Neuer Verband der Lohnsteuerhilfevereine e.V.

NVL e.V. ✉ 13465 Berlin Oranienburger Chaussee 51

Bundesministerium der Finanzen
Herrn MD Michael Sell
Leiter der Steuerabteilung
Wilhelmstr. 97
11016 Berlin

Berlin, 30. Januar 2015

E-Mail: IVA7@bmf.bund.de

Diskussionsentwurf „Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“
GZ IV A 7 - O 2200/14/10015 :009,
DOK 2014/1019024

Stellungnahme

Sehr geehrter Herr Sell,

der Neue Verband der Lohnsteuerhilfevereine e. V. begrüßt das Vorhaben, das Besteuerungsverfahren insbesondere bei der Einkommensteuer zu modernisieren und hierbei moderne technische Verfahren bei der Kommunikation und Datenverarbeitung stärker zu nutzen. Insbesondere befürworten wir die vorgesehene Konzeption einer zusammenhängenden Bewertung und Änderung der Prozesse und der maßgeblichen rechtlichen Grundlagen.

Im Zusammenhang mit der Bereitstellung von Daten (vorausgefüllte Steuererklärung) als wesentlichen Bestandteil der Modernisierung des Besteuerungsverfahrens ist ebenfalls sehr zu begrüßen, dass in vorliegendem Diskussionsentwurf die rechtlichen Grundlagen für die Übermittlung von Vollmachtsdaten durch Angehörige der rechts- und steuerberatenden Berufe und durch Lohnsteuerhilfevereine in Anlage 4, Nr. 2 bereits als Vorschlag für einen Gesetzentwurf aufgeführt sind.

Aufgrund des Umfangs haben wir uns nachfolgend auf einzelne Themen und Vorschläge konzentriert, bei denen wir grundsätzliche Anmerkungen für erforderlich halten oder die bereits so konkret festgehalten sind, dass aus Sicht der Beratungspraxis eine Bewertung möglich ist. Darüber hinaus halten wir einen weiteren Austausch und ein Einbeziehen der Erfahrungen und Erfordernisse der Beratungspraxis im Zuge der weiteren Umsetzung der im Diskussionsentwurf enthaltenen Vorschläge und Zielvorstellungen für wünschenswert.

1. Einsatz automationsgestützter Risikomanagementsysteme und vollmaschinelle Bearbeitung

Die automationsgestützte Bearbeitung, die bereits im Einsatz ist, ist ebenso zu befürworten wie deren weiterer Ausbau. Deren Nutzung ist nicht nur ein Erfordernis mangelnder personeller Kapazität. Sie kann vielmehr gegenüber einer ausschließlich personellen Bearbeitung der Steuererklärungen zu einer größeren Einheitlichkeit und damit Gleichmäßigkeit der Besteuerung führen.

Die vorliegende Konzeption sieht eine Zweiteilung des Veranlagungsverfahrens vor:

a. Personelle Bearbeitung (eingeschränkter Einsatz der Risikomanagementsysteme)
b. vollmaschinelle Bearbeitung

Die Zweiteilung führt zu rechtlichen Änderungen mit weitreichenden Folgen für die Steuerpflichtigen und Berater. Zur Bewertung der Rechtsänderungen verweisen wir auf die nachfolgenden Abschnitte unserer Stellungnahme.

Grundsätzlich ist zu dieser Zweiteilung des Veranlagungsverfahrens festzustellen, dass die maschinelle Bearbeitung nicht als Hilfsmittel der personellen Bearbeitung dient, sondern ein eigenständiges Verfahren darstellt. Dies kann dazu führen, dass dieses Verfahren weiter ausgebaut wird und die personelle Bearbeitung im Prinzip vollständig verdrängt. Wir sehen diese Zweiteilung deshalb kritisch. Eine Alternative bietet die Einordnung der maschinellen Bearbeitung in das bisherige Verfahren.

Zur bisherigen personellen Bearbeitung ist darauf hinzuweisen, dass keinesfalls vollumfänglich alle Erklärungen in jedem Detail untersucht werden können. Vielmehr wird unter Berücksichtigung der Struktur (Umfang, Komplexität etc.) der vorliegenden Einkommensteuererklärungen anhand von Plausibilitäten und aufgrund von Erfahrungen schwerpunktmäßig geprüft. Dies entspricht auch der Rechtslage, nach der den Angaben des Steuerpflichtigen nicht mit Misstrauen zu begegnen ist. Für den Regelfall soll davon ausgegangen werden, dass die Angaben des Steuerpflichtigen in der Steuererklärung vollständig und richtig sind. Die Finanzbehörde ist nicht verpflichtet, den Sachverhalt auf alle möglichen Gestaltungen hin zu erforschen (AEAO zu § 88, Nr. 2). Die Prüfung auf Schlüssigkeit und die Veranlagung auf Grundlage der vorliegenden Daten kann unter Nutzung elektronischer Risikomanagementsysteme mit vergleichbarer Genauigkeit auch vollmaschinell erfolgen. Dies gilt umso mehr, da mittlerweile eine Vielzahl weiterer Informationen und Daten von Dritten vorliegen, die eine wesentlich größere Genauigkeit der Prüfung ermöglichen. Es ist deshalb nicht zwingend, das Verfahren einer vollmaschinellen Bearbeitung rechtlich vom Verfahren personeller Bearbeitung zu trennen. Wir halten es auch nicht für sachgerecht, dass aufgetretene Fehler bei der Veranlagung verfahrensrechtlich unterschiedlich behandelt werden, je nachdem, ob diese bei vollmaschineller Bearbeitung oder bei Veranlagung mit (teilweise) personeller Bearbeitung entstanden sind. Gleiches gilt bei Abweichungen gegenüber den Angaben des Steuerpflichtigen, für die ebenfalls je nach Art der Veranlagung unterschiedliche Korrekturnormen mit abweichenden Rechtsfolgen greifen sollen. Des Weiteren könnte der Steuerpflichtige durch - ggf. sogar missbräuchliche, aber ohne

Rechtsfolgen mögliche - Nutzung des in Rz. 73 genannten Ankreuzfeldes eine personelle Bearbeitung erzwingen!

