

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.

Breite Str. 29  
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES  
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.

Mohrenstr. 20/21  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUSCHER  
BANKEN E. V.

Burgstr. 28  
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND  
(HDE) E. V.

Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN  
INDUSTRIE E. V.

Breite Str. 29  
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

Breite Str. 29  
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

Wilhelmstr. 43/43 G  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

Bundesministerium der Finanzen  
Herrn Ministerialdirektor Michael Sell  
Leiter der Steuerabteilung  
sowie Damen und Herren der Referate IV A 2 und IV A 7  
Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin

nur per E-Mail: [IVA2@bmf.bund.de](mailto:IVA2@bmf.bund.de)

23. September 2015

### **Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens**

Stellungnahme zum Referentenentwurf vom 26. August 2015

Sehr geehrter Herr Sell, sehr geehrte Damen und Herren,

wir danken für die Gelegenheit, zu dem Referentenentwurf des „Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ Stellung nehmen zu können. Wir begrüßen ausdrücklich, dass das Besteuerungsverfahren weiter digitalisiert und automatisiert werden soll. Angesichts der technischen und wirtschaftlichen Entwicklungen der vergangenen Jahre ist es jetzt an der Zeit, die rechtlichen Rahmenbedingungen und steuerverwaltungstechnischen Arbeitsabläufe entscheidend voranzubringen. Das gilt aus unserer Sicht auch unabhängig von der demografischen Entwicklung in Deutschland.

Die mit dem Steuerrecht verbundenen Informationspflichten führen bei den Unternehmen zu einer sehr hohen Bürokratiebelastung, so dass eine Vereinfachung nach wie vor eine der wichtigsten Forderungen der Wirtschaft ist. Eine effektive Bearbeitung von Vorgängen durch die Steuerverwaltung kommt den Unternehmen nicht nur direkt zugute, wenn Steuerbescheide zeitnäher erlassen werden können und dies schneller zur Rechtssicherheit für die Steuerpflichtigen führt, sondern auch indirekt,

wenn die Aufgaben von der Verwaltung kostengünstiger und wirtschaftlicher erfüllt werden können. Die Umstellung auf elektronische Verfahren kann zu Vereinfachungen sowohl bei den Unternehmen als auch bei der Verwaltung führen, wenn Papiervorgänge und damit kostenintensive Aufbewahrungen vermieden werden. Aus Sicht der Unternehmen sind daher insbesondere die Neuregelung der Steuererklärungsfristen, die Umwandlung von Belegvorlagepflichten in Belegvorhaltepflichten und die neue Änderungsmöglichkeit bei eigenen Rechen- und Schreibfehlern sowie eine Stärkung der Gesichtspunkte der Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit im Besteuerungsverfahren grundsätzlich positiv.

Ungeachtet dessen sehen wir aber einige der in dem Referentenentwurf enthaltenen Regelungen kritisch:

- So sind uns die **Sanktionen** in Fällen, in denen **Dritte zur Übermittlung von Daten an die Finanzverwaltung verpflichtet** sind, viel zu weitgehend: Nach der Grundregelung in der Abgabenordnung sollen der Finanzverwaltung in diesen Fällen gleich drei verschiedene Sanktionen zur Verfügung stehen, die teilweise sogar kumulativ zur Anwendung kommen können sollen: Verspätungsgelder (§ 93c Abs. 4 AO-E), Haftung (§ 93c Abs. 5 AO-E) und Geldbußen (§ 383b AO-E). Während Haftung und Bußgelder nur dann zum Tragen kommen können sollen, wenn der Dritte schuldhaft (d.h. vorsätzlich oder fahrlässig bzw. leichtfertig) handelt, soll das Verspätungsgeld sogar automatisch verhängt werden. Die Haftung soll nicht nur anteilig die entgangene Steuer umfassen, sondern sogar die volle Höhe. Als Verspätungsgeld soll ein Betrag in Höhe von 10 Euro für jeden ausstehenden Datensatz zu entrichten sein, wodurch sich bei Dritten, die eine Vielzahl von Meldungen abzugeben haben, sehr hohe Gesamtbeträge ergeben können. Die vorgesehene Deckelung bei 50.000 Euro hilft nur, soweit es um eine Meldepflicht aufgrund derselben gesetzlichen Vorschrift und für denselben Besteuerungszeitraum geht. Bußgelder sollen nicht nur dann verhängt werden können, wenn die Daten gar nicht übermittelt werden, sondern auch dann, wenn das nicht rechtzeitig oder nicht richtig oder nicht rechtzeitig erfolgt. Nur eine gewisse Erleichterung stellt es dabei dar, dass es bei den schon bestehenden Mitteilungspflichten Dritter gegenüber dem gegenwärtigen Status quo grundsätzlich keine Verschärfungen geben soll, soll doch dieser Zustand nur „vorerst“ (so Gesetzesbegründung) und nicht für künftige neue Pflichten gelten. Allenfalls bei vorsätzlichem Verhalten erscheinen uns derartige Sanktionen nachvollziehbar. Über das geltende Recht geht auch hinaus, dass die Dritten die Steuerpflichtigen künftig informieren müssen (§ 93c Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO-E). Der Umgang der Finanzbehörden gegenüber meldenden Stellen, die die Meldung unentgeltlich für sie erbringen, sollte nicht vor dem Hintergrund einer Drohkulisse erfolgen, sondern auf partnerschaftlich Ebene.
- Auch dann, wenn die Finanzverwaltung ein **Risikomanagementsystem** einsetzt, muss gewährleistet sein, dass der Steuerpflichtige Rechtsauffassungen vertreten kann, die von der Auffassung der Finanzverwaltung abweichen. Nachteile daraus dürfen dem Steuerpflichtigen nicht erwachsen. Nur ein solches Verfahren entspricht der grundgesetzlich geschützten Rechtsweggarantie, dem Rechtsstaatsprinzip und dem Grundsatz der Gewaltenteilung. Zudem muss gewährleistet sein, dass ein Risikomanagementsystem nicht nur zugunsten des Fiskus eingesetzt wird, sondern es muss auch Steuererklärungen herausfiltern, in denen zum Nachteil des Steuerpflichtigen unschlüssige bzw. ungewöhnliche Werte angegeben sind, d.h. es muss auch zugunsten des Steuerpflichtigen geprüft werden, wie es von § 88 Abs. 1 Satz 2 AO-E gefordert wird.
- Die elektronische Kommunikation mit der Finanzverwaltung sollte **nicht in allen Fällen verpflichtend** eingeführt werden. Sie sollte nicht generell an die Stelle der Papierform treten, son-

dem ergänzend zu ihr. Flexibilität bei den Kommunikationsmöglichkeiten muss insbesondere bei komplexeren Vorgängen (wie z.B. bei verbindlichen Auskünften) oder zugunsten kleinerer bzw. mittelgroßer Unternehmen (wie z.B. bei der Digitalen LohnSchnittstelle) erhalten bleiben. Ausnahme- und Härtefallregelungen sind – wie bereits in laufenden elektronischen Verfahren vorgesehen – auch in Zukunft erforderlich. Sie dürfen nicht zu eng ausgelegt werden. Das schließt nicht aus, dass für die elektronische Art der Kommunikation Anreize geschaffen werden. In standardisierten Fällen (wie z.B. bei der Übermittlung der ELStAM) kann die elektronische Form die papiergebundene Form auch vollständig ersetzen.

- Für den Start der neuen Möglichkeiten und vor allem der neuen Pflichten sind – je nach Vorhaben – ausreichende **Vorbereitungszeiten** vorzusehen. Das Vorhaben, das Gesetz erst im Laufe des kommenden Jahres zu verabschieden und dann gleich zum drauffolgenden Jahreswechsel (2016/2017) in Kraft zu setzen, ist unseres Erachtens bei einigen Neuerungen technisch nicht möglich, da es hierzu noch erheblicher Umsetzungsarbeiten auf Seiten der Wirtschaft bedarf. Keinesfalls sollte es aber dazu kommen, dass Regelungen, die die Unternehmen und Bürger belasten, sofort eingeführt werden, während Entlastendes erst später in Kraft tritt. Das Negativbeispiel der E-Bilanz, deren fristgerechte Umsetzung von den Unternehmen erhebliche Investitionen verlangt hat, die aber von den Finanzämtern mangels der entsprechenden Fortentwicklung der eigenen Systeme überhaupt nicht bearbeitet werden konnte, darf sich nicht wiederholen. Zudem ist nach wie vor zu bemängeln, dass sich die gesetzliche Pflicht zur Abgabe der E-Bilanz als Teil der Steuererklärung nur mit Hilfe kostspieliger externer Programme bewältigen lässt und insbesondere über ELSTER keine Möglichkeit zur kostenfreien Abgabe über eine Eingabemaske oder dgl. besteht.

**Der Gesetzentwurf greift zudem nicht alle Punkte auf, die im Diskussionsentwurf vom 30. Oktober 2014 thematisiert wurden.** Nicht enthalten sind Regelungen zum weiteren Ausbau der elektronischen Kommunikation über ELSTER, zu den Themen vorausgefüllte Steuererklärung, Lohnsteuerermäßigungsverfahren, zum Bereitstellungszeitpunkt und zur Ausgestaltung der Steuerklärungsformulare sowie zum Datenschutz. Diese Themen sollten unseres Erachtens – wie in der Gesetzesbegründung zutreffend ausgeführt (vgl. vor A.II und unter A.II.7 auf S. 56 f. bzw. 61 des Referentenentwurfes) – nicht aus dem Auge verloren werden, sondern schon mit aufgenommen oder zumindest in einem Aktionsplan mit konkreten Zeitvorgaben dargestellt werden.

**Darüber hinaus sollten aber auch Themen aufgegriffen werden, die im Diskussionsentwurf gar nicht angesprochen wurden,** aber der Abrundung der Umstellung auf die elektronische Kommunikation dienen würden: So sollten die derzeit allein für die einkommensteuerliche Veranlagung vorgesehenen Regelungen zeitnah auf alle Steuerarten ausgeweitet werden. Insbesondere sollte auch der Unternehmensbereich mit der Einkommensteuer der Personengesellschaften und Einzelunternehmer und der Körperschaftsteuer einbezogen werden. Das schließt nicht aus, dass die Änderungen stufenweise umgesetzt werden. Die Etablierung eines „Online-Shops“ mit bedarfsgerechter Abfragemöglichkeit wäre zudem eine signifikante Ausweitung des Service-Angebots der Finanzverwaltung. Die E-Bilanz sollte nicht nur zur Finanzverwaltung hin elektronisch übermittelt werden müssen (besser: können), sondern es sollten auch Änderungen, die die Finanzverwaltung durchführt, elektronisch zurück an die Steuerpflichtigen übermittelt werden. Kapitalertragsteuerabzugsverpflichtete sollten Steuerbescheinigungen künftig auch elektronisch an die Steuerpflichtigen erteilen dürfen. Eine Entlastung der Unternehmen von Bürokratie aus dem Steuerklärungsverfahren kann nur erreicht werden, wenn der gesamte Prozess (von der Steuererklärung einschließlich Anlagen über die Veranlagung hin bis zu Betriebsprüfung und endgültiger Veranlagung) modernisiert wird. Dringend der Weiterentwicklung

bedarf schließlich die EDV der Finanzverwaltungen der Bundesländer, die von Land zu Land unverändert sehr stark voneinander abweicht.

