Neuer Verband der Lohnsteuerhilfevereine e.V.

NVL e.V. ✉ 13465 Berlin Oranienburger Chaussee 51

Bundesministerium der Finanzen
MDg Dr. Hans-Ulrich Misera
Unterabteilungsleiter IV A
Wilhelmstr. 97
10117 Berlin

Berlin, 21. August 2015

E-Mail: IVA4@bmf.bund.de

Diskussionsentwurf eines Anwendungserlasses zu § 153 (AEAO zu § 153); Abgrenzung einer Berichtigung nach § 153 AO von einer strafbefreienden Selbstanzeige nach § 371 AO
GZ IV A 4 - S 0324/14/10001-01
DOK 2015/0621852

Stellungnahme

Sehr geehrter Herr Dr. Misera,

wir bedanken uns für die Zusendung des Entwurfs zum Anwendungserlass, zu dem wir nachfolgend gern Stellung nehmen. Hierbei ist vorab positiv festzustellen, dass erstmals eine verbindliche Richtlinienregelung für die Vorschrift § 153 AO geschaffen werden soll. Aufgrund der zentralen Bedeutung der Norm für das Besteuerungsverfahren unterstützt der Neue Verband der Lohnsteuerhilfevereine im Interesse der Rechtssicherheit dieses Anliegen ausdrücklich.

Zum Inhalt ergeben sich aus unserer Sicht folgende Anmerkungen.

Zu Nummer 2.3

Nach den vorgesehenen Ausführungen setzt die Berichtigungs- bzw. Anzeigepflicht eine positive, tatsächliche Kenntnis der Unrichtigkeit und Unvollständigkeit der Erklärung des Steuerpflichtigen voraus sowie des Weiteren die Erkenntnis seinerseits, dass es hierdurch zu einer Steuerverkürzung kommen kann bzw. bereits gekommen ist. Damit wird die in der

Kommentarliteratur enthaltene Auffassung, dass ein bloßes “erkennen müssen“ bzw. “erkennen können“ noch nicht zur Anwendung des § 153 AO führt, übernommen. Diese bindende Klarstellung halten wir zur Rechtssicherheit des Steuerpflichtigen für sehr wichtig - insbesondere weil aufgrund komplexer steuerrechtlicher Regelungen und neuerer Vorschriften im Zusammenhang mit elektronischen Datenübermittlungen auch für Arbeitnehmer und Rentner die fachlichen Anforderungen erheblich zugenommen haben. Beispielhaft sei auf die steuerrechtliche Zuordnung von Leistungen der geförderten privaten und betrieblichen Altersvorsorge hingewiesen (Leistungsmitteilung mit 13 Zeilen unterschiedlicher Einträge) und die Änderung des steuerfreien Rentenbetrags infolge einer Neuberechnung der Leistung, wie sie bei Erwerbsminderungsrenten aufgrund der Anrechnung von Einkommen regelmäßig erfolgt. Der Steuerpflichtige kann in diesen Fällen die Angaben der auszahlenden Stelle meist nur ungeprüft übernehmen. Fehlerhafte Angaben des Steuerpflichtigen sind folglich erst dann hinsichtlich einer Berichtigungspflicht relevant, wenn dieser die Fehler einschließlich ihrer Auswirkung auf die Steuerfestsetzung tatsächlich erkannt hat.

Zu Nummer 2.5

Die Vorgabe, dass das Vorliegen eines Anfangsverdachts einer vorsätzlichen oder leichtfertigen Steuerverkürzung der vorherigen sorgfältigen Prüfung durch die zuständige Finanzbehörde bedarf und dass nicht automatisch beispielsweise allein aufgrund der steuerlichen Auswirkung vom Vorliegen eines Anfangsverdachts ausgegangen werden kann, ist für die Praxis sehr bedeutsam. In der Vergangenheit waren immer wieder Fälle festzustellen, in denen aufgrund von Zweifeln an der Richtigkeit der Angaben in der Steuererklärung der Tatbestand eines möglichen Vorsatzes angenommen und die Steuerakte zur weiteren Aufklärung des Sachverhaltes an die Bußgeld- und Strafsachenstelle abgegeben wurde. Auf Nachfrage wurde beispielsweise erwidert, die Entscheidung liege im Ermessen der Finanzbehörde.

Für Mitglieder in Lohnsteuerhilfevereinen entsteht in diesen Fällen das Problem, dass der Lohnsteuerhilfeverein bereits im Bußgeldverfahren nicht vertretungsberechtigt ist. Wir halten deshalb die Vorgabe für sehr wichtig, dass die Feststellung zum Vorliegen eines Anfangsverdachts eine sorgfältigen Prüfung und Aufklärung des Sachverhaltes erfordert und insoweit das freie Ermessen eingeschränkt ist.

Zu Nummer 4

Die Ausführungen stellen die Rechtslage klar, dass der Berichtigungspflicht des § 153 AO nur die steuerpflichtige Person bzw. deren gesetzlicher Vertreter sowie gegebenenfalls der Gesamtrechtsnachfolger unterliegen. Folglich obliegt für den Fall der gemeinsamen Einkommensteuerveranlagung von Ehegatten und Lebenspartnern demjenigen die Berichtigungspflicht, dem die unzutreffenden Angaben zuzurechnen sind. Diese Einschränkung könnte noch deutlicher dargestellt werden, wenn ausgeführt würde, dass dem anderen Ehegatten bzw. Lebenspartner in diesem Fall keine Berichtigungspflicht betrifft, mit Ausnahme des Vorliegens einer Gesamtrechtsnachfolge.

