

GESETZGEBUNG

Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Stellungnahme Bundesrat 29.1.2016 / Gegenäußerung Bundesregierung 3.2.2016

I. Gesetzgebungsverfahren

Die Bundesregierung beschloss am 9.12.2015, den Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens in das Gesetzgebungsverfahren einzubringen. Dem Regierungsentwurf war der Referentenentwurf des BMF vom 27.8.2015 vorausgegangen, der allerdings noch in einigen Punkten verändert wurde.

Die im Regierungsentwurf enthaltenen Regelungen befassen sich u.a. mit folgenden Themen

- Modifizierung des Amtsermittlungsgrundsatzes
- vollautomatische Steuerfestsetzung
- Datenübermittlungspflichten Dritter
- Bevollmächtigung und Vollmachtsdatenbank
- elektronische Kommunikation mit den Steuerbehörden
- Steuererklärungsfristen und Verspätungszuschlag
- Vorhalte- statt Vorlagepflicht von Bescheinigungen
- Schreib- und Rechenfehler in der Steuererklärung.

Der Bundesrat veröffentlichte am 29.1.2016 seine Stellungnahme zum Regierungsentwurf, zu der sich wiederum die Bundesregierung am 3.2.2016 äußerte.

Der Bundestag befasste sich erstmals am 26.2.2016 mit dem Regierungsentwurf. Das Gesetz soll voraussichtlich am 12.5.2016 im Bundestag und im Juni 2016 im Bundesrat verabschiedet werden.

Hinweis: Die Regelungen sollen grundsätzlich zum 1.1.2017 in Kraft treten, sofern keine spezielleren Anwendungsregelungen vorgesehen sind.

II. Wesentliche Regelungen im Einzelnen

1. Modifizierung des Amtsermittlungsgrundsatzes

Die Finanzbehörden haben den für die Besteuerung maßgeblichen Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln. Wie bereits bislang, bestimmen sich die Art und der Umfang der Ermittlungen nach den Grundsätzen

der Gleichmäßigkeit, Gesetzmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit, was nun explizit in § 88 Abs. 2 Satz 1 AO-E geregelt werden soll. Zwar konnten darüber hinaus bereits bislang Zweckmäßigkeitserwägungen berücksichtigt werden (vgl. BVerfG-Beschluss vom 20.6.1973, Az. 1 BvL 9-10/71, BStBl. II 1973, S. 720, BFH-Beschluss vom 5.3.2007, Az. IX B 29/06, BFH/NV 2007, S. 1174). Diese sind künftig neben Erwägungen der Wirtschaftlichkeit sowie allgemeinen Erfahrungswerten der Finanzverwaltung als möglicher Rahmen der Art und des Umfangs der Amtsermittlungen vorgesehen (§ 88 Abs. 2 Satz 2 AO-E).

Die auf eine Einzelfallentscheidung zugeschnittenen Regelungen in § 88 Abs. 2 AO-E sollen um eine Bestimmung ergänzt werden, die eine gruppenbezogene Entscheidung zur Amtsermittlung ermöglicht. Die obersten Finanzbehörden sollen für bestimmte oder bestimmbar Fallgruppen Weisungen über Art und Umfang der Ermittlungen und der Verarbeitung von erhobenen oder erhaltenen Daten erteilen können. Um zu verhindern, dass Steuerpflichtige ihr Erklärungsverhalten an solchen Anweisungen ausrichten, sollen diese nicht veröffentlicht werden dürfen, soweit die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung gefährdet werden könnte (§ 88 Abs. 3 AO-E).

2. Vollautomatische Steuerfestsetzung

Steuerfestsetzungen sollen künftig durch die Finanzverwaltung vollautomatisch vorgenommen, berichtigt, zurückgenommen, widerrufen, aufgehoben oder geändert werden können, soweit kein Anlass besteht, dass diese durch einen Amtsträger bearbeitet werden (§ 155 Abs. 4 AO-E). Zur Beurteilung, ob ein solcher Anlass besteht, soll ein Risikomanagementsystem eingesetzt werden, welches u. a. gewährleistet, dass durch Zufallsauswahl eine hinreichende Anzahl von Fällen zur Prüfung durch Amtsträger ausgewählt werden, prüfungsbedürftige Sachverhalte zur Prüfung durch Amtsträger ausgesteuert und Fälle zur umfassenden Prüfung durch Amtsträger ausgewählt werden können. Zudem ist das Risikomanagementsystem regelmäßig auf die Zielerfüllung hin zu überprüfen (§ 88 Abs. 5 Sätze 1 und 2 AO-E). Einzelheiten, nach welchen Kriterien das Risikomanagementsystem Fälle anzeigt, die zur Bearbeitung durch einen Amtsträger ausgesteuert werden, sollen nicht veröffentlicht werden dürfen, um zu verhindern, dass Steuerpflichtige ihr Erklärungsverhalten danach ausrichten (§ 88 Abs. 5 Satz 3 AO-E).