Aus den genannten Gründen dürfte noch zu prüfen sein, inwieweit diese Zweiteilung mit den genannten Rechtsfolgen im Einklang mit Artikel 3 Grundgesetz steht. Die geltende Einheitlichkeit der verfahrensrechtlichen Vorschriften sorgt gegenüber einer Zweiteilung zudem für bessere Verständlichkeit und Transparenz des Besteuerungsverfahrens.

Der NVL plädiert deshalb dafür, keine Zweiteilung der Verfahren und der damit zusammenhängenden rechtlichen Konsequenzen vorzunehmen.

2. Rechtsänderungen in Fällen vollmaschineller Bearbeitung

2.1 Ausschluss der Beratungs-, Hinweispflicht und der Begründung bei Abweichungen (Rz. 69-71, §§ 89, 121 AO)

Die Aussage in Rz. 69, es sei bei vollmaschineller Bearbeitung technisch und organisatorisch ausgeschlossen, dass die Finanzbehörde der gesetzlichen Beratungs- und Hinweispflicht nach § 89 Absatz 1 AO nachkommen kann, halten wir in der Absolutheit für unzutreffend. Die Vorschrift ist Ausfluss des Amtsermittlungsgrundsatzes in § 88 AO, nach dem der Sachverhalt auch zu Gunsten des Steuerpflichtigen zu ermitteln ist. Oben genannte Aussage wäre deshalb im Rückschluss eine Einschränkung des Amtsermittlungsgrundsatzes dahingehend, dass nur zugunsten des Fiskus zu ermitteln ist.

Bisher gelten die §§ 88, 89 AO uneingeschränkt, selbst für Anmeldesteuern. Die vorgesehene Änderung stellt eine grundlegende strukturelle Änderung, einen Paradigmenwechsel dar. Sie verlagert Risiken und damit auch Aufwand zur Prüfung zutreffender Besteuerung von der Finanzverwaltung auf den Steuerpflichtigen bzw. seinen Berater. Dieser Paradigmenwechsel sollte vermieden werden. Eine stärkere Automation mit den gewünschten Einsparungen personeller Ressourcen bei der unmittelbaren Veranlagung dürfte auch ohne diese Änderungen erreichbar sein.

Die Beratungs- und Auskunftspflicht kann auch bei Einsatz vollmaschineller Systeme gewährleistet werden. So kann bei Erkennen fehlender Anträge (unzureichende Plausibilität) auch durch das Risikomanagementsystem je nach Art der Feststellung ein Hinweis im Steuerbescheid erfolgen, ein Schreiben an den Steuerpflichtigen automatisch generiert oder der Fall ohnehin personell ausgesteuert werden. Nach der Rechtsprechung und Kommentarliteratur zu § 89 AO besteht eine Fürsorgepflicht des Finanzamtes nur, soweit fehlende Angaben und Erklärungen für die Finanzbehörde offensichtlich sind. Sie ist insoweit bereits nach geltender Rechtslage eingeschränkt. Insoweit sollten Risikomanagementsysteme, die eine vollmaschinelle Bearbeitung ohnehin nur bei grundsätzlich plausiblen und vollständigen Sachverhalten veranlassen, eine entsprechende Steuerung zur Einhaltung der geltenden Vorschrift § 89 AO ermöglichen.

Dies gilt gleichermaßen für die Hinweispflicht bei Abweichungen gemäß § 121 AO. Bereits nach geltender Rechtslage und Veranlagungspraxis beziehen sich Hinweise zu Abweichungen auf erklärte Beträge und Werte in der Einkommensteuererklärung. Es ist nicht erkennbar, warum bei vollmaschineller Bearbeitung die Nichtberücksichtigung von Beträgen oder deren Korrektur aufgrund von Datenmeldungen Dritter oder anderer vorliegender Informationen im Datenpool nicht in den Erläuterungen zum Steuerbescheid oder in einer gesonderten Spalte des Berechnungsteils (Spalte „Abweichungen“) ausgewiesen werden können.

In Rz. 70 wird ausgeführt, dass eine Begründung der Abweichung bzw. der mangelnden Prüfung bei „nicht verkennzifferten Angaben des Steuerpflichtigen“ nicht erforderlich sein soll. Dies wäre für den Bescheidadressaten „zumindest abstrakt nachvollziehbar“. Diese Auffassung teilt der Neue Verband der Lohnsteuerhilfevereine nicht. Darüber hinaus bezieht sich der Text der vorgeschlagenen Gesetzesänderung § 121 Abs. 2 Nr. 6 AO-E nicht nur auf nicht verkennzifferte Angaben. „Anträge oder Erklärungen“ i. S. der vorgeschlagenen Gesetzesänderung können unseres Erachtens alle nicht berücksichtigten Angaben des Steuerpflichtigen sein, folglich auch abweichend festgesetzte steuerpflichtige Einnahmen oder geltend gemachte Aufwendungen! Auf die sich daraus ergebende Risikoverlagerung wurde oben bereits aufmerksam gemacht.

