

An das
Bundesministerium der Finanzen
Herrn MD Michael Sell
Referat IV A 2
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

ausschließlich per E-Mail an: IVA2@bmf.bund.de

Düsseldorf, 23.09.2015

564/515

Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens (IV A 2 – S 1910/15/10043-02)

Sehr geehrter Herr Sell,

wir bedanken uns für die Gelegenheit, zum Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens Stellung nehmen zu dürfen.

Wir begrüßen das Vorhaben der Finanzverwaltung und die dazu vorgestellten Überlegungen im Zuge der notwendigen technischen Weiterentwicklung und zur Entlastung der Steuerpflichtigen. Der Referentenentwurf zeigt jedoch auch, dass noch umfangreiche Beratungen notwendig sind, da er zum Teil gravierende Veränderungen im Besteuerungsverfahren vorsieht, die vor allem die Steuerpflichtigen und ihre steuerlichen Berater belasten werden.

Insbesondere erwecken die vorgesehenen Änderungen nach wie vor den Eindruck, dass nur die Maßnahmen gesetzlich geregelt werden sollen, die zu einer Verwaltungsvereinfachung führen. Erleichterungen und Verbesserungen für den Steuerpflichtigen bzw. seinen Berater finden sich hingegen kaum.

Im Einzelnen nehmen wir wie folgt Stellung:

– *Zu § 29a AO-E*

Mit dem neuen § 29a AO-E soll die Möglichkeit geschaffen werden, die Arbeitsorganisation der Finanzämter flexibler zu gestalten, indem Mitarbeiter eines Finanzamts Veranlagungsarbeiten oder andere Tätigkeiten im Besteuerungsverfahren auch für ein anderes Finanzamt rechtswirksam durchführen. Die oberste

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e.V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49 (0) 211 / 4 54 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00
BIC: DEUTDE33XXX
UST-ID Nummer: DE119353203

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,
WP StB, Sprecher des Vorstands;
Dr. Klaus-Peter Feld, WP StB;
Manfred Hamannt, RA

Seite 2/8 zum Schreiben vom 23.09.2015 an das Bundesministerium der Finanzen, Berlin

Landesfinanzbehörde oder die von ihr beauftragte Landesfinanzbehörde soll die Unterstützung des örtlich zuständigen Finanzamts durch ein anderes Finanzamt kurzfristig anordnen können.

Nach der Gesetzesbegründung soll eine solche Anordnung, ihr Anlass bzw. Grund, sowie der sachliche und zeitliche Umfang der Zuweisung durch die zuweisende Stelle dokumentiert werden, der betroffene Steuerpflichtige soll hingegen „nur bei Bedarf“ über eine solche Anordnung informiert werden. Ein Bedarf soll jedenfalls dann bestehen, wenn die Sachbearbeitung im Einzelfall Rückfragen beim Steuerpflichtigen erforderlich macht oder der Steuerpflichtige seinerseits Fragen zu seinem Steuerfall hat (vgl. Seite 69 des Referentenentwurfs). Dies ist unseres Erachtens nicht ausreichend. Der Steuerpflichtige sollte darüber informiert werden, von welchem Finanzamt die ihn betreffenden Veranlagungsarbeiten oder andere Tätigkeiten im Besteuerungsverfahren ausgeführt werden, um stets zu wissen, wo sein Ansprechpartner zu finden ist. Es sollte nicht im Ermessen der Finanzverwaltung stehen, zu entscheiden, ob „Bedarf“ besteht, den Steuerpflichtigen über eine solche Anordnung zu informieren. § 29a AO-E sollte entsprechend um einen Satz 3 ergänzt werden:

„Der Steuerpflichtige ist schriftlich über die Anordnung nach Satz 1 zu informieren.“

– Zu § 80 Abs. 3 AO-E

§ 80 Abs. 3 AO-E sieht vor, dass die Finanzbehörde auch ohne Anlass den schriftlichen Nachweis der Vollmacht verlangen kann.

