

DEUTSCHER STEUERBERATERVERBAND e.V. · Littenstraße 10 · 10179 Berlin

Deutscher Bundestag
Frau Dipl.-Fw. (FH)
Margaret Horb, MdB
Platz der Republik 1
11011 Berlin

per E-Mail: margaret.horb.ma02@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

Geszentwurf der Bundesregierung zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Sehr geehrte Frau Horb,

haben Sie erneut vielen Dank für das am 22.02.2016 geführte Gespräch zum Geszentwurf der Bundesregierung zur „Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ nebst der Stellungnahme des Normenkontrollrates, der Stellungnahme des Bundesrates sowie der Gegenäußerung der Bundesregierung (BT-Drs. 18/7457). Gerne nimmt der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) ergänzend zu dem fachlichen Austausch die Gelegenheit wahr, für das weitere parlamentarische Verfahren Anregungen zu ausgewählten Aspekten des Gesetzesvorhabens 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 Geszentwurfs 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 Entschuldbarkeit 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 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.

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>	<u>1. Automationsgestützte Zufallsauswahl</u>	<u>1. Einschränkung des Ermessens für Abgabepflicht zum 28.02.</u>	<u>1. Automatische Sanktion für Abgabe nach 28.02.</u>
	<p>28.02. des Zweitfolgejahres ist praxisgerecht</p> <p>Begründung:</p> <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 	<p>Votum: kritisch</p> <p>Begründung: Konsequenzen (wie Ballungen in einer Kanzlei, Abstimmung zwischen Finanzämtern) nicht absehbar + nicht steuerbar</p> <p><u>2. 3-Monats-Bearbeitungsfrist</u></p> <p>Petium: Verlängerung der Frist</p> <p>Begründung: zu starr + zu kurz, da aufgrund Kanzlei-externer Faktoren (wie Betriebsprüfungen, Ballung von Vorabanforderungen, Sonderaufträge, wie Gestaltungsberatung, Mitarbeiterausfall) nicht einhaltbar</p>	<p>Votum: nachvollziehbar</p> <p><u>2. Einschränkung des Ermessens für 3-Monats-Bearbeitungsfrist</u></p> <p>Petium: Verschuldensunabhängige Verlängerungsmöglichkeit bei Vorabanforderungen</p> <p>Begründung:</p> <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 	<p>Votum: nachvollziehbar</p> <p>Begründung: Streitunanfälligkeit führt zur Gleichmäßigkeit</p> <p><u>2. Automatische Sanktion für Abgabe nach 3-Monats-Bearbeitungsfrist</u></p> <p>Votum: sehr kritisch</p> <p>Begründung: Sanktion ist aufgrund zu kurz bemessener 3-Monats-Frist sowie Einschränkung bei Fristverlängerungsmöglichkeit unverhältnismäßig</p>