Im amtlich vorgeschriebenen Vordruck oder Datensatz sind künftig qualifizierte Freitextfelder vorgesehen. Durch darin vorgenommene Eintragungen des Steuerpflichtigen, wie z. B. die ausdrückliche Bitte um nähere Prüfung des Sachverhalts oder von Rechtsfragen oder die Erklärung, bei den Angaben von der Auffassung der Finanzverwaltung abzuweichen, kann erreicht werden, dass die Steuerfestsetzung nicht vollautomatisch, sondern durch einen Amtsträger erfolgt (§ 150 Abs. 7 AO-E).

Hinweis: Qualifizierte Freitextfelder sollen erstmals für Besteuerungszeiträume vorgesehen sein, die nach dem 31.12.2016 beginnen (§ 10a Abs. 4 Art. 97 EGAO-E).

3. Datenübermittlungspflichten Dritter

Zu den Datenübermittlungspflichten Dritter, wie diese bislang insb. im EStG geregelt sind, werden allgemeingültige Rahmenregelung in § 93c AO-E zusammengefasst und vor die Klammer gezogen. In den Steuergesetzen geregelte Vorgaben zu Datenübermittlungspflichten gehen den allgemeinen Regelungen in § 93c AO-E als *lex specialis* vor. Durch § 93c AO-E werden keine neuen Datenübermittlungspflichten begründet, vielmehr setzt die Vorschrift diese Pflichten tatbestandlich voraus.

Durch die zentralen Vorgaben in § 93c AO-E wird eine möglichst weitreichende Vereinheitlichung der Datenübermittlungspflichten, z. B. hinsichtlich der Form, den Rechten und Pflichten der mitteilungspflichtigen Stellen und der Steuerpflichtigen sowie der Fristen, geschaffen. So soll die mitteilungspflichtige Stelle die Daten nach Ablauf des Besteuerungszeitraums bis zum 28.2. des Folgejahres nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz durch Datenfernübertragung ermittelt werden. Der Datensatz hat u. a. den Na-

men, die Anschrift und die Steuer-Identifikationsnummer der mitteilungspflichtigen Stelle sowie den Namen, den Geburtstag, die Anschrift und die Steuer-Identifikationsnummer des Steuerpflichtigen zu enthalten.

Die Vollständigkeit und Richtigkeit der übermittelten Daten gewinnt künftig an Bedeutung, sofern diese über das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) an die zuständigen Landesfinanzbehörden weiterzuleiten sind. Nach bisherigem Recht hat das BZSt die Pflicht, die ihm für Besteuerungszwecke übermittelten Daten an die Landesfinanzbehörden weiterzuleiten. Künftig soll auf die Weiterleitung verzichtet werden können, wenn das BZSt die ihm zugegangenen Daten nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand einem bestimmten Steuerpflichtigen oder einem bestimmten Finanzamt zuordnen kann (§ 88 Abs. 4 AO-E). Der Bundesrat fordert, von einer Weiterleitungspflicht auch dann absehen zu können, wenn eine entsprechende Weisung der obersten Finanzbehörden nach § 88 Abs. 3 AO-E (vgl. 1) vorliegt, wobei die Bundesregierung hier noch Präzisierungsbedarf sieht.

Die Übermittlung von Daten durch Dritte soll die Finanzverwaltung bei der Ermittlung des Sachverhalts und somit der festzusetzenden Steuer unterstützen. Die Datensätze stellen aber keine (verbindlichen) Grundlagenbescheide dar, wie der Begründung des Regierungsentwurfs explizit zu entnehmen ist (BT-Drs. 18/7457, S. 94).

Deshalb führt eine Änderung der übermittelten Daten auch nicht zu einer Korrektur des darauf aufbauenden Steuerbescheids nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO. Allerdings soll eine neue Korrekturvorschrift eingeführt werden, wonach der Steuerbescheid aufzuheben oder zu ändern ist, soweit die von der mitteilungspflichtigen Stelle übermittelten Daten nicht oder nicht zutreffend berücksichtigt wurden oder wenn eine Einwilligung des Steuerpflichtigen für die Datenübermittlung erforderlich ist und soweit diese nicht vorliegt (§ 175b AO-E). Soweit die übermittelten Daten innerhalb von sieben Kalenderjahren nach dem Besteuerungszeitraum den Finanzbehörden zugegangen sind, soll die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach Zugang der Daten enden (§ 171 Abs. 10a AO-E).

