



Deutscher Bundestag
Frau Dipl.-Kfm./Dipl.-Soz.
Ingrid Arndt-Brauer (MdB)
Vorsitzende des Finanzausschusses/SPD
Platz der Republik 1
11011 Berlin

per E-Mail: ingrid.arndt-brauer@bundestag.de

Datum
04.04.2016

Öffentliche Anhörung zum Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens - Regelungspaket zur Abgabe von Steuererklärungen

Sehr geehrte Frau Arndt-Brauer,

der Gesetzentwurf der Bundesregierung zur „Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ ([BT-Drs. 18/7457](#)) berücksichtigt mit dem Regelungspaket zur Abgabe von Steuererklärungen vorrangig die Interessen der Finanzverwaltung. Diese Unausgewogenheit trifft die Steuerpflichtigen und die Beraterschaft. Durch die Einführung einer automatischen Sanktion, dem Verspätungszuschlag mit Fallbeileffekt, sowie eines eng geschnürten verfahrensrechtlichen Korsetts drohen belastende Risiken. Von den Neuerungen sind Unternehmer, Arbeitnehmer und Rentner gleichermaßen betroffen. Diese Risikoverlagerung widerspricht dem Anliegen des Gesetzes, die Interessen aller Verfahrensbeteiligten angemessen zu berücksichtigen.

Der Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine, der Deutsche Steuerberaterverband und der Neue Verband der Lohnsteuerhilfvereine erachten es als dringend notwendig, dass im Rahmen der Erörterungen des Finanzausschusses den nachfolgend aufgezeigten Verwerfungen in der Praxis entgegengewirkt wird. Um dem bisher starren Regelungswerk die für die Praxis notwendige Flexibilität zu geben, bitten wir Sie als Souverän darum, unsere mit Augenmaß gewählten Anregungen bei Ihren Abwägungen zu berücksichtigen.

A. Darstellung der Gründe für notwendige Änderungen

Die Neuerungen im Regelungspaket zur Abgabe von Steuererklärungen sind maßgeblich durch folgenden Aspekt gekennzeichnet:

- **Zur Entlastung der Finanzverwaltung wird durch die Einschränkung des Ermessens in mehreren Vorschriften die Einzelfallgerechtigkeit gesetzlich nahezu gänzlich abgeschafft.**

(vgl. die Einführung einer fixen dreimonatigen Bearbeitungsfrist für den Fall der vorabangeforderten Steuererklärung, § 149 Abs. 4 AO-E, die Anhebung der Anforderungen für eine Fristverlängerung, § 109 Abs. 2 AO-E, sowie die Einführung der zwingenden Sanktion des Verspätungszuschlags, § 152 Abs. 2 AO-E)

Die beiliegende tabellarische Kurzübersicht veranschaulicht die Ballung von Verschärfungen im Vergleich zur geltenden Rechtslage.

Bei der Abwägung, ob die gesetzlichen Neuerungen insgesamt erforderlich sowie angemessen sind, ist folgender Kontext zu beachten:

- Die zunehmende Digitalisierung des Besteuerungsverfahrens bedingt in der Praxis für Steuerpflichtige und Berater erhebliche organisatorische Umstellungen sowie laufenden Mehraufwand. Zur Reduzierung des steuerstraf- sowie haftungsrechtlichen Risikos, welches durch die Einführung der elektronischen Steuererklärung und damit durch den Wegfall der Unterschrift auf der Papiersteuererklärung entstanden ist, wurde beispielsweise eine zusätzliche Freigabeerklärung durch den Steuerpflichtigen vor Übermittlung der Daten eingeführt. Auch die Einführung der E-Bilanz bedingt Implementierungs- sowie laufenden Mehraufwand in den Buchhaltungen sowie den Abstimmungen mit dem Steuerpflichtigen. Beachtlich erscheint an dieser Stelle, dass die Finanzverwaltung die Daten der E-Bilanz bis heute nicht in der beabsichtigten Weise auswerten kann. Die Liste an Beispielen ließe sich fortsetzen.
- Das geplante Regelungspaket soll allein den kontinuierlichen Eingang von Steuererklärungen beim Finanzamt gewährleisten. Daher ist sein alleiniges Ziel, einer Partei im Steuerschuldverhältnis die Arbeitsweise zu erleichtern. Es dient nicht der Umsetzung von Rechtsprechung des EuGH, des BVerfG oder des BFH. Es bezweckt nicht den Schutz eines

besonders zu schützenden Rechtsgutes oder der Regelung einer rechtssystematischen Frage.