Unsere Einzelanmerkungen zu den geplanten Neuregelungen haben wir in der **Anlage** aufgeführt. Die Reihenfolge der Punkte folgt dabei der Nummerierung der Vorschriften im Referentenentwurf.

Wir bitten, diese Punkte bei der Erstellung des Kabinettsentwurfes zu berücksichtigen. Zur weiteren Erläuterung stehen wir Ihnen jederzeit gern zur Verfügung. Wir gehen davon aus, dass Sie unsere Eingabe auch den Beteiligten aus den Ländern zur Verfügung stellen.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.  
Dr. Rainer Kambeck

BUNDESVERBAND  
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.  
Berthold Welling

ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN  
HANDWERKS E. V.  
Carsten Rothbart

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.  
Benjamin Koller

BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.  
Heinz-Udo Schaap Dr. Daniel Hoffmann

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.  
Jürgen Wagner Dr. Lutz Weber

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND  
(HDE) E. V.  
Jochen Bohne

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.  
Michael Alber

## **ANLAGE: Anmerkungen zum Referentenentwurf selbst**

### **ZU ARTIKEL 1 – ÄNDERUNG DER ABGABENORDNUNG**

#### **Zu § 29a AO-E (Flexibilisierung der Zuständigkeiten)**

Im Gesetzentwurf ist vorgesehen, es zu ermöglichen, dass Mitarbeiter eines anderen Finanzamtes an ihren vorhandenen Arbeitsplätzen Veranlagungsarbeiten (oder andere Tätigkeiten im Besteuerungsverfahren) rechtswirksam für das eigentlich zuständige Finanzamt durchführen. Eine Information der betroffenen Steuerpflichtigen darüber ist lediglich „bei Bedarf“ vorgesehen (so die Gesetzesbegründung).

Wir halten eine Information der Steuerpflichtigen lediglich „bei Bedarf“ für nicht ausreichend. Unseres Erachtens sollten die Steuerpflichtigen in einem derartigen Fall zwingend informiert werden müssen. Die Pflicht sollte gesetzlich geregelt werden. Nur eine Information entspricht einem rechtsstaatlichen Besteuerungsverfahren. Der Steuerpflichtige muss wissen, an wen er sich wenden muss, wenn er nach Abgabe seiner Steuererklärung ein Anliegen hat (beispielsweise, wenn er Unterlagen nachreichen oder persönlich einen Rat einholen oder etwas erklären will), und welche Reiseentfernung dafür ggf. zurückgelegt werden muss (bedeutsam insbesondere im ländlichen Raum). Der Bedarf für eine Information besteht nicht nur dann, wenn die Sachbearbeitung im Einzelfall Rückfragen beim Steuerpflichtigen erforderlich macht.

#### **Petitur:**

Übernimmt ein (anderes) Finanzamt Aufgaben des eigentlich für den Steuerpflichtigen zuständigen Finanzamtes, sind die Steuerpflichtigen zwingend darüber zu informieren. Die Pflicht ist gesetzlich zu fixieren.

#### **Zu § 87a Abs. 1 Satz 4 AO-E (Benachrichtigung über die Zustellung eines Steuerbescheides)**

Stellen Finanzbehörden den Steuerpflichtigen Daten zum Abruf bereit oder gehen Daten des Steuerpflichtigen bei Finanzbehörden ein, sollen die Steuerpflichtigen darüber elektronisch benachrichtigt werden. Die Benachrichtigung soll ohne Verschlüsselung erfolgen können. In der Gesetzesbegründung wird dies für vertretbar gehalten, da diese Benachrichtigungen keine besonders schützenswerten Daten beinhalten und insbesondere keine Rückschlüsse auf die steuerlichen Verhältnisse des Empfängers der Benachrichtigung zulassen.

Angesichts der Sensibilität des Steuerrechtsverhältnisses und im Hinblick auf das Steuergeheimnis halten wir diese Erleichterung allein zugunsten der Finanzverwaltung nicht für sinnvoll. Auch die Tatsache, ob jemand überhaupt einen Steuerbescheid erhält, ist eine Information, mit der Außenstehende ggf. etwas anfangen können. Darüber hinaus hat die Benachrichtigung auch rechtliche Folgewirkungen (die Drei-Tage-Frist bei der Bekanntgabe läuft an, vgl. § 122 Abs. 2b Satz 3 AO-E). Nur durch den Einsatz verschlüsselter E-Mails kann zudem ausgeschlossen werden, dass es zu Missbräuchen kommt. Die Authentizität muss klar und eindeutig gewahrt bleiben. Rein technisch ist es mittlerweile einfach, derartige Benachrichtigungs-E-Mails zu verschlüsseln.

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

**Petition:**

Auch einfache Benachrichtigungen der Finanzbehörden an Steuerpflichtige sollten stets verschlüsselt erfolgen.

**Zu § 87a Abs. 6 AO-E (Elektronische Kommunikation)**

Im Entwurf ist vorgesehen, dass bei der elektronischen Übermittlung von amtlich vorgeschriebenen Datensätzen an Finanzbehörden ein sicheres Verfahren zu verwenden ist, das den Absender der Daten (Datenübermittler) authentifiziert und die Vertraulichkeit und Integrität des Datensatzes gewährleistet. In Satz 2 wird der elektronische Identitätsnachweis des Personalausweises als geeignet angesehen.

Die Identifizierung des Datenübermittlers per elektronischer Identitätsfunktion (eID) des neuen Personalausweises (nPA) greift unseres Erachtens zu kurz. Zum einen werden dadurch Träger des elektronischen Aufenthaltstitels ausgeschlossen, die nicht per se, aber in bestimmten Fällen auch Träger einer Arbeitserlaubnis sein können. Daher können sie auch als Datenübermittler i.S.d. Gesetzes auftreten.

Zum anderen werden durch die Verengung auf den nPA zukünftige technologische Möglichkeiten zur elektronischen Identifikation ausgeschlossen. Dies betrifft insbesondere juristische Personen, die spätestens mit Inkrafttreten der „Electronic identification and trust services (eIDAS)-Verordnung“ der EU sogenannte Organisationszertifikate zur elektronischen Identifikation (im Wortlaut der VO: elektronische Siegel) erhalten können.

Es ist davon auszugehen, dass Unternehmen diese Möglichkeit nutzen werden, besonders vor dem Hintergrund der unseres Erachtens berechtigten Kritik, dass ein auf eine natürliche Person ausgestelltes Dokument aus datenschutzrechtlichen und sicherheitsrelevanten Erwägungen nicht zur Bearbeitung unternehmensbezogener Vorgänge herangezogen werden sollte.

**Petition:**

Daher sollten die technologischen Möglichkeiten der elektronischen Kommunikation mit den Finanzbehörden auf die Verfahren ausgeweitet werden, die im Rahmen der rechtlichen Änderung der Verwaltungsverfahrensgesetze (VwVfG) durch die E-Government-Gesetze der Länder und des Bundes als solche "sonstigen sicheren Verfahren" (vgl. § 3a Abs. 2 Nr. 4 VwVfG) bezeichnet werden.

**Zu § 88 Abs. 3 AO-E (Untersuchungsgrundsatz)**

§ 88 Abs. 3 AO-E (neu) sieht vor, dass der Untersuchungsgrundsatz für von der Finanzverwaltung zu bestimmende Fallgruppen zur Gewährleistung eines zeitnahen und gleichmäßigen Steuervollzugs eingeschränkt werden kann. Nach dem Entwurf dürfen diese Weisungen grds. nicht veröffentlicht werden. Dies wird damit begründet, dass eine Veröffentlichung die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung gefährden könnte.

Angesichts des steuerlichen Massenverfahrens ist es u.E. angemessen, dass der Finanzverwaltung die Berücksichtigung von Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitsgesichtspunkten in der Verfah-

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

rensabwicklung ausdrücklich zugestanden wird. Fragwürdig aus Sicht der Wirtschaft ist u.E. jedoch mit Blick darauf, dass es sich um eine staatliche Eingriffsverwaltung handelt, dass ein Veröffentlichungsverbot für die Kriterien eingeführt werden soll, wenn dies die "Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit" des Besteuerungsverfahrens gefährden würde. Diese unbestimmt definierte Gefährdungseinschätzung halten wir für zweifelhaft, da die Folgen, die z.B. mit der Einsortierung in bestimmte Risikogruppen für den Steuerpflichtigen verbunden sind, erheblich sein können.

Ein intransparentes Verwaltungshandeln ist schon aus rechtsstaatlichen Gründen abzulehnen. Es muss jederzeit nachvollziehbar bleiben, wie und in welchem Umfang die Finanzverwaltung ihrem Auftrag zu einer gleichmäßigen Besteuerung nachkommt. Weiterhin ist zu beachten, dass der Untersuchungsgrundsatz auch zugunsten des Steuerpflichtigen gilt. Werden Weisungen nicht veröffentlicht, besteht die Gefahr, dass steuerlich nicht beratene Steuerpflichtige benachteiligt werden. Diese Steuerpflichtigen könnten diese Gefahr nur dadurch vermeiden, dass sie die vorgesehenen Freitextfelder ausfüllen, was zu einer personellen Überprüfung führt. Ein derartiges Verhalten würde jedoch dem erklärten Ziel des Gesetzes, so viele automatisierte Veranlagungen wie möglich zu erreichen, zuwiderlaufen.

Aufgrund der heute gegebenen technischen Möglichkeiten dürfte es den großen, von steuerlichen Beratern genutzten Rechenzentren heutzutage ohnehin innerhalb kürzester Zeit möglich sein, die Prüfparameter der Finanzverwaltung nachzubilden. Die von der Finanzverwaltung gewünschte Geheimhaltung von Prüfparametern kann daher letztendlich nicht erreicht werden.

Die in § 88 Abs. 3 Satz 3 AO-E (neu) vorgesehene Geheimhaltung ist daher aus unserer Sicht nicht zielführend.

**Petitum:**

Die Weisungen der Finanzbehörden über Art und Umfang der Ermittlungen und der Verarbeitung von Daten sollten veröffentlicht werden. § 88 Abs. 3 Satz 3 AO (neu) ist zu streichen.

**Zu § 88 Abs. 5 AO-E (Einsatz von Risikomanagementsystemen)**

a) In § 88 Abs. 5 Satz 1 AO-E ist vorgesehen, dass die Finanzbehörden künftig automationsgestützte Systeme (sog. Risikomanagementsysteme) einsetzen können, um im Rahmen des Besteuerungsverfahrens beurteilen zu können, ob weitere Ermittlungen und Prüfungen erforderlich sind. Die Regelung wird als einer der Kernpunkte des Gesetzentwurfes angesehen (vgl. Gesetzesbegründung zu § 88 AO-E auf S. 74).

Einzelheiten der Risikomanagementsysteme sollen laut Gesetzentwurf nicht veröffentlicht werden (vgl. Satz 4 des Abs. 5). Deshalb ist nicht erkennbar, ob Grenzwerte nur zugunsten der Finanzverwaltung festgelegt werden sollen oder **auch zugunsten der Steuerpflichtigen**. Letzteres sollte ebenfalls erfolgen, denn die Finanzbehörden sind auch weiterhin dazu verpflichtet, die für die Beteiligten günstigen Umstände zu berücksichtigen (vgl. § 88 Abs. 1 Satz 1 AO-E). Ohne eine derartige ausdrückliche Klarstellung könnte der risikoorientierte maschinelle Prüfungsansatz dazu führen, dass im Ergebnis nur noch zu Lasten des Steuerpflichtigen geprüft wird, da in einer zu hohen Besteuerung kein Risiko für die Finanzverwaltung besteht. Letzteres wäre einseitig belastend, entspräche nicht dem Legalitätsprinzip und wäre damit nicht hinnehmbar.