2.2 Neue Änderungsvorschrift § 172a AO-E für ausschließlich automationsgestützt erlassene Steuerbescheide

Die vorgesehene zusätzliche Änderungsvorschrift resultiert aus der oben genannten und kritisierten Änderung zu § 121 AO. Nach geltender Rechtslage sind Abweichungen in der Veranlagung gegenüber der Steuererklärung grundsätzlich zu begründen. Fehlt diese Begründung und unterbleibt deshalb ein Einspruch, so kann dieser durch Wiedereinsetzung in die Einspruchsfrist innerhalb eines Jahres nachgeholt werden (§ 110 AO i. V. m. § 126 Absatz 3 AO).

Soweit aufgrund der vorgesehenen Gesetzesänderung in § 121 Absatz 2 AO Abweichungen nicht mehr zu begründen sind, würde die Voraussetzung des § 126 Absatz 3 AO zur Wiedereinsetzung entfallen. Insoweit ist die ergänzte Änderungsnorm folgerichtig, ebenso wie die enthaltene Frist zur Änderung.

Dennoch ist die vorgesehene Änderungsnorm nicht vergleichbar mit oben beschriebener Änderungsmöglichkeit über Einspruch und Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Anders als im Einspruchsverfahren setzt eine Änderung nach § 172a keinen Antrag des Steuerpflichtigen voraus. Damit sind auch Änderungen zu Ungunsten des Steuerpflichtigen möglich. Insoweit ist die Änderungsnorm vergleichbar mit einem Vorbehalt der Nachprüfung, zeitlich befristet und inhaltlich beschränkt auf nicht berücksichtigte Angaben des Steuerpflichtigen über steuererhebliche Tatsachen und Beweismittel. Dies hätte zur Folge, dass Rechtssicherheit hinsichtlich der festgesetzten Steuer erst nach Jahresfrist eintritt. Insoweit müsste der Steuerpflichtige auch Belege und andere Beweismittel zur Steuererklärung ein Jahr als Vorsorge für einen möglichen Streitfall aufbewahren.

Die Finanzverwaltung könnte zunächst veranlagen und innerhalb der Jahresfrist eine nachträgliche Prüfung der Angaben und freiwillig eingereichter Nachweise (Rz. 94) vornehmen und die Bescheide ändern. Diese Änderung ist nachdrücklich abzulehnen.

Beispiel: Der Steuerpflichtige hat in einem Textfeld Erläuterungen zu geltend gemachten Aufwendungen eingetragen, gegebenenfalls sogar Belege freiwillig beigefügt. Die Aufwendungen wurden im Zuge vollmaschineller Veranlagung berücksichtigt. Wenn die Angaben jedoch Zweifel an der Abzugsfähigkeit zulassen, könnte der Steuerbescheid innerhalb der Jahresfrist geändert und die Aufwendungen aberkannt werden, da insoweit die in der Erklärung enthaltenen Angaben des Steuerpflichtigen (Textfeld) nicht berücksichtigt wurden. Wenn diese Aberkennung rechtlich unzutreffend ist, müsste der Steuerpflichtige die Abziehbarkeit anhand vorgehaltener Belege nachweisen und im Einspruchsverfahren gegen die Bescheidänderung vorgehen.

Das Beispiel verdeutlicht, dass der Steuerpflichtige gehalten wird, Angaben in Textfeldern möglichst zu vermeiden. In diesem Fall wäre eine spätere Änderung nach § 172a AO nicht möglich. Der Verzicht auf jegliche Angaben in Textfeldern erschwert jedoch die personelle Bearbeitung im Falle einer Aussteuerung und wirft zudem rechtliche Fragen zur Vollständigkeit der Steuererklärungen auf, soweit nicht verkennzifferte Abfragen weiterhin in den Vordrucken zur Steuererklärung enthalten sind.

Zusammenfassung: Die neue Änderungsvorschrift ist entbehrlich, wenn wie oben beschrieben auf die Änderung des § 121 AO (Einschränkung der Begründungspflicht) verzichtet wird. Soweit daran festgehalten wird, sollte die Änderung nach § 172a AO einen Antrag des Steuerpflichtigen voraussetzen, um eine Einschränkung der Rechtsposition gegenüber geltender Rechtslage zu vermeiden. Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass die Korrekturmöglichkeit über eine Wiedereinsetzung aufgrund fehlender Begründung für die Fälle nicht vollmaschinell bearbeiteter Erklärungen weiter gelten würde. Auch insoweit ist eine Einschränkung der Rechtsposition bei vollmaschineller Bearbeitung abzulehnen.

3. Korrekturmöglichkeit bei Schreib- oder Rechenfehlern des Steuerpflichtigen - § 173a AO-E (Rz. 78 ff)

Die neue Korrekturnorm ist sehr zu begrüßen. Sie berücksichtigt die veränderte Aufgabenteilung bei der Abgabe der Steuererklärung. Der Begründung in Rz. 78 und 79 ist zuzustimmen. Damit wird der Forderung in der gemeinsamen Eingabe des Deutscher Steuerberaterverbandes, Bund der Steuerzahler, Bundesverband der Lohnsteuerhilfevereine und Neuer Verband der Lohnsteuerhilfevereine „Anpassung des Steuerverfahrens an die moderne Kommunikation mit der Finanzverwaltung“ vom 09.September 2011 Rechnung getragen.