Nach unserer Ansicht besteht kein sachlicher Grund dafür, dass die Vollmacht in schriftlicher Form erteilt werden muss. Zur Vereinfachung sollte es auch zulässig sein, die Vollmacht in elektronischer Form zu erteilen, sofern sichergestellt ist, dass die Vollmacht bestimmte Mindestvoraussetzungen erfüllt.

Wir regen an, in § 80 Abs. 3 AO-E das Wort „schriftlich“ durch die Worte „schriftlich oder elektronisch“ zu ersetzen. Denkbar wäre auch eine der Regelung in § 122 Abs. 1 AO-E entsprechende Formulierung, nach der es ausreicht, dass „eine schriftliche oder eine nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz elektronisch übermittelte Empfangsvollmacht vorliegt“.

– Zu § 80 Abs. 4 AO-E

Nach § 80 Abs. 4 AO-E soll der Bevollmächtigte, wenn er für den Rechtsnachfolger im Verwaltungsverfahren auftritt, dessen Vollmacht auf Verlangen schriftlich beibringen. Auch insoweit regen wir an, neben der schriftlich erteilten eine elektronisch übermittelte Vollmacht zuzulassen.

Seite 3/8 zum Schreiben vom 23.09.2015 an das Bundesministerium der Finanzen, Berlin

– *Zu § 80a Abs. 2 AO-E*

Die Neuregelung des § 80a Abs. 2 Satz 2 AO-E sieht vor, dass die für einen Bevollmächtigten zuständige Steuerberaterkammer den Landesfinanzbehörden den Wegfall einer Zulassung unverzüglich nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz mitzuteilen hat.

Die nach § 80a Abs. 2 Satz 2 AO-E vorgesehene Mitteilungspflicht sowie die vorgesehene Einführung elektronischer Verzeichnisse nach §§ 3b, 86b StBerG – E bedeuten eine verstärkte Nutzung der elektronischen Kommunikation und Datenverarbeitung, die auch Fragen des Datenschutzes berührt. Gleichwohl fehlen im Referentenentwurf bereichsspezifische Regelungen zum Datenschutz, insbesondere Regelungen zum Auskunftsanspruch des Betroffenen über zu seiner Person gespeicherte Daten und Regelungen zu den sogenannten sonstigen Rechten von Betroffenen. Das Fehlen entsprechender Regelungen wird im Referentenentwurf damit begründet, dass die Beratungen auf Ebene der Europäischen Union zur sog. Datenschutz- Grundverordnung kurz vor ihrem Abschluss stehen (Seite 57 des Referentenentwurfs). Sofern auf europäischer Ebene keine zeitnahe Einigung über die datenschutzrechtlichen Mindestbestimmungen erzielt wird, sollten bereichsspezifische Regelungen zum Datenschutz in der AO ergänzt werden.

– *Zu § 88 Abs. 2 AO-E*

Nach § 88 Abs. 2 AO-E soll der Amtsermittlungsgrundsatz nicht nur unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls sondern zukünftig auch unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit, der allgemeinen Erfahrungen sowie von Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitsgesichtspunkten ausgeübt werden.

Wir begrüßen, dass die Gesetzesbegründung Ausführungen zu den Begriffen „allgemeine Erfahrungen“ sowie „Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitsgesichtspunkte“ unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts und des BFH enthält. Vor dem Hintergrund, dass die Finanzbehörde eine Eingriffsverwaltung ist, bleiben die Begriffe, insbesondere der Begriff „allgemeine Erfahrungen“, gleichwohl zu unbestimmt. Wir regen an, die Begriffe zu präzisieren.

– *Zu § 88 Abs. 3 AO-E*

Nach § 88 Abs. 3 AO-E sollen die obersten Finanzbehörden der Länder für bestimmte oder bestimmbare Fallgruppen Weisungen über Art und Umfang der Ermittlungen und der Verarbeitung von erhobenen oder erhaltenen Daten ertei-

Seite 4/8 zum Schreiben vom 23.09.2015 an das Bundesministerium der Finanzen, Berlin

len, soweit gesetzlich nicht etwas anderes bestimmt ist. Bei diesen Weisungen sollen allgemeine Erfahrungen der Finanzbehörden sowie Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeit Gesichtspunkte berücksichtigt werden können. Die Weisungen sollen nicht veröffentlicht werden dürfen, soweit dies die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung gefährden könnte.

