



WIRTSCHAFTSPRÜFERKAMMER

Körperschaft des  
öffentlichen Rechts

[www.wpk.de/oeffentlichkeit/stellungnahmen/](http://www.wpk.de/oeffentlichkeit/stellungnahmen/)

## **Stellungnahme zum Diskussionsentwurf „Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“**

Die WPK hat mit Schreiben vom 3. Februar 2015 gegenüber dem Bundesministerium der Finanzen zu dem Diskussionsentwurf „Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ wie nachfolgend wiedergegebene Stellung genommen.

Wir bedanken uns für Ihr Schreiben vom 20. November 2014 und die Gelegenheit, eine Stellungnahme zum **Diskussionsentwurf „Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“** abgeben zu dürfen. Die frühzeitige und offene Einbindung des betroffenen Personenkreises sowie der Öffentlichkeit ist nach unserer Auffassung gerade aufgrund der Tragweite des Modernisierungsverfahrens sehr zu begrüßen.

Zu Beginn unserer Stellungnahme möchten wir einige grundsätzliche Ausführungen zum vorliegenden Diskussionsentwurf unterbreiten, die nach unserer Auffassung von zentraler Bedeutung im Rahmen der Umsetzung der Maßnahmen sind. Daran anschließend erläutern wir unsere Ausführungen zu einzelnen Punkten des Diskussionsentwurfs.

---

### **Grundsätzliche Ausführungen:**

Aus Sicht der Wirtschaftsprüferkammer sind die Bestrebungen einer Modernisierung des Besteuerungsverfahrens durch die stärkere Unterstützung der Arbeitsabläufe durch Informationstechnologien unter Reduzierung des Erklärungsumfangs und die angestrebte Harmonisierung der im Rahmen des Besteuerungsverfahrens eingesetzten Systeme grundsätzlich zu begrüßen. Jedoch vertreten wir die Auffassung, dass die Ressourcenverknappung bei der Finanzverwaltung, nicht alleine zu Lasten des Steuerpflichtigen gehen darf.

Anhand des Diskussionsentwurfs wird nicht in ausreichendem Maße transparent, in welchen Bereichen der Steuerpflichtige durch die angedachten Maßnahmen profitiert. Um eine breite Akzeptanz zu fördern, sollten diese Vorteile deutlicher zum Ausdruck gebracht werden.

In erster Linie sehen wir eine Gefährdung der **Gleichmäßigkeit der Besteuerung** durch die angestrebte vollständige maschinelle Bearbeitung der Steuererklärung und die Einführung eines **Risiko-Managementsystems** (siehe hierzu auch unter „Besondere Ausführungen zu einzelnen Punk-

ten des Diskussionsentwurfs“). Aufgrund der Tatsache, dass grundsätzlich nur die vom Risikomanagementsystem (RMS) ausgesteuerten, d.h. mit signifikantem Risiko belegten, Steuererklärungen personell geprüft werden, wird in der Mehrzahl der Fälle keine Kontrolle der Erklärungen vorgenommen werden, sondern lediglich eine Plausibilisierung der vorgelegten Daten erfolgen. Eine Prüfung auf Vollständigkeit entfällt offenbar.

Wir vertreten die Auffassung, dass die Einführung eines Risikomanagementsystems ein anspruchsvolles Unterfangen ist und einen zentralen Bestandteil des vorliegenden Diskussionsentwurfs darstellt. Einerseits sollen Veranlagungen aufgrund eines risikoorientierten Selektionsprozesses ausgesteuert werden, andererseits muss aufgrund des allgemeinen Gleichbehandlungsgrundsatzes sichergestellt sein, dass alle Steuererklärungen möglicherweise einer detaillierten Prüfung unterzogen werden. Nur auf diese Weise kann grundsätzlich vermieden werden, dass Steuererklärungen so gestaltet werden, dass sie bereits in der ersten Prüfungsstufe unwiderruflich ausgesteuert werden. Darüber hinaus sollte die Möglichkeit geschaffen werden, dass der Steuerpflichtige eine persönliche Bearbeitung seines Falls beantragen kann.