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

**Petition:**

Die Risikomanagementsysteme der Finanzverwaltung sollten auch dann auslösen, wenn Steuerpflichtige in ihren Steuererklärungen Angaben machen, die mehr als üblich zu ihren Ungunsten ausgefallen sind. Auch in diesen Fällen sollte eine personelle Überprüfung erfolgen. Der Gesetzentwurf sollte entsprechend angepasst werden.

b) Im Gesetzentwurf ist weiter vorgesehen, dass beim Einsatz dieser Risikomanagementsysteme auch der **Grundsatz der Wirtschaftlichkeit** der Verwaltung berücksichtigt werden soll (Satz 2).

Dieser Grundsatz sollte nicht nur zugunsten der Finanzverwaltung gelten, sondern auch zugunsten der Steuerpflichtigen. Wir verweisen darauf, dass anschlussgeprüfte Unternehmen heute schon dadurch unnötig belastet sind, dass sie E-Bilanzen erstellen müssen, deren Einführung damit begründet wurde, dass die Finanzverwaltung so besser die zu prüfenden Unternehmen auswählen könne, was bei anschlussgeprüften Unternehmen gar keine Rolle spielt.

**Petition:**

Im Gesetzestext, jedenfalls aber in der Gesetzesbegründung ist klarzustellen, dass der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit nicht nur für die Finanzverwaltung gilt, sondern auch für die Steuerpflichtigen.

c) Die Einzelheiten der Risikomanagementsysteme sollen laut Gesetzentwurf **nicht veröffentlicht** werden dürfen (§ 88 Abs. 5 Satz 4 AO-E [neu]).

Angesichts des steuerlichen Massenverfahrens ist es u.E. angemessen, dass die Finanzverwaltung ein Risikomanagementsystem einführen will.

Es muss jedoch sichergestellt sein, dass das Risikomanagementsystem eine hinreichende Zufallsauswahl garantiert und Missbrauchsfälle (bspw. durch gezielte Auswahl eines Steuerpflichtigen) ausgeschlossen sind. Aus diesem Grund sollte auch eine Möglichkeit eingerichtet werden, über die sich der Steuerpflichtige in begründeten Zweifelsfällen - bspw. wenn der Eindruck nahe liegen könnte, dass gerade keine "Zufallsauswahl" vorliegt – gegen diese Auswahl richten und eine Überprüfung erreichen kann.

Gegenüber der Nichtveröffentlichung dieser Einzelheiten der Risikomanagementsysteme haben wir die gleichen Bedenken wie gegenüber der Nicht-Veröffentlichung der Weisungen im Sinne des § 88 Abs. 3 Satz 3 AO-E (neu). Auf unsere dortigen Ausführungen wird verwiesen.

**Petition:**

Die Einzelheiten der Risikomanagementsysteme sollten veröffentlicht werden. § 88 Abs. 5 Satz 4 AO (neu) ist zu streichen.

**Zu § 88 Abs. 6 AO-E (Ausschließlich automatisierte Steuerfestsetzungen)**

Nach dem Entwurf sollen Finanzbehörden Steuerfestsetzungen künftig ausschließlich automationsgestützt vornehmen können dürfen.

Diese sofortige vollständig maschinelle Veranlagung darf nicht dazu führen, dass die Steuerpflichtigen dazu verpflichtet werden, immer der Auffassung der Finanzverwaltung zu folgen. Es muss möglich bleiben, von der Finanzverwaltung abweichende Rechtsansichten zu vertreten. Das erfordern Rechtsstaatsprinzip und Gewaltenteilungsgrundsatz des Grundgesetzes. Abweichende Rechtsauf-



Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

fassungen könnten sonst erst im Einspruchsverfahren geltend gemacht werden, nicht mehr wie jetzt bereits im Veranlagungsverfahren. Eine Möglichkeit dazu könnte darin bestehen, dass ein qualifiziertes Freitextfeld eingeführt wird, in dem entsprechende Angaben gemacht werden können und dessen Befüllung zur Aussteuerung für die personelle Bearbeitung führt (in diese Richtung scheinen Bemerkungen in der Gesetzesbegründung unter A.II.2 auf S. 58 zu gehen).

**Petition:**

Es sollte ausdrücklich klargestellt werden, dass Steuerpflichtige Rechtsansichten vertreten dürfen, die von der Auffassung der Finanzverwaltung abweichen. Entsprechende Bemerkungen sollten am besten in den Gesetzestext selbst aufgenommen werden, zumindest aber ausführlicher in die Gesetzesbegründung.

**Zu § 93a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO-E (Allgemeine Mitteilungspflichten)**

Im Entwurf ist vorgesehen, die Mitteilungspflichten Dritter gegenüber den Finanzbehörden neu zu fassen.

Hinsichtlich des § 93a Abs. 1 Nr. 1 AO-E haben wir erhebliche Bedenken. Gegenüber der aktuellen Fassung werden in Nr. 1 Buchstabe a alle Leistungen in die potentielle Mitteilungspflicht einbezogen. Gegenüber der bisherigen Fassung, die für die Leistungsgrundlage auf einen Verwaltungsakt abstellt, sehen wir hierin eine erhebliche Verschärfung. Bereits die aktuelle Fassung ist sehr weitgehend. Immerhin geht es dort jedoch um Mitteilungen aus staatlichem bzw. hoheitlichem Handeln. Nunmehr kann auf Basis der entsprechenden Rechtsgrundlage auch in privatrechtliche Beziehungen des Steuerpflichtigen mit der öffentlichen Hand eingegriffen werden. Unseres Erachtens ist die Verfassungskonformität dieser Regelung zu bezweifeln.

**Petition:**

Die Neufassung der Regelung zu den Mitteilungspflichten in § 93a AO-E geht zu weit und sollte deshalb nicht umgesetzt werden.

**Zu § 93c Abs. 1 Nr. 3 AO-E (Datenübermittlung durch Dritte; Informationspflicht)**

Nach § 93c Abs. 1 Nr. 3 AO-E soll die mitteilungspflichtige Stelle den Steuerpflichtigen über den Inhalt der erfolgten Datenübermittlung „in geeigneter Weise“ informieren.

Bereits jetzt kann z.B. bei der Riester-Rente die gegenüber dem Kunden zu erteilende Jahresbescheinigung nach § 92 EStG auch elektronisch bereitgestellt werden (vgl. § 92 Satz 4 EStG). Diese Form der Information sollte zur Vermeidung von Medienbrüchen und unnötigen Kosten den mitteilungspflichtigen Stellen in allen Fällen des § 93c AO-E eröffnet werden.

**Petition:**

§ 93c Abs. 1 Nr. 3 AO-E sollte wie folgt lauten (ergänzter Text unterstrichen):

3. Die mitteilungspflichtige Stelle hat den Steuerpflichtigen darüber zu informieren, welche für seine Besteuerung relevanten Daten sie an die Finanzbehörde übermittelt hat oder übermitteln wird. Diese Information hat in geeigneter Weise binnen angemessener Frist zu erfolgen. Die mitteilungspflichtige Stelle kann dem Steuerpflichtigen die

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

Information auch elektronisch bereitstellen. Auskunftspflichten nach anderen Gesetzen bleiben unberührt.

Hilfsweise sollte in der Gesetzesbegründung ausgeführt werden, dass die Erfüllung dieser Informationspflicht gegenüber dem Steuerpflichtigen auch in elektronischer Form eine „geeignete Weise“ im Sinne der Vorschrift darstellt.

**Zu § 93c Abs. 2 AO-E (Datenübermittlung durch Dritte; siebenjährige Aufbewahrungsfrist)**

Der Entwurf sieht vor, dass mitteilungspflichtige Dritte übermittelte Daten sieben Jahre lang korrigieren bzw. stornieren müssen. Für diese Daten gilt damit faktisch eine siebenjährige Aufbewahrungsfrist.

Insbesondere für Großunternehmen bedeutet dies eine zusätzliche Verkomplizierung der bereits bestehenden Aufbewahrungsfristen, da innerhalb von Konzernstrukturen auch gruppenweit organisierte Servicegesellschaften als mitteilungspflichtige Stellen in Betracht kommen. Neben den Aufbewahrungsfristen von zehn und sechs Jahren (§ 147 Abs. 3 AO) würde eine weitere Frist hinzukommen.

**Petition:**

Die Dauer der Aufbewahrungsfristen sollte vereinheitlicht werden. Wir verweisen in diesem Zusammenhang auch auf unsere Anmerkungen, die wir zu § 171 Abs. 10a AO-E gemacht haben.

**Zu § 93c Abs. 4 AO-E (Datenübermittlung durch Dritte; Verspätungsgeld)**

a) Nach § 93c Abs. 4 AO-E ist von der mitteilungspflichtigen Stelle ein Verspätungsgeld zu entrichten, wenn die erforderliche Meldung nicht bis zum 28. Februar des auf den Besteuerungszeitraum folgenden Jahres erfolgt (vgl. Abs. 1 Satz 1 Nr. 1). Die Regelung entspricht der schon jetzt im Rahmen des Rentenbezugsmitteilungsverfahrens (§ 22a EStG) möglichen Entstehung eines Verspätungsgeldes (vgl. § 22a Abs. 5 EStG), das in der Praxis vom für das Rentenbezugsmitteilungsverfahren zuständigen Prüfdienst auch festgesetzt wird.

Neben der Gesetzesformulierung ergibt sich auch aus der Entwurfsbegründung, dass das Verspätungsgeld bei verspäteter bzw. nicht abgegebener Meldung automatisch entsteht und hinsichtlich der Festsetzung durch die Finanzverwaltung kein Ermessenspielraum besteht. Der Gesetzentwurf sollte eine klarstellende Aussage dahingehend treffen, dass ausschließlich der zeitliche Aspekt – die verspätete Abgabe bzw. Nichtabgabe der Meldung – für die Entstehung des Verspätungsgeldes maßgeblich ist und nicht die inhaltliche Qualität bzw. Vollständigkeit oder die fehlerfreie Auswertbarkeit der abgegebenen Meldung. Andernfalls würde gleichsam durch die Hintertür der Finanzverwaltung die Möglichkeit eröffnet, eine an sich fristgerecht abgegebene Meldung allein aufgrund ihrer inhaltlichen Mängel oder Vollständigkeit als verspätet bzw. nicht abgegeben zu werten. Auch bei dem insoweit vergleichbaren Verspätungszuschlag nach § 152 AO ist die gesetzliche Abgabefrist einer Steuererklärung auch dann gewahrt, wenn die Steuererklärung nicht ganz vollständig ist oder noch Angaben fehlen. Nur wenn die Angaben in der Erklärung derart unzureichend sind, dass das Besteuerungsverfahren nicht in Gang gesetzt werden kann, reicht die Abgabe der Steuererklärung nicht aus, um einen Verspätungszuschlag zu vermeiden (vgl. BFH, Urteil vom 06.11.1969

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

– IV 249/64, BStBl II 1970, 168). Dieser Maßstab sollte auch beim Verspätungsgeld nach § 93c Abs. 4 AO-E gelten.

