

Stellungnahme
der Steuerberaterkammer Köln
zum Diskussionsentwurf „Modernisierung des
Besteuerungsverfahrens“

Inhalt

I.	Wichtige Thesen im Überblick.....	4
1.	Gleichmäßige Verteilung von Chancen und Risiken der Nutzung moderner Kommunikationsmethoden.....	4
2.	Wahrung des Rechtsschutzes der Steuerpflichtigen bei vollelektronischem Erlass von Verwaltungsakten und Einsatz von „Risikomanagementsystemen,, durch umfassende Auskunfts- und Einsichtsrechte.....	4
3.	Keine Schlechterstellung steuerlich beratener Mandanten.....	4
4.	Fristenmodell.....	4
II.	Allgemeine Anmerkungen.....	5
III.	Kommentierung der einzelnen Vorschläge.....	6
	Zu Rz. 3, 4 und 8 (Motivation und Handlungsfelder):.....	6
	Zu Rz. 19 und 20 (Wegfall der papierbasierten Steuererklärung, Verbesserung der Servicequalität von ELSTER):...	6
	Zu Rz. 24 (Ausbau der Vollmachtsdatenbank):.....	7
	Zu Rz. 27 (Zeitplan für die technische Umsetzung):.....	7
	Zu Rz. 30 und 31 (Elektronische Kommunikation mit den Finanzbehörden.....	7
	Zu Rz. 33 (keine Schlechterstellung beratener-ggüb. unberatener Steuerpflichtigen):.....	8
	Zu Rz. 36 und 37 (Elektronische Benachrichtigung für Datenabruf):.....	8
	Zu Rz. 38 bis 40 (Elektronische Steuerbescheide):.....	8
	Zu Rz. 43 bis 46 (weitere elektronische Verwaltungsakte):.....	8
	Zu Rz. 47 und 48 (elektronische Rückübertragung der Bescheidaten):.....	8
	Zu Rz. 55 (§ 52 Abs. 51e EStG-E):.....	9
	Zu Rz. 57 (Verzicht auf die Abfrage von Dritten bereitgestellter Daten in Erklärungsformularen):.....	9
	Zu Rz. 59 (zeitgerechte Bereitstellung der Steuerformulare):.....	9
	Zu Rz. 60 (elektronische Weitergabe von steuerlichen Daten an Dritte):.....	9
	Zu Rz. 61 (Forderung eines grds. Auskunfts- und Einsichtsrecht in personenbezogene Daten):.....	10
	Zu Rz. 62 bis 66 (Optimierung der Einkommensteuerveranlagung und Risikomanagement):.....	10
	Zu Rz. 67 bis 70 (ausschließlich automationsgestützte Steuerbescheide):.....	11
	Zu Rz. 71 bis 74 (§ 172a AO-E):.....	12
	Zu Rz. 75 bis 80 (§ 173 und § 173a AO-E):.....	12
	Zu Rz. 81 bis 89 (Keine Einschränkung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes):.....	13
	Zu Rz. 90 bis 98 (keine Schlechterstellung beratener Stpfl. durch Belegvorhaltepflcht):.....	13
	Zu Rz. 99 (Reduzierung des in des Umfangs der mit der Steuererklärung abgefragten Informationen):.....	14
	Zu Rz. 108 bis 110 (Absehen von der Steuerfestsetzung nach § 156 AO-E):.....	15
	Zu Rz. 112 bis 117 (Zuständigkeitsverlagerungen nach § 29a AO-E):.....	15
	Zu Rz. 127 (§ 39e Abs. 5a EStG-E):.....	15
	Zu Rz. 141 (automatische Übermittlung des GdB):.....	15
	Zu Rz. 149 und 150 (Ausweitung des Angebots fremdsprachlicher Informationen):.....	16
	Zu Rz. 151 bis 153 (Weiteres Vorgehen):.....	16

Zu Anlage 3 (Vorschläge für Gesetzesänderungen zur Verankerung bereichsspezifischer datenschutzrechtlicher Regelungen in der AO, insbesondere zum Auskunftsanspruch und sonstigen Betroffenenrechten..... 17

Zu Anlage 4 (Vorschläge für Gesetzesänderungen zur Verbesserung des Steuererklärungseingangs und zur Übermittlung von Vollmachtsdaten)..... 18

IV Fazit:.....20

I. Wichtige Thesen im Überblick

Nachfolgend werden einige Anmerkungen zum Diskussionsentwurf zusammengefasst, auf die wir besonders hinweisen. Weitere Einzelheiten zu diesen und anderen -nicht minder bedeutsamen – Punkten können sodann der nachfolgenden detaillierten Stellungnahme entnommen werden:

1. Gleichmäßige Verteilung von Chancen und Risiken der Nutzung moderner Kommunikationsmethoden

Die weitere Automation des Besteuerungsverfahrens wird vom Berufsstand mitgetragen. Es muss jedoch besser als in der Vergangenheit darauf geachtet werden, dass die sich aus der Nutzung elektronischer Datenübertragung ergebenden Vorteile nicht nur der Verwaltung nutzen, sondern auch den Steuerpflichtigen und Steuerberatern Vorteile bringen. Zu Einzelheiten verweisen wir besonders auf die Anmerkungen zu Rz.3,4 und 8 sowie 27, 33, 62-66 und 67-70.

2. Wahrung des Rechtsschutzes der Steuerpflichtigen bei vollelektronischem Erlass von Verwaltungsakten und Einsatz von „Risikomanagementsystemen,, durch umfassende Auskunfts-und Einsichtsrechte

Die Gesetzmäßigkeit der Besteuerung muss als oberstes Prinzip einer verfassungsgemäßen Steuerrechtsordnung erhalten bleiben. Dies gilt auch und gerade dort, wo Ermessensentscheidungen der Verwaltung „auf den Computer übertragen werden,, sollen. Die Kriterien, die dabei angewendet werden müssen deshalb offen gelegt und einer richterlichen Überprüfung zugänglich gemacht werden. Eine „Geheimverwaltung,, darf es nicht geben! Zu Einzelheiten verweisen wir auf die Anmerkungen zu Rz. 62-66, 67-70, 81-89 sowie insbesondere zu Anlage 3.

3. Keine Schlechterstellung steuerlich beratener Mandanten

Eine Schlechterstellung steuerlich beratener-gegenüber unberatenen Steuerpflichtigen darf es nicht geben! Dies gilt sowohl für die Verpflichtung, bestimmte Informationen elektronisch zu übermitteln (vgl. Anmerkungen zu Rz. 33), als auch im Bereich der Belegvorhaltepflicht (vgl. Anmerkungen zu Rz. 9098 sowie zu Anlage 4).

4. Fristenmodell

Der Berufsstand sollte sich für eine gesetzliche Verankerung des 28.02. des Zweitfolgejahres als generelle Abgabefrist in beratenen Fällen einsetzen. Sollte dies nicht ohne eine „Gegenleistung,, zugunsten der Verwaltung möglich sein, ist sorgfältig darauf zu achten, dass die Interessen des Berufsstandes in weitestmöglichem Umfang gewahrt bleiben. Wir bitten dazu unsere Anregungen in den Anmerkungen zu Anlage 4 des Diskussionsentwurfs zu beachten.

II. Allgemeine Anmerkungen

Bei der Nutzbarmachung der elektronischen Kommunikationsmöglichkeiten für steuerliche Zwecke ist unbedingt darauf zu achten, dass die sich ergebenden Optimierungsmöglichkeiten nicht nur einseitig zugunsten der Verwaltung genutzt werden sondern auch die Steuerpflichtigen und Steuerberater entund nicht durch Auferlegung zusätzlicher Verpflichtungen in elektronischer Form belastet werden.

