

Bundesministerium der Finanzen
11016 Berlin



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Abt. Steuerrecht

Unser Zeichen: Ka/We
Tel.: +49 30 240087-49
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

28. März 2014

E-Mail

Vorschläge zur Modernisierung des steuerlichen Verfahrensrechts

Sehr geehrte Damen und Herren,

Ihre Anregung, dem BMF bereits frühzeitig Vorschläge zur Verfahrensrechtsmodernisierung zu unterbreiten, greifen wir gern auf und bitten Sie, unsere Vorschläge im Verlauf der weiteren Beratungen zu berücksichtigen.

Mit der stetig zunehmenden Komplexität des Steuerrechts wird es für den Steuerpflichtigen immer schwieriger, seinen steuerlichen Pflichten korrekt und in dem ihm vorgegebenen Zeitfenster nachzukommen. Die zum Teil verpflichtende elektronische Abgabe von Steuererklärungen führt zwar für die Finanzverwaltung zu Erleichterungen, bedeutet aber für viele Steuerpflichtige zunächst Mehraufwand.

Klare verfahrensrechtliche Regelungen müssen dazu beitragen, eine bessere Handhabbarkeit der Regelungen zu gewährleisten und führen dann auch zu mehr Rechtssicherheit. Unter Berücksichtigung der fortschreitenden elektronischen Kommunikation sehen wir Anpassungsbedarf insbesondere bei den Korrekturvorschriften der AO, die die Belange der Steuerpflichtigen unzureichend erfassen. Darüber hinaus muss eine Möglichkeit geschaffen werden, Belege elektronisch zu übermitteln sowie in den elektronischen Formularen ein freies Textfeld für Anmerkungen zur Verfügung zu stellen. Nur dann wird eine medienbruchfreie Übermittlung von Informationen gelingen.

Die in der Anlage dargestellten Aspekte sind praxisrelevant, bilden aber nur einen Teil möglicher Vereinfachungen in diesem Bereich ab. Weitere Aspekte auch hinsichtlich des Risikomanagements werden wir mit getrenntem Schreiben vorbringen. Wir regen an, die guten Erfahrungen aus den Projekten E-Bilanz, ELStAM und GoBD aufzugreifen und mit den beteiligten Organisationen im Rahmen einer Arbeitsgruppe diese und weitere Vorschläge zu erörtern.

Gern stehen wir in einem persönlichen Gespräch zur Erläuterung unserer Anmerkungen sowie zur weitergehenden Diskussion zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen
i. V.

Jörg Schwenker
Geschäftsführer

Anlage



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Anlage

Vorschläge
der Bundessteuerberaterkammer
zur
Modernisierung des
steuerlichen Verfahrensrechts

Abt. Steuerrecht

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

28. März 2014

1. Korrekturvorschriften – Fehlerzurechnung

Nach § 129 AO können nur solche offenbaren Unrichtigkeiten berichtigt werden, die der Finanzbehörde beim Erlass eines Verwaltungsakts unterlaufen sind. Im Fall von Rechen- oder Schreibfehlern des Steuerpflichtigen ist daher entscheidend, ob das Finanzamt diese Fehler als eigene übernommen hat. Sind die vom Steuerpflichtigen eingereichten fehlerhaften elektronischen Unterlagen in sich schlüssig, so dass die Fehlerhaftigkeit für das Finanzamt nicht erkennbar ist, scheidet eine Berichtigung eines endgültigen und unanfechtbaren Steuerbescheides nach § 129 AO aus.

Eine Änderung unter den Voraussetzungen nach § 129 AO wegen Rechen-, Schreibfehlern und ähnlichen offenbaren Unrichtigkeiten kann nur dann erfolgen, wenn der Steuerpflichtige bei Abgabe der elektronischen Steuererklärung auch die Belege und Aufstellungen einreicht, so dass eine mögliche Fehlerhaftigkeit erkennbar wird. Das bedeutet im elektronischen Verfahren für Steuerberater, dass diese derzeit aus haftungsrechtlichen Gründen weiterhin Belege einreichen müssen, um den Steuerfall für diese „einfachen Fehler“ offen zu halten. Demgegenüber strebt die Finanzverwaltung grundsätzlich den beleglosen Rechtsverkehr an.