Durch eine derartige Klarstellung könnten in der Praxis anzutreffende problematische Festsetzungen künftig vermieden werden: So sollten insbesondere Fehler in Form von offenbaren Unrichtigkeiten wie z.B. Zahlendreher oder die Angabe des Geburtsdatums laut Personalausweis, die aber nicht mit dem beim BZSt gespeicherten Geburtsdatum übereinstimmt, nicht dazu führen, dass Meldungen als verspätet bzw. nicht abgegeben gewertet werden. Ebenso sollten zwangsläufige Folgefehler nicht zur einer Verfristung führen (Beispiel: Ein von der mitteilungspflichtigen Stelle gemeldeter unzutreffender Leistungsempfänger einer Rentenleistung in einer im Übrigen ordnungsgemäßen Rentenbezugsmitteilung darf nicht automatisch eine Nichtmeldung für den an sich zu meldenden korrekten Leistungsempfänger darstellen).

b) Das Verspätungsgeld soll allgemein 10 Euro je ausstehenden Datensatz betragen und darf insgesamt 50.000 Euro nicht übersteigen (vgl. § 93c Abs. 4 Satz 1 AO-E). Für verspätete Meldungen im Zusammenhang mit der Führung des Lohnkontos nach § 41b EStG sieht der Referentenentwurf hingegen ein Verspätungsgeld in anderer Höhe vor: Danach soll das Verspätungsgeld lediglich 5 Euro je ausstehenden Datensatz betragen und darf insgesamt 25.000 Euro nicht übersteigen (vgl. § 41b Abs. 4 Satz 4 EStG-E).

Es ist nicht nachvollziehbar, warum der Gesetzentwurf hinsichtlich des Verspätungsgeldes einen Unterschied zwischen Meldungen im Lohnsteuerverfahren und in übrigen Meldungen, wie z.B. dem Rentenbezugsmitteilungsverfahren macht. Für alle Fälle sollte daher höchstens ein Verspätungsgeld von 5 Euro bzw. insgesamt 25.000 Euro gelten.

**Petitum:**

a) Es sollte klargestellt werden, dass inhaltlich fehlerhafte oder unvollständige Meldungen das Verspätungsgeld nicht auslösen können. Nur absolut nicht nachvollziehbare Meldungen sollten ausnahmsweise als „verspätet“ i.S.d. § 93c Abs. Abs. 4 AO-E gewertet werden können.

b) Die in § 93c Abs. 4 AO-E aufgeführten Beträge (10 Euro bzw. 50.000 Euro) sind durch 5 Euro bzw. 25.000 Euro zu ersetzen.

**Zu § 109 AO-E (Verlängerung von Fristen)**

Nach § 109 Abs. 2 AO-E (neu) soll eine Fristverlängerung über den 28. Februar des zweiten Folgejahres hinaus nur noch dann möglich sein, wenn den Steuerpflichtigen kein Verschulden an der späteren Abgabe der Steuererklärung trifft. Eine weitergehende Fristverlängerung soll nicht mehr möglich sein.

Diese, für die Mehrzahl der Steuerpflichtigen ausreichende Regelung wird der Praxis insbesondere bei Großunternehmen und in Konzernfällen nicht gerecht. Als Folge der Regelung müssten Steuererklärungen für zwischengeschaltete Organgesellschaften und Konzernspitzen auch jeweils bis zu dem genannten Tag abgegeben sein. Die Erstellung dieser zum Teil sehr komplexen Erklärungen benötigt jedoch eine gewisse Zeit im Nachgang zur Erstellung der Steuererklärungen der jeweils abhängigen Gesellschaften. Eine starre Abgabefrist auch für solche Fälle würde in der Praxis dazu führen, dass Steuererklärungen erst einmal unvollständig bzw. fehlerhaft abgegeben und später be-

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

richtigt werden müssen. Hierdurch entstünde zusätzlicher Arbeitsaufwand sowohl auf Seiten der Unternehmen als auch bei der Finanzverwaltung. Dies könnte verhindert werden, wenn in § 149 Abs. 2 AO-E (neu) über die bisher vorgesehenen Regelungen für „verschuldenslose“ Fälle hinaus eine Ausnahme für Großunternehmen und Konzerne aufgenommen würde. Die Regelung sollte eine mit der Finanzverwaltung einvernehmliche Verlängerung der Frist über den 28. Februar des zweiten Folgejahres hinaus, wie bisher schon praktiziert, vorsehen.

**Petitum:**

Es sollte in § 109 Abs. 2 AO-E (neu) eine Fristverlängerungsmöglichkeit für Konzerne und Großunternehmen geschaffen werden, nach der deren Steuererklärungen in Absprache mit der Finanzverwaltung über den 28. Februar des zweiten Folgejahres hinaus eingereicht werden können.

**Zu § 149 Abs. 3 AO-E (gesetzliche Fristverlängerung für die Abgabe von Steuererklärungen)**

Die geplante gesetzliche Fristverlängerung für die Abgabe von Steuererklärungen nach § 149 Abs. 3 AO-E bis zum 28. Februar des übernächsten Jahres gilt nach dem Gesetzeswortlaut ausdrücklich nur für die steuerberatenden Berufe.

Die Mehrzahl der größeren und großen Unternehmen in Deutschland beschäftigt für die Erstellung der abzugebenden Steuererklärungen innerhalb eines Konzerns eigens dafür eingestelltes, qualifiziertes Personal. Sind für die Erstellung von Steuererklärungen nicht externe Steuerberater, sondern unternehmens- bzw. konzerneigene Steuerabteilungen verantwortlich, besteht nach dem gegenwärtig geplanten Regelungsgefüge weiterhin die Notwendigkeit, Fristverlängerungen bis zum 28. Februar des übernächsten Jahres im Einzelfall zu beantragen und zu begründen. Die Neuregelung würde daher bedeuten, dass die generelle Fristverlängerung für diese Unternehmen nicht zur Anwendung kommen könnte und auf Einzelanträge zurückgegriffen werden müsste.

Um dem von der Finanzverwaltung formulierten Anspruch auf Erhalt gründlich und zutreffend erstellter Steuererklärungen gerecht zu werden, sollte die generelle Fristverlängerung auch in diesen Fällen gesetzlich Anwendung finden. Dadurch würden auch ständige Fristverlängerungsanträge und die damit zusammenhängende Arbeitsbelastung vermieden.

**Petitum:**

Aus Gründen der Gleichbehandlung und zum weiteren Bürokratieabbau sollte die gesetzliche Fristverlängerung für die Abgabe von Steuererklärungen bis zum 28. Februar des übernächsten Jahres nicht nur für die steuerberatende Berufe gelten. Vielmehr sollte der Anwendungsbereich des § 149 Abs. 3 AO-E auf Fälle erweitert werden, in denen die Erklärung entweder durch den Steuerpflichtigen selbst oder durch beim Konzernunternehmen eigenes zur Erstellung der Steuererklärungen beschäftigtes Personal abgegeben wird.

**Zu § 149 Abs. 4 AO-E (Vorabanforderung von Steuererklärungen; einschl. automationsgestützter Zufallsauswahl)**

Der Gesetzentwurf will die Steuererklärungsfristen neu ordnen. Die regulären Jahressteuererklärungen sollen künftig erst zwei Monate später abgegeben werden können als bisher. Im Gegenzug soll die Finanzverwaltung Steuererklärungen vorab anfordern können, wenn ein bestimmter (kriti-

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

scher) Fall vorliegt (Abs. 4 Satz 1, 2 und 6) bzw. wenn eine automationsgestützte Zufallsauswahl dies ergibt (Abs. 4 Satz 3 bis 6). In diesen Fällen soll den Steuerpflichtigen eine Frist zur Abgabe von grundsätzlich drei Monaten gewährt werden (Absatz 4 Satz 2 und 3). Die Möglichkeit zur Fristverlängerung soll in diesen Fällen nur eingeschränkt bestehen (vgl. Gesetzesbegründung zu Abs. 4, in der auf § 109 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO-E verwiesen wird, sowie unsere Anmerkungen zu § 109 AO-E).

Eine derartig kurze Frist ist für größere Unternehmen und Konzernunternehmen nicht praktikabel. Diesen Unternehmen mit einer Vielzahl von Beteiligungen und Geschäftsvorfällen ist es nicht möglich, eine Steuererklärung ohne Vorwarnung innerhalb von nur drei Monaten vorab zu erstellen.

Nicht akzeptabel wäre es im Interesse der Unternehmen, wenn Finanzämter Steuererklärungen auf Vorrat anfordern dürfen, diese dann aber nicht zügig auswerten (können).

**Petition:**

Es sollte eine Passage in die Gesetzesbegründung aufgenommen werden, nach der die Finanzbehörden bei der Vorabanforderung von Steuererklärungen auch den Zeitaufwand auf Seiten der Steuerpflichtigen bei ihrer Ermessensausübung berücksichtigen müssen.

**Zu § 152 Abs. 2 AO-E (Zeitpunktfeststellung für den Verspätungszuschlag)**

Im Gesetzentwurf ist vorgesehen, das Recht des Verspätungszuschlages neu zu regeln. In bestimmten Konstellationen soll der Verspätungszuschlag künftig festgesetzt werden, ohne dass hierfür ein Ermessensspielraum besteht oder es einer Ermessensentscheidung bedarf (Abs. 2). Nach § 152 Abs. 2 AO-E ist standardmäßig eine Festsetzung von Verspätungszuschlägen vorgesehen, wenn Steuererklärungen nicht spätestens bis zum 28. Februar des übernächsten Jahres abgegeben werden. Diese Zeitpunktfestlegung wird damit begründet, dass „einerseits die Erstellung der Jahressteuererklärungen und die Veranlagungsarbeiten innerhalb von zwölf Monaten abgeschlossen sein müssen, andererseits aber mit der Anfertigung der Steuererklärungen faktisch erst ab März und nicht bereits ab Januar des Folgejahres begonnen werden kann, da erst dann erforderliche Bescheinigungen (z.B. Lohnsteuerbescheinigungen) vorliegen“ (vgl. Gesetzesbegründung unter A.II.6 auf S. 60 unten).

Jedenfalls bei Kapitalgesellschaften treffen diese Ausführungen so nicht zu. Hier stehen die technischen Voraussetzungen für die elektronische Erklärungsabgabe regelmäßig erst deutlich später als Anfang März des Folgejahres zur Verfügung. So war z.B. bei der Körperschaftsteuer-Erklärung 2014 die elektronische Erklärungsabgabe erst im Juni 2015 möglich, hinzu kamen nachgelagerte Anpassungsnotwendigkeiten bei den Systemanbietern, so dass die Abgabe der Erklärungen praktisch erst seit August 2015 möglich ist.

**Petition:**

Ausgehend von der gesetzlichen Überlegung, für die Steuererklärungsarbeiten eines Jahres zwölf Monate ab frühestmöglichem faktischen Arbeitsbeginn zu gewähren, muss jedenfalls für Kapitalgesellschaften im gesetzlichen Regelfall eine sanktionsfreie Erklärungsabgabe bis Ende Mai des übernächsten Jahres möglich sein.

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

**Zu § 152 Abs. 3 AO-E (Höhe des Verspätungszuschlages)**

Im Gesetzentwurf ist vorgesehen, das Recht des Verspätungszuschlages neu zu regeln. In Absatz 3 werden detaillierte neue Vorgaben zur Berechnung des Verspätungszuschlags getroffen. Danach soll der Verspätungszuschlag grundsätzlich 0,25 Prozent der festgesetzten Steuer für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung, mindestens jedoch 10 Euro und höchstens insgesamt 25.000 Euro (Abs. 8) betragen.

