. Eine Steuerlast ergibt sich jedoch erst, wenn - nach Abzug von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen - das zu versteuernde Einkommen den Grundfreibetrag übersteigt. Folgerichtig wird im Zuge der Auswertung der Rentenbezugsmitteilungen von den Finanzbehörden das Einkommen unter Berücksichtigung der Abzugsbeträge zur Kranken- und Pflegeversicherung herangezogen. Liegt das kalkulierte Einkommen unter dem Existenzminimum, wird vom Steuervollzug abgesehen. Dies ist durchaus sachgerecht, da sich nach den vorliegenden Werten keine Steuerlast ergeben wird.

Ungeachtet dessen besteht für den Steuerpflichtigen die Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung, wenn die *Einkünfte* den Grundfreibetrag überschreiten. Die Regelungen zur Abgabepflicht müssen insbesondere deshalb angepasst werden, weil nach vorliegendem Gesetzentwurf die Nichtabgabe der Steuererklärung stärker sanktioniert werden soll (vgl. nachfolgende Ausführungen zu § 152 AO-E).

Desweiteren regen wir an, für steuerlich nicht vertretene Steuerpflichtige die Abgabefrist ebenfalls um 2 Monate zu verlängern, da die Steuererklärungen in der Regel erst nach dem Termin 28. Februar des Folgejahres zur Übermittlung der Datenmeldungen Dritter erstellt werden können.

2. Fristen bei steuerlicher Vertretung

Die in Absatz 3 aufgenommene, erstmals vorgesehene gesetzliche Regelung zur Abgabefrist im Falle steuerlicher Vertretung ist sehr zu begrüßen. Der Zeitrahmen bis 28. Februar des zweiten Folgejahres trägt dem Umstand Rechnung, dass in den ersten beiden Monaten nach Ablauf des Veranlagungsjahres noch keine Steuererklärungen erstellt werden können, da die erforderlichen Datenmitteilungen und Bescheinigungen Dritter meist noch nicht vorliegen. Mit dieser Regelung wird das Erfordernis einer kontinuierlichen Arbeitsauslastung der Berater-schaft anerkannt.

Zu den in Absatz 4 genannten Fällen der Vorabanforderung bestehen folgende Einwände:

1. Der unter Nummer 1 Buchstabe c aufgeführte Tatbestand sollte gestrichen werden. Soweit die Finanzverwaltung antragsgemäß eine Vorauszahlung herabsetzt, sollte dies ausreichend begründet sein, sodass eine Vorabanforderung nicht sachgerecht ist.
2. Nach Satz 3 ff können die Finanzämter eine automationsgestützte Zufallsauswahl anordnen. Dies ist im Interesse einer gleichmäßigen Auslastung der Finanzverwaltung grundsätzlich anzuerkennen. Für Lohnsteuerhilfevereine ist zu berücksichtigen, dass die eingereichten Steuererklärungen in der Mehrzahl Steuererstattungen betreffen und diese Erklärungen überwiegend sehr frühzeitig eingereicht werden. Insoweit kann eine zusätzliche Zufallsauswahl die Arbeitsbelastung in den Beratungsstellen deutlich erhöhen. Die Anordnung zur Vorabanforderung aus der Zufallsauswahl sollte deshalb nicht vor dem gesetzlichen Abgabetermin ergehen. Darüber hinaus sollte die Frist auf 4 Monate verlängert werden. Hierdurch wäre gewährleistet, dass die beschriebene zusätzliche Arbeitsbelastung im ersten Halbjahr und den unmittelbar anschließenden Monaten vermieden wird.

Die in Absatz 6 genannte Quotenregelung könnte ebenfalls eine zusätzliche Belastung vermeiden. Bisher wird diese bei Lohnsteuerhilfevereinen jedoch nicht angewandt. Zudem besteht kein rechtlicher Anspruch auf Anwendung der Quotenregelung. Wir regen deshalb an, zumindest untergesetzlich eine Regelung zur Einschränkung der quotalen Vorabanforderung zu treffen, soweit eine ausreichende Anzahl von Steuererklärungen eingereicht wird.

Nummer 22

§ 150 Absatz 6 - Ermächtigungsvorschrift für abweichende Regelungen zu den Vorschriften §§ 72a und 87b bis 87d AO

Der Regierungsentwurf sieht eine Ermächtigung vor, nach der mit Rechtsverordnung abweichende Regelungen zu den o. g. Vorschriften getroffen werden können. Da die §§ 72a, 87c und 87d AO-E Pflichten und Haftungsregeln für Datenübermittler und Bevollmächtigte enthalten, sollten Änderungen dieser Vorschriften dem Gesetzgeber vorbehalten bleiben. Eine Ermächtigungsvorschrift für Abweichungen auf dem Wege der Rechtsverordnung lehnt der NVL ab.

Nummer 23

§ 152 – Verspätungszuschlag

Nach der Neuregelung ist in den in Absatz 2 genannten Fällen verspäteter Abgabe der Steuererklärung ein ermessensfreier Verspätungszuschlag festzusetzen. Dieser Verspätungszuschlag greift nach Ablauf der unter Absatz 2 Nummer 1 genannten Frist. Der Gesetzentwurf sieht hierbei für die Einkommensteuererklärung einen Mindestbetrag von 50 Euro pro angefangenen Monat vor, der selbst bei einer Steuerfestsetzung von 0 Euro zum Tragen kommt. Diese Regelung muss zwingend gestrichen werden.

Der Verspätungszuschlag ist an die Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung gebunden. Diese Pflicht des Steuerpflichtigen divergiert von der Pflicht zur Steuerfestsetzung, von der die Finanzverwaltung gemäß § 156 AO bis zu einem steuerlichen Ergebnis von 25 Euro (in bestimmten Fällen auch darüber hinaus) absehen kann. Der Steuerpflichtige muss folglich zur Vermeidung erheblicher Verspätungszuschläge (600 Euro bei Fristüberschreitung von 12 Monaten) selbst in den Fällen eine Steuererklärung einreichen, in denen ersichtlich keine Steuer festzusetzen ist, während die Finanzbehörde ihrerseits auf eine Veranlagung und Steuerfestsetzung verzichten kann. Diese auseinanderklaffenden Pflichten und einseitigen Sanktionen sind abzulehnen.

Die beschriebene Konstellation betrifft eine Vielzahl von Rentnern, bei denen zwar die Einkünfte das Existenzminimum übersteigen und somit Abgabepflicht gemäß §§ 25 EStG i. v. m. § 56 EStDV besteht, das Einkommen nach Abzug der in voller Höhe abziehbaren Beiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung das Existenzminimum jedoch nicht übersteigt. Diese Fälle, in denen Finanzämter bisher ihrerseits die Steuerpflichtigen von der Abgabe der Steuererklärung freistellen, müssten zukünftig erfasst werden.

Beispiel (für den VZ 2016): Ein alleinstehender Steuerpflichtige mit Bezügen ausschließlich aus der gesetzlichen Rentenversicherung und Rentenbeginn 2005 oder früher überschreitet bereits mit einer jährlichen Rente von mehr als 15.570 Euro, d. h. ab ca. 1.300 Euro monatlichen Renteneinnahmen, die gesetzliche Grenze zur Abgabepflicht. Unter Berücksichtigung der Sozialversicherungsbeiträge kann eine Steuerlast jedoch erst ab monatlichen Einnahmen von mehr als 1.600 Euro entstehen.