Weiterhin ist zu beachten, dass mit den in immer größerem Umfang in elektronischer Form vorliegenden Informationen verantwortungsvoll umgegangen wird. Dies betrifft zum einen den Datenschutz generell, d.h., den Schutz der persönlichen Daten der Steuerpflichtigen vor dem unberechtigten Zugriff Dritter. Ebenso wichtig ist jedoch, dass die Nutzung der Daten auf das für die Gewährleistung einer gleichmäßigen Besteuerung notwendige Maß beschränkt wird und keine latente Kriminalisierung des Steuerpflichtigen aufgrund der aus den verschiedenen Dateien entnommenen Informationen erfolgt.

Schließlich kann eine Akzeptanz der fortschreitenden elektronischen Datenerhebung-und nutzung vom Bürger nur dann erwartet werden, wenn diese für ihn transparent ist, d.h., es muss für ihn jederzeit ersichtlich sein, welche Daten der Besteuerung zugrunde gelegt werden, aus welchen Quellen diese stammen und wie diese in die ihm gegenüber ergehenden Verwaltungsentscheidungen eingeflossen sind. Die Entstehung einer digitalen „Geheimverwaltung,“ muss in jedem Fall vermieden werden.

Zudem setzt die Diskussion einer weiteren elektronischen Durchdringung des Besteuerungsverfahrens – wie bereits bei den bislang umgesetzten Maßnahmen (Steuerkonto online, Vollmachtsdatenbank) -voraus, dass auf Seiten der Berufsstandes entsprechende Vorgaben auch technisch aufgefangen werden können. Hierzu sei mit Blick auf die weiteren Vorhaben angemerkt, dass gerade einmal ca. 7% aller Steuerberatungskanzleien ein DMS überhaupt im Einsatz haben. Gesetzliche Neuerungen, die eine entsprechende technische Infrastruktur verlangen, müssen sich deshalb am Organisationsgrad der ganz überwiegend tätigen Berufskollegen orientieren.

Es sollte gewährleistet sein, dass der Berufsstand nicht für vorrangige Verwaltungsinteressen seine Kanzleien ausbauen und umorganisieren muss.

III. Kommentierung der einzelnen Vorschläge

Zu Rz. 3, 4 und 8 (Motivation und Handlungsfelder):

Es kann nicht stark genug betont werden, dass auch und gerade durch den Einsatz moderner Kommunikationsmethoden im Steuervollzug Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung erhalten bleiben müssen und die stärkere Berücksichtigung von Wirtschaftlichkeitserwägungen nicht zu Lasten der Steuerpflichtigen und deren Beratern gehen darf. Denn als Ausfluss des Gleichheitsgrundsatzes des Art. 3 Abs. 1 GG ist im Steuervollzug auch die Rechtsanwendungsgleichheit als maßgebendes² Prinzip einer gleichmäßigen Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen. Bei allen Wirtschaftlichkeitserwägungen muss im Rahmen einer Modernisierung des Besteuerungsverfahrens sichergestellt werden, dass eine gleichmäßige Besteuerung gleicher Lebenssachverhalte auch und gerade beim Einsatz von Aussteuerungssystemen und automatisierten Prüfroutinen gewährleistet bleibt. Es dürfen auch nicht Vorteile, die sich durch eine stärkere Automatisierung des Besteuerungsverfahrens ergeben, einseitig zugunsten der Verwaltung entstehen, während dem Bürger dafür Mehrbelastungen – z.B. in Form erhöhter Mitwirkungspflichtigen oder Einschränkung von Rechtspositionen³ – auferlegt werden. Eine gesetzmäßige Besteuerung muss weiterhin der – einzige – Maßstab allen Verwaltungshandelns sein. Der näheren Erläuterung bedarf es, wodurch bei der „weitgehend elektronischen Kommunikation,“ zwischen Verwaltung und den am Besteuerungsverfahren Beteiligten die „Servicequalität,“ verbessert werden soll bzw. worin dieser Service bislang besteht.

Zu Rz. 19 und 20 (Wegfall der papierbasierten Steuererklärung, Verbesserung der Servicequalität von ELSTER):

Der Wegfall der papierbasierten (auch der komprimierten) Steuererklärung ist aus Sicht des Berufsstandes unter Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkten der Verwaltung nachvollziehbar und daher auch grds. nicht zu beanstanden. Der Steuerberater steht jedoch vor dem Problem, dass er aufgrund der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes verpflichtet ist, seinem Mandanten alle mit den Erklärungsvordrucken abgefragten Informationen zur Verfügung zu stellen, um dem Mandanten die Möglichkeit zu geben, seinen Berater auch auf solche steuerlich relevanten Sachverhalte hinzuweisen, die – z.B. bei der Besprechung im Rahmen der Auftragsübernahme durch den Berater – dem Steuerberater nicht bekannt geworden sind. Auch wenn in der Praxis mutmaßlich weniger als 5% aller Mandanten tatsächlich die vom Steuerberater zur Verfügung gestellten Formulare komplett lesen werden, verbleibt das Problem, dass andernfalls eine Haftung des Steuerberaters für dem Mandanten nicht bekannte Informationen zum Tragen käme. In diesem Kontext sollte geprüft werden, inwieweit die von der Finanzverwaltung in Rz. 20 vorgesehenen Hilfen zur Plausibilisierung der Steuererklärung, ähnlich der bisherigen Anleitung zum Ausfüllen der Erklärungsformulare, so ausgestaltet werden können, dass diese – ggfs. durch die Möglichkeit der An- und Abwahl bestimmter Bereiche – alle möglichen Informationen enthalten, die der Berater seinem Mandanten zur Verfügung stellen muss, damit der Steuerberater zukünftig ggfs. lediglich auf die von der Finanzverwaltung bereit gestellten Hilfen verweisen – oder sich deren Kenntnisnahme vom Mandanten bestätigen lassen – müsste, ohne jeweils weiterhin alle Formulare zur Verfügung stellen zu müssen.

²

Vgl. nur BVerfG v. 27.06.1991, BVerfGE 84, 239.

³

Siehe dazu z.B. unten zum Anspruch auf Auskunftserteilung.

Zu Rz. 24 (Ausbau der Vollmachtsdatenbank):

Ein wesentlicher Bestandteil des Ausbaus einheitlicher elektronischer Kommunikationswege mit der Finanzverwaltung ist für den Berufsstand die Vollmachtsdatenbank (VDB). Diese ist in den Finanzämtern bisher jedoch noch kaum bekannt. Sofern die elektronische Kommunikation mit der Verwaltung ausgebaut wird, müssen auch die Möglichkeiten, in einem massentauglichen Verfahren auf die von der Verwaltung bereitgestellten Informationen zuzugreifen, ausgebaut werden. So müsste z.B. Zugriff auf die (ggfs. sogar⁴ ausschließlich) elektronisch vom Finanzamt übertragenen Bescheide sowie andere elektronische Kommunikation über die VDB oder ein anderes entsprechendes Verfahren möglich sein. Die Voraussetzungen hierfür müssen auch von der Finanzverwaltung geschaffen werden.