Gleiches gilt für die Auswertung von **Kontrollmitteilungen** in der dargestellten Form der zweistufigen Prüfung. Aus unserer Sicht könnte die erste Prüfungsstufe, die abstrakte Risikobewertung, die Möglichkeit einer Nichterfassung von steuerlichen Tatbeständen beinhalten. In der dargestellten ersten Prüfungsstufe erfolgt eine maschinelle Risikobeurteilung der Kontrollmitteilung durch das RMS ohne Bezug auf den jeweiligen Steuerpflichtigen oder den in der Erklärung oder Veranlagung erfassten Daten. Bei einer Klassifizierung als „risikoarm“ entfällt die weitere Bearbeitung, sodass es ggf. zu keinem Ansatz der Besteuerungsgrundlage kommen könnte. Aus unserer Sicht wäre auch hier die Unterstützung der Arbeitsabläufe durch Informationstechnologien erstrebenswert, so dass Kontrollmitteilungen vollautomatisiert verarbeitet werden und eine Änderung der Veranlagung nur bei wesentlichen Abweichungen, wie auch vorgesehen, erfolgt.

Wir sehen durch das von der Finanzverwaltung angestrebte Ziel der vollständigen maschinellen Verarbeitung eine **Verlagerung der Verantwortlichkeiten** zulasten des Steuerpflichtigen und damit der steuerberatenden Berufe. So müssen die von Seiten Dritter direkt an die Finanzverwaltung gemeldeten Daten durch den Steuerpflichtigen oder einen von ihm Beauftragten geprüft werden. Die vorformulierte Bestätigung dieser Daten durch den Steuerpflichtigen könnte zu einer reduzierten Aufmerksamkeit führen, von daher sollte eine aktive Bestätigung eingeführt werden.

Die vollständige **maschinelle Erstellung von Steuerbescheiden** soll gemäß Diskussionsentwurf zum Wegfall von Erläuterungen bei Abweichungen im Bescheid zur Steuererklärung führen. Die Erläuterungen sollen durch Kennzeichnung der Bescheide ersetzt werden, dass eine vollständig maschinelle Verarbeitung vorliegt. Durch diese Vorgehensweise wird die Prüfung der Steuerbescheide durch den Steuerpflichtigen nach unserer Auffassung erschwert.

Wir vertreten aufgrund des Gleichbehandlungsgrundsatzes die Auffassung, dass für den Steuerpflichtigen unabhängig von der Form der Veranlagung dieselben Rechtsfolgen und – verfahrensfolgen gelten müssen.

## **Besondere Ausführungen zu einzelnen Punkten des Diskussionsentwurfs:**

### **Zu 3.3.1 Elektronischer Schriftwechsel (allgemein)**

Nach dem Diskussionsentwurf soll in ELSTER eine Möglichkeit für die elektronische Übermittlung von strukturierten und frei formulierten Nachrichten sowohl von den Steuerpflichtigen an das zuständige Finanzamt (insbes. Änderungsanträge, Einsprüche, Anträge auf Aussetzung der Vollziehung) als auch von den Finanzämtern an die Steuerpflichtigen geschaffen werden. Für bestimmte Anträge soll eine gesetzliche Verpflichtung für beratene Steuerpflichtige und bestimmte nicht beratene Steuerpflichtige geprüft werden. In Rz. 73 ff. wird ausgeführt, dass Freitexte bei Steuererklärungen nicht automatisch zu einer Aussteuerung aus der vollmaschinellen Veranlagung führen. Nur in bestimmten Fällen soll ein Ankreuzfeld bei Abweichung von einer dem Steuerpflichtigen bekannten Verwaltungsauffassung aktiviert werden können, was dann zur Aussteuerung führen soll. Ist verwaltungsseitig gewünscht, dass die Kommunikation wo immer möglich elektronisch über ELSTER erfolgt, sollten alle Anträge und Erklärungen des Steuerpflichtigen, die so übermittelt werden, auch entsprechend berücksichtigt und beachtet werden. Daher erscheint es nicht zweckmäßig, wenn Freitexte bei vollmaschineller Veranlagung ggf. einfach unberücksichtigt bleiben und für den Steuerpflichtigen auch vor Veranlagung keine Möglichkeit besteht, sicherzustellen, dass seine Anträge/Erklärungen tatsächlich beachtet werden.

Es ist daher eine gesetzliche Regelung vorzusehen, nach der Freitexte regelmäßig zu einer Aussteuerung aus der vollmaschinellen Veranlagung führen oder der Steuerpflichtige eine vollmaschinelle Veranlagung durch Aktivierung eines Ankreuzfeldes verhindern und so eine Prüfung des Einzelfalls auslösen/beantragen kann (z.B. um Hinweispflichten des Finanzamts nach § 89 Abs. 1 AO auslösen zu können).

Der Steuerpflichtige muss bei elektronischer Übermittlung von rechtlich relevanten Nachrichten an das Finanzamt über ELSTER Sicherheit über den Zugang der Nachricht beim Finanzamt haben (beispielsweise zur Fristwahrung).