Zur Vermeidung erheblicher Verspätungszuschläge müssten die im Beispielfall genannten Rentner mit Renteneinnahmen zwischen 1.300 und 1.600 Euro zukünftig vorsorglich eine Steuererklärung abgeben, obwohl eine Steuerfestsetzung unterbleibt. Anderenfalls besteht

die Gefahr der Festsetzung verpflichtender Verspätungszuschläge ab dem 15. Monat nach Ablauf des Veranlagungsjahres.

Um diese Arbeitsbelastung für Steuerpflichtige, Berater und letztlich auch für die Finanzverwaltung zu vermeiden, muss der Mindestverspätungszuschlag gestrichen werden.

Darüber hinaus erfordert ein ermessensfreier Verspätungszuschlag aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung einen konsequenten Steuervollzug. Anderenfalls müssten Steuerpflichtige, welche die Steuererklärung verspätet einreichen, den Verspätungszuschlag zahlen, während Steuerpflichtige, die nicht eigenständig tätig werden, bei mangelndem Steuervollzug verschont bleiben. Nach Auffassung des NVL ist eine Verbesserung zur Auswertung der Pflichtveranlagungstatbestände erforderlich.

Für Arbeitnehmerfälle verweisen wir beispielhaft auf die fehlende Transparenz der Veranlagungspflicht bei zu hoher Vorsorgepauschale (§ 46 Absatz 2 Nr. 3 EStG). Wenn beispielsweise ein Berufssoldat, für den die Vorsorgepauschale häufig die abziehbaren Versicherungsbeiträge überschreitet und deshalb zu einer - für den steuerlichen Laien nicht erkennbaren - Veranlagungspflicht führt, rechtsirrtümlich von einer Antragsveranlagung ausgeht und erst kurz vor Ablauf der vierjährigen Frist die Steuererklärung einreicht, hätte dies gravierende Folgen. Selbst wenn die Veranlagung unmittelbar erfolgt, müsste er für 34 Monate einen Mindest-Verspätungszuschlag von 1.700 Euro zahlen.

Bei Nichtabgabe der Steuererklärung unterbleibt hingegen derzeit regelmäßig ein Steuervollzug.

Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass

- von einer Regelung eines Mindest-Verspätungszuschlags zwingend abzusehen ist,
- im Zusammenhang mit einem ermessensfreien Verspätungszuschlag bei Nichtabgabe der Steuererklärung zeitnah und umfassend Aufforderungen zur Abgabe der Steuererklärung erfolgen müssen.

Nummer 25

§ 155 Absatz 4 AO-E - Vollautomatische Steuerfestsetzung

Der vorliegende, neu eingefügte Absatz ermächtigt die Finanzverwaltung, Steuerfestsetzungen und weitere Verwaltungsakte ausschließlich automationsgestützt, d. h. ohne personellen Eingriff vorzunehmen. Dies soll ebenso bei Berichtigung, Rücknahme, Widerruf und Aufhebung von Verwaltungsakten gelten.

Der NVL begrüßt, dass diese Regelung, die einen Grundpfeiler des Modernisierungsprojektes darstellt, anders als noch im Referentenentwurf vorgesehen, nicht beim Untersuchungsgrundsatz § 88 AO verortet wird. Damit wird deutlich, dass die vollautomatische Steuerfestsetzung keine Einschränkung oder Modifikation des Untersuchungsgrundsatzes darstellt.

Allerdings beschreibt die Norm unverändert, dass die Finanzbehörden Steuerfestsetzungen „auf der Grundlage der ihnen vorliegenden Informationen und der Angaben des Steuerpflichtigen ...“ vollautomatisch vornehmen können.

Die bestehende Reihenfolge spricht für eine Nachrangigkeit der Angaben des Steuerpflichtigen. Damit werden Risiken und Aufwand auf Steuerpflichtige und Berater verlagert. Im Falle fehlerhafter Steuerfestsetzung zu Ungunsten des Steuerpflichtigen muss dieser innerhalb der Rechtsbehelfsfrist tätig werden. Im Falle fehlerhafter Steuerfestsetzung zu Gunsten des Steuerpflichtigen kann die Finanzverwaltung aufgrund des neuen § 175b AO-E innerhalb der Festsetzungsverjährung die Steuer heraufsetzen (zur weiteren Bewertung dieser Änderungsvorschrift s. u.).

Die vorgesehene Rangfolge verkennt, dass Steuerpflichtige zur Mitwirkung in Form einer umfassenden und wahrheitsgemäßen Steuererklärung verpflichtet sind. Für die Steuerpflichtigen und ebenso für Bevollmächtigte gelten hohe Anforderungen und Haftungsnormen. Bei signifikanten Abweichungen zwischen den Daten des Steuerpflichtigen und den von Dritten übermittelten Daten besteht Anlass für eine personelle Bearbeitung. Die der Finanzverwaltung außerhalb der Steuererklärung vorliegenden Informationen, insbesondere aus der Datenübermittlung Dritter, haben keinen Grundlagencharakter. Hinzu kommt, dass die von Dritten übermittelten Daten bei der Finanzverwaltung keiner inhaltlichen Verifikation unterliegen, während die Angaben des Steuerpflichtigen im Zuge des Risikomanagements geprüft werden. Die von Dritten übermittelten Daten können deshalb nicht als grundsätzlich gleichwertig und keinesfalls als vorrangig vor den Angaben des Steuerpflichtigen bei der Steuerfestsetzung zu Grunde gelegt werden.

Der Text im Gesetzentwurf sollte deshalb in der Reihenfolge geändert werden, sodass die vollautomatische Steuerfestsetzungen „auf der Grundlage der Angaben des Steuerpflichtigen und den Finanzbehörden vorliegenden Informationen“ vorgenommen werden kann.

Nummer 26

§ 156 – Absehen von Steuerfestsetzung

Die geltende Ermessensvorschrift für eine Rechtsverordnung zum Absehen von der Steuerfestsetzung und Änderung einer Festsetzung soll auf 25 Euro angehoben werden. Für diese Ausweitung der bisherigen Kleinbetragsverordnung besteht nach Auffassung des NVL kein Erfordernis. Durch elektronische Datenübermittlung, automationsgestützte Veranlagung und elektronische Bekanntgabe verringern sich die technischen Kosten für Steuerbescheide. Damit besteht kein Anlass, Steuerfestsetzungen oder Steueränderungen wegen zu geringer Höhe abzulehnen.

Soweit dennoch an der Ermessensvorschrift festgehalten werden soll, ist aus unserer Sicht erforderlich, dass die vorgesehene Einschränkung der Anhebung der Grenze in der Kleinbetragsverordnung auf Fälle zu Gunsten des Steuerpflichtigen unmittelbar im Gesetz verortet wird.