Zu Rz. 27 (Zeitplan für die technische Umsetzung):

Es ist zu verhindern, dass IT-Verfahren auf gesetzlicher oder untergesetzlicher Ebene eingeführt werden, ohne dass die technische Umsetzung tatsächlich bereits möglich ist. Insofern ist die Aussage „eine konkrete Zeitplanung für die technische Umsetzung gibt es derzeit noch nicht,“ äußerst kritisch zu betrachten. Keinesfalls dürfen abermals technische Verfahren gesetzlich eingeführt werden, auf deren Umsetzung Steuerpflichtige und Berater sich mit hohem Zeit- und Kostenaufwand vorbereiten müssen, die dann von Seiten der Verwaltung aber nicht (z.B. ELENA) oder nur mit erheblicher Verzögerung und technischen Problemen (z.B. § 5b EStG) umgesetzt werden können. Im Ergebnis führt dies nämlich zu einer einseitigen Lastenverteilung zulasten der Steuerpflichtigen und ihrer Berater. Nur die Umsetzung von IT-Verfahren, die auch auf beiden Seiten der „Leitung,“ funktionieren, darf gesetzlich gefordert werden. Hierauf ist gegenüber dem BMF in aller Deutlichkeit und mit besonderem Nachdruck hinzuweisen.

Zu Rz. 30 und 31 (Elektronische Kommunikation mit den Finanzbehörden):

Eine flächendeckende elektronische Kommunikation mit den Finanzbehörden muss möglich werden. Hierzu gehört insbesondere auch die Kommunikation per E-Mail mit dem zuständigen Sachbearbeiter. Auf Seiten der Beraterschaft sind die technischen Voraussetzungen dafür (z.B. verschlüsselte E-Mail-Kommunikation etc.) bereits weitestgehend vorhanden. Es kann nicht sein, dass die Verwaltung – etwa im Rahmen der GoBD – von den Steuerpflichtigen verlangt, E-Mails revisionssicher für Prüfungszwecke vorzuhalten, in den Finanzämtern E-Mails aber weiterhin ausgedruckt und in Papierform den Bearbeitern zugänglich gemacht werden. Sofern die Möglichkeit der rechtlich verbindlichen Kommunikation über ELStER geschaffen wird, wäre auch hier ein Ansatzpunkt, entsprechende Kommunikation mit der Beraterschaft z.B. über einen Ausbau der VDB zu führen.

⁴

Siehe dazu unten.

Zu Rz. 33 (keine Schlechterstellung beratener-ggüb. unberatener Steuerpflichtigen):

Es ist nicht ersichtlich, warum eine Verpflichtung, bestimmte Informationen durch elektronischen Datensatz mit der Finanzbehörde auszutauschen, nur für beratene Steuerpflichtige gelten soll. Zwar werden die Berater i.d.R. über die technischen Möglichkeiten einer solchen Kommunikation verfügen. Eine Schlechterstellung beratener Steuerpflichtiger gegenüber unberatener Steuerpflichtigen ist jedoch zu vermeiden. Sofern eine solche Verpflichtung angestrebt wird, muss diese einheitlich für alle Steuerpflichtigen, bzw. für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen (etwa alle Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften) gelten, jedoch ungeachtet der Frage, ob steuerlich beraten oder nicht.

Zu Rz. 36 und 37 (Elektronische Benachrichtigung für Datenabruf):

Eine unverschlüsselte Übermittlung von Daten sollte aus Gründen des Datenschutzes generell nicht möglich sein. Denn bereits aus der Information über den Empfänger einer Nachricht oder darüber, welche Daten übermittelt wurden, lassen sich Rückschlüsse auf Tatbestände ziehen, die dem Steuergeheimnis unterliegen. Verschlüsselungstechniken werden zunehmend einfacher und für jedermann frei verfügbar. Es besteht daher kein Bedarf für eine Regelung einer unverschlüsselten Kommunikation.

Zu Rz. 38 bis 40 (Elektronische Steuerbescheide):

Die Möglichkeit einer elektronischen Übermittlung von Steuerbescheiden und anderen Verwaltungsakten ist zu begrüßen und aus Sicht des Berufsstandes technisch umsetzbar. Wie oben bereits beschrieben, sollte jedoch darauf hingewirkt werden, dass auch diese Übermittlung in einem massentauglichen Verfahren für den Berufsstand, etwa über einen entsprechenden Ausbau der VDB, möglich ist. Auch die in § 122 Abs. 2b Satz 2 AO vorgesehene Authentifizierung wäre dann für den Berater über dieses Verfahren zu bewältigen und müsste nicht für jeden Mandanten einzeln erfolgen. Weiterhin sollte die „elektronische Benachrichtigung“, in § 122 Abs. 2b Satz 3 AO, etwa in einer Verordnung, genauer definiert werden, da ihr im Hinblick auf die sich aus der Bekanntgabe des Verwaltungsaktes ergebenden Rechtsfolgen besonderes Gewicht zukommt.

Zu Rz. 43 bis 46 (weitere elektronische Verwaltungsakte):

Auch die Übermittlung von Einspruchsentscheidungen, Prüfungsanordnungen und anderen Verwaltungsakten an Steuerberater mit Empfangsvollmacht könnte über die VDB oder ein vergleichbares Verfahren erfolgen. Voraussetzung wäre allerdings eine gesetzliche Klarstellung, wann genau eine Bekanntgabe des entsprechenden Verwaltungsaktes erfolgt ist. Hierzu müsste das Verfahren eine entsprechende Dokumentation des Einstellungs- oder Übermittlungszeitpunktes durch die Finanzverwaltung vorsehen und ermöglichen.

Zu Rz. 47 und 48 (elektronische Rückübertragung der Bescheidaten):

Siehe Kommentierung zu Rz. 27.

Zu Rz. 55 (§ 52 Abs. 51e EStG-E):

Aus rechtssystematischen Gründen kann der Anwendungszeitpunkt einer gesetzlichen Regelung nicht in einem BMF-Schreiben, das nur verwaltungsinterne Wirkung entfalten kann, geregelt werden. Sofern der Anwendungszeitpunkt vom BMF vorgegeben werden soll, wäre dies bestenfalls im Wege einer Rechtsverordnung möglich.

Zu Rz. 57 (Verzicht auf die Abfrage von Dritten bereitgestellter Daten in Erklärungsformularen):

Die Möglichkeit, bei den bereits an das Finanzamt übermittelten Daten noch davon abweichende Angaben machen zu können erscheint ergänzungsbedürftig. Derzeit erfolgt auf Seiten der Steuerpflichtigen (noch) keine automatische Übernahme der übermittelten Daten in deren Steuererklärung. Die Daten werden i.d.R. manuell erfasst.

Ein grundsätzlicher Verzicht auf die Abfrage der von dritter Seite bereitgestellten Informationen in den Steuererklärungsformularen ist zum gegenwärtigen Zeitpunkt nicht sinnvoll: einerseits sind die übermittelten Daten (noch) zu oft fehlerbehaftet, so dass sich insbesondere bei Steuerpflichtigen, die diese Daten nicht „zwangsweise“, durch Formulareintrag mit den ihnen vorliegenden Informationen abgleichen, Rechtsnachteile ergeben würden. Andererseits wird dem Steuerpflichtigen durch einen Verzicht auf die Abfrage der Daten die Möglichkeit genommen, abweichende Angaben zu machen, z.B. wenn diesem bereits bekannt ist, dass die von dritter Seite übermittelten Daten fehlerhaft oder unvollständig sind. Hier muss, wie im Entwurf bereits vorgesehen, eine Möglichkeit geschaffen werden, dem Finanzamt abweichende Werte mitzuteilen. Im Ergebnis könnte durch nachträgliche Korrekturen ansonsten ein höherer Verwaltungsaufwand entstehen als wenn die Daten (ggfs. zusammen mit einer Erläuterung) auch weiterhin in der Erklärung angegeben werden.