Hinweis: Die Regelungen sollen erstmals anzuwenden sein, wenn steuerliche Daten eines Steuerpflichtigen für Besteuerungszeiträume nach 2016 von einem mitteilungspflichtigen Dritten elektronisch zu übermitteln sind (§ 27 Abs. 2 Art. 97 EGAO-E).

4. Bevollmächtigung und zur Vollmachtsdatenbank

Die bislang in der AEAO zu § 80 geregelte Vermutung der Bevollmächtigung eines Angehörigen der steuerberatenden Berufe durch den Steuerpflichtigen soll in § 80 Abs. 2 Satz 1 AO-E kodifiziert werden. Zudem soll die Bevollmächtigung nicht mehr zwingend schriftlich nachzuweisen sein. Der Nachweis kann vielmehr auch durch elektronische Übermittlung der Vollmacht oder durch mündliche Bestätigung erbracht werden.

In § 80a AO-E werden die gesetzlichen Rahmenbedingungen für die Nutzung der durch Steuerberaterkammern eingeführten Vollmachtsdatenbanken geschaffen. Darin wird klargestellt, dass die übermittelten Daten den erteilten Vollmachten entsprechen, also zutreffend sein müssen (§ 80a Abs. 1 Satz 3 AO-E).

Werden die Vollmachtsdaten von einem in § 3 StBerG genannten Bevollmächtigten (z. B. Steuerberater, Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer oder Steuerberatungs-, Rechtsberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften) übermittelt, soll die Bevollmächtigung im mitgeteilten Umfang vermutet werden, wenn die zuständige Kammer sicherstellt, dass Vollmachtsdaten nur von den in § 3 StBerG genannten Personen und Gesellschaften übermittelt werden (§ 80a Abs. 2 AO-E).

5. Elektronische Kommunikation mit den Steuerbehörden

Die Vorgaben für die elektronische Kommunikation zwischen den Finanzbehörden und dem Steuerpflichtigen bzw. seinem steuerlichen Berater werden konkretisiert. Grundsätzlich ist darauf zu achten, dass bei der elektronischen Übermittlung von Datensätzen ein sicheres Verfahren verwendet wird, das den Datenübermittler authentifiziert und die Vertraulichkeit und Integrität des Datensatzes gewährleistet (§ 87a Abs. 6 bis 8 AO-E). Für die Übermittlung von elektronisch erlassenen Verwaltungsakten durch die Finanzbehörden soll neben der qualifizierten elektronischen Signatur auch eine De-Mail-Nachricht als sicheres Verfahren anerkannt werden (§ 87a Abs. 7 AO-E).

Die in der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung (StDÜV) geregelten Vorgaben sollen mit Wirkung ab 1.1.2017 in die AO, konkret in §§ 87b bis 87e AO-E, aufgenommen werden.

Mit Einwilligung des Steuerpflichtigen oder der von ihm bevollmächtigten Person sollen Verwaltungsakte künftig auch dadurch bekannt gegeben werden können, dass sie zum Datenabruf durch Datenfernübertragung bereitgestellt werden (§ 122a Abs. 1 AO-E). Dazu ist ein sicheres Verfahren für die Datenbereitstellung zu verwenden und zudem erforderlich, dass sich die abrufberechtigte Person authentisiert (§ 87a Abs. 8 AO-E). Steuerbescheide, Feststellungsbescheide, Steuermessbescheide und Zinsbescheide sowie mit diesen verbundene Verwaltungsakte sollen am dritten Tag nach Absendung der Benachrichtigung an die abrufberechtigte Person als bekannt gegeben gelten (§ 122a Abs. 5 Satz 1 AO-E). Andere Verwaltungsakte sollen an dem Tag als bekannt gegeben gelten, an dem sie abgerufen werden (§ 122a Abs. 6 AO-E).

Hinweis: Die Regelungen sollen erstmals auf Verwaltungsakte anzuwenden sein, die nach dem 31.12.2016 erlassen worden sind (§ 28 Art. 97 EGAO-E).