Durch diese neuen Vorgaben kann es für Unternehmen mit hohen Zahllasten zu erheblichen Mehrbelastungen kommen. So wird bei Steuerzahlungen von 10 Mio. Euro selbst bei einer nur geringfügigen Verspätung von einem Tag der Höchstbetrag von 25.000 Euro fällig; wenn Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuererklärung gemeinsam einen Tag verspätet abgegeben werden, ist ein Betrag von 75.000 Euro zu zahlen. In den Fällen der Pflichtfestsetzung des Absatzes 2 kann sich ein Unternehmen dann nicht einmal damit entlasten, dass kein Verschulden vorlag bzw. die Fristüberschreitung erstmalig erfolgte. Die Verspätungszuschläge nehmen insoweit den Charakter einer zweiten Verzinsung an. Die Festlegung einer gesetzlich normierten Höhe der Verspätungszuschläge lässt u.a. den Zweck eines Verspätungszuschlages und die Schwere eines Verschuldens und damit die für eine wirksame Sanktionierung erforderlichen Ermessensentscheidungen außen vor. Unseres Erachtens wird es dadurch vermehrt zu Erlassanträgen und somit zu zusätzlichem Verwaltungsaufwand kommen.

**Petitum:**

Die Höhe des Verspätungszuschlages ist für Unternehmen mit hohen Zahllasten unverhältnismäßig hoch und bedarf der Überarbeitung. Auf die gesetzliche Festschreibung der Höhe des Verspätungszuschläge sollte – jedenfalls für Unternehmen – verzichtet werden. Zumindest sollte in entschuldbaren Fällen von einer Festsetzung abgesehen werden. So sollte – wie bisher üblich – bei erstmaliger Verspätung auf die Festsetzung verzichtet werden können.

**Zu §§ 157 Abs. 1, 196 und 366 AO-E (Signatur bei Steuerbescheiden, Prüfungsanordnungen und Einspruchsentscheidungen)**

Im Entwurf ist vorgesehen, dass Steuerbescheide, Prüfungsanordnungen und Einspruchsentscheidungen, die Finanzbehörden an Steuerpflichtige übermitteln wollen, nicht mit einer qualifizierten elektronischen Signatur versehen werden müssen (bzw. nicht nach § 5 Abs. 5 des De-Mail-Gesetzes verfahren werden muss).

Wir halten das für nicht unproblematisch, da es sich bei diesen Verwaltungsakten um Maßnahmen staatlicher Stellen mit erheblichen rechtlichen Auswirkungen für die Steuerpflichtigen handelt. So werden z.B. Zahlungspflichten in zum Teil erheblicher Höhe begründet, können strafbefreiende Selbstanzeigen nicht mehr geltend gemacht werden oder beginnen Klagefristen. Die Authentizität des Ausstellers der Verwaltungsakte sollte deshalb in diesen Fällen keinem Zweifel unterliegen. Dies ist nur durch eine qualifizierte elektronische Signatur (oder Entsprechendes) gewährleistet. Da derartige Verwaltungsakte in den Finanzämtern von zentraler Stelle erlassen werden, dürfte die praktische Umsetzung in den Finanzämtern keine größeren zusätzlichen Kosten verursachen. Auch in der Papierwelt müssen Verwaltungsakte mit einem Dienstsiegel versehen werden.

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

**Petitum:**

Die in §§ 157 Abs. 1, 196 und 366 AO-E vorgesehenen Erleichterungen für die Finanzverwaltung beim Erlass dieser Verwaltungsakte werden von uns abgelehnt. Steuerbescheide, Prüfungsanordnungen und Einspruchsentscheidungen, die Finanzbehörden gegenüber Steuerpflichtigen erlassen, sollten auch in Zukunft mit einer qualifizierten elektronischen Signatur (oder Entsprechendem) versehen werden müssen, wie es § 87a Abs. 4 AO verlangt.

**Zu § 171 Abs. 10 Satz 1 Halbsatz 2 AO-E (Ablaufhemmung bei Grundlagenbescheiden)**

Im Entwurf ist vorgesehen, dass die Ablaufhemmung künftig je nachdem unterschiedlich ausgestaltet sein soll, ob eine Finanzbehörde oder eine Nicht-Finanzbehörde den Grundlagenbescheid erlässt. In ersterem Fall soll die Festsetzungsfrist erst zwei Jahre nach Bekanntgabe durch die Finanzbehörde enden, die den Grundlagenbescheid erlassen hat, in letzterem Fall erst zwei Jahre nachdem die Finanzbehörde, die den Folgebescheid erlässt, Kenntnis von dem Grundlagenbescheid erhält.

Würde diese Regelung Gesetz, könnte sich in Fällen, in denen eine Nicht-Finanzbehörde den Grundlagenbescheid erlässt, eine Ablaufhemmung bis zum Sankt-Nimmerleins-Tag ergeben. Das ist nicht akzeptabel. Es bedarf auch hier einer Begrenzung. Dem Steuerpflichtigen dürfen keine Nachteile daraus erwachsen, wenn die verwaltungsinterne Übermittlung von Grundlagenbescheiden nicht optimal funktioniert. Überhaupt ist schon fraglich, ob es einen sachlichen Grund im Sinne des Gleichheitsgrundsatzes des Grundgesetzes darstellt, ob Grundlagenbescheide von Finanzbehörden oder Nicht-Finanzbehörden erlassen werden.

**Petitum:**

Die Verschärfung wird abgelehnt. Es sollte auch in Fällen, in denen eine Nicht-Finanzbehörde einen Grundlagenbescheid erlässt, dabei verbleiben, dass die Festsetzungsfrist zwei Jahre nach Bekanntgabe des Grundlagenbescheids endet. Gegebenenfalls sollten von den Behörden Maßnahmen zur schnelleren verwaltungsinternen Weiterleitung von Grundlagenbescheiden ergriffen werden (z.B. Einführung der elektronischen Kommunikation). Hilfsweise ist in Halbsatz 2 ein absolutes Fristende zu bestimmen, z.B. „... endet ... Kenntnis ... erlangt hat, *spätestens aber drei Jahre nach Bekanntgabe des Grundlagenbescheids*“.

**Zu § 171 Abs. 10a AO-E (Ablaufhemmung bei Datenübermittlungen durch Dritte)**

a) Für Fälle, in denen Dritte Daten an die Finanzbehörden übermitteln (vgl. § 93c AO-E), ist ebenfalls noch eine besondere Regelung zur Ablaufhemmung der Festsetzungsfrist geplant. In diesen Fällen soll die **Verlängerung der Festsetzungsfrist** (um zwei Jahre) gelten, soweit die Finanzbehörden die Daten des Steuerpflichtigen von dem Dritten „innerhalb von sieben Kalenderjahren nach dem Besteuerungszeitraum oder Besteuerungszeitpunkt“ erhalten.

Im Ergebnis müssen Steuerpflichtige damit rechnen, dass ihre Veranlagungen volle neun Jahre lang nach dem Ablauf des Besteuerungszeitraums geändert werden können. Diese Zeitdauer erscheint angesichts der regelmäßigen Festsetzungsverjährungsfrist von vier Jahren sehr lang.

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

**Petition:**

Mitteilungen von Dritten über die steuerlichen Verhältnisse von Steuerpflichtigen sollten nur (zwei weitere Jahre lang) ausgewertet werden können, wenn diese innerhalb von fünf Jahren bei den Finanzbehörden eingehen. Die Frist von sieben Kalenderjahren ist unverhältnismäßig lang. Wir weisen auch auf unsere Anmerkungen, die wir zu § 93c Abs. 2 AO-E (neu) gemacht haben.

b) Unabhängig von dieser Frage bedauern wir es, dass der Referentenentwurf keine Angaben dazu enthält, welchen **Erfüllungsaufwand** es für die Unternehmen bedeutet, die unterschiedlichen Verjährungs- und Aufbewahrungsfristen zu beachten. Hierzu entsteht Aufwand insbesondere für die Abgrenzung der verschiedenen Fristen, der Anpassung der elektronischen Archivierungssysteme und der Verfahrensdokumentationen.

**Petition:**

Im Gesetzentwurf sollte noch der entsprechende Erfüllungsaufwand für die Beachtung von Verjährungs- und Aufbewahrungspflichten ausgewiesen werden.



Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

## **ZU ARTIKEL 2 – ÄNDERUNG DES EINFÜHRUNGSGESETZES ZUR ABGABENORDNUNG**

### **Zu Art. 97 § 8 Abs. 4 Satz 3, 97 § 10a Abs. 4 Satz 2, Art. 97 § 29 Satz 2 EGAO-E (Erstmalige Anwendung der Neuregelungen zum Verspätungszuschlag, zur Verlängerung von Fristen, zur Einreichung von Steuererklärungen und zur Bekanntgabe von Verwaltungsakten)**

Im Entwurf ist vorgesehen, dass die neuen Regelungen zum Verspätungszuschlag grundsätzlich erstmals auf Steuererklärungen anzuwenden sein sollen, die ab dem Jahr 2018 einzureichen sind; die neuen Regelungen zur Verlängerung von Fristen und zur Einreichung von Steuererklärungen sollen grundsätzlich erstmals für Besteuerungszeiträume anzuwenden sein, die ab dem Jahr 2017 beginnen; die neuen Regelungen zur Bekanntgabe von Verwaltungsakten sollen erstmals auf Verwaltungsakte anzuwenden sein, die ab dem Jahr 2017 erlassen werden. In allen vier Fällen ist vorgesehen, das Bundesfinanzministerium zu ermächtigen, durch Rechtsverordnung einen abweichenden erstmaligen Anwendungszeitpunkt zu bestimmen, wenn bis zum 30. Juni 2017 erkennbar ist, dass die technischen oder organisatorischen Voraussetzungen für eine Anwendung noch nicht erfüllt sind.

Durch diese letztgenannte Regelung kann es dazu kommen, dass die neuen Regelungen mit nur kurzer Vorlaufzeit an einem beliebigen Stichtag eines Jahres zur Anwendung kommen. Das halten wir für die Steuerpflichtigen für nicht zumutbar. Auch die Steuerpflichtigen (und deren Berater) müssen sich auf die neue Rechtslage ausreichend vorbereiten können. Die Übergänge müssen geordnet erfolgen.

#### **Petition:**

In der Rechtsverordnung dürfen nur Stichtage für die Anwendung der neuen Regelungen bestimmt werden, die zu einem Jahreswechsel liegen. Es ist zu gewährleisten, dass ausreichend Zeit zur Vorbereitung für alle Beteiligten besteht. Die Verschiebung ist rechtzeitig vorher anzukündigen.