In dem Bericht der Bund-Länder-Arbeitsgruppe „Anpassung des Besteuerungsverfahrens an die moderne Kommunikation“ wird seitens der Finanzverwaltung die Korrektur von Steuerbescheiden bei Schreib- und Rechenfehlern des Steuerpflichtigen als unproblematisch angesehen. Sind dem Steuerpflichtigen bei Erstellung seiner Steuererklärung Fehler, insbesondere Schreib- oder Rechenfehler, unterlaufen und habe er demzufolge dem Finanzamt bestimmte Tatsachen nicht oder mit einem unzutreffenden Betrag mitgeteilt, scheidet eine Berichtigung des Steuerbescheides nach § 129 AO aus. In diesen Fällen könne der Steuerbescheid allerdings nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO geändert werden. Offensichtliche Versehen und alltägliche Irrtümer, die sich nie ganz vermeiden ließen, wie z. B. Verwechslungen, Schreib-, Rechen- oder Übertragungsfehler, rechtfertigten im Regelfall nicht den Vorwurf des groben Verschuldens.

Was in der Theorie unproblematisch erscheint, ist in der Praxis oft ein Problem. Der Vorwurf des groben Verschuldens ist schnell vorgebracht. Die Voraussetzung für eine Änderung von Steuerbescheiden nach § 173 AO sind wesentlich strenger als nach § 129 AO.

Zwar wird in der Rechtsprechung durchaus berücksichtigt, dass es für den Steuerpflichtigen schwierig ist, bei dem elektronischen Ausfüllen von Formularen, den Überblick über alle ausfüllbaren Felder zu behalten. Auch wird die Auffassung vertreten, dass die fehlerhafte Eingabe des Steuerpflichtigen in von der Finanzverwaltung bereitgestellte elektronische Steuerprogramme schon aus Gründen der Gleichbehandlung von Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung nie ein grobes Verschulden i. S. d. § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO darstellen könne.

Um die Problematik des „groben Verschuldens“ nicht in jedem Einzelfall streitig entscheiden zu müssen, regen wir für diese Fälle eine Änderung des § 129 AO an. Um auch Schreib- und Rechenfehler des Steuerpflichtigen zu erfassen, könnte der Halbsatz „die beim Erlass eines Verwaltungsakts unterlaufen sind“ gestrichen werden.

2. Elektronische Übermittlung von Belegen

Die Übermittlung von Papierbelegen ist nach wie vor erforderlich. Eine elektronische Übermittlung ist nicht vorgesehen, wird aber zum Teil von den Finanzämtern per E-Mail akzeptiert. Bundesweit ist das Vorgehen offensichtlich sehr unterschiedlich.

In der Praxis würde die Übermittlung von Belegen auf elektronischem Weg deutlich zur Vereinfachung beitragen. Ein Teil der Belege ist ohnehin elektronisch beim Steuerpflichtigen oder seinem Berater vorhanden, so dass es nur konsequent erscheint, diese auch elektronisch zu übermitteln.

Wird die Steuererklärung von Angehörigen der steuerberatenden Berufe erstellt, so kann davon ausgegangen werden, dass die Belege bei der Erstellung der Steuererklärung durch den Steuerberater vorgelegen haben. Auf eine Anforderung und elektronische Übermittlung der Belege sollte dann in der Regel verzichtet werden.