Mit der Möglichkeit der elektronischen Übermittlung von Nachrichten ist auch eine gesetzliche Pflicht zur unmittelbaren Übermittlung einer Empfangsbestätigung einzuführen.

### **Zu 3.3.2 Elektronische Belege**

Wir begrüßen ausdrücklich die vorgesehene Möglichkeit der elektronischen Übermittlung von Belegen im Zusammenhang mit der Einreichung und nach der Einreichung einer Steuererklärung.

### **Zu 3.4 Abfrage von Daten in den Steuererklärungsformularen, die von Dritten an die Steuerverwaltung zu übermitteln sind**

Erkennt der Steuerpflichtige, dass die zu seiner Person übermittelten Daten unrichtig sind, müssen abweichende Angaben in der Steuererklärung auch bei vollautomatischer Veranlagung berücksichtigt werden. Ein Verweis auf Korrekturmöglichkeiten durch den übermittelnden Dritten ist nach unserer Auffassung **nicht hinreichend**. Unterbleibt die rechtliche Prüfung des Sachverhalts bei der Veranlagung, so wird der Steuerpflichtige in vielen Fällen auf die nachträgliche Prüfung z.B. in Rechtsbehelfsverfahren angewiesen sein, wodurch deren Anzahl in der Zukunft steigen wird.

Es ist daher eine gesetzliche Regelung vorzusehen, nach der abweichende Angaben des Steuerpflichtigen regelmäßig zu einer Aussteuerung aus der vollautomatischen Veranlagung und manuel-

len Prüfung des Falls führen, so dass die Finanzverwaltung aufgrund des Amtsermittlungsgrundsatzes verpflichtet ist, den Sachverhalt aufzuklären.

### **Zu 5.6 Weitere Anpassungen der AO**

Im Entwurf des § 32a AO-E soll bestimmt werden, dass der Steuerpflichtige auf Antrag Auskunft über die zu seiner Person gespeicherten Daten erhalten soll. Im vorgeschlagenen Gesetzestext wird als Berechtigter für das Auskunftersuchen ausdrücklich nur der „Betroffene“ genannte.

Die Regelung sollte daher auf den „Betroffenen oder beauftragten Dritten“ erweitert werden.

### **Zu 5.7 Ausweitung des Angebots an fremdsprachlichen Informationen und ggf. Erläuterungen**

Wir begrüßen das Vorhaben der Ausweitung des fremdsprachlichen Informationsangebots und sehen insbesondere in den folgenden Bereichen einen Bedarf:

- Sämtliche Erklärungen in englischer Sprache,
- Standardvollmacht der Finanzverwaltung in englischer Sprache,
- im Rahmen der Erklärung sollte das Merkmal vom Steuerpflichtigen gesetzt werden können, dass der Bescheid in englischer Sprache ergeht,
- Darstellungen zum Besteuerungsverfahren auf den relevanten Internetseiten

Wir halten zudem die Möglichkeit der Abgabe der Unterlagen der Verrechnungspreisdokumentation in englischer Sprache für zeitgemäß, da die Übersetzung in der Regel äußerst zeit- und ressourcenaufwändig ist. In der Praxis wird häufig dem Antrag auf Abgabe der erforderlichen Unterlagen in englischer Sprache stattgegeben. Damit das Antragsverfahren entfallen kann, sollte es einen Rechtsanspruch auf Abgabe der Dokumentation in englischer Sprache geben.

## **Zu Anlage 1**

### **Änderungen der Abgabenordnung**

#### **Zu Nr. 3 - § 88 AO-E - Untersuchungsgrundsatz**

Die Einführung der vollautomatischen Veranlagung und eines Risikomanagementsystems, das zu einer rein maschinellen Entscheidung über den Umfang von Ermittlungen durch das Finanzamt in der Veranlagung führt, stößt möglicherweise auf rechtsstaatliche Bedenken. Insbesondere wird der Amtsermittlungsgrundsatz dadurch nicht unerheblich eingeschränkt. Darüber hinaus fällt die rechtliche Prüfung bei einem Teil der Veranlagungsverfahren weg. Die Veranlagungstätigkeit beschränkt sich auf die Berechnung der Steuer. Wir sehen ein erhebliches Risiko für fehlerhafte Veranlagungen aufgrund unzureichender Sachverhaltsaufklärung, insbesondere bei zunehmender Bedeutung von durch Dritte übermittelte Daten für die Veranlagung.