Im Vergleich zur Berichtigung nach § 129 AO werden ähnliche offenbare Unrichtigkeiten nicht aufgeführt. Diese Einschränkung sollte überdacht werden. Die Begründung, dass mechanische Versehen des Steuerpflichtigen bei Erstellung der Steuererklärung nur sehr schwer aufklärbar und beweisbar sind, überzeugt nicht. Gleiches gilt - aus Sicht des Steuerpflichtigen - bei mechanischen Versehen des Finanzamtes im Rahmen einer Berichtigung nach § 129 AO. Deshalb sollten die Vorschriften gleiche Voraussetzungen für eine Änderung des Steuerbescheids

enthalten. Ähnliche offenbare Unrichtigkeiten (mechanische Versehen) sind nach der Rechtsprechung beispielsweise nicht computergerechte Eingaben, die durchaus auch beim Steuerpflichtigen auftreten können, ohne dass Elster-Plausibilitätshinweise eine Korrektur veranlassen. Gerade weil im Zuge der Verfahrensänderungen durch Elster nicht mehr die Finanzbehörde, sondern der Steuerpflichtige bzw. sein Berater die Dateneingabe vornimmt, muss auf deren Ebene ebenfalls eine entsprechende Berichtigungsmöglichkeit für Eingabefehler geschaffen werden. Ungeachtet dessen sind Korrekturen nach der Vorschrift ohnehin ausgeschlossen, wenn die ernsthafte Möglichkeit besteht, dass beispielsweise eine fehlerhafte Tatsachenwürdigung oder ein sachverhaltsbezogener Denkfehler vorliegt (AEAO zu § 129, Nr. 2).

Eine weitere Abweichung besteht zum Korrekturzeitraum. Die vorliegende Jahresfrist korrespondiert mit der Jahresfrist in § 172a AO, ist jedoch gegenüber dem Berichtigungszeitraum nach § 129 AO innerhalb der Festsetzungsverjährung deutlich kürzer. Die Jahresfrist erscheint uns auch aus praktischen Gründen zu kurz bemessen. In der Regel wird dem Steuerpflichtigen ein Fehler, den er noch nicht bei Prüfen des Bescheides festgestellt hat, erst bei Erstellung der Steuererklärung für das Folgejahr auffallen. Die fristgemäße Erstellung der Steuererklärung erfolgt im Jahresabstand, jedoch nicht zwingend innerhalb von genau zwölf Monaten. Wegen fehlender Belege und aus anderen Gründen können durchaus auch bei Einhaltung der Abgabefrist mehrere Monate Verschiebung auftreten. Wir regen deshalb an, die Jahresfrist zumindest auf zwei Jahre zu verlängern - analog der Zweijahresfrist beispielsweise zur Einwilligungen zur Datenübermittlung oder für Zulagenanträge.

Noch weitergehender wäre eine Änderung innerhalb der Festsetzungsfrist analog § 129 AO ebenso sachgerecht. Letztlich wird mit einer Korrektur eine materiell-richtige Steuerfestsetzung erreicht. Insoweit sind Einschränkungen zum Zeitraum der Korrektur bei Fehlern des Steuerpflichtigen gegenüber der Korrekturmöglichkeit bei Fehlern der Finanzverwaltung nicht geboten.

4. Einschränkung der Einträge in der Steuererklärung - Verzicht auf Abfrage von Daten bei Übermittlung durch Dritte (Rz. 57)

Die Eintragung und Übermittlung von Daten mit der Einkommensteuererklärung scheint entbehrlich, wenn diese Daten bei der Finanzverwaltung bereits vorliegen. Insoweit ist der Vorschlag nachvollziehbar, optional eine Abfrage in der Steuererklärung zur Übernahme der bereits vorliegenden Daten in die Veranlagung anzubieten.

Dieser Vorschlag enthält aus unserer Sicht jedoch eine Reihe von Problemen. So muss der Steuerpflichtige zur Abfrage darauf hingewiesen werden, dass er von den bereits vorliegenden Daten Kenntnis genommen hat, deren Richtigkeit und Vollständigkeit bestätigt und mit der Veranlagung auf Grundlage dieser Daten einverstanden ist. Die Bestätigung durch den Steuerpflichtigen muss sich auf einen eindeutigen Inhalt beziehen. Es muss deshalb erkennbar sein, welche Daten der Steuerpflichtige konkret bestätigt. Da zwischen Prüfung der Daten durch den Steuerpflichtigen und Veranlagung eine Änderung der Werte im Datenpool erfolgen kann, beispielsweise durch erneute oder ergänzte Übermittlung von Daten, muss die Bestätigung ein-

deutig zugeordnet werden können. Insoweit wäre auch es erforderlich, die vom Steuerpflichtigen bestätigten Werte zumindest zum Zeitpunkt des Versendens der Steuererklärung zu protokollieren.

Beispiel: Der Steuerpflichtige bestätigt in der eingereichten Steuererklärung anhand ihm von Dritten vorliegenden Belegen (bspw. Arbeitgeber) zutreffend die Richtigkeit der Daten. Tatsächlich sind der Finanzverwaltung bestimmte Daten nicht übermittelt worden, sodass der Steuerbescheid fehlerhaft zu Gunsten des Steuerpflichtigen ausfällt. Dem Steuerpflichtigen obliegt keinerlei Korrekturpflicht seiner Steuererklärung, ein Einspruch entfällt mangels Beschwer. Soweit nachfolgend der Dritte bisher fehlende oder fehlerhafte Daten später zutreffend übermittelt, stellt sich die Frage der Korrekturvorschrift. Wenn wie bisher die zutreffenden Daten in die Einkommensteuererklärung eingetragen sind, liegen insoweit keine neuen Tatsachen nach § 173 Absatz 1 AO vor. Soweit der Steuerpflichtige jedoch nur die Richtigkeit der (von ihm nicht kontrollierbaren!) Übermittlung der Besteuerungsgrundlagen erklärt hat, ließe sich dies anders beurteilen. Außerdem kann der Steuerpflichtige in Erklärungszwang kommen, ob er die zutreffenden Daten bestätigt hat, wenn tatsächlich fehlerhafte Daten bei der Finanzverwaltung vorliegen.