- Die gesetzliche Fixierung der Fristverlängerung auf den 28.02. bzw. 31.07. des Zweitfolgejahres trägt den Belangen der Praxis Rechnung. Sie ist geboten, da die Digitalisierung zu einer Verkürzung des Bearbeitungszeitraums geführt hat. Durch die Übermittlung der Drittdaten (von Versicherungen, Banken usw.) bis zum 28.02. des Folgejahres oder der teilweise sehr späten Zurverfügungstellung der Schnittstellen bzw. Formulare für die elektronische Steuererklärung (beispielsweise die Körperschaftsteuererklärung 2014 erst im Juni 2015) hat sich die Bearbeitungszeit beim derzeitigen Fristablauf am 31.12. erheblich verdichtet.
- Trotz der ausgeführten Praxisnotwendigkeit der gesetzlichen Fristverlängerung ist eine Kompensation zu Gunsten der Finanzverwaltung anzuerkennen. Die Einführung einer automatischen Sanktion des zwingenden Verspätungszuschlages im Falle der Abgabe der Steuererklärung nach dem 28.02. oder dem 31.07. wird als sachgerecht eingeschätzt.

Gerade unter Berücksichtigung dieses Kontextes darf die Kompensation für die gesetzliche Fixierung der Fristverlängerung jedoch nicht überschießend sein. Unsere Änderungsvorschläge greifen nicht das gesamte Regelungswerk an. Sie beschränken sich auf ein notwendiges Minimum. Mit ihrer Umsetzung würde das starre Regelungskpaket an entscheidenden Stellen die erforderliche Flexibilität erlangen.

B. Handlungsfelder im Einzelnen

I. Vorabanforderungen von Steuererklärungen

Nach gegenwärtiger Rechtslage können Steuererklärungen vor Ablauf der verlängerten Abgabefrist (31.12. des Folge- bzw. 31.05. des Zweitfolgejahres) im Einzelfall vorab angefordert werden. Die Anforderung ist von der Finanzverwaltung zu begründen. Sie ist mit einer angemessenen Frist zu versehen. Diese kann verlängert werden. Bei Fristüberschreitung können Verspätungszuschläge als Sanktion festgesetzt werden. Ob überhaupt und in welcher Höhe die Sanktion verhängt wird steht im Ermessen der Finanzverwaltung.

Mit dem geplanten Regelungskpaket werden die Gründe für Vorabanforderungen insbesondere um eine automationsgestützte Zufallsauswahl erweitert. Die Frist zur Bearbeitung der

vorabangeforderten Steuererklärung wird auf 3 Monate gesetzlich fixiert. Fristverlängerungen sollen nur zulässig sein, wenn für das Versäumnis kein Verschulden vorliegt. Die Fristüberschreitung wird künftig automatisch mit einem Verspätungszuschlag sanktioniert.

1. Praxiskonsequenz

Zur Vermeidung von Verspätungszuschlägen zu Lasten der Steuerpflichtigen müssen vorab angeforderte Steuererklärungen zwingend vorrangig bearbeitet werden. Aufgrund der automationsgestützten Vorabanforderungen wird deren Anzahl voraussichtlich deutlich zunehmen. Dieser Anstieg wird die Abläufe in den Kanzleien sowie Beratungsstellen insbesondere aus folgenden Gründen stark beeinträchtigen:

- Eine Abstimmung der Finanzämter untereinander und über die Ländergrenzen hinweg ist gesetzlich nicht vorgesehen. Daher können sich die Fristabläufe für Vorabanforderungen verschiedener Finanzämter in einer Kanzlei oder Beratungsstelle ballen.
- Die Quote der Vorabanforderungen ist gesetzlich nicht begrenzt.
- Die Finanzämter können bei frühzeitigem Versand (im Februar) eine Abgabe bereits zum 31.05. des Folgejahres anordnen. In diesen Fällen wäre die gesetzliche Fristverlängerung auf den 28.02. des Zweitfolgejahres vollständig ausgehebelt.