Die in Absatz 2 enthaltene Regelung zum Absehen von der Steuerfestsetzung über den Bagatellbetrag der Kleinbetragsverordnung hinaus soll ebenfalls erweitert werden in Bezug auf die Zulässigkeit bundeseinheitlicher Weisungen für bestimmte und bestimmbare Fallgruppen. Die Kriterien hierzu dürfen nicht veröffentlicht werden. Diese Erweiterung wird vom NVL ebenfalls abgelehnt. Anders als beim Risikomanagement für die Veranlagung besteht kein Zusammenhang zur Einführung einer elektronischen Verifikation. Das in der Gesetzesbegründung genannte Beispiel, dass Kontrolldaten nicht zugeordnet werden können, überzeugt nicht. Soweit solche Fälle auftreten, ist an deren Behebung oder zumindest Minimierung zu arbeiten. Keinesfalls sollten hieraus Fallgruppen abgeleitet werden, die nicht weiter verfolgt werden. Die vorgesehene Ausweitung kann mangelnden Steuervollzug wegen fehlender Auswertungsmöglichkeiten und Kapazitäten rechtlich legitimieren. Dies ist abzulehnen.

Nummer 31

§ 171 Absatz 10a – Ablaufhemmung

Der neu eingeführte Absatz 10a sieht vor, dass sich die Festsetzungsfrist verlängert, wenn Daten Dritter gemäß § 93c AO-E nachträglich übermittelt werden. Die Festsetzungsfrist endet nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach Zugang dieser Daten. Da die Datenübermittlung innerhalb von sieben Jahren erfolgen kann, verlängert sich somit die Festsetzungsfrist auf bis zu neun Jahre. Damit erhalten die von Dritten übermittelten Daten hinsichtlich der Korrekturmöglichkeiten die Qualität eines Grundlagenbescheides. Steuerpflichtige müssen damit rechnen, dass eine Änderung ihres bestandskräftigen Steuerbescheides innerhalb eines langen Zeitraums erfolgen kann. Bei einer Jahre später erfolgten Änderung des Steuerbescheides dürften Steuerpflichtige bei Zweifeln an der Richtigkeit eine Überprüfung kaum vornehmen können, wenn keine Belege über die damaligen Einnahmen und Ausgaben mehr vorliegen. Hinzu kommt, dass eine Bescheidänderung bei von Dritten übermittelten Daten unabhängig davon erfolgt, ob der Steuerpflichtige die entsprechenden Angaben in der Steuererklärung korrekt vorgenommen hat. Seine Angaben werden hinsichtlich der Ablaufhemmung und der Anwendung der Korrekturvorschriften bedeutungslos (vgl. unten zur neuen Korrekturvorschrift § 175b AO-E).

Nummer 32

§ 173a – Schreib- oder Rechenfehler bei Erstellung einer Steuererklärung

Die Einführung der neuen Korrektornorm ist sehr zu begrüßen. Sie berücksichtigt die Aufgabenverlagerung im Besteuerungsverfahren, insbesondere die Datenerfassung und Übermittlung durch den Steuerpflichtigen, und den weitgehenden Belegverzicht. Mit der Vorschrift wird einer Forderung in der gemeinsamen Eingabe des Deutschen Steuerberaterverbandes, des Bundes der Steuerzahler sowie der Dachverbände der Lohnsteuerhilfevereine „Anpassung des Steuerverfahrens an die moderne Kommunikation mit der Finanzverwaltung“ Rechnung getragen.

Gegenüber der Korrekturmöglichkeit in § 129 AO für Fehler der Finanzverwaltung gilt § 173a AO-E für Fehler des Steuerpflichtigen nicht für „ähnliche offenbare Unrichtigkeiten“. Dies betrifft, wie in der Gesetzesbegründung ausgeführt, beispielsweise vergessene Übertragungen von Besteuerungsgrundlagen in den Vordruck. Im Falle eines solchen Fehlers muss der Steuerpflichtige das Fehlen eines groben Verschuldens nachweisen, um eine Korrektur nach § 173 Absatz 1 AO zu erreichen.

Ähnliche offenbare Unrichtigkeiten (mechanische Versehen) sind nach der Rechtsprechung auch nicht computergerechte Eingaben, die auftreten können, ohne dass ELSTER-Plausibilitätshinweise zu einer Korrektur veranlassen. Hierbei kann es sich jedoch um Bedienungs- und Eingabefehler handeln, die nicht als Schreib- oder Rechenfehler zu werten sind und für die eine Änderung nach dem vorliegenden Entwurf somit ausscheidet. Gerade weil im Zuge der Verfahrensänderungen durch Elster nicht mehr die Finanzbehörde, sondern der Steuerpflichtige bzw. sein Berater die Dateneingabe vornimmt, muss auf deren Ebene ebenfalls eine entsprechende Berichtigungsmöglichkeit für Eingabefehler vorhanden sein.

Eine Ungleichbehandlung und rechtliche Einschränkung besteht auch im Vergleich zur Korrektornorm § 175b AO-E bei Abweichungen gegenüber Daten, die von Dritten übermittelt wurden. In diesen Fällen muss innerhalb der Festsetzungsverjährung stets eine Änderung erfolgen, wenn von Dritten übermittelte Daten nicht zutreffend berücksichtigt wurden. Liegen Fehler vor, kann eine Korrektur allein aufgrund einer erneuten Datenübermittlung erfolgen.

Es ist deshalb sachgerecht, wenn alle mechanischen Eingabefehler des Steuerpflichtigen ebenfalls nach der Vorschrift § 173a AO-E korrigiert werden können. Die Korrektur bewirkt lediglich die materiell-rechtlich zutreffende Steuerfestsetzung. Somit ergeben sich keine Steuerausfälle und es besteht kein Grund, die Rechte des Steuerpflichtigen gegenüber Korrekturmöglichkeiten der Finanzverwaltung einzuschränken.

Nummer 34

§ 175b – Änderung von Steuerbescheiden bei Datenübermittlung durch Dritte

Die Verortung der bisher in Einzelgesetzen enthaltenen Korrekturvorschriften bei Datenübermittlung durch Dritte in der Abgabenordnung ist zu begrüßen. Die Norm ist der Regelung in § 10 Absatz 2a Satz 8 EStG nachgebildet.

Die vorgesehene Regelung lässt jedoch das Verhältnis zum Untersuchungsgrundsatz offen. Die Gesetzesbegründung weist ausdrücklich darauf hin, dass die von einem Dritten übermittelten Daten keine Bindungswirkung entfalten und eine grundsätzliche Prüfungspflicht der Finanzbehörde besteht, wenn die übermittelten Daten von den Angaben des Steuerpflichtigen abweichen. Diese in der Begründung genannten Grundsätze finden sich im Gesetzestext nicht wieder. Für die Korrekturvorschrift gelten vielmehr die oben unter § 155 Absatz 4 genannten Grundsätze, nach denen die Steuerfestsetzung ausschließlich automationsge-

stützt auf Grundlage der vorliegenden Informationen - d.h. den gemeldeten Daten Dritter - und den Angaben des Steuerpflichtigen erfolgen können. Eine klare Regelung, inwieweit bei Abweichungen zwischen den (nachrangig genannten) Angaben des Steuerpflichtigen und den gemeldeten Daten Anlass für eine personelle Bearbeitung und somit weitere Sachverhaltsaufklärung besteht, fehlt im Gesetzentwurf.

Die Formulierung „zutreffend berücksichtigt“ in Bezug auf die gem. § 93c AO-E übermittelten Daten spricht dem Wortlaut nach dafür, dass die Daten in übermittelter Höhe zu übernehmen sind. Dies gilt umso mehr unter Berücksichtigung des Einleitungstextes, dass der Steuerbescheid zu ändern ist.