## **ZU ARTIKEL 5 – ÄNDERUNG DES EINKOMMENSTEUERGESETZES**

### **Zur Gesetzesbegründung zu §§ 10 Abs. 2a Satz 4 bis 9, 10 Abs. 4b Satz 5 und 6, 10a Abs. 5 Satz 1 bis 4 EStG-E (Dauerhafter Verzicht auf Verschärfung der Sanktionen bei den Mitteilungspflichten)**

Einer der Kernpunkte des Gesetzentwurfes ist die Systematisierung und Vereinheitlichung der Mitteilungspflichten Dritter an die Finanzverwaltung. In der Gesetzesbegründung wird hierzu an mehreren Stellen davon gesprochen, dass auf die Einführung weiterer neuer diesbezüglicher Sanktionen „vorerst“ verzichtet wird (so beim Bescheinigungsverfahren „Basisrente“, beim Bescheinigungsverfahren „Kranken- und Pflegeversicherung“, beim Datenübermittlungsverfahren „Beitragserstattungen/-zuschüsse, beim Bescheinigungsverfahren „Riester-Rente“ und beim Rentenbezugsmitteilungsverfahren). Bei anderen Mitteilungspflichten findet sich in der Gesetzesbegründung dagegen kein entsprechender Hinweis, sondern wird lediglich darauf verwiesen, dass auf Verschärfungen verzichtet wird (so z.B. bei der Mitteilung von Betriebseinnahmen oder von ausländischen Versicherungsverträgen).

Wir verstehen das Wort „vorerst“ in der Gesetzesbegründung so, dass damit die bestehenden Sanktionen für den Fall der Nichterfüllung zwar nicht gegenwärtig verschärft werden sollen, es sich der Gesetzgeber bzw. die Bundesregierung jedoch vorbehalten will, dies in näherer Zukunft zu tun bzw. zu initiieren. Wir lehnen derartige Verschärfungen schon jetzt entschieden ab. Das Verhältnis zwischen den Dritten und der Finanzverwaltung sollte nicht obrigkeitsstaatlich ausgestaltet sein, sondern partnerschaftlich. Das gilt umso mehr, als die Dritten ihre Dienste gegenüber der Finanzverwaltung erbringen, ohne von dieser oder den Kunden dafür finanziell entschädigt zu werden. Auch ist nicht einzusehen, warum sich der Gesetzgeber Verschärfungen ausdrücklich bei den Mitteilungspflichten vorbehalten will, die im Zusammenhang mit Versicherungen stehen. Derartige Verschärfungen ließen sich auch nicht mit der Gesetzesbegründung zur Einführung der Generalnorm des § 93c AO vereinbaren, nach der mit dem vorliegenden Gesetz die bestehenden Übermittlungspflichten nicht erweitert werden sollen (vgl. unter „Allgemeines“ zu § 93c – neu – auf S. 79 des Gesetzentwurfes).

#### **Petition:**

In der Gesetzesbegründung zu den fünf angeführten Mitteilungspflichten sollte das Wort „vorerst“ gestrichen werden.

### **Zu § 22a Abs. 1 EStG-E (Rentenbezugsmitteilung)**

Im Entwurf ist vorgesehen, dass bereits bestehende Rentenbezugsmitteilungsverfahren nach § 22a EStG, mit dem mitteilungspflichtige Stellen (z.B. Versicherungsunternehmen) schon bislang an Leistungsempfänger ausgezahlte Leistungen (z.B. Altersrenten) der Finanzverwaltung melden, an die neuen Regelungen in § 93c AO anzupassen. Insbesondere sollen die durch den neu vorgesehenen Verweis in § 22a Abs. 1 Nr. 1 EStG-E künftig in § 93c Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b AO-E aufgeführten Daten zu melden sein. Hierzu würde u.a. künftig auch die Anschrift des Steuerpflichtigen (= Leistungsempfängers) gehören, deren Angabe im bislang geltenden Rentenbezugsmitteilungsverfahren nicht erforderlich ist.

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

Dies widerspricht der Entwurfsbegründung, nach der mit dem vorliegenden Gesetz „die bestehenden Übermittlungspflichten nicht erweitert“ werden sollen (vgl. Begründung zu § 93c – neu – unter „Allgemeines“ auf S. 79 des Referentenentwurfs).

**Petitur:**

Entsprechend der Entwurfsbegründung ist sicherzustellen, dass mit dem vorliegenden Entwurf die bereits bestehenden Übermittlungspflichten tatsächlich nicht ausgedehnt werden.

**Zu § 22a Abs. 2 EStG-E (Rentenbezugsmitteilung; Mitteilung des vom BZSt gespeicherten Geburtsdatums)**

Nach § 22a Abs. 2 EStG-E sollen Leistungsempfänger von z.B. steuerpflichtigen Altersrenten der auszahlenden Einrichtung (z.B. Versicherungsunternehmen, gesetzliche Rentenversicherung) neben der Identifikationsnummer auch den beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) gespeicherten Tag der Geburt mitteilen, damit diese als mitteilungspflichtige Stelle neben weiteren erforderlichen Angaben nach § 22a Abs. 1 EStG-E eine Rentenbezugsmitteilung über die ausgezahlte Leistung gegenüber der Finanzverwaltung abgeben kann. Damit die Mitteilung ordnungsgemäß von der Finanzverwaltung verarbeitet werden kann, soll das BZSt auf Anfrage der mitteilungspflichtigen Stelle das bei ihr gespeicherte – für die Rentenbezugsmitteilung erforderliche – Geburtsdatum ebenfalls mitteilen. Diese Information soll ab 2019 allerdings nur den Trägern der gesetzlichen Sozialversicherung mitgeteilt werden (vgl. §§ 22a Abs. 2 Satz 2, 52 Abs. 30a EStG-E).

Nach der Gesetzesbegründung ist die Angabe des BZSt-Geburtsdatums notwendig, da andernfalls die elektronisch übermittelten Datensätze als unplausibel abgewiesen werden könnten, wenn die mitgeteilten und beim BZSt hinterlegten Geburtsdaten nicht übereinstimmen. Dies hätte zur Folge, dass die Übermittlung z.B. der Rentenbezugsmitteilung – entgegen der gesetzlichen Vorgaben – in anderer Form erfolgen müsste (vgl. Begründung zu § 22a Abs. 2 Satz 1 und 2 auf S. 113 des Referentenentwurfs).

Nicht nachvollziehbar ist, dass nur die Träger der gesetzlichen Sozialversicherung das relevante BZSt-Geburtsdatum des Steuerpflichtigen abfragen können, da sämtliche in § 22a Abs. 1 EStG aufgeführten mitteilungspflichtigen Stellen Rentenbezugsmitteilungen abgeben müssen (z.B. Versicherungsunternehmen, berufsständische Versorgungseinrichtungen, Anbieter von Riester-Verträgen). Auch diese benötigen für die erfolgreiche Übermittlung das beim BZSt gespeicherte Geburtsdatum, sollen es nach dem Referentenentwurf aber im Falle einer erforderlichen Abfrage nicht erhalten. Dies würde dazu führen, dass in diesen Fällen die o.g. Mitteilungspflichtigen Gefahr laufen, einen „Verspätungszuschlag“ zu zahlen und ggf. die Rentenbezugsmitteilung in anderer – im Übrigen gesetzlich nicht geregelter – Form (z.B. per E-Mail) übermitteln zu müssen. Hinzukommt, dass die Angabe des beim BZSt gespeicherten Geburtstages nicht nur beim Rentenbezugsmitteilungsverfahren i.S.d. § 22a EStG erforderlich ist. § 22a Abs. 2 EStG findet in einer Vielzahl von Meldeverfahren entsprechende Anwendung: Beitragsmeldungen zur Basisrente (§ 10 Abs. 2a Satz 5 EStG), Beitragsmeldungen zur Riester-Rente (§ 10a Abs. 5 Satz 2 EStG), Beitragsmeldungen zur (privaten) Krankenversicherung (§ 10 Abs. 2a Satz 5 EStG). Auch in diesen Fällen müssen die zur Mitteilung Verpflichteten – entgegen dem vorliegenden Entwurf – das BZSt-Geburtsdatum abfragen können, da andernfalls die gesetzlich geforderte Datenübermittlung nicht möglich ist.

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

**Petitum:**

Das beim BZSt gespeicherte Geburtsdatum des Steuerpflichtigen sollte im Falle der Abfrage der mitteilungspflichtigen Stelle nicht nur speziell den Trägern der gesetzlichen Sozialversicherung zur Verfügung gestellt werden, damit sie eine erforderliche Meldung erfolgreich absetzen können. Sämtliche mitteilungspflichtige Stellen, für die das beim BZSt gespeicherte des Steuerpflichtigen erforderlich ist, müssen das Datum abfragen und mitgeteilt bekommen können. Damit die Meldungen in der gesetzlich vorgeschriebenen Weise übermittelt werden können, sollten Abfrage und Meldung des Geburtsdatums bereits ab 2017 – und nicht erst ab 2019 – möglich sein.

**Zu § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG-E (Anrechnung von Kapitalertragsteuer in der Veranlagung)**

Ein weiteres Ziel des Gesetzentwurfes ist es, die bestehenden Belegvorlagepflichten in Belegvorhalteplichten umzuwandeln. Konkret zur Anwendung kommen soll dieser Grundsatz bei Steuerbescheinigungen, mit denen Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer im Rahmen der Veranlagung auf die Einkommensteuer angerechnet werden kann. Hier soll es in Zukunft für die Anrechnung ausreichend sein, wenn der Steuerpflichtige die Bescheinigung erst dann vorlegt, wenn das Finanzamt es verlangt. Die Erleichterung soll jedoch nur dann zur Anwendung kommen, wenn der Steuerpflichtige im Rahmen der Abgeltungsteuer eine Antragsveranlagung (§ 32d Abs. 4 EStG) oder eine Günstigerprüfung (§ 32d Abs. 6 EStG) durchführen lässt. Für steuerpflichtige Einkünfte im Rahmen des Teileinkünfteverfahrens (§ 3 Nr. 40 EStG), Dividendenerträge (§ 8b Abs. 1 und 6 KStG) und Veräußerungsgewinne (§ 8b Abs. 2 und 6 KStG) soll die bisherige Belegvorlagepflicht als materielle Anrechnungsvoraussetzung nach der Gesetzesbegründung jedoch unverändert fortgelten.

Die letztgenannte Einschränkung vermögen wir nicht nachzuvollziehen. Sie lässt sich schon nicht dem Gesetzestext unmittelbar entnehmen, sondern lediglich der Gesetzesbegründung. Auch Steuerbescheinigungen, mit denen Kapitalertragsteuer auf Einkünfte aus Kapitalvermögen, das dem Teileinkünfteverfahren bzw. der Steuerfreistellung des § 8b KStG unterliegt, bescheinigt wird, sollten nicht zwingend vorgelegt werden müssen, sondern nur auf Verlangen des Finanzamtes. Der Gesetzgeber sollte hier eine großzügigere Linie verfolgen und mehr Mut beim Bürokratieabbau zeigen. Etwaigen Missbräuchen kann dadurch begegnet werden, dass Steuerbescheinigungen per Zufallsauswahl nachträglich von Steuerpflichtigen verlangt werden.

Bedauerlich ist darüber hinaus, dass es auch in Zukunft nicht möglich sein soll, dass Steuerabzugsverpflichtete (z.B. Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen) Steuerbescheinigungen i.S.d. § 45a EStG an ihre Kunden elektronisch erteilen. Mit Blick auf die bereits gesetzlich erfolgte Gleichstellung elektronischer und papierhafter Rechnungen im Umsatzsteuerrecht sollte auch für Steuerbescheinigungen die Übermittlung in einem elektronischen Format (z.B. als pdf-Datei) zugelassen werden. Die Umsetzung dieses Vorschlags würde zu keinen Steuermindereinnahmen führen.