Zur Verhinderung des automatischen Verspätungszuschlages als Sanktion müssen im Falle der Ballung von Vorabanforderungen Mitarbeiter aus dem Tagesgeschäft herausgenommen werden. Regelmäßige Aufgaben (wie die kontinuierliche Abarbeitung der Einkommen- sowie weiteren Steuererklärungen, die Anfertigung der laufenden Buchführung, die Erstellung und Veröffentlichung von Jahresabschlüssen usw.) müssen zurückgestellt werden.

Das Risiko der Festsetzung des Verspätungszuschlages wird zudem erhöht, da Belastungsspitzen aufgrund unbeeinflussbarer Faktoren von den Kanzleien sowie Beratungsstellen kaum absehbar sind. Bei Lohnsteuerhilfevereinen entfällt eine überproportionale Arbeitsbelastung auf die Monate März bis Juni, da sie überwiegend in Erstattungsfällen beraten und sich die Steuerpflichtigen daher frühzeitig an sie wenden. Ein Anstieg der Vorabanforderungen in diesem Zeitraum mit einem Fristlauf beispielsweise bis zum 31.05. wäre von den Beratungsstellen nicht zu bewältigen.

Gerade kleine oder mittlere Steuerberatungskanzleien können im Falle der Ballung von Vorabanforderungen im Einzelfall auf für sie unbeeinflussbare Faktoren (beispielsweise Betriebsprüfungen, Sonderaufträge wie die Nachfolgeberatung aufgrund von Todesfällen oder Geschäftsveräußerungen, ad-hoc erforderliche betriebswirtschaftliche Beratungen, die Einführung neuer elektronischer Anforderungen wie bei der E-Bilanz oder Mitarbeiterausfall) nicht mehr angemessen reagieren. Belastungsspitzen können zudem zu Lasten des meist jahrelang gewachsenen Mandatsverhältnisses gehen. Der Steuerpflichtige bezieht seinen Steuerberater regelmäßig als Vertrauten in sämtliche wirtschaftliche Fragen ein. Mangelnde zeitliche Flexibilität kann dieses Vertrauen beeinträchtigen.

Eine Fristverlängerung zur Abwehr der Sanktion wird in vorgenannten Situationen nicht mehr gewährt. Sie kann nur gewährt werden, wenn die Abgabefrist unverschuldet versäumt wird. Arbeitsüberlastung ist ausweislich der Gesetzesbegründung kein Entschuldigungsgrund. Ein Mitarbeiterausfall würde nur noch in ganz besonderen Ausnahmesituationen als Fristverlängerungsgrund anerkannt. Die Gesetzesbegründung steht insoweit in eindeutigen Widerspruch zur BFH-Rechtsprechung zur sog. „Notfall-Vorsorgepflicht“ der beratenden Berufe.

Kann die Kanzlei oder die Beratungsstelle zusammen mit dem Steuerpflichtigen die Frist nicht einhalten, trifft den Steuerpflichtigen die Sanktion des Verspätungszuschlages ausnahmslos. Haftungsrechtliche Auseinandersetzungen zwischen dem Berater und dem Steuerpflichtigen dürften die Folge sein.

Der Lösungsansatz der Gesetzesbegründung, der Antrag auf Widerruf der Vorabanforderung bei einer unverhältnismäßigen Belastung, ist praxisfremd. Im Falle des Widerrufs erhält die Finanzverwaltung überhaupt keine Steuererklärung. Sie müsste eine neue Vorabanforderung mit dem Risiko versenden, dass ein weiterer Antrag auf Widerruf eingeht. Diese „Schleife“ könnte sich mehrfach wiederholen, ohne dass eine zufriedenstellende Arbeitsauslastung in der Finanzverwaltung erreicht wird. Lehnt sie den Antrag ab, verlängert sich das Veranlagungsverfahren durch die zu erwartenden Einsprüche. Damit widerspricht der Widerruf dem Ziel des Regelungspaketes. Zudem ist nicht geklärt, welche Fälle Gründe für den Widerruf einer Vorabanforderung bilden, jedoch nicht Gründe für eine Fristverlängerung sind.