Darüber hinaus bleibt offen, in welcher Beziehung die neue Korrekturvorschrift zur bestehenden Korrekturnorm § 173 Absatz 1 AO (neue Tatsachen oder Beweismittel) steht. Für die Anwendung des § 175b ist unbeachtlich, ob die Daten Dritter bei der Veranlagung bereits vorlagen oder erst im Nachhinein übermittelt wurden. Wenn beispielsweise die Steuerfestsetzung aufgrund der Daten Dritter von den Angaben des Steuerpflichtigen abweicht, obwohl dieser alle Daten zutreffend in der Steuererklärung angegeben hat, wäre unabhängig von den Ursachen der Abweichung - Auswertungsmängel oder fehlerhafte / fehlende Datenübermittlung - eine Korrektur nach § 175b AO innerhalb der Festsetzungsverjährung stets zulässig. Letztlich haben die Angaben des Steuerpflichtigen gegenüber den Daten Dritter in Bezug auf die Änderbarkeit des bestandskräftigen Steuerbescheides keine Bedeutung mehr.

Das geltende Recht stellt hingegen auf die Angaben in der Steuererklärung ab. Bei von diesen Angaben abweichender, materiell-fehlerhafter Festsetzung aufgrund der Übernahme Daten Dritter anstelle der korrekten Daten in der Steuererklärung scheidet eine Anwendung des § 173 AO in der Regel aus.

Nach der Konzeption des § 175b ist im Hinblick auf die von Dritten übermittelten Daten unabhängig von deren Kenntnis und dem Zeitpunkt der Datenübermittlung eine Änderung zur Berücksichtigung dieser Daten stets möglich. Bereits diese zeitlich ausgeweitete und sachlich auf die übermittelten Daten bezogene Korrekturvorschrift verleihen den übermittelten Charakter eines Grundlagenbescheides, wie bereits ausgeführt. Aus diesem Grund sollten die Formulierungen modifiziert werden. Zeitlich sollte die Anwendung der Korrekturnorm auf Fälle beschränkt werden, in denen die Datenübermittlung nach der Steuerfestsetzung erfolgt ist, wobei der Empfang in den Datenverarbeitungssystemen der zuständigen Finanzbehörde maßgeblich sein kann. Sachlich ist zu ergänzen, dass vor der Übernahme gemäß dem Untersuchungsgrundsatz der Finanzverwaltung die rechtliche Würdigung obliegt.

Nummer 47

§ 383b – Pflichtverletzung bei Übermittlung von Vollmachten

Die neue Vorschrift regelt den Tatbestand der Ordnungswidrigkeit bei Pflichtverletzungen in Form von vorsätzlicher oder leichtfertiger Übermittlung unzutreffender Vollmachten. Die Ordnungswidrigkeit soll mit einer Geldbuße bis 10.000 Euro geahndet werden können.

Die Vorschrift betrifft die elektronische Übermittlung von Vollmachtsdaten gemäß § 80a AO-E. Nach Auffassung des NVL geht diese Regelung zu weit. Bei Nutzung der elektronischen Übermittlung der Vollmachtsdaten dürften sich Lohnsteuerhilfvereine, ebenso wie Steuerberater, bei auftretenden Fehlern zukünftig mit der Finanzverwaltung über die Gründe auseinandersetzen und das Fehlen eines Vorsatzes oder leichtfertigen Handelns widerlegen müssen. Diese Gefahr führt zu Aufwand und zusätzlichen Risiken auf Seiten der Beraterschaft und dürfte die Attraktivität der elektronischen Übermittlung von Vollmachtsdaten beeinträchtigen.

Für das bisherige Verfahren gelten diese Restriktionen nicht, weder bei der Zusendung von körperlichen Vollmachten noch in den Fällen, in denen die erteilte Vollmacht in der Beratungsstelle verbleibt und aufgrund der eingereichten Steuererklärung eine Vollmachtsvermutung gilt. Nach Auffassung des NVL bieten die bestehenden berufsrechtlichen Pflichten und Sanktionsmöglichkeiten bei Verstößen einen ausreichenden Rechtsrahmen, um auch bei Mängeln im Zusammenhang mit der elektronischen Übermittlung von Vollmachtsdaten erforderlichenfalls Maßnahmen ergreifen zu können.

Soweit die zusätzliche Sanktionsmöglichkeit aufrechterhalten werden soll, sollte ihre Anwendung eingeschränkt werden auf Fälle von Vorsatz. Darüber hinaus muss zur Mitteilung des Widerrufs die Festlegung „unverzüglich“ gestrichen werden. Sie bedeutet, dass beispielsweise im Falle einer Kündigung der Mitgliedschaft oder eines sonstigen Widerrufs der Vollmacht die Mitteilung des Widerrufs zwingend vorrangig vor anderen Arbeiten erfolgen muss. Für diese Anordnung besteht kein Anlass, da für Lohnsteuerhilfvereine ebenso wie für Steuerberater die Berufspflicht der sachgemäßen Hilfe und der Verschwiegenheit gebieten, dass der Widerruf der Vollmacht unabhängig von der Mitteilung an die Finanzverwaltung beachtet und ein ggf. bestehender Zugang zu Daten des Steuerpflichtigen nicht mehr genutzt wird.

Zu Artikel 5 - Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

Nummer 1

§ 50 - Zuwendungsbestätigung

Die Neufassung regelt, dass zukünftig die Zuwendungsbestätigung lediglich auf Verlangen vorzulegen ist.

In diesem Zusammenhang legt Absatz 8 Satz 2 der Neufassung fest, dass die Bescheinigungen grundsätzlich ein Jahr nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung aufzubewahren sind. Dies gilt nur dann nicht, wenn die Bescheinigungen aufgrund eines Verlangens der Finanzbehörde vorgelegt worden sind. Folglich gilt die Aufbewahrungsfrist selbst dann, wenn die Bescheinigungen freiwillig mit der Steuererklärung eingereicht wurden.

Diese Regelung offenbart ein Grundsatzproblem zum Belegverzicht. Der Aufwand auf Seiten der Steuerpflichtigen erhöht sich, da Belege zur eigenen Absicherung weiter vorgehalten werden sollten.

In vorstehender Norm halten wir die zusätzliche Aufbewahrungspflicht zumindest bei Klein Spenden als entbehrlich. Darüber hinaus ist sicherzustellen, dass die Aufbewahrungspflicht durch entsprechende Angaben auf der Zuwendungsbescheinigung für den Steuerpflichtigen deutlich vermerkt wird - ähnlich der Aufbewahrungspflicht für Handwerkerrechnungen.

Im Zuge der zu schaffenden Möglichkeit zur Übermittlung elektronischer Belege muss nach Auffassung des NVL die zusätzliche Aufbewahrungspflicht wieder aufgehoben werden, soweit Belege mit der Steuererklärung übermittelt werden. Dies muss auch für freiwillig übermittelte Belege gelten.



Uwe Rauhöft
Geschäftsführer

**NVL NEUER VERBAND DER
LOHNSTEUERHILFEVEREINE E. V.**



Vereinte Dienstleistungsgewerkschaft

8. April 2016

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Das geplante Gesetz zur „Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ führt aus Sicht von ver.di zur Verfassungswidrigkeit des Besteuerungsverfahrens.