3. Abweichung von erklärten Daten zu den von Dritten übermittelten Daten

Besonders problematisch ist es im elektronischen Verfahren, wenn die von Dritten an die Finanzverwaltung übermittelten Daten von den vom Steuerpflichtigen im Rahmen der Steuererklärung erklärten Daten abweichen. Die Finanzämter übernehmen in der Regel ungeprüft, die ihnen von Dritten übermittelten Daten, die erklärten Daten bleiben dann unberücksichtigt. Sofern im Steuerbescheid kein Hinweis auf die abweichenden Daten erfolgt, ist es für den Steuerpflichtigen schwer nachvollziehbar, wieso die Steuerschuld von der von ihm errechneten abweicht. Wenn der Steuerpflichtige keine eigene Berechnung anstellt, bemerkt er die Abweichung möglicherweise gar nicht und kann auch nicht dagegen vorgehen.

Besonders auffällig wird dieses Vorgehen im Rahmen der vorausgefüllten Steuererklärung, wenn der Steuerpflichtige sieht, dass die von ihm abgerufenen, vorausgefüllten Daten nicht korrekt sind, diese ändert und trotzdem auf der Grundlage der falschen Daten veranlagt wird.

Die Abgabenordnung regelt in § 88 Abs. 1 Satz 1, dass die Finanzbehörde den Sachverhalt von Amts wegen ermittelt. Das heißt, wenn einander widersprechende Daten in einem Veranlagungsverfahren vorliegen, ist es Aufgabe der Finanzbehörde den Sachverhalt aufzuklären, und zu prüfen, welche Daten die richtigen sind. Diese Prüfung muss vor der Veranlagung erfolgen und kann nicht auf den Steuerpflichtigen oder den Dritten ausgelagert werden. Keinesfalls kann es Aufgabe des Steuerpflichtigen sein, beim Datenlieferanten für eine korrekte Übermittlung an das Finanzamt zu sorgen.

In jedem Fall muss der Steuerpflichtige erkennen, wo die Finanzbehörde von seiner Erklärung abweicht. Hier muss ein eindeutiger Hinweis erfolgen. Zwar sieht das auch die geltende Rechtslage schon vor, in der Praxis sind die Angaben im Steuerbescheid jedoch oft nicht konkret genug.

Im Hinblick auf die fortschreitende elektronische Kommunikation sollten hier klare gesetzliche Formulierungen geschaffen werden.

4. Abweichen von der Rechtsauffassung der Finanzverwaltung

Für den Steuerpflichtigen und seinen Berater wird es zunehmend schwieriger, im Rahmen der Steuererklärung auf eine von ihm vertretene abweichende Rechtsauffassung hinzuweisen. Wir regen an, in den Formularen ein freies Textfeld für Anmerkungen vorzusehen.

5. Steuerdatenübermittlungsverordnung

Das elektronische Steuerverfahren führt zum Teil dazu, dass Arbeitsschritte mehrfach anfallen, wodurch es zu höherem zeitlichen Aufwand und auch Verzögerungen bei der Einreichung von Steuererklärungen kommt. Es entsteht dadurch der Eindruck, dass die Finanzverwaltung Arbeit und Kosten auf den Steuerpflichtigen und seinen Berater abwälzen möchte.

Aus haftungsrechtlichen und zivilrechtlichen Gründen muss der Steuerberater seinem Mandanten vor Abgabe der Steuererklärung seine Arbeitsergebnisse vorlegen und freizeichnen lassen. Dies sollte nach dem BFH-Urteil vom 16. Mai 2013, Az. III R 12/12, durch Zurverfügungstellung der ausgefüllten Steuererklärung nebst Anlagen in Langform geschehen. Der Mandant unterschreibt, dass er mit den Angaben in dieser Form einverstanden ist, und den Auftrag zur Übermittlung an das Finanzamt erteilt. Anschließend übermittelt der Steuerberater die Erklärung an die Finanzverwaltung.

Zusätzlich schreibt die Steuerdatenübermittlungsverordnung in § 6 Abs. 2 vor, dass unverzüglich nach der Übermittlung die Daten (noch einmal) an den Mandanten weitergeleitet werden müssen.