2. Petitum

Wir regen folgende Änderungen an, die im Alternativverhältnis stehen:

Variante 1 (Streichung der Nr. 2 in § 109 Abs. 2 AO-E):

- Erhalt der verschuldensunabhängigen Fristverlängerungsmöglichkeit für die Fälle der Vorabanforderungen.

Variante 2 (Streichung der Nr. 3 in § 152 Abs. 2 AO-E):

- Erhalt des Ermessens bei der Sanktionierung für die Fälle der Vorabanforderungen.

Variante 3 (Anpassungen in § 149 Abs. 4 AO-E):

- Verlängerung (oder Flexibilisierung) der gesetzlichen Bearbeitungsfrist von bisher 3 Monaten und
- Festlegung eines gesetzlichen Termins zum frühestmöglichen Versand der Vorabanforderungen (frühestens nach dem 31.03. des Folgejahres).

II. Obligatorischer Mindestverspätungszuschlag

Obligatorische Mindestverspätungszuschläge existieren nach geltendem Recht nicht. § 152 Abs. 2, 3 AO-E sieht u. a. für die Einkommensteuer vor, dass nach Ablauf des 14. Monats nach dem Besteuerungszeitraum ein Verspätungszuschlag festzusetzen ist, der mindestens 50 EUR/Monat beträgt. Sofern dem Steuerpflichtigen auf Antrag keine Fristverlängerung zugebilligt wurde, besteht bei nichtberatenen Steuerpflichtigen ab dem 1. März des Zweitfolgejahres über die Verhängung eines Verspätungszuschlags kein Ermessen mehr. Gemäß § 152 Abs. 3 AO-E ist in diesem Fall für jeden Monat der eingetretenen Verspätung, also bereits ab 1. Juni des Folgejahres zwingend ein Verspätungszuschlag in Höhe von mindestens 50 EUR festzusetzen.

1. Praxiskonsequenz

Konsequenz ist die Festsetzung von Mindestverspätungszuschlägen bei Einkommensteuererklärungen selbst dann, wenn keine Steuerfestsetzung erfolgt, lediglich eine geringe Steuer festgesetzt wird oder es sogar zu einer Steuererstattung kommt. Zur Vermeidung erheblicher Verspätungszuschläge müssten nach der Neuregelung Steuerpflichtige vorsorglich eine Steuererklärung auch dann einreichen, wenn keine Steuer festzusetzen ist.

Dies betrifft insbesondere Rentner. Zur Verdeutlichung, welches Ausmaß die obligatorische Festsetzung eines Verspätungszuschlags annehmen kann, dient das folgende Beispiel:

Ein Rentner kommt im Mai des Jahres 2020 zur Beratung, um prüfen zu lassen, ob er verpflichtet ist, eine Einkommensteuererklärung abzugeben. Der Berater stellt fest, dass er für die Jahre 2017 bis 2019 verpflichtet war bzw. ist, eine Einkommensteuererklärung abzugeben. Nach Abzug der Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung kommt es zu keiner Steuerfestsetzung. Dennoch ist nach dem neuen § 152 Abs. 2 und 3 AO-E zwingend ein Verspätungszuschlag festzusetzen. Berechnet auf die originäre Abgabefrist fünf Monate nach Ablauf des Kalenderjahres würde sich ein Verspätungszuschlag in Höhe von 1800 Euro errechnen, ohne dass eine Steuer festzusetzen wäre.

| | Abgabe Mai 2020 | Anzahl Monate | Verspätungszuschlag EUR |
|-------------------------|--|----------------------|--------------------------------|
| VZ 2017 | Verspätungszuschlag Juni 2018 bis Mai 2020 | 24 | 1.200 |
| VZ 2018 | Verspätungszuschlag Juni 2019 bis Mai 2020 | 12 | 600 |
| Summe insgesamt: | | | 1.800 |

Selbst wenn im vorliegenden Fall die für beratene Steuerpflichtige längere Abgabefrist nach § 149 Abs. 3 AO-E zum Ansatz käme, wäre noch ein Verspätungszuschlag in Höhe von **900 EUR** festzusetzen.