Sehr zu begrüßen ist die deutliche Klarstellung, dass im Falle der Erstellung und insbesondere authentifizierten Übermittlung der Erklärung durch Bevollmächtigte ebenfalls nur die steuerpflichtige Person bzw. der gesetzliche Vertreter zur Berichtigung verpflichtet sind.

Die Rechtsfrage zum Vorliegen der Berichtigungs- und Anzeigepflicht hat für die Arbeit der Lohnsteuerhilfevereine erhebliche Relevanz bei Kindergeldanträgen, Zulagenanträgen bei der Altersvorsorge u. ä. sowie insbesondere im Zusammenhang mit der papierlosen elektronischen Übermittlung von Einkommensteuererklärungen für die vertretenen Mitglieder. Aufgrund des Umfangs der Fälle und der Bedeutung halten wir es für geboten, Lohnsteuerhilfevereine insbesondere im letzten Halbsatz dieser Nummer explizit mit aufzuführen.

Wir schlagen deshalb folgende **Ergänzung der Nummer 4** vor:

„…, d. h. dass für Steuerberater, Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer *und Lohnsteuerhilfevereine* hinsichtlich der Angelegenheiten der Mandanten *bzw. Mitglieder* insoweit keine Anzeige- und Berichtigungspflicht besteht."

Weitere Fragestellungen

Im Zusammenhang mit dem Ausbau der elektronischen Datenübermittlung im Besteuerungsverfahren ergeben sich weitere verfahrensrechtliche Fragestellungen. Bisher fehlen im Anwendungserlass Ausführungen zum Vorliegen der **Berichtigungspflicht im Zusammenhang mit der Verwendung von Dritten übermittelter Daten**.

Da sich die Berichtigungspflicht nur auf Angaben des Steuerpflichtigen bezieht, ist maßgeblich, ob der Steuerpflichtige in seiner Steuererklärung zutreffende Angaben vorgenommen hat. Er ist insoweit nicht verantwortlich für die Richtigkeit der von Dritten übermittelten Daten. Da der Umfang der Nutzung von Daten Dritter im Besteuerungsverfahren weiter zunehmen wird, sollte der Anwendungserlass dahingehend ergänzt werden.

Wenn beispielsweise in der "Vereinfachten Einkommensteuererklärung für Arbeitnehmer" vom Steuerpflichtigen zutreffend zur Berücksichtigung der Lohndaten lediglich die eTIN aus der Lohnsteuerbescheinigung eingetragen wird, dem Finanzamt jedoch fehlerhafte Daten vorliegen oder nach einem Arbeitgeberwechsel die Daten eines Arbeitgebers gänzlich fehlen und deshalb im Steuerbescheid eine fehlerhafte Steuerfestsetzung zu Gunsten des Steuerpflichtigen erfolgt, trifft diesen keine Anzeige- oder Berichtigungspflicht nach § 153 AO.

Gleiches gilt in anderen Fällen, beispielsweise wenn das Finanzamt aufgrund von Meldungen der Krankenkasse höhere Vorsorgeaufwendungen als in der Einkommensteuererklärung angegeben berücksichtigt.

Es ist davon auszugehen, dass diese Sachverhalte zukünftig zunehmen. Mit dem Diskussionsentwurf zur „Modernisierungskonzept des Besteuerungsverfahrens" wird eine „Verschlankung" der Steuererklärungen durch Reduzierung der abgefragten Informationen angestrebt. In diesem Zusammenhang ist ein grundsätzlicher Verzicht auf die Abfrage der Daten

vorgesehen, die bereits von Dritten an die Finanzverwaltung übermittelt wurden. Der Steuerpflichtige soll seiner Erklärungspflicht durch eine vorformulierte **Bestätigung der Richtigkeit der übermittelten Besteuerungsgrundlagen** nachkommen können. Vereinfacht ausgedrückt würde der Steuerpflichtige ein Feld ankreuzen, mit dem er die Richtigkeit der übermittelten Daten bestätigt.

Wenn dieses Vorhaben umgesetzt wird, dürfte es insbesondere bei klassischen „Papiererklärungen“ Vorteile bringen. Bei der Nutzung der von der Finanzverwaltung elektronisch bereitgestellten Daten („vorausgefüllte Steuererklärung“) können die entsprechenden Beträge ohne signifikanten Aufwand „per Knopfdruck“ in die Steuererklärung übernommen werden. Es liegt deshalb nahe, dass das vorgesehene „Ankreuzfeld“ vor allem von den Steuerpflichtigen genutzt wird, die keinen Zugang zur „vorausgefüllten Steuererklärung“ haben. Sie müssten die Daten anderenfalls manuell eintragen.

Die Prüfung der Daten kann in diesen Fällen jedoch nur anhand der dem Steuerpflichtigen vorliegenden Informationen (Ausdrucke der meldepflichtigen Dritten, Gutschriften in Kontoauszügen o. ä.) erfolgen. Ob diese Werte zutreffend übermittelt wurden, kann der Steuerpflichtige nicht prüfen. Damit kann selbst eine angekreuzte Abfrage, mit der der Steuerpflichtige die Richtigkeit der übermittelten Werte bestätigt, keine Rechtsfolge entfalten. Folglich kann für den Steuerpflichtigen auch keine Berichtigungspflicht vorliegen, wenn im Steuerbescheid aufgrund fehlerhafter Datenmeldungen zu geringe Einnahmen oder zu hohe abziehbare Beträge ausgewiesen werden und deshalb die Steuer zu niedrig festgesetzt wird.

Wir würden uns freuen, wenn die vorstehenden Ausführungen im Rahmen der weiteren Diskussion aufgegriffen werden könnten. Für Rückfragen und weitere Informationen stehen wir gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Uwe Rauhöft
Geschäftsführer

NVL NEUER VERBAND DER
LOHNSTEUERHILFEVEREINE E. V.