Zu Dokumentationszwecken wird der Steuerberater jeweils Kopien der übermittelten Unterlagen zu seinen Akten nehmen. Diese Doppelarbeit kann vermieden werden, wenn in die Steuerdaten-Übermittlungsverordnung eine Öffnungsklausel eingefügt wird, wonach diese nachträgliche Übermittlung überflüssig wird, wenn der Mandant bereits vorab sein Einverständnis erklärt hat.

6. Erklärungsvordrucke zeitnah bereitstellen

Die Finanzverwaltung ist bestrebt, einen kontinuierlichen Eingang von Steuererklärungen sicherzustellen. Über die konkrete Ausgestaltung gibt es bereits einen Austausch zwischen der Bundessteuerberaterkammer und der Finanzverwaltung.

Wir möchten gleichwohl nochmals anmerken, dass auch die Finanzverwaltung dazu beitragen muss, die Abgabe von Steuererklärungen zu ermöglichen. Dies geht aber erst, wenn die notwendigen Formulare und Programme vorliegen, was zu Beginn des Jahres nicht für alle Formulare zutrifft. Zudem ist zu berücksichtigen, dass auch die Datenlieferungen von Dritten oft erst zum festgesetzten Termin, 28. Februar, erfolgen.

7. Abweichungsanalyse bei elektronischem Steuerbescheid

Auffällig ist, dass zwar mittlerweile bis zum 31. Dezember 2013 15,2 Mio. Einkommensteuererklärungen über Elster elektronisch abgegeben wurden. Aber nur 5,4 Mio. Steuerbescheide elektronisch übermittelt wurden. Der Berufsstand der Steuerberater fordert seit Jahren eine detaillierte Abweichungsanalyse in den Steuerbescheiden. Es erfolgt schon lange eine detaillierte elektronische Aufbereitung der Daten, also muss auch detailliert zurückübermittelt werden. Solange diese Abweichungsanalyse nicht vorliegt, bringt die elektronische Übermittlung der Steuerbescheide für die Steuerberater keinen Mehrwert. Auch in der von der Finanzverwaltung geänderten Bilanz sollten Abweichungen nachvollziehbar dargestellt und insgesamt übermittelt werden.

8. Dokumentenersetzendes Scannen – Verfahrensdokumentation

In der Praxis besteht bei vielen kleinen und mittleren Unternehmen ebenso wie bei Steuerberatern Unsicherheit bei der praktischen Durchführung des ersetzenden Scannens. Im Zweifel werden Unterlagen daher sowohl digital als auch in Papierform aufbewahrt.

Die Bundessteuerberaterkammer hat nun gemeinsam mit dem Deutschen Steuerberaterverband eine „Muster-Verfahrensdokumentation zur Digitalisierung und elektronischen Aufbewahrung von Belegen inklusive Vernichtung der Papierbelege“ erarbeitet. Sie soll Unsicherheiten beseitigen und die Grundlage dafür schaffen, Belege nach dem Scanvorgang zu vernichten, ohne gegen geltende Ordnungsmäßigkeitsvorschriften zu verstoßen.

Die Muster-Verfahrensdokumentation zur Digitalisierung und elektronischen Aufbewahrung von Belegen inkl. Vernichtung der Papierbelege gibt den Buchführungs- und Aufzeichnungspflichtigen Formulierungshilfen dafür, wie der Umgang mit digitalisierten Belegen organisiert und dokumentiert werden kann. Sie verfolgt das Ziel, mit ihrer Anwendung die Vernichtung der originalen Papierbelege zu ermöglichen, ohne negative Folgen für die Ordnungsmäßigkeit und insbesondere die Beweiskraft der Buchführung bzw. der Aufzeichnungen befürchten zu müssen. Das digitale Belegabbild soll hierzu den Papierbeleg für Nachweis- und Dokumentationszwecke vollständig ersetzen.