Wir regen an, diese Weisungen grundsätzlich zu veröffentlichen, soweit sie nicht die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung gefährden, dies ist aus Transparenz Gesichtspunkten notwendig. Die Erläuterung in der Gesetzesbegründung, nach der verhindert werden soll, dass Steuerpflichtige ihr Erklärungsverhalten an solchen Anweisungen ausrichten, vermag nicht zu überzeugen. Wir schlagen daher vor, § 88 Abs. 3 Satz 3 AO wie folgt positiv zu formulieren:

„Die Weisungen sind zu veröffentlichen, soweit sie nicht die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung gefährden.“

– Zu § 88 Abs. 5 AO-E

§ 88 Abs. 5 Satz 1 AO-E sieht vor, dass die Finanzbehörden zur „Bewertung“ der Notwendigkeit weiterer Ermittlungen und Prüfungen für eine gleichmäßige und gesetzmäßige Steuerfestsetzung und Anrechnung von Steuerabzugsbeträgen Risikomanagementsysteme einsetzen können. In der Gesetzesbegründung wird zutreffend ausgeführt, dass das Risikomanagement aus der systematischen „Erfassung und Bewertung“ von Risikopotenzialen besteht (vgl. Seite 75 des Referentenentwurfs).

Wir regen an, in § 88 Abs. 5 Satz 1 AO-E den Begriff „Bewertung“ durch „Beurteilung“ zu ersetzen, da eine Beurteilung sowohl die Erfassung als auch die Bewertung umfasst.

Nach § 88 Abs. 5 Satz 2 AO-E soll der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit der Verwaltung bei Risikomanagementsystemen beachtet werden. Es ist nicht sachgerecht, dass diese Regelung ausschließlich der Wirtschaftlichkeit der Verwaltung und nicht auch der *allgemeinen* Wirtschaftlichkeit (also z.B. zugunsten des Steuerpflichtigen oder des steuerlichen Beraters) dienen soll. Die Einschränkung auf die Verwaltung sollte daher gestrichen werden:

„Dabei soll auch der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit der Verwaltung berücksichtigt werden.“

Seite 5/8 zum Schreiben vom 23.09.2015 an das Bundesministerium der Finanzen, Berlin

– Zu § 149 Abs. 3 und 4 AO-E

Steuerpflichtige, die Personen, Gesellschaften, Verbände, Vereinigungen oder Körperschaften i.S.d. §§ 3 und 4 StBerG beauftragt haben, Steuererklärungen für sie zu erstellen, haben nach § 149 Abs. 3 AO-E diese bis zum 28. Februar des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres abzugeben.

Wir begrüßen diese generelle Fristverlängerung ausdrücklich.

Schwierigkeiten bereitet jedoch die Möglichkeit einer automationsgestützten Zufallsauswahl nach § 149 Abs. 4 Satz 3 AO-E, die Finanzämter anordnen können und auf deren Basis Steuererklärungen innerhalb einer Frist von drei Monaten nach Bekanntgabe der Anordnung abzugeben sind. Eine solche Zufallsauswahl kann beim steuerlichen Berater im Einzelfall zu Belastungsspitzen führen, wenn mehrere Mandanten gleichzeitig kurzfristig zur Abgabe der Steuererklärung aufgefordert werden.

Außerdem sind die in § 149 Abs. 4 Sätze 2 und 3 AO-E für das Befolgen einer Anordnung vorgesehenen Fristen von einem Monat bzw. drei Monaten nach unserer Ansicht zu kurz. Der steuerliche Berater hat bei Eingehen einer entsprechenden Anordnung Vorkehrungen zu treffen, die einen angemessenen zeitlichen Rahmen benötigen (z. B. Kontaktaufnahme mit dem Mandanten, Auswertung von Unterlagen). Wir regen an, die Fristen von einem Monat auf zwei Monate und von drei auf sechs Monate zu verlängern.