Zu Rz. 59 (zeitgerechte Bereitstellung der Steuerformulare):

Die zeitgerechte Bereitstellung der Steuerformulare sollte nicht lediglich als „wünschenswert“, angesehen –, sondern als eine Selbstverpflichtung der Verwaltung verstanden werden. Denn die zeitgerechte Bereitstellung der Formulare korrespondiert unmittelbar mit der Möglichkeit der Steuerpflichtigen und ihrer Berater, Abgabefristen einzuhalten. Je später mit den Erklärungsarbeiten für den jeweiligen Veranlagungszeitraum begonnen werden kann, umso länger werden die Bearbeitungszeiten und Erfordernisse für Fristverlängerungen. Die Selbstverpflichtung einer zeitgerechten Bereitstellung sollte sich daher nicht nur auf die Steuerformulare, sondern auch auf die entsprechenden Softwareprogramme zur Bearbeitung der Steuererklärungen erstrecken.

Zu Rz. 60 (elektronische Weitergabe von steuerlichen Daten an Dritte):

Eine elektronische Weitergabe von Steuerbescheiden an andere Behörden sollte nur mit Zustimmung des Steuerpflichtigen möglich sein. Zum Thema Erleichterungen und erhöhte Rechtssicherheit für Unternehmen durch die Schaffung der Möglichkeit eines Abrufs der E-Bilanz siehe Kommentierung zu Rz. 27.

Zu Rz. 61 (Forderung eines grds. Auskunfts- und Einsichtsrecht in personenbezogene Daten):

Um eine Akzeptanz einer vermehrten Speicherung und Nutzung personenbezogener Daten beim Bürger zu erreichen, ist ein vollständiges Auskunfts- und Einsichtsrecht in die gespeicherten personenbezogenen Daten unumgänglich. Zu Einzelheiten siehe die nachfolgenden Ausführungen.

Zu Rz. 62 bis 66 (Optimierung der Einkommensteuerveranlagung und Risikomanagement):

Wie vorstehend bereits ausgeführt, bestehen grds. keine Bedenken gegen die stärkere Berücksichtigung von Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitserwägungen bei der Durchführung der Steuerveranlagungen, solange die Gleichmäßigkeit der Besteuerung durch Rechtsanwendungsgleichheit gewährleistet bleibt. Auch gegen die Einführung automationsgestützter Verfahren zur Bewältigung des damit verbundenen Arbeitsaufwandes bestehen keine grundsätzlichen Bedenken. Die vorgesehenen gesetzlichen Regelungen sind jedoch in mehreren Punkten zu kritisieren:

Die Aufnahme des Begriffs des „Risikomanagementsystems„ in die Abgabenordnung ist in zweierlei Hinsicht verfehlt:

1. in der dem § 88 AO vorangestellten Norm des § 87 Abs. 1 AO heißt es „die Amtssprache ist deutsch„. Daran sollte sich der Gesetzgeber dann auch bei der Gesetzessprache halten und den Begriff des „Managementsystems„ durch einen entsprechenden Begriff in deutscher Sprache, etwa „automationsgestütztes Prüfsystem„, o.ä., ersetzen.
2. ein demokratischer Rechtsstaat sollte das Handeln und die Erklärungen seiner Bürger nicht schon kraft Gesetzes als „Risiko„ ansehen, sondern zunächst zugunsten der Bürger unterstellen, dass diese ihrer gesetzlich normierten Verpflichtung vollständiger und wahrheitsgemäßer Erklärungen (vgl. § 150 Abs. 2 AO) nachkommen. Die auch verfassungsrechtlich garantierte Möglichkeit einer Verifikation der Angaben des Steuerpflichtigen bleibt davon unberührt.

Jenseits der sprachlichen Ausgestaltung der vorgesehenen Regelung ist jedoch vor allem die gesetzliche Normierung einer Geheimhaltung von Einzelheiten der Risikomanagementsysteme zu kritisieren. Wie vorstehend bereits ausgeführt, wird nur die Transparenz bezüglich der, über den Steuerpflichtigen gespeicherten Daten und deren Nutzung und Verarbeitung zu einer flächendeckenden Akzeptanz derartiger Verfahren beim Bürger führen können. Darüber hinaus ist eine Geheimhaltung der Kriterien der eingesetzten Systeme auch unter einfachgesetzlich- und verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten nicht haltbar. Steuerrecht ist Eingriffsrecht und muss sich daher in besonderer Weise an den verfassungsrechtlichen Maßstäben des Grundgesetzes messen lassen. Bei der Frage, nach welchen Kriterien ein Steuerfall einer maschinellen oder personellen Überprüfung unterzogen wird, handelt es sich um eine Ermessensentscheidung (vgl. § 86 S. 1 i.V.m. § 5 AO). Die Einhaltung der Grenzen des Ermessens muss einer richterlichen Überprüfung zugänglich sein. Dies wird jedoch nur möglich, wenn – spätestens in einem finanzgerichtlichen Verfahren – offen gelegt wird, nach welchen Kriterien die steuerliche Beurteilung eines Lebenssachverhalts vorgenommen wurde.

⁵

Vgl. BVerfGE 84, 273.

Sofern diese Erwägungen schon kraft Gesetzes einer rechtlichen Überprüfung nicht zugänglich sind, ist der verfassungsrechtliche Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Besteuerung aus Art. 20 Abs. III GG (Legalitätsprinzip) verletzt. § 88 Abs. 5 S. 4 AO-E ist deshalb ersatzlos zu streichen.

Vielmehr sollten die *Vorschläge für Gesetzesänderungen zur Verankerung bereichsspezifischer datenschutzrechtlicher Regelungen in der AO, insbesondere zum Auskunftsanspruch und sonstiger Betroffenenrechten*⁶ um einen Auskunftsanspruch des Steuerpflichtigen über die Auswahlkriterien seines Steuerfalles im Rahmen des Risikomanagements ergänzt werden, um den o.g. verfassungsrechtlichen Anforderungen gerecht zu werden.

Derartige Auskunftsansprüche⁷ bestehen bereits heute nach den landesgesetzlichen Regelungen und hierzu ergangener Rechtsprechung .

Um das nachvollziehbare Interesse der Finanzverwaltung nach einer „Unberechenbarkeit„ der Auswahl eines Falles zur personellen Prüfung zu gewährleisten, sollte der Auskunftsanspruch – wie auch andere Auskunftsansprüche über die Ausübung von Ermessensentscheidungen – erst nach Erlass des entsprechenden Verwaltungsaktes ausgeübt werden können.

Zu Rz. 67 bis70 (ausschließlich automationsgestützte Steuerbescheide):

Verfassungsrechtlich ebenfalls fraglich erscheint die vorgesehene Vorschrift des § 88 Abs. 6 AO, in der die gesetzlichen Ermessensentscheidungen einer Eingriffsverwaltung einfachgesetzlich auf den Computer übertragen werden. Insoweit ist auch der vorgesehene generelle Wegfall der Beratungs- und Hinweispflicht des § 89 Abs. 1 AO in diesen Fällen sehr kritisch zu betrachten, da auch darin eine erhebliche Einschränkung der Rechtsposition des Steuerpflichtigen entsteht. In keinem anderen Bereich staatlicher Eingriffsverwaltung sind derart weitreichende Eingriffe in grundgesetzlich geschützte Rechtsgüter des Bürgers ohne eine umfassende Aufklärung möglich. Auch das Steuerrecht sollte sich nicht aus reinen Zweckmäßigkeitserwägungen von diesen Prinzipien lösen. Sofern dennoch an einer vollmaschinellen Bearbeitung von Steuerfällen ohne Gewährung einer Beratungs- und Hinweispflicht festgehalten werden soll, muss zumindest eine Regelung geschaffen werden, die dem Steuerpflichtigen zu dem Anspruch verhilft, die erforderlichen Hinweise und Erläuterungen nachträglich – im Hinblick auf die Einspruchsfrist auch zeitnah – zu erhalten. Es wird angeregt, die beabsichtigte Regelung des § 88 AO oder die Vorschrift des § 89 AO ggfs. um einen entsprechenden Absatz zu ergänzen. Darüber hinaus müssen dann in den Finanzämtern auch die organisatorischen und personellen Voraussetzungen (insbes. Erreichbarkeit der Bearbeiter) geschaffen werden, um die erforderlichen Erläuterungen nachträglich zu geben.