**Petitum:**

Die Anrechnung von Kapitalertragsteuer sollte in Zukunft generell nicht mehr davon abhängen, dass die entsprechende Steuerbescheinigung vorgelegt wird; sie sollte nur noch dann eingereicht werden müssen, wenn das Finanzamt es ausdrücklich verlangt (sog. Belegvorhaltepflcht). Die Steuerbescheinigungen i.S.d. § 45a EStG sollten auch elektronisch erteilt werden können.

**Zu § 39e Abs. 5a EStG-E (ELStAM-Verfahren bei „verschiedenartigen Bezügen“ sowie Übertragung lohnsteuerlicher Pflichten auf Dritte)**

Im Entwurf ist vorgesehen, bei der Lohnsteuerabrechnung „verschiedenartiger Bezüge“ auf eine unterjährige (monatliche) Zusammenrechnung zu verzichten und eine jährliche zusammenfassende Abrechnung nach Abschluss des letzten Lohnzahlungszeitraums zuzulassen. Unterjährig kann der Arbeitgeber mit Zustimmung des Arbeitnehmers die Lohnsteuer für den zweiten oder weiteren Bezug ohne Abruf weiterer elektronischer Lohnsteuerabzugsmerkmale nach der Steuerklasse VI einbehalten.

Die vorgeschlagene Regelung zur Abrechnung "verschiedenartiger Bezüge" verfolgt mit Blick auf die Bürokratiebelastung der Unternehmen zwar grundsätzlich den richtigen Ansatz, auf eine unterjährige (monatliche) Zusammenrechnung der verschiedenen Lohnarten zugunsten eines "Jahresausgleichs" zu verzichten. Dennoch stellt die vorgesehene gesetzliche Regelung die Unternehmen vor eine immense und – angesichts sehr geringer Fallzahlen – unverhältnismäßige Bürokratiebelastung. Um den „Jahresausgleich“ durchführen zu können, muss eine komplett neue Funktionalität in die Lohnabrechnungsprogramme implementiert werden. Dabei beträgt der Anteil der Abrechnungsfälle mit „verschiedenartigen Bezügen“ an allen Abrechnungsfällen der betroffenen Unternehmen in der Regel weniger als 0,5 %. Für eine solch geringe Personengruppe mit entsprechend geringen steuerlichen Auswirkungen ist der vorgesehene hohe Abwicklungsaufwand nicht rechtfertigt.

Bei der Abrechnung von Versorgungslohnleistungen eines Arbeitgebers durch externe Verwalter wäre eine Zusammenführung von Aktivlöhnen und Versorgungslöhnen beim Verwalter nicht möglich, da der Verwalter ausschließlich über Informationen zu den Versorgungslohnarten verfügt. Die Konsolidierung der Daten müsste beim Arbeitgeber selbst erfolgen, der mit der Abrechnung der Versorgungslohnleistungen aber gerade nicht belastet werden möchte. In diesem Zusammenhang wäre auch eine Übergabe für die vom Verwalter abgerechneten laufenden Bezüge an den jeweiligen Arbeitgeber für die Dezemberabrechnung nicht möglich, da die Zahlungsempfänger (Pensionäre) auch im Dezember eine Versorgungslohnzahlung erhalten und die letzten Abrechnungen erst Ende Dezember durchgeführt werden. Außerdem könnten sich auch im Dezember noch Abweichungen ergeben. Unklar wäre auch, was bei eventuell erforderlichen Rückrechnungen auf das Vorjahr geschieht. Hier müsste erneut an den Arbeitgeber gemeldet werden und dieser müsste eine Rückrechnung anstoßen. Zudem haben nicht alle Pensionäre bzw. Leistungsempfänger ein weiteres Einkommen unter der gleichen Arbeitgebersteuernummer. Daher müsste der Bestand einer Abrechnungsfirma gekennzeichnet evtl. sogar aufgeteilt werden, da für die betroffenen Personen keine Lohnsteuerbescheinigung erstellt und an die Finanzämter übertragen werden darf (dies muss dann durch den Arbeitgeber erfolgen). Eine Abschaltung der Lohnsteuerbescheinigung für einzelne Personen, die eine Lohnsteuerklasse zwischen I und VI eingetragen haben, ist in einem zertifiziertem Abrechnungsprogramm nicht möglich (gesetzliche Vorgabe).

Das Erfordernis der Zustimmung des Mitarbeiters sollte nochmals überdacht werden. Denn an dieser Stelle wird erheblicher Beratungsbedarf bei der betroffenen Personengruppe bestehen, die der Arbeitgeber nicht leisten kann und darf. In der Praxis erfolgt diese getrennte Abrechnung bereits jetzt ohne die Zustimmung des Mitarbeiters.

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

Die bisherige Erlasslage, wonach es zulässig ist, eine der beiden Bezüge nach Lohnsteuerklasse VI – ohne „Jahresausgleich“ – abzurechnen, sollte daher in die gesetzliche Regelung übernommen werden. Sofern trotz unserer Bedenken an einem „Jahresausgleich“ festgehalten werden soll, besteht zumindest **hinsichtlich folgender Punkte dringender Korrekturbedarf**:

Erforderlich ist, dass **bestimmte Abrechnungsfälle analog zum Lohnsteuer-Jahresausgleich nach § 42b EStG von einem verpflichtenden „Jahresausgleich“ ausgenommen werden**. Insbesondere macht der „Jahresausgleich“ in den Fällen keinen Sinn, in denen Arbeitnehmer (z.B. aufgrund der Steuerklasse) ohnehin verpflichtet sind, eine Einkommensteuererklärung abzugeben. Dem wichtigen Ziel des Bürokratieabbaus stünde es entgegen, die Unternehmen mit dem zusätzlichen Aufwand des „Jahresausgleichs“ zu belasten, wenn die damit erreichte Korrektur ohnehin im Rahmen der Veranlagung erfolgt bzw. rückgängig gemacht wird. Gegebenenfalls könnte in diesen Fällen eine Pflicht zur Einkommensteuerveranlagung vorgesehen werden (z.B. durch Ergänzung von § 46 Abs. 2 Nr. 2 entsprechend R 46.1 EStR), zumal die meisten Fälle ohnehin Pflichtveranlagungsfälle sein dürften, weil neben dem Arbeitslohn einschließlich Versorgungsbezügen regelmäßig auch Renteneinkünfte im Sinne des § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a EStG erzielt werden.

Problematisch und praxisfremd ist, die unterjährig getrennte Abrechnung von der **Zustimmung der Arbeitnehmer** abhängig zu machen. Dies würde bedeuten, dass die Unternehmen jeden einzelnen betroffenen Arbeitnehmer über diesen komplexen Sachverhalt informieren und sein Einverständnis einholen müssen. Dies wäre mit massivem Aufwand zulasten der Unternehmen verbunden, da die Problematik der unterjährig getrennten Abrechnung (u.a. aufgrund unterschiedlicher sozialversicherungsrechtlicher Regeln für Arbeitslohn und Versorgungsbezüge) nicht einfach verständlich zu machen ist. Für die Abrechnungsstellen wären somit eine erhebliche individuelle Aufklärungsarbeit und die Bearbeitung von zahlreichen Rückfragen der Arbeitnehmer unvermeidlich. Verweigern Arbeitnehmer die Zustimmung, müssten Arbeitgeber eine unterjährige Zusammenrechnung der verschiedenartigen Bezüge vornehmen. Außerdem würde dies dazu führen, dass der Arbeitgeber nicht mehr einheitlich vorgehen könnte. Da dies für Arbeitgeber im Vorfeld nicht kalkulierbar ist, müssten sie in den Abrechnungsprogrammen beide Funktionalitäten (d.h. „Jahresausgleich“ und unterjährige, monatliche Zusammenrechnung) vorhalten. Dies ist mit zusätzlichen Kosten und Aufwand für die Entgeltabrechnung verbunden. Hinzu kommt, dass Arbeitgeber die „verschiedenartigen Bezüge“ häufig von unterschiedlichen Abrechnungsstellen abrechnen lassen. So kommt es z.B. oft vor, dass Betriebsrentner von einer anderen Abrechnungsstelle verarbeitet werden als aktive Arbeitnehmer. In diesen Fällen wäre ein unterjähriger interner Ausgleich nahezu unmöglich.

Zudem ist eine **Ausnahmeregelung für Härtefälle** erforderlich. So kommt es in der betrieblichen Praxis z.B. vor, dass neben laufenden Bezügen aus einem aktiven Beschäftigungsverhältnis Versorgungsbezüge als Kapitaleistung erst im Folgejahr gezahlt werden. In diesem Fall ist ein „Jahresausgleich“ am Jahresende nicht möglich, da der Versorgungsbezug erst im nächsten Jahr zur Auszahlung kommt.

**Übertragung lohnsteuerlicher Pflichten auf Dritte (insbesondere Unterstützungskassen)**

In der betrieblichen Praxis übertragen Arbeitgeber im Bereich der betrieblichen Altersvorsorge die Verwaltung und Lohnsteuerabführung für Versorgungsbezüge regelmäßig auf Unterstützungskassen oder andere externe Dienstleister. Die vorgesehene Ergänzung des § 39e EStG sollte auch für diese Konstellationen eine rechtssichere Lösung schaffen. In Fällen, in denen die Arbeitnehmer neben den Versorgungsleistungen parallel auch noch weitere Lohnarten von ihrem Arbeitgeber bezie-

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

hen, ist es bei der derzeit vorgesehenen Gesetzesformulierung nicht eindeutig, ob auch diese Konstellationen vom neuen Abs. 5a mit umfasst sind.

In der Praxis wird derzeit mit Zustimmung der Finanzverwaltung der Lohnsteuerabzug in der Regel vom Arbeitgeber auf die Unterstützungskasse ausgelagert, um ersteren von den damit verbundenen administrativen Aufwänden zu entlasten. Die hierfür notwendige Zustimmung des Betriebsstättenfinanzamts der Unterstützungskasse (vgl. § 38 Abs. 3a Satz 2 EStG) wird regelmäßig erteilt, und zwar auch dann, wenn der Dritte für den gesamten Arbeitslohn, den der Empfänger vom Arbeitgeber erhält, die Lohnsteuerabzugsverpflichtung übernimmt (entgegen R 38.5 Satz 2 LStR).

Diese Handhabung wird auch durch das bis Ende 2015 befristete BMF-Schreiben (vom 23. Oktober 2014, IV C 5 – S 2363/13/10003) bestätigt.

Dagegen werde es bei einer andersartigen Regelung bereits genügen, wenn es in den Reihen der Leistungsempfänger der Unterstützungskasse nur eine einzige Person mit weiteren Bezügen gibt, um die Voraussetzungen für eine Auslagerung der Lohnabrechnung bzgl. der Unterstützungskassenleistungen für das gesamte Unternehmen entfallen zu lassen. Gerade bei größeren Arbeitgebern mit mehreren Beschäftigten wird die Gefahr also besonders groß, dass sie das Lohnsteuerabzugsverfahren nicht mehr auf die Unterstützungskasse auslagern können.

In der Konsequenz dürfte die Unterstützungskasse in diesen Fällen den Lohnsteuerabzug für den betreffenden Arbeitgeber nicht mehr übernehmen. Es würden sich erhöhte Aufwände bei den Arbeitgebern ergeben; zudem könnten die vertraglichen Pflichten zwischen Unterstützungskasse und Arbeitgeber nicht mehr erfüllt werden.