In der Muster-Verfahrensdokumentation werden die einzelnen Verfahrensschritte der Belegbearbeitung vom Posteingang über die Prüfung und Digitalisierung bis zur Archivierung beschrieben.

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

9. Verbindliche Auskunft

Die in § 89 Abs. 2 AO verankerte verbindliche Auskunft, die dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit gibt, für zukünftige Projekte Planungs- und Entscheidungssicherheit hinsichtlich der steuerlichen Bewertung zu erlangen, steht nach der derzeitigen Regelung im Ermessen der Finanzämter.

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

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

10. Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen

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

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

Vorschläge zur Neuregelung der Verzinsung liegen ausreichend vor.

11. Wirtschafts-Identifikationsnummer

Die Wirtschafts-Identifikationsnummer ist mit § 139c AO bereits 2003 in die Abgabenordnung aufgenommen worden, aber bis heute nicht realisiert worden. Gründe, warum die Wirtschafts-Identifikationsnummer nicht eingeführt wird, sind nicht bekannt. Die weiter fortschreitende Automation braucht aber eindeutige Identifikationsmerkmale. Die Einführung der Wirtschafts-Identifikationsnummer sollte vorangetrieben werden.

12. Sonderausgabenabzug für Steuerberaterkosten

Die Finanzverwaltung ist auf die Kooperation mit dem Steuerpflichtigen angewiesen. Sind Steuerberater in die Kommunikation eingebunden, führt dies dazu, dass über die notwendige Sach- und Medienkompetenz fachgerecht aufgearbeitete Daten zu Verfügung gestellt werden. Die Abschaffung des Sonderausgabenabzugs hat aber einen negativen Konsultationsanreiz für Steuerpflichtige gesetzt. Im Interesse eines sachgerechten Erklärungseingangs sollten die Steuerberater als Organ der Steuerrechtspflege einbezogen werden. Für die Steuerpflichtigen könnte mit der Wiedereinführung des Sonderausgabenabzugs der Steuerberaterkosten ein Anreiz gegeben werden, bei der Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten professionelle Hilfe in Anspruch zu nehmen. Im Hinblick auf die zunehmende Automation wird sich dies als immer notwendiger erweisen. Die aufgrund des sachgerechten Erklärungseingangs eintretende Kostenersparnis seitens der Finanzverwaltung wird den möglichen Steuerausfall übersteigen.

13. Lesbarmachung und ausdrucken von elektronischen Unterlagen

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

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

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

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

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

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

15. Weitere Aspekte der elektronischen Kommunikation zwischen Finanzverwaltung und Steuerberater

Im Hinblick auf die elektronische Kommunikation zwischen der Finanzverwaltung und dem Berufsstand der Steuerberater sollten zudem nachfolgende Aspekte berücksichtigt werden:

Das Finanzamt sollte eine Empfangsbestätigung versenden für den Erhalt des Elster II-Datensatzes.

Darüber hinaus sollten Möglichkeiten für standardisierte Kommunikationen (z. B. im Rechtsbehelfsverfahren) bestehen.

Einsprüche sollten nicht nur standardisiert eingelegt werden können, sondern die Möglichkeit geschaffen werden, den Eingang, Bearbeitungsstand usw. (z. B. über die Vollmachtsdatenbank) abzufragen. Auch sollte das Ziel verfolgt werden, Einsprüche hierüber zurückzunehmen.

Die Vollmachtsdatenbank sollte als zentrale Plattform zur Authentifizierung und Nachrichtenzuordnung ausgebaut werden.

Die dargestellten Vorschläge sind u. E. in der Praxis von immenser Bedeutung gleichwohl kann die Darstellung nicht abschließend sein. Weitere Vorschläge für mögliche Vereinfachungen auch hinsichtlich der beim Risikomanagement zu berücksichtigenden Aspekte werden wir Ihnen mit gesondertem Schreiben übermitteln.