⁶

Anlage 3 zum Diskussionsentwurf.

⁷

Vgl. Gesetz über die Freiheit des Zugangs zu Information für das Land NRW und Urteil des OVG NRW vom 15.6.2011, 8 A 1150/10.

Zu Rz. 71 bis 74 (§ 172a AO-E):

Es ist denklogisch richtig, bei dem vorgesehenen vollautomatischen Erlass von Verwaltungsakten weitergehende Korrektur- und Änderungsmöglichkeiten einzuführen als bei personell erlassenen Bescheiden. Gleichzeitig muss jedoch auch für den Steuerpflichtigen Rechtssicherheit gegeben sein und er muss sich auf einmal getroffene Entscheidungen der Finanzbehörde – egal wie diese zustande gekommen sind – verlassen können. Im Hinblick auf das Vorhaben, ggfs. Daten, die von dritter Seite zur Verfügung gestellt werden, nicht mehr in den Erklärungsformularen abzufragen⁸, müsste eine fehlende oder fehlerhafte Berücksichtigung solcher Daten ebenfalls einen Korrekturgrund i.S.d. § 172a AO-E darstellen.

Die Möglichkeit, Freitexte in den Erklärungen zu verwenden und das Finanzamt damit z.B. auf abweichende Rechtsauffassungen hinzuweisen, wird als zwingend erforderlich angesehen.

Zu Rz. 75 bis 80 (§ 173 und § 173a AO-E):

Gegen eine Anknüpfung des Zeitpunkts für das nachträgliche Bekanntwerden von Tatsachen i.S.d. § 173 AO an den Abschluss der maschinellen Bearbeitung bestehen keine Einwände, da dies auch der bisherigen Regelung – abschließende „Zeichnung„ durch den Bearbeiter durch elektronische Freigabe des Steuerbescheides – entspricht. Es wird davon ausgegangen, dass der vollmaschinelle Bearbeitungsprozess seitens der Finanzverwaltung hinreichend dokumentiert wird, so dass sich der Zeitpunkt des Abschlusses der maschinellen Verarbeitung in der Praxis leicht nachweisen lassen wird.

Der Bedarf nach einer Sonderregelung für Schreib- oder Rechenfehler des Steuerpflichtigen bei zunehmender elektronischer Korrespondenz mit der Verwaltung einschließlich der vollelektronischen Einreichung von Steuererklärungen wird grds. ebenfalls gesehen. Denn anders als im Bereich der Übernahmefehler des § 129 AO werden sich aus der Perspektive der Finanzverwaltung derartige Fehler gar nicht mehr erkennen lassen, so dass begrifflich auch nicht mehr von einer „offenbaren„ Unrichtigkeit gesprochen werden kann. Fraglich ist jedoch, warum eine entsprechende Regelung im Bereich der Korrekturvorschriften für die Bestandskraft von Steuerbescheiden verortet werden soll oder ob man eine solche Regelung nicht besser bei den allgemeinen Korrekturvorschriften für Verwaltungsakte, etwa als § 129a AO, einfügen sollte.

Denn damit würden auch solche Schreib- oder Rechenfehler des Steuerpflichtigen in der elektronischen Kommunikation erfasst, die sich nicht unmittelbar auf die Steuerfestsetzung beziehen, etwa in einem Einspruch gegen eine Anrechnungsverfügung oder bei der Stellung von Stundungs- und Verrechnungsanträgen auf elektronischem Weg.

Unabhängig von der systematischen Verortung der beabsichtigten Norm ist zur Vorschrift des § 173a AO-E zu bemerken, dass der Begriff der „bestimmten„ Tatsachen dann auch einer näheren Bestimmung, etwa in der Gesetzesbegründung, bedarf. Andernfalls wäre er überflüssig und zu streichen. Weiterhin sollte die Norm nicht nur Tatsachen umfassen, die dem Finanzamt aufgrund von Schreib- oder Rechenfehlern unzutreffend mitgeteilt wurden, sondern auch auf solche Tatsachen, die dem Finanzamt aufgrund technischer Fehler unzutreffend oder gar nicht – etwa durch Fehler bei der Übermittlung von Datensätzen oder elektronischen Dokumenten – mitgeteilt wurden.

⁸

Siehe zu Rz. 57.

Bei der Formulierung einer entsprechenden Norm ist weiterhin darauf zu achten, dass eine klare Abgrenzung zu Fällen möglich wird, in denen der Steuerpflichtige entsprechende Informationen nicht lediglich aus technischen Gründen, sondern bewusst nicht mitgeteilt hat, um eine klare Abgrenzung zum Bereich der leichtfertigen Steuerverkürzung und Steuerhinterziehung zu schaffen.

Zu Rz. 81 bis 89 (Keine Einschränkung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes):

Zur Berücksichtigung von Zweckmäßigkeitserwägungen im Besteuerungsverfahren im Allgemeinen wird auf die Ausführungen zu Rz. 19 und 20 verwiesen. Konkrete Bedenken bestehen gegen die vorgesehene Neufassung des § 88 Abs. 2 Satz 2 AO-E. Danach sollen Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitserwägungen „neben„ den Umständen des Einzelfalls und dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit berücksichtigt werden. Diese erhalten damit den gleichen Rang wie die vorgenannten Kriterien. Dies ist insbesondere im Hinblick auf den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit als systemtragendes Prinzip einer gesetzmäßigen Besteuerung nicht vertretbar. Denn bei Gleichrangigkeit der beiden Kriterien würde dies dazu führen, dass die Berücksichtigung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit hinter Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitserwägungen bei der Entscheidung über Art und Umfang der Ermittlungen der Finanzverwaltung zurücktreten könnte, sofern Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitserwägungen z.B. zahlenmäßig, überwiegen. Da die Berücksichtigung von Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitserwägungen im Rahmen des Steuervollzugs, wie im Entwurf zitiert, vom Bundesverfassungsgericht ja legitimiert wurde, besteht u.E. kein Bedarf für eine Ergänzung des § 88 Abs. 2 AO um diese Merkmale, so dass die beabsichtigte Neuregelung auch vollständig gestrichen werden kann. Sollen diese Merkmale dennoch in den Gesetzestext übernommen werden, müssen diese jedoch klar als nachrangig gegenüber den vorgenannten Grundsätzen der Verhältnisse des Einzelfalls und insbesondere der Verhältnismäßigkeit der Mittel, gekennzeichnet werden, etwa durch die Formulierung: „weiterhin„ oder „zusätzlich„.

Hinsichtlich der in § 88 Abs. 3 AO-E beabsichtigten abermaligen „Geheimhaltung„ der Weisungen der obersten Finanzbehörden wird auf die Ausführungen zu Rz. 62 bis 66 verwiesen. Eine „Geheimverwaltung„ sollte es – und darf es bereits aus verfassungsrechtlichen Gründen – in einem demokratischen Rechtsstaat nicht geben.