**Petition:**

Die bisherige Erlasslage, wonach es zulässig ist, wenn einer der beiden Bezüge nach Lohnsteuerklasse VI – als Bezug aus einem anderen Dienstverhältnis – abgerechnet wird, sollte über das Jahr 2015 hinaus verlängert werden. Die darin enthaltenen Regelungen sollten mit Wirkung ab 2017 in das Gesetz aufgenommen werden.

Dieses könnte durch folgende Gesetzesformulierung erreicht werden:

„(5a) Zahlten der Arbeitgeber, ein von diesem beauftragter Dritter in dessen Namen oder ein Dritter im Sinne des § 38 Absatz 3a EStG verschiedenartige Bezüge desselben Arbeitgebers als Arbeitslohn, kann der Arbeitgeber oder der Dritte die Lohnsteuer für den zweiten und weiteren Bezug abweichend von Absatz 5 ohne Abruf weiterer elektronischer Lohnsteuerabzugsmerkmale nach der Steuerklasse VI einbehalten. Verschiedenartige Bezüge liegen vor, wenn der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber neben

1. dem Arbeitslohn für ein aktives Dienstverhältnis Versorgungsbezüge im Sinne des § 19 Absatz 2 Satz 2 oder im Sinne des § 19 Absatz 1 Nummer 2,
2. Bezügen und Vorteilen aus seinem früheren Dienstverhältnis andere Versorgungsbezüge im Sinne des § 19 Absatz 2 Satz 2 oder im Sinne des § 19 Absatz 1 Nummer 2,
3. Bezügen und Vorteilen während der Elternzeit oder vergleichbaren Unterbrechungszeiten des aktiven Dienstverhältnisses auch Arbeitslohn für ein weiteres befristetes aktives Dienstverhältnis bezieht.“

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

Sollte trotz der dargelegten Probleme an der Regelung des Referentenentwurfs festgehalten werden, so müsste zumindest aber die Voraussetzung „mit Zustimmung des Arbeitnehmers“ ersatzlos gestrichen werden und in § 39e Abs. 5a EStG (neu) folgender Satz angefügt werden:

„Auf Antrag des Arbeitgebers kann das Betriebsstättenfinanzamt zur Vermeidung unbilliger Härten zulassen, dass der Arbeitgeber den Einbehalt nach Satz 1 ohne Einhaltung der Voraussetzungen nach Satz 3 und 4 vornimmt.“

Ferner müssten Abrechnungsfälle „verschiedenartiger Bezüge“, für die nach § 42b EStG kein Lohnsteuer-Jahresausgleich erforderlich bzw. zulässig ist, von der Verpflichtung zum „Jahresausgleich“ nach § 39e Abs. 5a EStG-E (neu) ausgenommen werden.

**Zu § 41 Abs. 1 Satz 7 EStG-E i.V.m. § 4 Abs. 2a LohnStDV-E (Elektronisches Lohnkonto - Digitale LohnSchnittstelle)**

Im Entwurf ist vorgesehen, die Arbeitgeber zu verpflichten, die im Lohnkonto des Arbeitnehmers aufgezeichneten steuerrelevanten Daten der Finanzverwaltung künftig nach amtlich vorgeschriebenen Regeln elektronisch bereitzustellen, wenn eine Außenprüfung durchgeführt wird. Genutzt werden soll dafür die von der Finanzverwaltung entwickelte einheitliche digitale Schnittstelle „Digitale LohnSchnittstelle (DLS)“.

Eine verpflichtende Implementierung der DLS in die Lohnabrechnungsprogramme der Arbeitgeber ist kein sinnvoller Beitrag zur Vereinfachung der Lohnsteuer-Außenprüfungen. Die Kosten dieser zusätzlichen Funktionalität sowie der Mehraufwand für ihre Umsetzung und Pflege (z.B. bei Aktualisierungen), die von den Unternehmen getragen werden müssen, stehen in keinem Verhältnis zu den möglichen Erleichterungen bei den Prüfungen.

Die DLS soll bei der Datenträgerüberlassung im Rahmen der Lohnsteuer-Außenprüfungen eine einheitliche Strukturierung und Bezeichnung der prüfungsrelevanten Dateien und Datenfelder unabhängig davon sicherstellen, welches Lohnabrechnungsprogramm der Arbeitgeber einsetzt. Um diese Funktionalität fortlaufend und unter Berücksichtigung der für die betriebliche Praxis typischen und häufigen Anpassungen in den Programmen sicherzustellen, ist ein hoher Pflegeaufwand erforderlich. Dieser ergibt sich z.B. daraus, dass die DLS in regelmäßigen Abständen an Programmveränderungen angepasst werden muss.

Gerade für kleine und mittlere Unternehmen ist dies mit einem zusätzlichen Aufwand und Mehrkosten verbunden. Da diese Unternehmen aber regelmäßig nur in Abständen von mehreren Jahren geprüft werden, stehen Aufwand und Nutzen in einem deutlichen Missverhältnis. Zudem besitzt die Datenträgerüberlassung (Z3) für die Lohnsteuer-Außenprüfungen eine geringere Bedeutung als der direkte Zugriff (Z1) und der indirekte Zugriff (Z2) des Prüfers über das EDV-System des Steuerpflichtigen. In der betrieblichen Praxis – insbesondere bei größeren Unternehmen – spricht vielfach bereits die Wahrung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes dagegen, größere Datenmengen auf externen Speichermedien zur Prüfung zur Verfügung zu stellen.

**Petition:**

Eine Pflicht zur Implementierung der Digitalen LohnSchnittstelle wird abgelehnt. Es sollte dabei verbleiben, dass die Nutzung der Schnittstelle freiwillig ist. Die Regelungen im Gesetzentwurf sind entsprechend anzupassen.



Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

**Zu § 41b Abs. 4 EStG-E (Haftung und Verspätungsgeld bei Lohnsteuerbescheinigungen)**

Übermitteln Arbeitgeber Lohnsteuerbescheinigungen elektronisch an die Finanzbehörden, sollen diese künftig bei verspäteter Übermittlung ein Verspätungsgeld entrichten müssen bzw. für die entgangene Steuer haften. Dies ergibt sich aus § 41b Abs. 4 Satz 1 EStG, in dem für Zuständigkeitszwecke auf § 93c Abs. 4 und 5 AO verwiesen wird, in denen Verspätungsgeld bzw. Haftung geregelt sind. Hinsichtlich der Haftung steht der Finanzverwaltung bereits jetzt die allgemeine Haftungsregelung des § 42d Abs. 1 Nr. 3 EStG zur Verfügung.

a) Zur Festsetzung von **Verspätungsgeld** haben wir uns allgemein bereits oben geäußert (vgl. oben zu § 93c Abs. 4 AO-E). Darüber hinaus gilt hier speziell Folgendes:

Nicht nachvollziehbar ist, dass Arbeitgeber bei einer verspäteten Übermittlung von Lohnsteuerbescheinigungen für jeden angefangenen Monat überhaupt mit einem Verspätungsgeld belegt werden sollen. Bereits nach geltender Rechtslage haften Arbeitgeber für die Lohnsteuer, die aufgrund fehlerhafter Eintragungen in der Lohnsteuerbescheinigung verkürzt wird (§ 42d Abs. 1 Nr. 3 EStG). Aufgrund der beständig zunehmenden Komplexität des Lohnsteuerabzugs (u.a. aufgrund sich regelmäßig ändernder Gesetzeslage, Rechtsprechung und Anwendungsvorschriften der Finanzverwaltung) stellt die Arbeitgeberhaftung für die Unternehmen eine immense Belastung und ein hohes finanzielles Risiko dar – gerade für kleine und mittlere Unternehmen. Mit der vorgesehenen Regelung zum Verspätungsgeld wird dieses Risiko weiter erhöht. Dies ist inakzeptabel und unverhältnismäßig, nicht zuletzt da die Unternehmen für den Lohnsteuerabzug zugunsten des Staates völlig entschädigungslos in die Pflicht genommen werden.

**Petition:**

Bei der Übermittlung von Lohnsteuerbescheinigungen sollte auf die Verhängung eines Verspätungsgelds vollständig verzichtet werden. Zumindest sollte innerhalb einer angemessenen Zeitspanne nach Ablauf der Übermittlungsfrist zum 28. Februar auf die Verhängung eines Verspätungsgelds verzichtet werden. Damit wäre sichergestellt, dass unbeabsichtigte Fehler (z.B. technische Probleme bei der Übermittlung) nicht bereits ab dem ersten Tag der Verspätung ein Verspätungsgeld auslösen.

b) Aus den genannten Gründen stellt sich hinsichtlich der **Haftung** die Frage, warum in § 93c Abs. 5 AO-E eine spezielle Regelung geschaffen werden soll, die über die geltende des § 42d Abs. 1 Nr. 3 EStG hinaus gehen soll. Unklar ist zudem, in welchem Verhältnis die beiden Regelungen zur Haftung (einerseits § 42d Abs. 1 EStG; andererseits § 93c Abs. 5 AO-E i.V.m. § 41b Abs. 4 Satz 1 EStG-E) zueinander stehen und welchen konkreten Anwendungsbereich sie jeweils haben sollen.

**Petition:**

Auf die zusätzliche Haftungsregelung sollte verzichtet werden. Jedenfalls aber ist in der Gesetzesbegründung zu erläutern, wie die beiden verschiedenen Haftungsregelungen auszulegen und sich voneinander abgrenzen.

**Zu § 42b Abs. 3 Satz 1 EStG-E (Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber)**

Arbeitgeber sind berechtigt bzw. in bestimmten Fällen sogar verpflichtet, für ihre Arbeitnehmer einen Lohnsteuer-Jahresausgleich durchzuführen. Durchgeführt werden darf dieser Lohnsteuer-

Stellungnahme zum  
Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens  
vom 26. August 2015

Jahresausgleich bisher frühestens im Dezember eines Jahres, spätestens aber im März des Folgejahres. Durch das geplante Gesetz soll der Endtermin vorgelegt werden. Statt im März des Folgejahres soll der Lohnsteuer-Jahresausgleich nun künftig bereits spätestens im Februar des Folgejahres durchgeführt werden.

Die Vorverlegung ist nicht unproblematisch. Mit ihr wird der zeitliche Gleichklang mit dem Sozialversicherungsrecht aufgekündigt. Zwar müssen Arbeitgeber sozialversicherungsrechtliche Jahresmeldungen für ihre Arbeitnehmer seit für das Jahr 2013 bereits bis zum 15. Februar des Folgejahres bei den zuständigen Annahmestellen abgeben (zuvor galt eine Frist bis zum 15. April). Doch gibt es für Arbeitgeber nach wie vor die Möglichkeit, in der Zeit vom 1. Januar bis 31. März des Folgejahres einmalig gezahltes Arbeitsentgelt zu gewähren, das dem Vorjahr zuzuordnen ist (sog. Märzklause). Ein derartiges Entgelt könnte künftig nicht mehr im Rahmen des Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber verarbeitet werden. Die betreffenden Arbeitnehmer müssten dazu Veranlagungen durch die Finanzämter durchführen lassen.

**Petition:**

Von der Vorverlegung des Endtermins des Lohnsteuer-Jahresausgleichs von März auf Februar des Folgejahres sollte Abstand genommen werden. Hilfsweise muss eine ausreichende Übergangsfrist gewährt werden, damit sich die betreffenden Arbeitgeber und Arbeitnehmer auf die neue Rechtslage einstellen können.