

Erste Praxiserfahrungen nach der Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Prof. Dr. Peter Zaumseil
HTW Berlin

Steuerberaterverband Sachsen
Verbandstag 2017
Leipzig 25.10.2017

1. Verlängerte Abgabepflicht für Steuererklärungen ab 2018

- Allgemeine Verlängerung der Abgabefrist
- Vorabanforderung mit einer Frist von 4 Monaten nach Bekanntgabe der Anordnung
 - In Fällen des § 149 Abs. 4 Satz 1 AO
 - Auf der Grundlage automationsgestützter Zufallsauswahl nach § 149 Abs. 4 Satz 3 AO

- Rechtschutz zeitlich kaum effektiv
- Ermessensausübung könnte zweistufige Entscheidung erfordern (so Helbrich, DStR 2017, 574)
- Verstoß gegen das Gleichheitsgebot?

2. Neuregelung des Verspätungszuschlags

Fassung bis 31.12.2018 (Auszug):

(2) Der Verspätungszuschlag darf 10 Prozent der festgesetzten Steuer oder des festgesetzten Messbetrags nicht übersteigen und höchstens 25.000 Euro betragen. Bei der Bemessung des Verspätungszuschlags sind neben seinem **Zweck, den Steuerpflichtigen zur rechtzeitigen Abgabe der Steuererklärung anzuhalten**, die Dauer der Fristüberschreitung, die Höhe des sich aus der Steuerfestsetzung ergebenden Zahlungsanspruchs, **die aus der verspäteten Abgabe der Steuererklärung gezogenen Vorteile** sowie das Verschulden und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen.

...

Fassung ab 1.1.2019 (Auszug):

(2) Abweichend von Absatz 1 ist ein Verspätungszuschlag festzusetzen, wenn eine Steuererklärung, die sich auf ein Kalenderjahr oder auf einen gesetzlich bestimmten Zeitpunkt bezieht,
1. nicht binnen 14 Monaten nach Ablauf des Kalenderjahrs oder nicht binnen 14 Monaten nach dem Besteuerungszeitpunkt,
...

(5) Der Verspätungszuschlag beträgt vorbehaltlich des Satzes 2, der Absätze 8 und 13 Satz 2 **für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,25 Prozent der festgesetzten Steuer**, mindestens jedoch 10 Euro für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung.

...

2. Neuregelung des Verspätungszuschlags

- Rechtsschutz wird von Einspruch zu Billigkeit verschoben
- Verstärkte Mandatsplanung zur Vermeidung eines Organisationsverschuldens des Beraters:
 1. Rechtzeitige Bereitstellung der deklarationserheblichen Daten und darauf gerichtete Beratung des Mandanten
 2. Beratung zu den Folgen des § 152 AO im Rahmen der Mandatsplanung
 3. Ggf. Ablehnung von Mandaten kurz vor Fristablauf, bei denen eine rechtzeitige Bearbeitung nicht sichergestellt ist
- Wirkung der Neufassung von § 152 AO schon vor dem 1.1.2019?
Verneint durch FG Schleswig-Holstein, Urteil v. 26.6.2017 – 2 K 146/16

3. Sicherheit der Datenfernübertragung

- Die bloß abstrakte Gefahr, dass Dritte Daten ausspionieren könnten, begründet keine Rechtswidrigkeit (für die E-Bilanz: FG Schleswig-Holstein 8.3.2017 – 1 K 149/15)

4. Inhalte elektronischer Steuererklärungen

■ Datenfeld für Amtsträgerbearbeitung:

- Im Rahmen der automationsgestützten Steuerfestsetzung ist es dem Steuerpflichtigen zu ermöglichen, Angaben, die nach seiner Auffassung Anlass für eine Bearbeitung durch Amtsträger sind, in einem dafür vorgesehenen Abschnitt oder Datenfeld der Steuererklärung zu machen (§ 150 Abs. 7 AO).
- Ein Anlass zur Bearbeitung durch Amtsträger liegt insbesondere vor, soweit der Steuerpflichtige in einem dafür vorgesehenen Abschnitt oder Datenfeld der Steuererklärung Angaben im Sinne des § 150 Absatz 7 gemacht hat (§ 155 Abs. 4 AO).