6. Steuererklärungsfristen und Verspätungszuschlag

Steuererklärungen sind auch weiterhin grundsätzlich bis spätestens fünf Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs abzugeben (§ 149 Abs. 2 AO-E). Ist jedoch u. a. ein Steuerberater, Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer oder eine entsprechende Gesellschaft (§§ 3 und 4 StBerG) mit der Erstellung von Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer-, Gewerbesteuer- oder Umsatzsteuererklärungen oder Erklärungen zur gesonderten (und einheitlichen) Feststellung von Besteuerungsgrundlagen beauftragt, sollen Erklärungen erst spätestens bis 28.2. des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres abzugeben sein (§ 149 Abs. 3 AO-E). Darüber hinaus gehende Fristverlängerungen sollen nur noch in Ausnahmefällen möglich sein (§ 109 Abs. 2 AO-E). Laut der Begründung des Gesetzentwurfs soll inb. eine Arbeitsüberlastung des steuerlichen Beraters eine Fristverlängerung nicht rechtfertigen können und Sammelanträge auf Fristverlängerungen künftig ausgeschlossen sein (BT-Drs. 18/7457, S. 79).

Wie bislang in den Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder geregelt, soll es den Finanzämtern aber auch künftig möglich sein, Steuererklärungen auf einen Zeitpunkt vor dem 28.2. des zweiten Folgejahres anzufordern. Eine solche Vorabanforderung soll u. a. möglich sein, wenn für den betroffenen Steuerpflichtigen für den vorangegangenen Besteuerungszeitraum Erklärungen nicht oder verspätet abgegeben wurden, die Veranlagung für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum zu einer Abschlusszahlung von mindestens 25 % der festgesetzten Steuer oder mehr als 10.000 Euro geführt hat oder eine Außenprüfung vorgesehen ist. Auch wenn der Steuerpflichtige im Besteuerungszeitraum einen Betrieb eröffnet oder eingestellt hat oder für Beteiligte an Gesellschaften oder Gemeinschaften Verluste festzustellen sind, kommt eine Vorabanforderung in Betracht. Im Falle einer Vorabanforderung ist eine Frist zur Abgabe der Steuererklärung von drei Monaten vorgesehen. Schließlich soll der bisherige Anforderungsgrund der Finanzbehörden „Arbeitslage in den Finanzämtern“ durch eine automationsgestützte Zufallsauswahl ersetzt werden, wobei auf diesen Anforderungsgrund in der Anforderung hinzuweisen ist. Auch

in diesen Fällen sollen Steuererklärungen innerhalb einer Frist von drei Monaten abzugeben sein (§ 149 Abs. 4 AO-E).

Hinweis: Die Änderungen der Steuererklärungsfristen sollen erstmals anzuwenden sein für Besteuerungszeiträume, die nach dem 31.12.2016 beginnen (§ 10a Art. 97 EGAO-E).

Wird die Steuererklärung nicht oder nicht fristgerecht abgegeben, soll grundsätzlich die Festsetzung eines Verspätungszuschlags auch weiterhin im Ermessen der Finanzbehörde stehen (§ 152 Abs. 1 AO-E). Künftig soll ein Verspätungszuschlag aber festzusetzen sein, wenn eine Jahressteuererklärung insb. nicht binnen 14 Monate nach Ablauf des Besteuerungszeitraums oder nicht bis zu dem in der Anordnung bestimmten Zeitpunkt abgegeben wurde (§ 152 Abs. 2 AO-E). Die Höhe des Verspätungszuschlags soll grundsätzlich für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,25 % der festgesetzten Steuer, bei Jahressteuererklärungen mindestens 50 Euro für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung betragen (§ 152 Abs. 3 AO-E). Für Feststellungserklärungen sind davon abweichende Regelungen vorgesehen (§ 152 Abs. 4 und 5 AO-E). Derzeit ist hier vorgesehen, dass der Verspätungszuschlag 10 % der festgesetzten Steuer, höchstens 25.000 Euro, betragen darf. An dieser Höchstgrenze soll festgehalten werden (§ 152 Abs. 8 AO-E).

Hinweis: Die Regelungen sollen erstmals auf Steuererklärungen anzuwenden sein, die nach dem 31.12.2017 einzureichen sind. Sollten die technischen oder organisatorischen Voraussetzungen für eine Anwendung der Regelungen noch nicht erfüllt sein, soll das BMF ermächtigt sein, mit Zustimmung des Bundesrats einen abweichenden Erstanwendungszeitpunkt zu bestimmen (§ 8 Abs. 4 Art. 97 EGAO-E).