Darüber hinaus birgt die vorgesehene optionale Bestätigung die Gefahr, dass Steuerpflichtige der Einfachheit halber die Daten unzureichend prüfen. Außerdem kann der Steuerpflichtige bei Anwendung dieses Verfahrens keine eigene Berechnung und damit auch keine Prüfung von Wahlrechten wie zur Veranlagungsart vornehmen, da für diese Zwecke die Eintragung der Werte erforderlich ist.

Das Verfahren wäre damit technisch aufwendig und für den Steuerpflichtigen mit Einschränkungen verbunden. Ein Vorteil für den Steuerpflichtigen ist bei Nutzung elektronischer Verfahren (Datenabruf über die vorausgefüllte Steuererklärung) nicht erkennbar, da eine Übernahme und Eintragung der Daten in die Einkommensteuererklärung elektronisch erfolgt und damit für den Steuerpflichtigen keinen Aufwand darstellt. Mit der Übernahme und Eintragung ist neben dem genannten Vorteil, dass eine eigene Vorabberechnung möglich ist, auch eindeutig protokolliert, welche Daten der Steuerpflichtige bestätigt hat.

Eine Erleichterung beim Erstellen der Steuererklärung dürfte nur für die Fälle vorliegen, in denen nicht der Datenabruf genutzt wird und deshalb die Werte manuell in die Vordrucke eingetragen werden müssen. In diesen Fällen kann der Steuerpflichtige aber lediglich die Richtigkeit der Daten auf Grundlage der ihm vorliegenden, vom Datenübermittler (Dritten) ausgestellten und zugesandten Bescheinigung bestätigen, nicht jedoch den Inhalt der beim Finanzamt eingegangenen Daten. Nach den vorliegenden Ausführungen soll er jedoch die Richtigkeit der übermittelten Daten bestätigen.

Eine Verschlankung der Vordrucke ist ebenfalls nicht erkennbar. Der Steuerpflichtige muss - wie in Rz. 57 ausgeführt – sowohl die Möglichkeit haben, in bestimmten Fällen die Zuordnung zutreffend übermittelter Daten zu ändern, als auch von den übermittelten Daten abweichende Angaben zu machen. Damit dürfte die Steuererklärung sogar noch umfangreicher werden.

Deshalb sollte anstelle der Einführung eines neuen Wahlrechts bei der Erstellung der Steuererklärung die Datenbereitstellung der „Vorausgefüllten Steuererklärung“ und die bei bestimmten Daten bereits unkomplizierte und sehr praktikable Übernahme der Daten weiter ausgebaut werden.

5. Umwandlung der Belegvorlagepflicht durch Belegvorhaltepflicht (Rzn. 90 ff, 134 ff, 143)

Die weitere Reduzierung der einzureichenden Belege ist ein konsequentes Fortführen des bereits praktizierten Belegverzichts bei Elster-Steuererklärungen und das Anliegen insofern nachvollziehbar. Hierbei sind jedoch folgende Punkte zu beachten:

Grundsätzlich besteht - über die gesetzlichen Aufbewahrungspflichten hinausgehend - keine gesetzliche Pflicht zum Vorhalten von Belegen. Dies gilt auch hinsichtlich der vorliegenden Vorschläge im Diskussionsentwurf, mit Ausnahme der genannten Einzelfälle (Vgl. § 50 EStDV-E, Rz. 134 ff). Gegenwärtig werden - ungeachtet des propagierten Belegverzichts - immer wieder in den Steuererklärungen geltend gemachte Aufwendungen nicht berücksichtigt, weil keine Belege beigefügt sind. Die nachträgliche Geltendmachung im Einspruchsverfahren erhöht den Aufwand für Steuerpflichtige und Berater. Es muss deshalb sichergestellt sein, dass im Zuge einer personellen Prüfung für erforderlich erachtete Nachweise bereits vor Bescheiderteilung angefordert werden.

Darüber hinaus ist auch eine nachträgliche Beleganforderung bereits im Veranlagungsverfahren nachteilig, sie erhöht sowohl den Aufwand als auch die Zeitdauer bis zur Bescheiderteilung. Aus diesen Gründen ist es zweckmäßiger, zu den Sachverhalten, die häufiger einer Überprüfung der Belege und Nachweise unterzogen werden, ungeachtet des grundsätzlichen Belegverzichts entsprechende Nachweise bereits mit der Einkommensteuererklärung einzureichen.

Diese Zweckmäßigkeit der Belegeinreichung dürfte sich auch durch die „Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ nicht ändern. Es ist deshalb geboten, die Kommunikation auf die Einreichung elektronischer Belege auszuweiten, um die gewünschten Erleichterungen gegenüber der Einreichung von Papierbelegen zu erreichen. Die in Rz. 35 und 94 dargestellten Verfahren zur Speicherung und Kennzeichnung freiwillig eingereichter elektronischer Belege müssen zwingend und mit entsprechender Priorität umgesetzt werden. Nur so kann im Falle einer personellen Prüfung zügig auf bereits eingereichte Belege zugegriffen werden, wie in Rz. 94 beschrieben. Dazu ist es erforderlich, dass entsprechende E-Belege über sichere Verfahren mit der jeweiligen Einkommensteuererklärung übermittelt werden können. Darüber hinaus sollte es möglich sein, einzelne E-Belege unmittelbar bestimmten deklarierten Werten innerhalb der Einkommensteuererklärung zuzuordnen.