Zu den Vorbemerkungen

Zu A:

Die Aussage, dass Deutschland einen gut funktionierenden Steuervollzug habe, ist unzutreffend. Der Bundesrechnungshof hat den Steuervollzug wiederholt kritisiert. Die Steuerverwaltungen der Länder werden von den jeweiligen Landesregierungen personell erheblich geringer ausgestattet, als es nach den Berechnungen der „Arbeitsgruppe Personalbemessung der Steuerverwaltung der Länder“ erforderlich wäre. Die Steuerverwaltungen können daher einen gesetzmäßigen Steuervollzug und die Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht gewährleisten.

Zu B und C:

Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung wird nicht gesichert. Es ist die Rede von den „gegebenen Bedingungen“, als wären diese quasi naturgesetzlich festgelegt. Bei den „gegebenen Bedingungen“ handelt es sich um die nicht ausreichende Personalausstattung der Steuerverwaltungen der Länder. Es ist ein Trugschluss anzunehmen, eine stärkere Serviceorientierung der Steuerverwaltung könne nur durch stärkere IT-Unterstützung und strukturelle Verfahrensanpassungen mit gleich bleibender oder sinkender Personalausstattung erreicht werden. Die Arbeitsgruppe „Personalbemessung“ der Steuerverwaltungen der Länder erstellt permanent aktualisierte bundeseinheitliche Grundlagen für die Berechnung des Personalbedarfs. Alle Steuerverwaltungen der Bundesländer bleiben jeweils mit ihrer Personalausstattung erheblich unter den Ergebnissen der Personalbedarfsberechnung. Das Gesetzesgebot der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (§ 85 AO) wird daher schon lange nicht mehr eingehalten. Die bisherigen politischen Ankündigungen zur Vereinfachung der Steuergesetze und der Verfahrensabläufe sind regelmäßig durch kompliziertere Gesetzesvorschriften konterkariert worden.

Die personelle Unterausstattung wird trotz zunehmenden gravierenden körperlichen und psychischen Verschleißes bei den eingesetzten Beschäftigten derzeit nicht in Frage gestellt. Der Öffentlichkeit soll vermittelt werden, dass technische und organisatorische

Maßnahmen, wie z. B. das Risikomanagement, die Arbeit von Beschäftigten der Steuerverwaltung automatisch ersetzen könnten. Der damit verbundene Mangel an Arbeitsqualität und an Einhaltung der materiellen steuerlichen Vorschriften wird in Kauf genommen.

Bund und Länder haben in der Vergangenheit zu wenig getan, um diesen Mangel zu beheben und die Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu sichern. Der Bund müsste in den Zielvereinbarungen mit den Ländern nach § 21a FVG eine Personalausstattung nach den Ergebnissen der Personalbedarfsberechnung in voller Höhe sicherstellen, tut dies aber nicht.

Fazit: Die Behauptungen eines gut funktionierenden Steuervollzugs und einer Sicherung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung treffen nicht zu. Die Finanzverwaltung kann ihre gesetzlichen Aufgaben schon jetzt nicht mehr ausreichend erfüllen.

Ursache ist die bewusste personelle Unterausstattung durch die Steuerverwaltungen der Länder. Die in C behauptete Alternativlosigkeit der hier vorgeschlagenen Maßnahmen trifft nicht zu. Die Möglichkeit der Personalausstattung nach dem Ergebnis der offiziellen Personalbedarfsberechnung wird nicht in Betracht gezogen.

Zu den vorgesehenen Gesetzesänderungen

Zu § 29a AO

Eine „flexible Arbeitsorganisation“, damit die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter eines Finanzamts an ihren vorhandenen Arbeitsplätzen Veranlagungsarbeiten oder andere Tätigkeiten im Besteuerungsverfahren auch für ein anderes Finanzamt rechtswirksam durchführen können, lehnt ver.di ab. Eine solche Flexibilisierung dient ausschließlich dazu, eine weitere Belastung für die Beschäftigten zu ermöglichen und den Arbeitsdruck zu erhöhen. Die in der Begründung enthaltene Feststellung, dass die personalvertretungsrechtlichen Vorschriften unberührt bleiben, ist zu begrüßen.

Zu § 87d Abs. 2 Satz 4

Die Aufbewahrungsfrist für die Aufzeichnungen nach Satz 1 sollte zehn Jahre beantragen. In Fällen von Steuerhinterziehung kann sonst der Auftraggeber falscher Daten nicht eindeutig nachgewiesen werden.

Zu § 88 AO

Die hier vorgesehenen Änderungen halten wir für den verfassungswidrigen Kernpunkt der geplanten Modernisierung des Besteuerungsverfahrens.

Seit Jahren bleibt die personelle Ausstattung der Finanzämter bundesweit deutlich unter dem von der Arbeitgeberseite selbst festgestellten Personalbedarf. Nach den Berechnungen der Bundesfachkommission Steuerverwaltung fehlen bundesweit rund 11.000

Stellen. Die vorhandenen Stellen sind darüber hinaus häufig nicht vollständig besetzt. Umgerechnet fehlen bundesweit rund 40 große Finanzämter.

Jedes Bundesland ist durch das föderale Prinzip in der Lage, Prüfungsdichte, Prüfungsin-tensität und Prüfungsschwerpunkte selbst festzulegen. Bundeseinheitliche Standards existieren nicht. Der Bund versucht, ausgehend von seinen ihm im § 21a Finanzverwal-tungsgesetz eingeräumten gesetzlichen Möglichkeiten, mit den Ländern Zielvereinbarun-gen abzuschließen. Diese beziehen sich aber auf rein quantitative Erledigungswerte; Vorgaben zur Personalausstattung werden peinlichst vermieden. Dies führt beispielswei-se dazu, dass die wirtschaftlich extrem starken Bundesländer Bayern und Baden-Württemberg zugleich die geringste Anzahl an Steuerfahndern pro 1000 Einwohner ha-ben.

Seit 1998 ist die Zahl der Stellen für Steuerfahnderinnen und Steuerfahnder bundesweit auf 2987 festgelegt, und zwar trotz steigender Zahl der Fälle und trotz erhöhter Daten-mengen, die geprüft werden müssen. Die Zahl der tatsächlich eingesetzten Fahnderinnen und Fahnder ist noch geringer. Die Steuerfahndungsstellen sind zudem bis heute nicht über die Bundeslandgrenzen hinaus miteinander vernetzt.

Der neue § 88 legt nunmehr fest, dass

- Weisungen erteilt werden können, welche Fälle wie zu prüfen sind (und welche Fälle nicht zu prüfen sind)
- Fälle durch so genannte Risikomanagementsysteme laufen können
- Fälle automatisiert verarbeiten werden können.

Dabei sollen die Weisungen und die Prüfparameter nicht veröffentlicht werden.

Der Gesetzentwurf unterscheidet sich vom Referentenentwurf hauptsächlich darin, dass er die Möglichkeit der vollautomatisierten, auch vollautomatisch veränderten, Steuerfest-setzung nicht mehr explizit erwähnt (bisheriger Absatz 6 des Entwurfs).