Zu Rz. 90 bis 98 (keine Schlechterstellung beratener Stpfl. durch Belegvorhaltepflcht):

Auch und gerade bei authentifiziert übersandten Steuererklärungen (ohne Belegen) kommt es heute regelmäßig zu Nachweisverlangen oftmals sämtlicher Abzugsposten (Sonderausgaben, soweit die Daten nicht übermittelt wurden oder ohne steuerliche Auswirkung bleiben, haushaltsnahe Dienstleistungen, Spenden, Steuerbescheinigungen). Solange diese Nachweise erforderlich bleiben, ist eine ausschließlich elektronische Veranlagung nicht umsetzbar. Gegen das Vorhaben, Belegvorlagepflichten weitgehend durch Belegvorhalteplichten zu ersetzen und diese nur im Bedarfsfall durch das Finanzamt anzufordern ist daher grds. nichts einzuwenden. Allerdings muss aus Sicht des Berufsstandes sichergestellt werden, dass dadurch keine Schlechterstellung des steuerlich beratenen Mandanten gegenüber dem unberateneen Steuerpflichtigen entsteht. Denn der Mandant, der seine Erklärung durch einen Steuerberater erstellen lässt, muss auch weiterhin seine Belege sammeln und dem Steuerberater zur Verfügung stellen, damit dieser in gewissenhafter Berufsausübung eine richtige und vollständige Steuererklärung daraus erstellen kann. Berufsrechtlich kommt der Steuerberater durch eine Belegvorhaltepflcht in eine Haftungssituation gegenüber seinen Mandanten. Verfahrensrechtlich gerät der Steuerberater in eine Garantenstellung im Verhältnis zur Finanzverwaltung.

Organisatorisch werden originäre Aufbewahrungspflichtigen der Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung auf den Berufsstand übertragen. Verbunden wäre dies mit einem erheblichen konventionellen oder datentechnischen Archivierungsaufwand. Die entstehenden internen und externen Kosten kann nicht der Berufsstand tragen. Deshalb kann eine Belegvorhaltepflcht allenfalls als freiwillige Maßnahme durch den Berufsstand erfüllt werden. Die Übersendung von Belegen an das Finanzamt muss weiterhin erlaubt sein. Wenn beim Steuerpflichtigen der Eindruck entstünde, dass er in seiner selbst eingereichten Steuererklärung „alles, ansetzen könnte, ohne einen Beleg dafür vorlegen zu müssen, dem Steuerberater aber alle Sachverhalte aus den vorgenannten Gründen nachweisen zu müssen, würde hieraus eine krasse Ungleichbehandlung beratener gegenüber unberatener Steuerpflichtigen erwachsen.

Es wird deshalb angeregt, zu prüfen, inwieweit flankierend zu der alle Steuerpflichtigen betreffenden Belegvorhaltepflcht Steuererklärungen, die von Steuerberatern eingereicht werden, gesetzlich ein besonderer „Vertrauensschutz,“ entgegengebracht werden kann. Etwa in Form einer Privilegierung von Beratern eingereichter Erklärungen durch einen Verzicht auf die vorgesehene risikoorientierte Anforderung von Belegen durch das Finanzamt (der Steuerberater ist nicht umsonst auch ein „Organ der Steuerrechtspflege,“).⁹ Denn wie vorstehend geschildert, ist der Berater bereits berufsrechtlich verpflichtet, nur solche Angaben in die Steuererklärungen zu übernehmen, von deren Wahrheit er sich hinreichend überzeugt hat. Aufgrund seiner Fachkenntnis wird er zudem von sich aus Belege von besonderer Bedeutung, etwa notarielle Kaufverträge über Immobilien u.ä., prüfen. Das „Risiko,“ einer vom Steuerberater eingereichten Steuererklärung kann damit bereits von Gesetzes wegen als geringer eingeschätzt werden, als das „Risiko,“ einer nicht professionell erstellten Erklärung.

Eine generelle Nichtberücksichtigung von freiwillig eingereichten Belegen (Rz. 93) würde eine Verschlechterung der Rechtsposition des Steuerpflichtigen gegenüber der derzeitigen Rechtslage bedeuten. Denn im Hinblick auf die Korrekturvorschrift des § 173 AO muss es dem Steuerpflichtigen unbenommen bleiben, das Finanzamt auch weiterhin umfassend – ggfs. über den vom Finanzamt angeforderten Umfang hinaus – über Lebenssachverhalte in Kenntnis zu setzen, um negative Auswirkungen im Rahmen einer späteren Änderung des Steuerbescheides wg. nachträglich bekannt gewordener Tatsachen auszuschließen.

Zu Rz. 99 (Reduzierung des in des Umfangs der mit der Steuererklärung abgefragten Informationen):

Zu den Vor- und Nachteilen einer Einschränkung der in den Steuererklärungen abgefragten Informationen wird auf die vorstehenden Ausführungen zu Rz. 57 und Rz. 90 bis 98 verwiesen.

⁹

Vgl. insoweit auch Punkt 2. der Vorschläge der Bundessteuerberaterkammer zur Modernisierung des steuerlichen Verfahrensrechts vom 28.03.2014.

Zu Rz. 108 bis 110 (Absehen von der Steuerfestsetzung nach § 156 AO-E):

Die beabsichtigte Regelung, von einer Steuerfestsetzung nach § 156 AO-E abzusehen, muss als „Kann-Regelung,“ ausgestaltet werden. Der Stpfl. muss die Möglichkeit erhalten, zumindest auf Antrag eine Steuerfestsetzung zu erhalten. Dies ist insbesondere in „Kleinbetragsfällen,“ von Bedeutung, in denen der Steuerbescheid zur Vorlage bei anderen Stellen, etwa in den Bereichen Kindergeld oder im außersteuerlichen Bereich, z.B. beim Elterngeld, BaFöG oder bei anderen Zuwendungen als Nachweis benötigt wird.

Zu beabsichtigten „Geheimhaltung,“ der Weisungen siehe die Ausführungen zu Rz. 62 bis 66.

Zu Rz. 112 bis 117 (Zuständigkeitsverlagerungen nach § 29a AO-E):

Gegen eine gesetzliche Regelung der gegenseitigen Unterstützung von Finanzbehörden bestehen grds. keine Bedenken, zumal entsprechende Vereinbarungen innerhalb der Verwaltung derzeit ja bereits ohne konkrete gesetzliche Regelungen praktiziert werden. Da es sich bisher dabei lediglich um verwaltungsinterne Absprachen handelt, ist für den Steuerpflichtigen klar, welches Finanzamt Adressat für seine Steuererklärungen, Anträge und Rechtsbehelfe ist. Bei Einführung des § 29a AO-E muss deshalb sichergestellt sein, dass dem Steuerpflichtigen keine rechtlichen Nachteile entstehen dürfen, wenn er sich an das „falsche,“ Finanzamt wendet. Dies ist insbesondere unter dem Aspekt des in Rz. 114 aufgeführten „Schreiben unter fremdem Briefkopf,“ oder telefonische Kontaktaufnahmen von Sachbearbeitern aus anderen Ämtern von Bedeutung. Ggfs. sollte die beabsichtigte Regelung um einen entsprechenden Passus ergänzt werden.

Zu Rz. 127 (§ 39e Abs. 5a EStG-E):

Der Begriff der „verschiedenartigen Bezüge,“ sollte in der Gesetzesbegründung genauer definiert werden. Andernfalls könnte es z.B. bei Zusammenfallen von Versorgungsbezügen mit Bezügen und Vorteilen aus einem früheren Dienstverhältnis (§ 39e Abs. 5a Nr. 2 EStG-E), etwa einer Abfindung, zu einem Einbehalt der Lohnsteuer auf die Abfindung nach Stkl. VI, statt wie bisher, nach der 1/5-Regelung, kommen.