Wenn bei maschineller Veranlagung die oben kritisch gewürdigte Zweiteilung der verfahrensrechtlichen Vorschriften umgesetzt werden sollte, müssten Steuerpflichtige und Berater vorgehaltene Belege länger aufbewahren - bis zum Ablauf der Jahresfrist gem. § 172a AO-E. Insoweit ist den Ausführungen in Rz. 96 zu widersprechen, dass neue gesetzliche Aufbewahrungspflichten nicht geschaffen werden. Die oben beschriebene Alternative einer Einordnung der

vollmaschinellen Bearbeitung unter die geltenden verfahrensrechtlichen Vorschriften würde dies entbehrlich machen. Soweit an der Zweiteilung festgehalten wird, ist jedoch zwingend sicherzustellen, dass freiwillig eingereichte Belege bis zum Ablauf der Jahresfrist des § 172a AO-E gespeichert werden (Umsetzung der im Konjunktiv formulierten Rz. 97). Darüber hinaus muss gesetzlich geregelt werden, dass vom Steuerpflichtigen selbst erzeugte E-Belege grundsätzlich denselben Nachweischarakter wie Originalbelege haben.

Des Weiteren müssen freiwillig der Steuererklärung beigefügte Belege und Aufstellungen auch als bekannt i. S. des § 173 AO gelten - unabhängig davon, ob eine vollmaschinelle Bearbeitung oder eine personelle Aussteuerung im Einzelfall erfolgt ist. Anderenfalls würde die Anwendung der Änderungsvorschrift des § 173 Absatz 1 Satz 1 Nr. 1 AO erheblich ausgeweitet werden.

Beispiel: Der Steuerpflichtige macht verschiedene Aufwendungen geltend, die in einer formlosen eigenen Anlage zusammengefasst und im Ergebnis in den Vordruck zur Einkommensteuererklärung übertragen werden. Belege werden beigefügt. Die Einordnung einzelner Positionen in den abziehbaren oder nicht abziehbaren Bereich privater Aufwendungen ist strittig. Wenn lediglich der zusammengefasste Wert als erklärt gilt, könnte die Finanzverwaltung bei späterer Prüfung die Aufstellung und Belege als neue Tatsache werten und bei abweichender rechtlicher Würdigung den Steuerbescheid innerhalb der Festsetzungsverjährung ändern. Hiergegen könnte der Steuerpflichtige zwar im Rechtsbehelfsverfahren vorgehen. Ungeachtet dessen würde sich die Anwendung der Vorschrift des § 173 AO ausweiten und praktisch die gleichen Rechtsfolgen in Bezug auf die bei der Veranlagung nicht bewerteten Angaben, Aufstellungen und Nachweise bewirken wie ein Vorbehalt der Nachprüfung. Dies ist abzulehnen.

6. Ausbau der elektronischen Kommunikation bei Einsprüchen, elektronischen Belegen u. w. (Rz. 29 - 32, 35) Elektronische Steuerbescheide (Rz. 38 – 41)

Der Ausbau der elektronischen Kommunikation ist sehr zu befürworten. Es nützt auch Steuerpflichtigen und Beratern, wenn die Übermittlung von Anträgen und Belegen elektronisch erfolgen kann. Wichtig ist, dass die Kommunikation über sichere Zugangswege (beispielsweise EOP) erfolgt und für den Absender der Zugang beim Empfänger bestätigt wird. Beides ist im bisherigen Verfahren der E-Mail nicht gewährleistet. Ein zügiger Ausbau der Funktionen ist deshalb sehr wünschenswert.

Bei der Zusendung von Verwaltungsakten auf elektronischem Weg ist zu beachten, dass diese Zustellung ausschließlich optional unter Zustimmung des Steuerpflichtigen bzw. seines Beraters erfolgen darf. Dies bedeutet auch, dass es möglich sein muss, eine einmal erteilte Zustimmung jederzeit mit sofortiger Wirkung zurückzuziehen. Eine Rücknahme kann erforderlich sein, um bei auftretenden technischen oder anderen Hinderungsgründen auf Seiten des Empfängers (Steuerpflichtiger, Berater) Risiken eines fristgemäßen elektronischen Empfangs vermeiden zu können.

Das Konzept der Zusendung einfacher E-Mails zur Information über bereitstehende Daten zu Verwaltungsakten bedeutet Seiten des Beraters, dass er eine Vielzahl von Mitteilungen erhalten wird, deren Zuordnung mangels weitergehender Inhalte erschwert ist. Es muss technisch

sichergestellt sein, dass diese Mitteilungen mit den abgerufenen Daten automatisch abgeglichen werden können, sodass die verbliebenen E-Mails Aufschluss über nicht abgerufene Daten geben. Hierzu müssen entsprechende Schnittstellen geschaffen werden. Anderenfalls wird das Mitteilungsverfahren für Berater nicht nutzbar sein, wenn diese manuell prüfen müssen, auf welche zum Abruf bereit stehenden Daten sich die jeweilige E-Mail bezieht.

7. Elektronisches Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren (Rz. 49 ff)

Der Ausbau der elektronischen Kommunikation auf das Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren ist sehr zu begrüßen. Damit wird - aus unserer Sicht zeitlich überfällig - eine Medienbruchstelle beseitigt. Elektronische Anträge analog der elektronischen Steuererklärungen können das Verfahren wesentlich vereinfachen. Im Zuge dessen sollte der zweijährige Rhythmus überdacht werden. Er ist nach Auffassung des NVL entbehrlich und schafft mehr Nach- als Vorteile. So mussten neue Arbeitnehmerpflichten zur unterjährigen Korrektur eingeführt werden. Außerdem werden in der Praxis zwangsläufig größere Abweichungen durch fehlende Anpassung an veränderte Verhältnisse auftreten. Darüber hinaus muss der Arbeitnehmer azyklisch, im zweijährigen Rhythmus, daran denken, seinen Ermäßigungsantrag neu zu stellen. Bei einer praktikablen technischen Möglichkeit zur „Verlängerung“ (vereinfachter Ermäßigungsantrag) spricht nichts gegen einen jährlichen Antrag jeweils vor Beginn des neuen Kalenderjahres.