Die im Vergleich zur Begründung des Referentenentwurfs ausführlichere Rechtfertigung der Änderung des § 88 AO kann jedoch nicht überzeugen. Auf die Leitsätze des Urteils des Bundesverfassungsgerichts vom 9. März 2004 geht die Begründung nicht ein. Der Gesetzgeber beschließt Steuergesetze, die zu ihrer Umsetzung im Sinne von § 85 AO eine höhere Personalzahl benötigen. Dieses Erfordernis wird von der Exekutive, und auch von Länderparlamenten, negiert. Stattdessen werden unterhalb der Gesetzesanfor-derungen Grundlagen für Verfahrensregelungen wie die geplante Neuregelung des § 88 AO geschaffen, die die Umsetzung von Steuergesetzen quasi unterlaufen. Der Geset-zesvollzug wird am Parlament vorbei und ohne Prüfungsmöglichkeit durch die Recht-sprechung zumindest eingeschränkt, wenn nicht unterbunden. Es handelt sich um Ver-einfachung und Nichtanwendung der Steuergesetze durch von der Exekutive festgelegte Prüfparameter. Dies hebt aber das Prinzip des Rechtsstaats, der Gewaltenteilung zwi-schen Legislative, Exekutive und Judikative auf. Die Exekutive darf nicht eine „Steuerre-form durch Unterlassen“ durchführen. Will der Gesetzgeber nicht, dass bestimmte Geset-

ze vollzogen werden, muss er diese Gesetze aufheben oder ändern, nicht über das Verfahrensrecht deren Vollzug ausbremsen.

Das Einführen der Begriffe Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit öffnet dem Unterlaufen der Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung Tür und Tor. Der Vollzug von Steuergesetzen wird damit gewissermaßen von den vorhandenen Personalressourcen abhängig gemacht. Verfassungskonformes staatliches Handeln kann aber nur im Bagatellbereich auf Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit gerichtet sein, da ansonsten Gesetze nur nach dem Zufallsprinzip Anwendung finden und damit willkürlich sind. Die Realität der Arbeit in den Finanzämtern zeigt jetzt schon, dass dem Bewältigen der Fallzahlen mit einer zu geringen Personalzahl alles Andere – und auch die Gleichmäßigkeit der Besteuerung – untergeordnet wird. Diese verfassungswidrige Realität würde durch die Neufassung des § 88 AO nicht aufgehoben, sondern verbrämt werden. Die durch die höchst-richterliche Rechtsprechung gesetzten Grenzen werden hier weit überschritten.

Es kommt erschwerend hinzu, dass dem Personalmangel durch vermehrte Einstellung und Ausbildung entgegen gewirkt werden könnte. Dies würde auch die Länderhaushalte nicht nachhaltig belasten, da das zusätzliche Personal absehbar insbesondere durch die dann mögliche Besetzung der freien Stellen in den Außendiensten/ Steuerfahndungsstellen zu höheren Steuereinnahmen führen würde, die erheblich über den Personalmehrkosten liegen.

Außerdem ist es fahrlässig, davon auszugehen, die Verwaltungsanweisungen zum Risikomanagement würden nicht bekannt werden. Schon jetzt werden den steuerberatenden Berufen alle nicht zur Veröffentlichung bestimmten Verwaltungsanweisungen umgehend bekannt, ohne dass die Urheber ermittelt werden können. Das wird auch in Zukunft so sein. Die Verbotsvorschrift ist damit wirkungslos. Zudem ist in Zeiten, in denen die Speicherung von Mega-Daten zunehmend erfolgt, eine Ableitung der Prüfparameter über entsprechende Softwareprogramme auch „legal“ ermittelbar. Die Abweichungen von den erklärten Werten im Rahmen der Bearbeitung der Steuererklärungen lassen bei großen Fallzahlen entsprechende Schlüsse zu. Anbieter großer Buchführungsprogramme könnten einen entsprechenden Service ihren Kunden zur Verfügung stellen.

Als wesentliches Element des Rechtsstaats ist die Gewaltenteilung, in Artikel 20 Abs. 3 GG geregelt. „Die Gesetzgebung ist an die verfassungsmäßige Ordnung, die vollziehende Gewalt und die Rechtsprechung sind an Gesetz und Recht gebunden.“

Die Finanzämter sind als Teil der Exekutive verpflichtet, die Steuergesetze zu vollziehen. Dabei ist der Gleichheitsgrundsatz gemäß Artikel 3 GG zu wahren.

Dazu zitieren wir die Leitsätze des Urteils des Zweiten Senats des Bundesverfassungsgerichts vom 9. März 2004 - 2 BvL 17/02 - :

1. Der Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG verlangt für das Steuerrecht, dass die Steuerpflichtigen durch ein Steuergesetz rechtlich und tatsächlich gleich belastet werden. Wird die Gleichheit im Belastungserfolg durch die rechtliche Gestaltung des Erhebungsverfahrens prinzipiell verfehlt, kann dies die Verfassungswidrigkeit

der gesetzlichen Besteuerungsgrundlage nach sich ziehen (Anschluss an BVerfGE 84, 239).

2. Verfassungsrechtlich verboten ist der Widerspruch zwischen dem normativen Befehl der materiell pflichtbegründenden Steuernorm und der nicht auf Durchsetzung angelegten Erhebungsregel. Zur Gleichheitswidrigkeit führt nicht ohne Weiteres die empirische Ineffizienz von Rechtsnormen, wohl aber das normative Defizit des widersprüchlich auf Ineffektivität angelegten Rechts.

Wie der Begriff Risikomanagement schon signalisiert, soll durch softwaregesteuertes Abprüfen von Verhältnissen verschiedener Kennziffern zueinander bzw. Abgleichen der Werte mit den Vorjahren das Risiko von Steuerausfällen durch nicht erfolgte Sachverhaltsaufklärung minimiert werden.

Was macht das Programm? Es vergleicht Zahlen mit Zahlen; es prüft also immer nur der Höhe nach, nicht dem Grunde nach, ob ein Sachverhalt vorliegt, an den ein Steuergesetz eine Steuerpflicht knüpft.

Wer steuert das Programm? Wer sagt Programmierenden, ab welchen Abweichungen, ab welchen Verhältnismäßigkeiten, ab welcher absoluten Höhe einer Kennziffer das Programm dem Sachbearbeiter, der Sachbearbeiterin vorschreibt, dass eine Überprüfung zu erfolgen hat? Wer sagt Programmierenden, wie weit sie den Prüfungsauftrag programmtechnisch einzustellen haben?

Aufgrund welcher Legitimation werden diese Programme erstellt? Der Gesetzgeber, der Bundestag, ggf. gemeinsam mit dem Bundesrat, erlässt ein Gesetz. Dieses Gesetz hat die Exekutive, haben im Fall von Steuergesetzen die Finanzämter umzusetzen. Es geht nicht an, dass der Gesetzesvollzug am Parlament vorbei und ohne Überprüfungsmöglichkeit durch die Judikative programmgesteuert unterbunden werden kann. Da die Prüfparameter und die Anweisungen hierzu geheim bleiben sollen, können sie ja wohl nicht durch den Gesetzgeber festgelegt werden. Durch willkürlich in den Verwaltungen des Bundesfinanzministeriums bzw. der Landesfinanzministerien festgelegte Prüfparameter wird indirekt Gesetzgebung praktiziert, nämlich Steuervereinfachung durch Nichtanwendung der Gesetze. Dies hebt aber die Gewaltenteilung auf.