Zu Rz. 141 (automatische Übermittlung des GdB):

Auch wenn gegen eine elektronische Übermittlung der Daten des GdB dem Grunde nach keine Bedenken bestehen, sollte die Regelung um eine „Abwahlmöglichkeit,“ für den Steuerpflichtigen ergänzt werden. Denn insbesondere im persönlich sensiblen Bereich einer Behinderung sollte der Steuerpflichtige selbst entscheiden können, wem er diese Information preisgeben möchte.

Zu Rz. 149 und 150 (Ausweitung des Angebots fremdsprachlicher Informationen):

Die Bereitstellung von fremdsprachlichen (insbes. englischen) Informationen ist zu begrüßen und wird vor dem Aspekt der zunehmenden Internationalisierung der Wirtschaftsbeziehungen auch und gerade kleinerer mittelständischer Unternehmen für geradezu dringend erforderlich gehalten. Es sollte – nicht zuletzt im Sinne der Rechtsklarheit – jedoch besonderes Augenmerk darauf gelegt werden, dass die Informationen auf einem sprachlich hohen Niveau bereitgestellt werden. Weiterhin muss u.E. gesetzlich geregelt werden, zu wessen Lasten Übersetzungs-oder Interpretationsfehler der fremdsprachlichen Informationen gehen, um dadurch entstehende Rechtsnachteile, insbesondere auch für ausländische Mandanten, zu vermeiden.

Zu Rz. 151 bis 153 (Weiteres Vorgehen):

Es wird noch einmal nachdrücklich auf die Ausführungen zu Rz. 27 hingewiesen.

Zu Anlage 3 (Vorschläge für Gesetzesänderungen zur Verankerung bereichsspezifischer datenschutzrechtlicher Regelungen in der AO, insbesondere zum Auskunftsanspruch und sonstigen Betroffenenrechten)

Wie vorstehend ausgeführt wird die Transparenz der in immer größerem Maße erhobenen Daten und die Kenntnis darüber, wie diese in die Entscheidungen der Verwaltung eingeflossen sind als eine wesentliche Voraussetzung der Akzeptanz fortschreitend automatisierter Verwaltungsverfahren angesehen. Dabei handelt es sich nicht zuletzt um Erfahrungen aus zahlreichen Mandantengesprächen. Steuerpflichtige müssen deshalb grundsätzlich jederzeit und uneingeschränkt die Möglichkeit haben, Kenntnis über die zu ihrer Person gespeicherten Daten zu erlangen und zu erfahren, wie diese in die ihnen gegenüber ergehenden Verwaltungsakte eingeflossen sind. Ausnahmen dürfen nur in sehr engen Grenzen zugelassen werden, soweit die Kenntnis des Steuerpflichtigen von den Informationen der Verwaltung den Zweck des Verwaltungsverfahrens gefährden würde (z.B. in Steuerfahndungsfällen), oder in denen durch eine Offenlegung der Daten schutzwürdige Interessen Dritter oder weit überwiegende gesamtstaatliche Interessen verletzt würden.

- In § 32 Abs. 1 AO-E sind deshalb die Ausnahmen 1-5 und 7 zu streichen. Einzig die Ausnahme 6 sollte Bestand haben. Alternativ könnte eine Ausnahmeregelung formuliert werden, die sich an den o.g. Grundsätzen orientiert.
- In § 32 Abs. 3 AO-E ist der Begriff der „angemessenen Frist,“ genau zu definieren. Insbesondere im Hinblick auf die Wahrung der Rechte des Steuerpflichtigen im Wege einstweiligen Rechtsschutzes muss diese so kurz wie möglich gefasst werden. Besser noch wäre, die „angemessene Frist,“ durch den Begriff „unverzüglich,“ zu ersetzen.
- In 32b Abs. 1 AO-E sind die Ausnahmeregelung der Nr. 1 sowie der diese näher beschreibende Abs. 2 und die Ausnahmeregelungen des Abs. 3 ersatzlos zu streichen. Denn die „ordnungsgemäße Erfüllung der Zuständigkeit der Finanzbehörden,“ als Ausnahme für eine Unterrichtung des Steuerpflichtigen zuzulassen, kommt im Ergebnis einem „Blankoscheck,“ für die Verwaltung gleich, derartige Informationen nach eigenem Ermessen ohne Begründung zurückzuhalten.
- Auch § 32c Abs. 2 und 3 sowie § 88a Abs. 1 und Abs. 3 AO-E sind aus den vorgenannten Gründen ersatzlos zu streichen.

Die Vielzahl der hier vorgesehenen Regelungen würde im Ergebnis lediglich zu höherem bürokratischen Aufwand führen. Die Regelungen sollten deshalb durch eine einfache Regelung, die einen grundsätzlich vollumfänglichen Auskunftsanspruch des Steuerpflichtigen begründet, ersetzt werden. Hinsichtlich zulässiger Ausnahmen von einer Auskunftserteilung sollte man sich an den bisher bereits bestehenden einfachgesetzlichen und übergeordneten Regelungen orientieren.

Zu Anlage 4 (Vorschläge für Gesetzesänderungen zur Verbesserung des Steuererklärungseingangs und zur Übermittlung von Vollmachten)

zu Nr. 1: § 80 AO Einführung eines neuen Absatz 9

Die gesetzliche Vermutung in § 80 Abs. 9 AO-E ist zu begrüßen, sollte in der Zusammenarbeit der Verwaltung mit dem Steuerberater als Organ der Steuerrechtspflege aber eigentlich als selbstverständlich angesehen werden. Weiterhin sollte gem. § 80 Abs. 9 Satz 3 AO-E – auch und gerade vor dem Hintergrund der Vollmachtsdatenbank, die die Berufsträgereigenschaft des Bevollmächtigten gewährleistet – eine Vollmacht nicht „ohne Anlass“, sondern lediglich „in begründeten Ausnahmefällen“, etwa bei Zweifeln am Fortbestand eines Mandats, angefordert werden können.

zu Nr. 2: Einführung eines neuen § 80a AO – Elektronische Übermittlung von Vollmachtsdaten an Landesfinanzbehörden

In § 80a Abs. 2 Satz 2 AO-E wird eine Verpflichtung der zuständigen Kammern begründet, bei elektronischer Übermittlung von Vollmachtsdaten an Landesfinanzbehörden, diesen einen unverzüglichen Wegfall einer Zulassung mitzuteilen.

Dieser Verpflichtung können die Steuerberaterkammern aus tatsächlichen Gründen nicht nachkommen, da den Kammern nicht bekannt ist, welche Steuerberater Vollmachtsdaten elektronisch übermitteln. Die Vollmachtsdatenbank ist zwar mit den Daten aus dem Berufsregister bestückt. Es folgt aber keine Rückmeldung an das Berufsregister, welcher Steuerberater die Vollmachtsdatenbank nutzt.

zu Nr. 4: Neufassung des § 149 AO – Abgabe der Steuererklärungen

Wir begrüßen, dass in § 149 Abs. 3 AO-E nunmehr eine Abgabefrist bis zum 28.02. des Zweitfolgejahres festgeschrieben wird. Damit wird einer langjährigen Forderung des Berufsstandes Rechnung getragen.

Das Interesse der Finanzverwaltung an der Sicherstellung eines kontinuierlichen Erklärungseinganges über das gesamte Jahr ist nachvollziehbar und wird von uns anerkannt. In dem Diskussionsentwurf ist in § 149 Abs. 4 AO-E vorgesehen, dieses Ziel durch Vorabanforderungen auf der Grundlage einer automationsgestützten Zufallsauswahl zu erreichen.