Nach § 149 Abs. 4 letzter Satz AO-E darf für die Abgabe der Erklärung keine kürzere als die in Abs. 2 bestimmte Frist gesetzt werden. Gemeint ist offensichtlich die in § 149 Abs. 2 Satz 1 AO-E genannte Frist von fünf Monaten, die nach Ablauf des Kalenderjahres oder nach einem gesetzlich bestimmten Zeitpunkt endet. § 149 Abs. 2 Satz 1 AO-E bestimmt keine Frist von fünf Monaten, sondern einen Zeitpunkt, nämlich den 31.05. bzw. 30.11. bei Land- und Forstwirten. Dieses Verständnis ergibt sich indirekt auch aus der Gesetzesbegründung, nach der die sogenannte Steuererklärungsfrist von fünf Monaten nicht unterschritten werden darf (Seite 87 des Referentenentwurfs). Die Formulierung in § 149 Abs. 4 letzter Satz AO-E ist jedoch unklar. Nach unserem Verständnis ist eine Vorabanforderung nicht früher zulässig, als die allgemeine Erklärungsfrist in § 149 Abs. 2 AO. Zur Verdeutlichung sollte § 149 Abs. 4 letzter Satz AO-E wie folgt formuliert werden:

„Eine Anordnung nach Satz 1 oder Satz 3 darf den für die Abgabe der Erklärung gesetzlich zulässigen Zeitpunkt des Abs. 2 nicht vorverlegen.“

Seite 6/8 zum Schreiben vom 23.09.2015 an das Bundesministerium der Finanzen, Berlin

– Zu § 152 AO-EO

Ob ein Verspätungszuschlag festgesetzt wird, steht gemäß § 152 Abs. 1 AO-E grundsätzlich im Ermessen der Finanzverwaltung. In den Fällen des § 152 Abs. 2 AO-E soll, wenn die Steuererklärung nicht innerhalb der Fristen des § 149 AO-E abgegeben wird, jedoch künftig zwingend ein Verspätungszuschlag festgesetzt werden. § 152 Abs. 3 bis 5 AO-E sieht zudem feste Beträge für die Verspätungszuschläge vor, während bisher die Finanzverwaltung eine in ihrem Ermessen stehende Bandbreite nutzen konnte.

Unseres Erachtens sind diese Verschärfungen gegenüber der bisherigen Rechtslage überschießend, weil tragfähige Gründe des Steuerpflichtigen für die verspätete Abgabe nicht mehr berücksichtigt werden können.

Auf die Einführung des § 152 Abs. 2 bis 5 AO-E sollte verzichtet werden.

– Zu § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2a AO-E

Nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2a AO-E soll ein Steuerbescheid auch vorläufig ergehen können, wenn sich aufgrund einer Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union ein Bedarf einer gesetzlichen Neuregelung ergeben kann. Die Regelung lässt unberücksichtigt, dass auch die Europäische Kommission den Gesetzgeber auffordern kann, eine nationale Regelung zu ändern, zu ergänzen oder zu erlassen.

Wir regen deshalb an, in § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2a AO-E nicht nur auf eine Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union Bezug zu nehmen, sondern generell auf das Recht der Europäischen Union.

– Zu § 173a AO-E

Die Korrekturmöglichkeit eines Steuerbescheids aufgrund von Schreib- und Rechenfehlern *in der Steuererklärung* soll separat in § 173a AO-E geregelt werden. Der geltende § 129 AO erfasst hingegen nur Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten, die *beim Erlass eines Verwaltungsakts* – also nicht dem Steuerpflichtigen – unterlaufen sind.

Grundsätzlich begrüßen wir, dass eine Korrekturmöglichkeit für Schreib- und Rechenfehler *des Steuerpflichtigen* vorgesehen werden soll. Gleichwohl halten wir es nicht für sinnvoll, diese Fehler in einer eigenständigen Korrekturvorschrift zu regeln. Unseres Erachtens ist keine Sonderregelung für die Korrektur notwendig. Wir regen an, § 129 AO entsprechend zu ändern. Sollte an einer eigenständigen Regelung in § 173a AO-E festgehalten werden, müsste zumindest auch eine andere ähnliche offenbare Unrichtigkeit die Korrektur ermöglichen.