Der Leitsatz des Beschlusses des Bundesverfassungsgerichts vom 7. April 2015 zur Grunderwerbsteuer - 1 BvR 1432/10 – lautet:

Das Bundesverfassungsgericht hat den Gesichtspunkt der Vereinfachung der Verwaltungstätigkeit vielfach als Rechtfertigungsgrund für eine Typisierung und Pauschalierung anerkannt. Steuergesetze betreffen in der Regel Massenvorgänge des Wirtschaftslebens. Sie müssen, um praktikabel zu sein, Sachverhalte, an die sie dieselben steuerrechtlichen Folgen knüpfen, typisieren und dabei in weitem Umfang die Besonderheiten des einzelnen Falls vernachlässigen. Die wirtschaftlich ungleiche Wirkung auf die Steuerzahler darf allerdings ein gewisses Maß nicht übersteigen. Vielmehr müssen die steuerlichen Vorteile der Typisierung im rechten Verhältnis zu der mit der Typisierung notwendig verbundenen Ungleichheit der steuerlichen Belastung stehen.

Die Lohneinkünfte werden an der Quelle erfasst, automatisch den Finanzbehörden gemeldet und auch an der Quelle die darauf entfallende Lohnsteuer automatisch einbehalten.

Insbesondere Freiberufler, die lediglich Einnahmenüberschussrechnungen erstellen müssen, Menschen mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und – eingeschränkt – Kapitaleinkünften, aber auch Gewerbetreibende ermitteln ihre Einnahmen und Ausgaben und ihre Einkünfte selbst und geben sie in der Steuererklärung an, ohne dass eine Besteuerung an der Quelle erfolgt.

Die Bearbeitung eines Steuerfalles soll nach Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkten erfolgen. Wer legt Wirtschaftlichkeit fest? Eine steuerliche Auswirkung von 1.000 Euro liegt unterhalb der festgelegten Bagatellgrenzen von 2.500 Euro. Bei einem Langzeitsachverhalt wäre diese Grenze aber bereits im dritten Jahr überschritten.

Der im Gesetzentwurf vorgelegte § 88 AO erlegt der Wirtschaftlichkeit, der Anzahl der vollautomatisch zu veranlagenden Steuerfälle und der „Strenge“ der Prüfungsparameter keine Begrenzung auf.

Eine Gleichmäßigkeit in der Besteuerung, wie vom Bundesverfassungsgericht gefordert, ist aber durch die sehr unterschiedliche Behandlung der Steuerarten und die nicht kontrollierbare Programmierung der Prüfprogramme nicht mehr gegeben.

Die vorgeschlagene Änderung des § 88 AO enthält wie oben ausgeführt den Grundsatz der Wirtschaftlichkeit der Verwaltung. Dabei muss abgewogen werden zwischen Ressourceneinsatz und steuerlichem Ergebnis der Prüfung. Die bisherige politische Praxis hat gezeigt, dass der Begriff der Wirtschaftlichkeit der Verwaltung ausschließlich als Verminderung der Personalzahl verstanden wird. Im Interesse der Gesetzesanwendung muss es einem oder einer Beschäftigten der Steuerverwaltung jederzeit möglich sein, eine personelle Prüfung von steuerlichen Sachverhalten des Zuständigkeitsbereichs vorzunehmen. Die reine reaktive Bearbeitung auf Grund von Hinweisen des Risikomanagements ist abzulehnen. Das Risikomanagement darf nicht zur Entmündigung der Mitarbeiter/innen und nicht zur höheren Arbeitsverdichtung führen. Eventuell frei werdende Kapazitäten sind zu einer Verbesserung des Steuervollzugs zu nutzen.

Der vorgesehene § 88 AO enthält mehrere unbestimmte Rechtsbegriffe, die es den Steuerverwaltungen ermöglichen, Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung aus Gründen der Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit zu unterlaufen. ver.di schließt sich den Forderungen des Bundesrechnungshofs nach einer Präzisierung der Begriffe an. Insbesondere fehlen klare gesetzlich bestimmte Kriterien für die Zielerreichung durch das Risikomanagement, wie sie der BRH fordert.

Zu Abs. 2:

Die Neufassung des § 88 Abs. 2 AO setzt den Untersuchungsgrundsatz und das in § 85 AO festgelegte Legalitätsprinzip zum Teil außer Kraft. Dem Vorrang wirtschaftlicher Über-

legungen vor der Gesetzeserfüllung wird hier Tür und Tor geöffnet. Die Regelung ist daher abzulehnen.

Zu Abs. 3:

Es ist eine massive Einschränkung der gesetzlich gebotenen Aufklärungspflicht, wenn über bundesweite Erlasse festgelegt wird, wie hoch der „zweckmäßige“ oder „wirtschaftliche“ Zeitaufwand für die Bearbeitung bestimmter Fallgruppen ist. Da jeder Steuerfall anders liegt, muss bei den ausgesteuerten und somit risikobehafteten Fällen auch tatsächlich eine Prüfung ohne Zeit- und Inhaltsvorgaben erfolgen. Eine Vorgabe der Fallerledigung im Hinblick auf die Zweckmäßigkeit ist nicht verfassungskonform und dient nur einem weiteren Personalabbau. Bisher ist jede interne Regelung der Finanzverwaltung den steuerberatenden Berufen umgehend bekannt geworden. Erfahrungen zeigen, dass dies auch weiterhin der Fall sein wird. Steuerberaterinnen und Steuerberater werden Schlupflöcher im Risikomanagement nutzen, die zu Steuerausfällen führen und die Gleichmäßigkeit der Besteuerung weiter beschädigen.

Zu Abs. 4:

Seit Jahren ist eine Kernforderung zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung durch Kapitaltransfer in andere Staaten, dass der automatische Informationsaustausch auf möglichst viele Staaten ausgeweitet wird. Es ist deshalb unverständlich, dass die so erhaltenen Daten nur noch eingeschränkt ausgewertet werden. Wenn über die auf der Grundlage der EU-Zinsrichtlinie eingegangenen Daten ggf. ein „Risikofilter“ läuft, um einen Teil dieser Daten nicht weiter auszuwerten, dann ist dies absolut kontraproduktiv. Gerade solche Kapitaleinkünfte, die nicht eindeutig bestimmten Personen zuzuordnen sind, bedürfen einer besonderen Aufklärung. Eine Nichtauswertung oder eine Aussteuerung über Risikofilter wäre ein äußerst negatives Zeichen für jene EU-Staaten, die Daten an Deutschland übermitteln. Auch kleinere Beträge können Hinweise darauf geben, dass überhaupt Auslandsbeziehungen bestehen.

Zu Abs. 5:

Das IT-gestützte Risikomanagement erweckt den Eindruck, als würden die Steuergesetze eingehalten und die Gleichmäßigkeit der Besteuerung gewährleistet. Der Bundesrechnungshof hat bereits in seinem Bericht vom 17. Januar 2012 festgestellt, welche Mängel das Risikomanagement beim Vollzug der Steuergesetze im Arbeitnehmerbereich hat. Diese Mängel würden sich im Bereich der Unternehmensbesteuerung verstärkt auswirken. Beim Einsatz des Risikomanagements müssen die Hinweise des Bundesrechnungshofs beachtet werden.