Gleiches gilt für das Faktorverfahren zur Steuerklassenkombination IV/IV. Insbesondere da sich Löhne häufiger ändern, sollte der erneute Eintrag durch ein einfaches technisches Verfahren, aber weiterhin über einen jährlichen Antrag erfolgen. Der vorgeschlagene Zweijahresrhythmus in Rz. 51 ist abzulehnen.

8. Ausbau des Serviceangebotes der sogenannten vorausgefüllten Steuererklärung (VaSt) (Rz. 25 ff)
Erweiterung des Zugriffs der Steuerpflichtigen auf bei der Steuerverwaltung vorliegende Daten (Rz. 60 ff)

Die Erweiterung der Inhalte ist sehr zu begrüßen. Hierzu ist festzustellen, dass der abrufbare Datenpool der VaSt grundsätzlich alle bei der Finanzverwaltung vorliegenden, für die Besteuerung des Steuerpflichtigen relevanten Daten enthalten sollte. Dies gilt gleichermaßen für die unter Abschnitt 3.6, Rz. 60 genannte „Erweiterung des Zugriffs der Steuerpflichtigen auf bei der Steuerverwaltung vorliegende Daten“. Nach unserer Auffassung sollte dieser Punkt mit dem Projekt VaSt zusammengefasst werden.

Abzulehnen ist die elektronische Weitergabe von Informationen wie beispielsweise Steuerbescheide an andere Behörden (Satz 2 in Rz. 60). Aus Gründen der Datenhoheit und im Hinblick auf § 30 AO - Steuergeheimnis - ist die Weitergabe von Informationen nur durch den Steuerpflichtigen zu veranlassen. Soweit die Daten bereits elektronisch vorliegen, kann er diese ebenfalls elektronisch weitergeben. Eine Weitergabe unmittelbar durch die Steuerverwaltung kann allenfalls bei entsprechender Zustimmung des Steuerpflichtigen erfolgen.

9. Angabe abweichender Rechtsauffassung (Rz. 73)

Zusätzlich und zugehörig zu freien Textfeldern soll eine Abfrage zu einer von der Verwaltung abweichenden Rechtsauffassung erfolgen. Abgesehen davon, dass diese zusätzliche Abfrage in Widerspruch zur gewollten Verschlankung der Vordrucke und Reduzierung der Abfragen steht (vergleiche Rz. 99 u. w.), ist diese Abfrage rechtlich sehr problematisch.

So ist die Einordnung und Bewertung schwierig, welche Rechtsauffassung der Verwaltung dem Steuerpflichtigen zum Zeitpunkt der Erstellung der Steuererklärung bekannt ist. Soweit sich die Rechtsauffassung der Finanzverwaltung ändert, könnte möglicherweise sogar eine Berichtigungspflicht nach § 153 AO bestehen. Soweit der Steuerpflichtige eine abweichende Rechtsauffassung nicht kenntlich macht, stellt sich im Falle einer Berücksichtigung seiner Angaben und Steuerfestsetzung zu seinen Gunsten die Frage, ob der Tatbestand der Steuerverkürzung oder Steuerhinterziehung erfüllt ist.

Grundsätzlich werden mit dieser zusätzlichen Abfrage Aufwand und Risiken der zutreffenden Steuerfestsetzung von der Steuerverwaltung, bei der sich die Amtsermittlung reduziert, auf den Steuerpflichtigen und seinen Berater verlagert. Diese zusätzliche Abfrage sollte deshalb unterbleiben.

10. Pflichtveranlagungen / Maschinelle Überwachung der Steuerfälle (Rz. 123 ff.) Absehen von Steuerfestsetzung - § 156 AO-E (Rz. 108)

Die Überwachung und zielgenauere Auswertung der Tatbestände der Pflichtveranlagung, beispielsweise anhand aktueller Daten wie in Rz. in 124 beschrieben, ist zu begrüßen. Die Aufgabe der Steuerverwaltung, eine Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherzustellen, erfordert die Erfassung entsprechender Steuerfälle und die Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärung. Aus Sicht des NVL besteht hier weiterhin Handlungsbedarf. Wenn der Gesetzgeber Tatbestände der Pflichtveranlagung einführt, beispielsweise im Zusammenhang mit der Mindest-Vorsorgepauschale (§ 46 Absatz 2 Nr. 3 EStG), ist es nicht hinzunehmen, dass eine Überwachung und Aufforderung vollständig unterbleibt. Wenn Anknüpfungspunkte zur Auswertung fehlen, müssen diese geschaffen oder der gesetzliche Tatbestand der Pflichtveranlagung geändert werden. Gleichmäßiger Steuervollzug ist Steuergerechtigkeit. Der Steuerpflichtige, der den gesetzlichen Pflichten nachkommt, darf nicht benachteiligt sein.

In diesem Zusammenhang ist auch die vorgesehene „Bagatellgrenze“ zur Steuerfestsetzung in § 156 Absatz 1 AO-E abzulehnen. Wenn gesetzliche Tatbestände zur Abgabe der Steuererklärung bestehen, muss eine Veranlagung erfolgen. Anderenfalls müsste auch die gesetzliche Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung dahingehend eingeschränkt werden, dass diese entfällt, wenn die Steuerfestsetzung die Bagatellgrenze nicht überschreiten würde. Gleiches müsste gelten, wenn die Festsetzung gegenüber den bereits entrichteten Steuern den Bagatellbetrag nicht überschreiten würde (Vgl. Absatz 1 Satz 2 der vorgesehenen Vorschrift). Eine einseitige Einschränkung der Aufgaben der Steuerverwaltung zur Steuerfestsetzung ist abzulehnen.