Problematisch erscheint die geplante Umsetzung des Risikomanagementsystems (§ 88 Abs. 5 AO-E). Gemäß dem Diskussionsentwurf ist die Konzentration auf die tatsächlich prüfungsbedürftigen Fälle eines der Hauptziele. Dabei wird die Prüfungsbedürftigkeit durch das Risikomanagementsystem ermittelt, dessen Einzelheiten nicht veröffentlicht werden dürfen. Dies gilt auch für die gruppenbezogene Entscheidung über Art und Umfang der Ermittlungen. Problematisch ist hier die fehlende rechtliche Überprüfbarkeit der Auswahlkriterien (sowohl für das handelnde Finanzamt als

auch ggf. für die Gerichte), was dem Rechtsschutzbedürfnis des Steuerpflichtigen nicht gerecht wird.

Die zur Ausgestaltung des Risikomanagements festgelegten Kriterien müssen rechtlich überprüfbar sein. Zumindest ist eine gesetzliche Regelung vorzusehen, nach der der Steuerpflichtige eine **vollmaschinelle Veranlagung durch Aktivierung eines Ankreuzfeldes verhindern** und so eine Prüfung des Einzelfalls auslösen/beantragen kann.

#### **Zu Nr. 6 - § 121 Abs. 2 Nr. 6 AO-E – Begründung des Verwaltungsaktes**

§ 121 Abs. 2 Nr. 6 AO-E sieht vor, dass es einer Begründung nicht bedarf, soweit ein Antrag oder eine Erklärung im Rahmen eines nach § 88 Abs. 6 AO-E (d.h. ausschließlich automationsgestützt) erlassenen Verwaltungsaktes **nicht berücksichtigt** wird. Es erscheint nicht nachvollziehbar, dass **keiner Begründung** erforderlich sein soll, wenn einem Antrag oder einer Erklärung des Steuerpflichtigen nicht entsprochen wird.

Gehen Anträge oder Erklärungen in die maschinelle Bearbeitung ein, sollten Abweichungen von diesen auch maschinell begründet werden können. Fälle, bei denen keine maschinelle Begründung möglich ist, sollten regelmäßig ohnehin zur Aussteuerung aus der vollmaschinellen Veranlagung führen. Daneben könnte es auch Fälle geben, in denen Anträge oder Erklärungen in Papierform nach elektronischer Übermittlung der Steuererklärung beim Finanzamt eingehen und bei der vollmaschinellen Veranlagung nicht berücksichtigt werden, weil die maschinelle Verarbeitung bereits abgeschlossen wurde, bevor der Antrag oder die Erklärung tatsächlich zur Kenntnis genommen/elektronisch erfasst wurde. Gerade für diese Fälle ist es von Bedeutung, dass der Steuerpflichtige darauf hingewiesen wird, welche Erklärungen/Anträge in die maschinelle Bearbeitung eingeflossen sind, damit er ggf. auf eine nachträgliche Berücksichtigung hinwirken kann.

Daher plädieren wir für eine Streichung von § 121 Abs. 2 Nr. 6 AO-E.

#### **Zu Anlage 4**

##### **Änderung der Abgabenordnung**

#### **Zu § 80a - Elektronische Übermittlung von Vollmachtsdaten an Landesfinanzbehörden**

Nach dem Diskussionsentwurf ist vorgesehen, dass eine Bevollmächtigung im mitgeteilten Umfang vermutet wird, wenn die Vollmachtsdaten von einem Bevollmächtigten, der von der zuständigen Kammer zur Ausübung eines steuer- oder rechtsberatenden Berufes zugelassen ist, nach Maßgabe des Absatzes 1 übermittelt werden.

Wir möchten anregen klarzustellen, dass der Kreis der „Bevollmächtigten“ im Sinne des Abs. 2 auch Berufsgesellschaften und deren gesetzliche Vertreter umfasst, wobei letztere selber nicht zwangsläufig als Wirtschaftsprüfer, Steuerberater oder Rechtsanwälte zugelassen sein müssen.

#### **Zu § 109 AO-E – Verlängerung von Fristen, § 149 AO-E – Abgabe der Steuererklärung und § 152 AO – Verspätungszuschlag**

##### *Möglichkeit der Fristverlängerung*

Im § 149 AO-E soll erstmals eine gesetzlich fixierte verlängerte Abgabefrist von dort genannten Steuererklärungen eingeführt werden, wenn der Steuerpflichtige Steuerberatungsleistungen in Anspruch nimmt. Dies ist grundsätzlich zu begrüßen, da häufig externe Hilfeleistungen bei der Er-

stellung von Steuererklärungen bei komplexeren Sachverhalten in Anspruch genommen werden und dies für die Aufarbeitung des Sachverhaltes mehr Zeit in Anspruch nimmt. Dies gilt insbesondere für den Unternehmensbereich. Die gesetzliche Fixierung schafft Rechts- und Planungssicherheit.