7. Vorhalte- statt Vorlagepflicht von Bescheinigungen

Zur Vereinfachung und Entbürokratisierung des Verwaltungsverfahrens sollen Vorlagepflichten von Bescheinigungen durch Vorhaltepflichten ersetzt werden.

So soll der Steuerabzug von Kapitalertragsteuer nicht mehr davon abhängen, dass die Steuerbescheinigung vorgelegt wird. Es soll reichen, wenn die Bescheinigung auf Verlangen des Finanzamts vorgelegt wird (§ 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG-E).

Ebenso soll der Abzug von Spenden nicht mehr voraussetzen, dass hierzu ein Zuwendungsnachweis beim Finanzamt eingereicht wird. Vielmehr soll genügen, wenn der Zuwendende eine Zuwendungsbestätigung nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck ausgestellt hat (§ 50 Abs. 1 Satz 1 EStDV-E). Diese ist vom Zuwendenden auf Verlangen der Finanzbehörde vorzulegen (§ 50 Abs. 8 Satz 1 EStDV-E). Andernfalls ist eine Aufbewahrungsfrist der Zuwendungsbestätigungen von einem Jahr nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung vorzusehen (§ 50 Abs. 8 Satz 2 EStDV-E). Der Bundesrat fordert hier eine Verlängerung auf zwei Jahre, die von der Bundesregierung allerdings abgelehnt wird.

Alternativ zum Vorhalten der Zuwendungsbestätigung soll der Zuwendende künftig den Zuwendungsempfänger bevollmächtigen können, die Zuwendungsbestätigung an das zuständige Finanzamt nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz per Datenfernübertragung zu übermitteln (§ 50 Abs. 2 EStDV-E).

Hinweis: Die Regelungen zur Zuwendungsbestätigung sollen erstmals auf Zuwendungen anzuwenden sein, die dem Zuwendungsempfänger nach dem 31.12.2016 zufließen (§ 84 Abs. 2c EStDV-E).

Voraussetzung einer Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen ist bereits derzeit nicht die Vorlage, sondern der Erhalt einer Rechnung sowie die Zahlung auf ein Konto des Leistungserbringers, so dass insoweit keine Änderung vorgesehen ist. Der Bundesrat fordert allerdings eine Aufbewahrungspflicht der Rechnungen

bis zum Ablauf von zwei Jahren nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung, die von der Bundesregierung jedoch abgelehnt wird.

Hinweis: Darüber hinaus fordert der Bundesrat eine Modifizierung des Nachweises von Krankheitskosten nach § 64 EStDV bei medizinischen Maßnahmen, die ihrer Art nach nicht eindeutig nur der Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen, wie z. B. plastische Operationen. Die bisherigen Fälle, in denen die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen nachzuweisen ist, sollen als Regelbeispiele aufgeführt und um weitere Fälle ergänzt werden. Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag in dieser Form ab.

8. Schreib- und Rechenfehler in der Steuererklärung

Offenbare Unrichtigkeiten beim Erlass eines Verwaltungsakts können nach § 129 AO jederzeit berichtigt werden. Diese bereits bestehende Regelung betrifft nur Schreib- und Rechenfehler der Finanzverwaltung. Bei Fehlern des Steuerpflichtigen ist nach ständiger Rechtsprechung bereits derzeit eine Änderung nach § 129 AO möglich, wenn sich die Finanzverwaltung die Fehler zu Eigen macht (sog. Übernahmefehler).

In § 173a AO-E ist nun zudem eine eigene Änderungsvorschrift vorgesehen, soweit dem Steuerpflichtigen bei der Erstellung seiner Steuererklärung Schreib- oder Rechenfehler unterlaufen und er deshalb der Finanzbehörde bestimmte Tatsachen nicht oder mit einem unzutreffenden Wert mitgeteilt. Die Festsetzungsfrist soll im Falle der Berichtigung nach § 173a AO-E nicht vor Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe des unrichtigen Steuerbescheids enden (§ 171 Abs. 2 Satz 2 AO-E).

Hinweis: Die Ablaufhemmung soll für alle am 31.12.2016 noch nicht abgelaufenen Festsetzungsfristen gelten (§ 10 Abs. 14 Art. 97 EGAO-E).

Stuttgart, 25.4.2016

Dr. Ulrike Höreth, Brigitte Stelzer
Ebner Stolz
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte
www.ebnerstolz.de

Die vorliegenden Ausführungen sind nicht geeignet, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen, und ersetzen nicht die kompetente Beratung im Einzelfall. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit, Vollständigkeit und Aktualität der Informationen.

Die Ausführungen unterliegen urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Webseiten, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.