Zu § 155 Abs. 4 AO

Die ursprünglich in § 88 Abs. 6 AO vorgesehene Regelung über die vollständig automationsgestützte Steuerfestsetzung ist überraschenderweise aus dem Zusammenhang mit dem Untersuchungsgrundsatz in die allgemeinen Vorschriften über das Steuerfestsetzungsverfahren verlagert worden, obwohl sie Anordnungen enthält, die den Untersuchungsgrundsatz betreffen. Steuerfestsetzungen können danach ausschließlich automationsgestützt vorgenommen werden, soweit kein Anlass dazu besteht, den Einzelfall durch Amtsträger zu bearbeiten. Der Begriff „Anlass“ bleibt ein unbestimmter Rechtsbegriff. Er darf nicht dazu benutzt werden, die Vorschrift des § 88 Abs. 5 Nr. 3 AO zu unterlaufen, die als Anforderung für ein Risikomanagementsystem „die Gewährleistung, dass Amtsträger Fälle für eine umfassende Prüfung auswählen können“, vorsieht. Die Gefahr besteht, dass Amtsträger durch Verwaltungsanweisung verpflichtet werden, einen Fall nur auf Grund automationsgestützter Hinweise zu bearbeiten und ihnen personell auffallende Fehler nicht aufgreifen dürfen. Eine solche Vorgehensweise verstieße gegen § 88 Abs. 5 Nr. 3 AO. Ein entsprechender gesetzlicher Hinweis auf § 88 AO ist erforderlich.

Zu § 156 Abs. 2 Satz 1 AO

Das Absehen von einer Steuerfestsetzung nach § 156 Abs. 2 Satz 1 Nrn. 1 und 2 AO darf nur erfolgen, wenn das Verhältnis von den Kosten der Einziehung einschließlich der Festsetzung im Rahmen einer Wirtschaftlichkeitsprüfung und eines entsprechenden Aktenvermerks festgestellt worden ist. Das Absehen der Steuerfestsetzung von einer Prognoseentscheidung abhängig zu machen, führt zu Missbrauch und Willkür.

Zu § 156 Abs. 2 Sätze 2 bis 4 AO

Es ist zu befürchten, dass von dieser Vorschrift zu Lasten der Gleichmäßigkeit der Besteuerung Gebrauch gemacht wird. Auch hier ist davon auszugehen, dass die steuerberatenden Berufe schnell Kenntnis von den entsprechenden Weisungen erhalten werden. Aus der Begründung geht hervor, dass auch Kontrollmitteilungen unter eine solche Weisung fallen können. Wir beziehen uns dazu auf unsere Ausführungen zu § 88 Abs. 4 AO.

Zu § 261 AO

Bei einer Niederschlagung nach § 261 Nr. 2 AO muss weiterhin feststehen, dass die Erhebung keinen Erfolg haben wird und dass das Verhältnis der Kosten der Einziehung zum Erfolg der Erhebung in keinem vertretbaren Verhältnis stehen wird. Das muss in einem Aktenvermerk festgestellt werden. Eine Niederschlagung von einer reinen Prognoseentscheidung abhängig zu machen, und führt zu Missbrauch und Willkür. Im Übrigen wird das Einziehen von Steuerforderungen aufgrund der schlechten Personalsituation derzeit wenig intensiv betrieben.

Zu § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG

Der Unterschied in der Behandlung von Arbeitnehmer/innen im Vergleich zu Bezieher/innen von Kapitalerträgen wird hier besonders deutlich. Aus ver.di-Sicht müssen Kreditinstitute Mitteilungen der einbehaltenen Kapitalertragsteuer ihrer Kund/innen automatisch an das Finanzamt übermitteln, ebenso wie bereits alle Daten von Arbeitnehmer/innen und Rentner/innen elektronisch übermittelt werden. So können über die Verprobung des Abzugs von Kapitalerträgen Rückschlüsse auf nicht versteuerte Einnahmen gezogen werden. Nicht hinzunehmen ist der flächendeckende Verzicht auf die Vorlage dieser Belege. Angesichts der mangelnden Personalausstattung der Finanzämter würden diese fast ausschließlich nicht angefordert. Falschen Angaben, die sich direkt steuerlich auswirken, ist damit Tür und Tor geöffnet.

Zu § 20a FVG lt. Umdruck Nr. 2

ver.di lehnt das Einfügen des § 20a FVG ab. Die dem Steuergeheimnis unterliegenden sensiblen Daten dürfen nicht an Druckdienstleister außerhalb der öffentlichen Verwaltung weitergegeben werden. Die öffentliche Verwaltung muss in der Lage sein, solche Druckdienstleistungen in eigener Regie und Produktion zu erbringen, was derzeit auch möglich ist. Ein Outsourcen von bisher aus gutem Grund von der öffentlichen Verwaltung selbst erbrachten Dienstleistung lehnt ver.di ab.

Zusammenfassend stellen wir fest:

Das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens ist aus Sicht von ver.di in wesentlichen Teilen verfassungswidrig. Seit vielen Jahren wird den Steuerverwaltungen der Länder die angemessene Personalausstattung politisch vorenthalten, wodurch die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung nicht mehr gegeben ist. Dieser Zustand wird durch das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens perpetuiert. Die Umsetzung der Steuergesetze wird durch die Ermächtigung für vereinfachende Verwaltungsregelungen unterlaufen.

Darüber hinaus wird die Ungleichbehandlung von Lohneinkünften im Gegensatz zu Gewinn-, Überschuss- und Kapitaleinkünften sowie Einkünften aus Vermietung und Verpachtung weiter verschärft. Während auf der einen Seite durch die Datenübermittlungsvorschriften Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer sowie Rentnerinnen und Rentner immer mehr zu gläsernen Steuerbürger/innen werden, wird bei Gewinn- und Kapitaleinkünften bewusst auf solche Vorschriften verzichtet. Die für die Besteuerung notwendigen Daten dieser Einkünfte werden nicht an der Quelle datensicher erfasst, sondern von den Steuerpflichtigen selbst ermittelt. Eine Besteuerung an der Quelle erfolgt nicht.

Die in diesen Bereichen von Steuerpflichtigen geforderten Daten (siehe E-Bilanz) lassen ein sinnvolles Risikomanagement für die Fallauswahl nur sehr begrenzt zu. Von der Prüfungshäufigkeit im Bereich der Betriebsprüfungen ganz zu schweigen. Die Parameter des so genannten Risikomanagements entziehen sich der Kontrolle des Gesetzgebers. Zu-

dem werden dadurch nur vorhandene Daten auf ihre interne Schlüssigkeit hin abgeglichen. Es erfolgt eine Prüfung des Vorhandenseins der Werte und ihrer Höhe zueinander; eine Prüfung der Werte dem Grunde nach kann ein Risikomanagement nicht leisten.

Gewerbetreibende, Freiberuflerinnen und Freiberufler, Personen mit Grundbesitz und Vermögende werden nach dem Gesetz über die Modernisierung des Besteuerungsverfahrens strukturell, d.h. durch die grundsätzliche Aushöhlung des Untersuchungsgrundsatzes des § 88 Abs. 1 AO, so begünstigt, dass sie nur mit geringer Wahrscheinlichkeit mit einer Prüfung ihrer Steuererklärungen rechnen müssen. Den Anspruch einer Gleichmäßigkeit des Besteuerungsverfahrens und von Steuergerechtigkeit gibt der Gesetzgeber immer weiter auf.