Die im Gesetzentwurf vorgesehenen Fristen entsprechen im Wesentlichen den bisher üblichen jährlich von der Finanzverwaltung allgemein bekanntgegebenen Fristverlängerungen.

Im Gegenzug wird durch den im Entwurf enthaltenen neuen § 109 Abs. 2 AO die Möglichkeit der Fristverlängerung über die nun im Gesetz vorgesehenen Fristen hinaus deutlich eingeschränkt. Eine Fristverlängerung kann danach nur gewährt werden, falls der Steuerpflichtige ohne Verschulden verhindert ist oder war.

In der Praxis kommt es bei der Erstellung der Unternehmenssteuererklärung häufig zu einer sehr späten Vorlage des testierten handelsrechtlichen Jahresabschlusses, der Grundlage für die Erstellung der Steuerbilanz ist. Nicht selten liegt der finalisierte und testierte Abschluss durch Kontroversen mit dem Abschlussprüfer erst ein Jahr oder später nach dem Ende des Wirtschaftsjahres vor. Die Erstellung und Übermittlung der Erklärung ist in diesen Fällen erst verspätet möglich. Es sollte zukünftig möglich sein, für diese Fälle eine Fristverlängerung zu erhalten.

Eine Fristverlängerung über die im Entwurf des § 149 Abs. 3 u. 4 AO-E genannten Fristen sollte grundsätzlich möglich sein. Der im Entwurf vorgesehene § 109 Abs. 2 AO-E sollte daher gestrichen werden.

#### *Kriterienkatalog für kürzere Fristanordnung durch die Finanzverwaltung*

Im Entwurf des neuen § 149 Abs. 4 AO-E sind mit den Nr. 1c (Herabsetzung der Vorauszahlungen) und 1f (Außenprüfung vorgesehen) Voraussetzungen aufgenommen, die sich bisher nicht im allgemeinen Katalog der Finanzverwaltung für eine Fristverkürzung befunden haben.

#### *Zu Nr. 1c Herabsetzung der Vorauszahlungen*

Aus Sicht der WPK ist nicht nachvollziehbar, warum diese Voraussetzung aufgenommen wird. Eine Fristverlängerung dient dazu, mehr Zeit für die Erstellung der Steuererklärung einzuräumen. Die Herabsetzung der Vorauszahlung ergibt sich für den Steuerpflichtigen in der Regel aus der Änderung des wirtschaftlichen Umfelds. Durch die Herabsetzung der Vorauszahlung wird der Steuerpflichtige jedoch nicht befähigt, seine Steuererklärung schneller abzugeben. Mit der Abgabe eines Herabsetzungsantrages durch den Steuerpflichtigen würde zukünftig das Risiko steigen, mit einer kürzeren Frist seine Steuererklärung abgeben zu müssen. Diese Sanktionierung erscheint ungerechtfertigt.

#### *Zu Nr. 1f Außenprüfung vorgesehen*

Diese Voraussetzung ist sehr unbestimmt. Offen ist, ob allgemein eine Außenprüfung vorgesehen ist oder sich diese auf den für die Fristermittlung relevanten Besteuerungszeitraum bezieht. Darüber hinaus ist nicht eindeutig zu erkennen, was unter „vorgesehen“ zu verstehen ist (z.B. muss eine Prüfungsanordnung vorliegen?).

Nr. 1c in § 149 Abs. 4 AO-E sollte gestrichen werden. Nr. 1f in § 149 Abs. 4 AO-E sollte ebenfalls gestrichen oder zumindest konkretisiert werden.

**Zu § 152 AO - Verspätungszuschlag**

Die vorgestellte Neuregelung des Verspätungszuschlags in § 152 AO stellt eine zusätzliche Komplexität dar, die wir vor dem Hintergrund der Bestrebungen nach Bürokratieabbau für einen Schritt in die falsche Richtung erachten.

Die Ausgestaltung des Verspätungszuschlags erfordert aus unserer Sicht nicht den dargestellten Detaillierungsgrad.

Wir hoffen, dass diese Überlegungen im Weiteren Berücksichtigung finden.

---