Wir lehnen eine zufallsbasierte Vorabanforderung von Steuererklärungen ab, da diese in das Mandantenverhältnis eingreift und eine Arbeitsplanung in den Kanzleien erschwert, wenn nicht sogar unmöglich macht. Wegen der Einzelheiten verweisen wir auf unser Argumentationspapier, welches wir mit Schreiben vom 19.12.2014 an die Bundessteuerberaterkammer und alle Steuerberaterkammern versandt haben.

Den Ländern muss in jedem Fall die gesetzliche Möglichkeit eines Kontingentierungsverfahrens eingeräumt werden. Die Erfahrungen der letzten Jahre in NRW haben gezeigt, dass dieses Verfahren sowohl das Interesse der Finanzverwaltung an einem gleichmäßigen Erklärungseingang als auch die Interessen der Steuerberater berücksichtigt. Das Kontingentierungsverfahren ermöglicht eine langfristige selbstbestimmte Arbeitsplanung in den Kanzleien unter Berücksichtigung der Interessen der Mandanten.

Unabhängig davon möchten wir zu dem vorgeschlagenen Vorabanforderungsverfahren folgendes anmerken:

- Die in § 149 Abs. 4 Satz 2 AO-E vorgesehene Frist von 3 Monaten für das Befolgen der Vorabanforderung ist zu kurz. Die Bearbeitungszeit muss mindestens 6 Monate betragen. Die Einhaltung einer Frist von 3 Monaten mag in einem Arbeitnehmerfall mit 2 Arbeitslöhnen und nur wenigen Werbungskosten unproblematisch einzuhalten sein.

Beispielhaft soll jedoch der typische Prozess der Erstellung der Steuererklärungen einer kleinen Personengesellschaft dargestellt werden:

Die Vorweganforderung der Steuererklärung geht am 31.03. des Jahres dem gem. § 183 Abs. 1 AO empfangsbevollmächtigten Gesellschafter zu. Dieser leitet sie binnen einer Woche an den Steuerberater der Gesellschaft weiter. Der Steuerberater kommt aufgrund anderer wichtiger Fristsachen erst nach einer weiteren Woche dazu, mit der Bearbeitung zu beginnen. In der StB-Kanzlei werden nun die zur Erstellung des Jahresabschlusses noch fehlenden Informationen zusammengestellt und dem Empfangsbevollmächtigten mitgeteilt. Zeitaufwand im laufenden Kanzleibetrieb: eine Woche. Anschließend werden die fehlenden Informationen den Gesellschaftern mitgeteilt. Zeitgleich werden alle Gesellschafter angeschrieben und aufgefordert, ihnen etwa entstandene Sonderbetriebsausgaben zur Aufnahme in die Sonderbilanzen bzw. Feststellungserklärungen mitzuteilen. Da auch die Gesellschafter diese Angaben wiederum zusammen suchen und mit ihren Beratern abstimmen müssen, ist dafür i.d.R. eine Antwortfrist von nicht weniger als 4 Wochen erforderlich. Erst nach Eingang der angeforderten Unterlagen und Informationen (vorausgesetzt diese liegen tatsächlich nach 4 Wochen pünktlich und vollständig vor), also 1 ½ Monate nach der Vorweganforderung kann somit mit den Erstellungsarbeiten des Jahresabschlusses und der Steuererklärungen begonnen werden. Wenn nun, z.B. aufgrund der vielen Feiertage im Mai und Juni, noch ein Sachbearbeiter auf Seiten der Gesellschaft oder der StB-Kanzlei im Urlaub ist, ist leicht eine weitere Verzögerung von 2 Wochen möglich. Effektiv verbleiben danach gerade einmal noch 4 Wochen zur vollständigen Erstellung des Abschlusses und der Steuererklärungen nebst evtl. Klärung weiterer Rückfragen (z.B. zur Ausübung von Bilanzierungswahlrechten u.ä.), Abschlussbesprechung, Unterzeichnung der Erklärung durch die Gesellschafter und Einreichung beim Finanzamt. Und dies nur unter den o.g. erfahrungsgemäß eher unrealistischen Voraussetzungen, dass alle Angaben innerhalb der dort genannten Fristen vorliegen und eine sofortige Bearbeitung möglich ist. Andere Verzögerungen im Arbeitsalltag, etwa durch Erkrankungen, steuerliche Außenprüfungen, Fortbildung u.ä. wurden im Beispielsfall noch nicht berücksichtigt.

Das Beispiel verdeutlicht, warum die Bearbeitungszeit in Vorweganforderungsfällen einheitlich mindestens 6 Monate betragen muss.

- Der Wortlaut des § 149 Abs. 4 Satz 3 AO-E sollte heißen „das Finanzamt“ und nicht „die Finanzämter“. Hierdurch sollte in der Gesetzesbegründung klargestellt werden, dass die automatisierte Zufallsauswahl in das Ermessen des einzelnen Finanzamtes gestellt wird und keine einheitlichen Vorweganforderungen, etwa auf Landesebene beabsichtigt sind. Damit würde auch einer Forderung aus vielen Finanzämtern Rechnung getragen, die ebenfalls an einer eigenständigen Arbeitsplanung interessiert sind.

zu Nr. 5: § 152 AO - Verspätungszuschlag

Der in § 152 Abs. 2 Nr. 3 AO-E vorgesehene Verspätungszuschlag muss zwingend als Ermessensregelung ausgestaltet werden („kann“ oder „soll“ statt „ist“). Dies gilt sowohl aus steuersystematischer, als auch aus praktischer Sicht. Steuersystematisch handelt es sich bei der Vorweganforderung im Rahmen der automationsgestützten Zufallsauswahl immer noch um eine Ermessensentscheidung (§ 5 AO). Dies ändert sich auch nicht dadurch, dass die Verwaltung die „technische“ Ausübung des Ermessens auf einen Computer übertragen hat. Wenn aber der Tatbestand, an den die Rechtsfolge des Verspätungszuschlages geknüpft wird, eine Ermessensentscheidung ist, sollte systemkongruent auch die Rechtsfolge – Festsetzung eines Verspätungszuschlages – in das Ermessen des Finanzamtes gestellt werden.

Praktisch wird dadurch erreicht, dass auch in Vorweganforderungsfällen – wie bisher – Lösungen im Einzelfall möglich sind, wenn z.B. aufgrund besonderer Umstände (vgl. dazu die Ausführungen zum o.g. Beispiel) eine Bearbeitung des vorweg angeforderten Steuerfalles nicht innerhalb der gesetzten Frist möglich ist. Zudem

wäre es möglich, eine Verwirkung von Verspätungszuschlägen bei Fristüberschreitung durch eine korrespondierende Herabsetzung je nach Bearbeitungsdauer auf Seiten des Finanzamtes zu flankieren.

Zudem lässt die Regelung, soweit sie als Ermessensregelung ausgestaltet ist, auch Platz für andere, bisher erfolgreich praktizierte Modelle, wie ein Kontingentierungsverfahren. Denkbar wäre z.B. die freiwillige Teilnahme eines Steuerberaters an einem Kontingentierungsmodell, in dem er mit der Finanzbehörde bestimmte Abgabequoten der von ihm beratenen Mandanten vereinbart und als „Gegenleistung“ für diese Mandanten keine Steuererklärungen im Wege einer automationsgestützten Zufallsauswahl angefordert werden.

IV. Fazit:

Abschließend ist zu bemerken, dass der Diskussionsentwurf in vielen Punkten noch nicht „zu Ende gedacht“, erscheint und als eine Art „Wunschzettel“, der Verwaltung betrachtet werden muss. Die o.g. Änderungsvorschläge sollten daher in einem Referentenentwurf für ein Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens Berücksichtigung finden.