Seite 7/8 zum Schreiben vom 23.09.2015 an das Bundesministerium der Finanzen, Berlin

Eine Korrekturmöglichkeit nach § 129 AO für Schreib- und Rechenfehler des Steuerpflichtigen, die die Steueranrechnung, d.h. den Abrechnungsteil eines Steuerbescheides betreffen, setzt nach bisheriger Rechtslage voraus, dass das Finanzamt diese Fehler erkennen konnte und sich die Fehler somit „zu eigen“ gemacht hat. Diese Voraussetzung ist insbesondere bei elektronischer Übermittlung einer Steuererklärung regelmäßig nicht erfüllt. Auch die vorgesehene Neuregelung § 173a AO-E bietet insoweit keine Korrekturmöglichkeit. Wir regen daher an, durch eine Änderung des § 129 AO eine Korrekturmöglichkeit für Schreib- und Rechenfehler des Steuerpflichtigen einzuführen, die die Steueranrechnung betreffen.

– *Weitere Anpassungen der AO: Verbindliche Auskunft*

Wie bereits in unserer Stellungnahme vom 02.02.2015 zum Diskussionsentwurf „Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ vorgetragen, möchten wir erneut den Vorschlag unterbreiten, einen Anspruch auf verbindliche Auskunft (einschließlich Lohnsteueranrufungsauskunft) des Steuerpflichtigen einzuführen, wenn der Wert des Interesses einen Betrag von 5.000,00 € (Kleinbetragsgrenze) übersteigt. Derzeit steht eine verbindliche Auskunft nach § 89 Abs. 2 AO im Ermessen der Finanzverwaltung. Immer häufiger ist in der Praxis zu beobachten, dass verbindliche Auskünfte entweder mit sehr großer zeitlicher Verzögerung oder sogar gar nicht mehr erteilt werden. Dieser Umstand führt zu einer enormen Planungsunsicherheit für die Steuerpflichtigen. Solange die Finanzverwaltung an einer kostenpflichtigen verbindlichen Auskunft festhält, sollte dem Steuerpflichtigen auf der anderen Seite auch ein Rechtsanspruch auf eine verbindliche Auskunft innerhalb eines angemessenen Zeitrahmens zugesprochen werden. Dies käme dem Ziel einer verbesserten Zusammenarbeit zwischen Finanzverwaltung und Steuerpflichtigen einen entscheidenden Schritt näher.

Weiterhin sollte geprüft werden, ob eine verbindliche Auskunft jedenfalls dann vom Finanzamt wieder unentgeltlich erteilt wird, wenn Vorgänge gegeben sind, bei denen der Steuerpflichtige im Wege der Selbstveranlagung Maßnahmen der Steuerverwaltung durchführt (z.B. Lohnsteueranrufungsauskunft, Umsatzsteuervoranmeldungen, Kapitalertragssteueranmeldungen, Datenübermittlung durch Dritte).

Seite 8/8 zum Schreiben vom 23.09.2015 an das Bundesministerium der Finanzen, Berlin

In Fragen der ertrag- und umsatzsteuerlichen Organschaft können nach der aktuellen Regelung des § 89 Abs. 2 AO sowohl die Finanzbehörde des (künftigen) Organträgers als auch die der (künftigen) Organgesellschaft(en) für die Erteilung der verbindlichen Auskunft zuständig sein. Ohne eine von den Finanzbehörden zu treffende Zuständigkeitsvereinbarung muss der Steuerpflichtige den Antrag auf verbindliche Auskunft an mehrere Finanzbehörden adressieren. Hieraus folgt nicht nur das Risiko divergierender Entscheidungen, sondern auch eine Vervielfachung der Auskunftsgebühr in ein und derselben Fragestellung. Wir regen daher an, in § 89 Abs. 2 AO für verbindliche Auskünfte in Zusammenhang mit Fragen der ertrag- und umsatzsteuerlichen Organschaft eine ausschließliche Zuständigkeit der für den (künftigen) Organträger zuständigen Finanzbehörde zu bestimmen.

Mit freundlichen Grüßen



Rindermann, RA StB
Fachleiterin Steuern und Recht



Dr. Rodermond, RA StB
Fachreferent