Eine Festsetzung von Verspätungszuschlägen in dieser Größenordnung wäre ebenso wenig verhältnismäßig in Fällen geringer Steuernachzahlungen, insbesondere weil die Finanzverwaltung bis zu einer Steuer von 25 EUR ihrerseits von einer Veranlagung absehen kann.

2. Petitum

Die Regelung zum obligatorisch festzusetzenden Mindestverspätungszuschlag sollte ersatzlos gestrichen werden.

Gemeinsame Stellungnahme zum Regierungsentwurf Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Für ergänzende Erörterungen zu vorstehenden Überlegungen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.
RA Erich Nöll
Bundesverband der Lohnsteuerhilfevereine e.V.

gez.
RAin/StBin Sylvia Mein
Deutscher Steuerberaterverband e.V.

gez.
Uwe Rauhöft
Neuer Verband der Lohnsteuerhilfevereine e.V.

Anlage

- Kurzübersicht zum Regelungspaket zur Abgabe von Steuererklärungen

Anlage: Kurzübersicht zum Regelungspaket zur Abgabe von Steuererklärungen

| | <u>Vorabanforderungen von Steuererklärungen</u> | <u>Fristverlängerungsmöglichkeiten</u> | <u>Sanktion: Verspätungszuschlag</u> |
|---------------|---|--|---|
| BISHER | <p><u>Gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Anforderung vorab, wenn einer der im Erlass genannten Gründe vorliegt angemessene Fristsetzung Pflicht zur Begründung Einspruch möglich | <p><u>Ermessensentscheidung (§ 109 AO)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Einzelfallentscheidung, ob Fristverlängerung gewährt wird unabhängig von Verschulden für Verhinderung (bspw. Verlängerung bei Arbeitsüberlastung oder Personalausfall möglich) | <p><u>Ermessensentscheidung (§ 152 AO)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Einzelfallentscheidung, ob verspätete Abgabe sanktioniert wird keine Sanktionierung, wenn Versäumnis entschuldbar erscheint keine Sanktionierung bei einer Steuer in Höhe von 0 Euro Ermessenseinschränkung bei einer Steuererstattung |
| NEU | <p><u>Gesetzliche Regelung (§ 149 Abs. 4 AO-E)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Gesetzliche Fixierung der in den Erlassen aufgezählten Gründe + Erweiterung Automationsgestützte Zufallsauswahl Wegfall der Begründungspflicht in diesen Fällen gesetzliche Bearbeitungsfrist: 3 Monate | <p><u>Einschränkung des Ermessens (§ 109 Abs. 2 AO-E)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Gewährung der Fristverlängerung nur bei unverschuldeter Verhinderung keine Fristverlängerung bei Arbeitsüberlastung (gem. Begründung zu § 109 Abs. 2 AO-E) Fristverlängerung bei Personalausfall nur unter sehr engen Voraussetzungen möglich | <p><u>Automatische Sanktion (§ 152 Abs. 2, 3 AO-E)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Automatischer "Fallbeileffekt", daher keine Einzelfallentscheidung bei Fristüberschreitungen nach dem 28.02. des Zweitfolgejahres und bei Vorabanforderungen keine Entschuldigungsmöglichkeit Mindestsanktionierung in Höhe von mtl. 50 EUR, auch bei einer Steuer in Höhe von 0 EUR |
| VOTUM | <ul style="list-style-type: none"> Verlängerung der gesetzlichen Bearbeitungsfrist von 3 Monaten und Festlegung eines gesetzlichen Termins zum Versand der Vorabanforderungen: frühestens ab dem 31.03. des Folgejahres <p>(vgl. Lösungsvariante 3 Seite 6 der Stellungnahme)</p> | <ul style="list-style-type: none"> Erhalt der verschuldensunabhängigen Fristverlängerungsmöglichkeit für die Fälle der Vorabanforderung <p>(vgl. Lösungsvariante 1 Seite 6 der Stellungnahme)</p> | <ul style="list-style-type: none"> Erhalt des Ermessens für die Fälle der Vorabanforderung (vgl. Lösungsvariante 2 Seite 6 der Stellungnahme) Streichung des Mindestverspätungszuschlages |



Bundesverband der Lohnsteuerhilfevereine e.V.



Neuer Verband der Lohnsteuerhilfevereine e.V.