Ebenso muss der Steuerpflichtige aus Gründen der Rechtssicherheit einen Anspruch auf Steuerfestsetzung haben. Darüber hinaus würde die Abhängigkeit der Steuerfestsetzung von der festgesetzten Steuer auch das Verfahren zur Verlustfeststellung gem. § 10d EStG komplizierter gestalten.

11. Auswertung von elektronischen Mitteilungen (Rz. 103 ff) Änderung der Steuerfestsetzung bei nachträglichen Datenübermittlungen - § 175b AO-E (Anlage 2, Nr. 5)

Die rechtzeitige Bereitstellung der elektronisch von Dritten gemeldeten Daten zur „Veranlagungskampagne“ und die Harmonisierung der Übermittlungsfristen ist ein grundsätzliches Erfordernis für das gesamte Verfahren, das nicht wie in Rz. 103 im Konjunktiv („sollte“)zu formulieren ist. Soweit Hindernisse bestehen, sind diese zu beseitigen. Da sich durch die erforderliche Frist, die den Dritten für die Datenübertragung eingeräumt werden muss, die Zeit für die Steuerdeklaration verkürzt, sind entsprechende Anpassungen bei den Abgabefristen geboten (zu den in §§ 3, 4 StBerG genannten Personen und Vereinigungen siehe Ausführungen in nachfolgender Nummer).

Darüber hinaus ist sicherzustellen, dass dennoch nachträglich eingehende Daten, seien es erstmalige oder korrigierende Übermittlungen, berücksichtigt werden können. Die in § 175b AO-E vorgesehene einheitliche Korrekturnorm bis zu begrüßen. Eine entsprechende Regelung war bereits in der genannten gemeinsamen Eingabe der Verbände DStV, BdSt, BDL und NVL vorgeschlagen worden. Wichtig ist in diesem Zusammenhang jedoch die Klarstellung, dass die Daten nicht den Charakter eines Grundlagenbescheides besitzen. Insbesondere ist wichtig, dass die Daten den Untersuchungsgrundsatz § 88 AO nicht ausschließen.

In Rz. 57 wird ausgeführt dass der Steuerbürger sich an den übermittlungspflichtigen Dritten wenden sollte, wenn er erkennt, dass die Daten unrichtig sind. Diese - aus Sicht der Finanzverwaltung verständliche - gewünschte Vorgehensweise darf nicht zwingend sein. Anderenfalls wäre der Steuerpflichtige bei fehlerhafter oder fehlender Datenübertragung vom übermittlungspflichtigen Dritten, gegebenenfalls auch von technischen Parametern, abhängig, um eine zutreffende Steuerfestsetzung zu erhalten. Dies ist zwingend zu vermeiden. Wenn der Steuerpflichtige im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht Gründe vorbringt, dass die übermittelten Daten unzutreffend sind oder Datenübermittlungen fehlen, obwohl er die Einwilligung erteilt hat, muss die Finanzverwaltung im Rahmen ihrer Amtsermittlung prüfen und ggf. abweichend von vorliegenden elektronischen Daten eine Veranlagung durchführen. Dies gilt beispielsweise auch, wenn aufgrund technischer Hinderungsgründe keine Daten eingegangen sind.

12. Anlage 4 - § 149 AO-E - Abgabe der Steuererklärungen § 152 AO-E Verspätungszuschlag

Die bisherigen Fristenregelungen in den jährlichen gleichlautenden Erlassen sollen im neuen Absatz 3 des § 149 AO gesetzlich geregelt werden. In diesem Zusammenhang ist vorgesehen, die Abgabefrist bei Erstellung durch die gem. der §§ 3, 4 StBerG zur Hilfe befugten Personen

und Vereinigungen gegenüber der bisherigen Regelung auf den 28. Februar des zweiten Folgejahrs zu verlängern. Dies ist zu begrüßen, aber auch geboten. Da die von den Dritten gemeldeten und für die Steuererklärung erforderlichen Daten nicht vor dem 28. Februar des Folgejahres abschließend vorliegen müssen, können Steuererklärungen regelmäßig erst ab März erstellt werden. Soweit diese bis zum Jahresende eingereicht werden müssen, ergibt sich eine mögliche Bearbeitungszeit von zehn Monaten. Eine kontinuierliche Arbeitsweise während des gesamten Jahres ist damit für die betreffenden Personen und Vereinigungen nicht gewährleistet.

Die im neuen Absatz 4 des § 149 AO vorgesehenen Fälle vorzeitiger Anforderung schaffen jedoch für die Beraterschaft erheblichen Mehraufwand. Die Lohnsteuerhilfevereine haben aufgrund der überwiegenden Erstattungsfälle hohe Arbeitsspitzen, insbesondere innerhalb des ersten Halbjahres. Wenn in diesen Fällen zusätzlich vorzeitige Anforderungen, beispielsweise durch die vorgesehene Zufallsauswahl, erfolgen, entsteht Mehraufwand, da die aufgrund der Bevollmächtigung an die Beratungsstellen ergehenden Anforderungen weitergeleitet werden müssen.

Darüber hinaus entstehen zusätzliche Probleme zur Bewältigung der anstehenden Arbeiten. Die vorab angeforderten Fälle müssen vorrangig bearbeitet werden, da anderenfalls Schadensersatzansprüche aufgrund der Neuregelung eines verpflichtenden Verspätungszuschlages entstehen können. Diese Regelungen zur vorzeitigen Anforderung und verpflichtendem Verspätungszuschlag sind deshalb abzulehnen.

Mit freundlichen Grüßen

Uwe Rauhöft
Geschäftsführer

NVL NEUER VERBAND DER
LOHNSTEUERHILFEVEREINE E. V.