■ Schreib- und Rechenfehler des Steuerpflichtigen bei der Erstellung seiner Steuererklärung nach § 173a AO:

- Insbesondere Fehler bei der Datenerfassung
- Keine sonstigen offenbaren Unrichtigkeiten erfasst

5. Perspektive: Belegvorhaltung statt Belegeinreichung

Beispiel 1:

- **Aufbewahrung und Archivierung von elektronischen Kontoauszügen** (BayLfSt, Vfg. v. 20.1.2017 – S 0317.1.1-3/5 St42):

Elektronische Kontoauszüge werden anerkannt wie Papierauszüge, sofern der Steuerpflichtige

1. im Rahmen seines internen Kontrollsystems
2. den elektronischen Kontoauszug bei Eingang auf seine Richtigkeit (Echtheit der Herkunft und Unversehrtheit des Inhalts) überprüft und
3. diese Prüfung dokumentiert und protokolliert.

5. Perspektive: Belegvorhaltung statt Belegeinreichung

Beispiel 2:

- Spendenquittungen nach § 50 Abs. 2 EStDV
 - Informationsmanagement und Kontrolle durch den Berater wird erforderlich

Automatisierte Festsetzung

1. Elektronischer Datenabruf

- Bekanntgabe nach § 122a AO

2. Vollmacht des Beraters

- Vermutung der Bevollmächtigung nach § 80 Abs. 2 AO und Sollbekanntgabe an Bevollmächtigte nach § 122 Abs. 1 AO
- Ordnungswidrigkeit nach § 383b AO:
 - Übermittlung unzutreffender Vollmachtsdaten
 - Widerruf oder die Veränderung einer nach § 80a Absatz 1 übermittelten Vollmacht durch den Vollmachtgeber nicht unverzüglich mitgeteilt

Untersuchungsgrundsatz

1. Redaktionelle Ergänzung oder Einschränkung der Amtsermittlung?

- Verhältnismäßigkeit, Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit

2. Verwertung allgemeiner Erfahrungswerte

- Verbesserung der Beweislage für die Finanzbehörde auf der Grundlage nicht veröffentlichter Daten

3. Automationsgestützte Risikomanagementsysteme

- Aussteuerung risikobehafteter Fälle zur Überprüfung durch den Amtsträger auf der Grundlage nicht veröffentlichter Kennzahlen
 - Kennzahlen können faktisch wie ein Pauschbetrag wirken und entkoppeln damit das materielle Steuerrecht vom Steuerverfahrensrecht (vgl. z.B. Ahrendt, NJW 2017, 537)
 - Verlagerung der Definition besteuierungserheblicher Kompetenzen vom Gesetzgeber auf die Exekutive
- Aussteuerung risikoarmer Fälle ausschließlich durch Zufall

4. Verbindliche Auskunft § 89 Abs. 2 AO

- Entscheidung über den Antrag **soll** innerhalb von sechs Monaten ab Eingang des Antrags bei der zuständigen Finanzbehörde erfolgen
 - Untätigkeitseinspruch?
 - Symbolische Gesetzgebung (Seer SteuerStud NWB 29.9.2016)

Schlussfolgerungen

- **Ungleiche Nutzenverteilung**

- **Tendenzen:**
 - Verstärkte Typisierung durch Kennzahlensystem

 - Systemische Verifikation entkoppelt partiell die Regelung von Besteuerungsvoraussetzungen vom Gesetzgeber

 - Reduzierung von Ermessensentscheidungen

 - Erschwerter Rechtsschutz

 - Pflichtenverlagerung auf Berater

Schlussfolgerungen

- **Auswirkungen für die Beratungspraxis:**
 - **Geänderte Berufsanforderungen:**
 - Digitales Informationsmanagement
 - Projekt- und Prozessmanagement (z.B. Rechtzeitigkeit der Deklaration und des Informationszugangs beim Berater)
 - Risikomanagement (z.B. eigenes IKS und Beratung zum IKS)
 - Compliance (z.B. Beratung zu Mitwirkungspflichten)
 - **Höhere Risiken:**
 - Eigene Berufspflichten (z.B. Datensicherheit, Vollmachten)
 - Mitwirkungspflichten des Mandaten (z.B. Deklaration, Belegvorhaltung)