

29.01.16

Stellungnahme des Bundesrates

Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Der Bundesrat hat in seiner 941. Sitzung am 29. Januar 2016 beschlossen, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

1. Zu Artikel 1 Nummer 9a - neu - und Nummer 13a - neu - (§§ 85 und 93 Absatz 7 AO)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

- a) Nach Nummer 9 ist folgende Nummer 9a einzufügen:

"9a. In § 85 Satz 1 werden nach dem Wort "erheben" die Wörter
"; die Erhebung umfasst auch die Vollstreckung" eingefügt."

- b) Nach Nummer 13 ist folgende Nummer 13a einzufügen:

"13a. § 93 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4 wird wie folgt gefasst:

"4. zur Erhebung (einschließlich Vollstreckung) von
bundesgesetzlich geregelten Ansprüchen aus dem
Steuerschuldverhältnis""

Begründung:

Die vorstehenden Änderungen waren auf Arbeitsebene zwischen Bund und Ländern abgestimmt und im Referentenentwurf enthalten. Auf die Begründung im Besonderen Teil des Referentenentwurfs wird verwiesen. Die Gründe für die hier vorgeschlagenen Änderungen bestehen aufgrund der judikativen Risiken fort.

Zu § 85 Satz 1 AO

Die Ergänzung des § 85 Satz 1 AO stellt klar, dass der verfassungsrechtliche Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung auch bei der zwangsweisen Durchsetzung fälliger Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis gilt. Das Vollstreckungsverfahren stellt - ungeachtet seiner Verortung in einem eigenen (sechsten) Teil der AO - ein Bereich der Erhebung der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis dar (fünfter Teil der AO).

Zu § 93 Absatz 7 Satz 1 Nr. 4 AO

Aus systematischen Gründen wird die Kontenabrufmöglichkeit auf alle Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis (§ 37 Absatz 1 AO) ausgedehnt. Damit kann ein Kontenabruf künftig auch dann vorgenommen werden, wenn Rückforderungen von Steuervergütungen (z. B. Kindergeld nach dem EStG) nicht fristgerecht geleistet werden. Zugleich wird klargestellt, dass ein Kontenabruf auch im steuerlichen Vollstreckungsverfahren als Teil der Steuererhebung (vgl. § 85 AO in der Fassung der vorstehenden Änderung durch Nummer 9a) zulässig ist.

Mit den vorstehenden Erweiterungen der Gesetzestexte sollen eventuell bestehende Risiken bei der Gesetzesauslegung dergestalt vermieden werden, dass die Steuererhebung nicht die Vorgänge der Vollstreckung umfassen könnte (mögliche Auswirkungen des Urteils des Bundesfinanzhofes vom 12.07.2011 VII R 69/10). Das Erhebungsverfahren ist im Fünften Teil der AO, die Vollstreckung jedoch im Sechsten Teil der AO geregelt und damit könnte die Vollstreckung einen isoliert zu betrachtenden (eigenständigen) Teil der AO darstellen - neben der Steuerfestsetzung und der Steuererhebung.

2. Zu Artikel 1 Nummer 12 (§ 88 Absatz 4 AO)

In Artikel 1 Nummer 12 ist § 88 Absatz 4 Satz 1 wie folgt zu fassen:

"Das Bundeszentralamt für Steuern kann auf eine Weiterleitung ihm zugegangener und zur Weiterleitung an die Landesfinanzbehörden bestimmter Daten an die Landesfinanzbehörden verzichten, soweit die Weiterleitung entsprechend den Weisungen nach Absatz 3 entbehrlich ist oder soweit es die Daten nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand einem bestimmten Steuerpflichtigen oder einem bestimmten Finanzamt zuordnen kann."

Begründung:

Ein herausragendes Ziel des Gesetzes ist die Steigerung von Wirtschaftlichkeit und Effizienz der Steuerverwaltungen der Länder durch einen verstärkten Einsatz der Informationstechnologie und einen zielgenaueren Ressourceneinsatz.

Der Informationsaustausch mit dem Ausland soll und wird überdies zu mehr Steuergerechtigkeit führen. Steuerbetrug gerade auch im Zusammenhang mit Auslandssachverhalten kann damit wirksam bekämpft werden. Gleichwohl darf der gleichmäßige Steuervollzug durch die Masse an zukünftig zu erwartenden Kontrollmitteilungen aus dem Ausland nicht gefährdet werden. Um dies sicherzustellen, ist in § 88 Absatz 2 und 3 AO ausdrücklich aufgenommen worden, dass bei der Entscheidung über Art und Umfang der Ermittlungen neben den Grundsätzen der Gleichmäßigkeit, Gesetzmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit auch allgemeine Erfahrungen der Finanzbehörden sowie Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit berücksichtigt werden können. Zur Gewährleistung eines zeitnahen und gleichmäßigen Vollzugs der Steuergesetze sollen daher "die obersten Finanzbehörden" (d. h. sowohl die des Bundes als auch die der Länder) "für bestimmte oder bestimmbare Fallgruppen Weisungen über Art und Umfang der Ermittlungen und der Verarbeitung von erhobenen oder erhaltenen Daten erteilen" können, sprich: insbesondere auch eine an sachgerechten Kriterien orientierte frühzeitige Vorfilterung der Daten veranlassen können.

Besonders zu beachten ist hierbei die Erkenntnis, dass die Kontrollmitteilungen (KM) aus dem Ausland (anders als z. B. automatisierte Rentenbezugsmitteilungen aus dem Inland) nicht automatisiert einer Veranlagung zu Grunde gelegt werden können, sondern jede KM, die ein Finanzamt erreicht, muss in jedem Einzelfall personell geprüft werden. Im Blick auf die zu erwartende Vielzahl von KM kann dies bei nicht sachgerechter Vorsortierung zu einer personellen Überbelastung und überhöhtem Bürokratieaufwand führen. Die Intensität der Prüfung muss sich daher zwingend unmittelbar nach Eingang der KM an der zentralen Stelle in Deutschland (d. h. beim Bundeszentralamt für Steuern oder bei einer von den Ländern zentral eingerichteten Stelle) am wirtschaftlichen Gehalt der Kontrollmitteilungen ausrichten.

Vor der Zuordnung der Daten zu bestimmten Steuerpflichtigen oder zu einem bestimmten Finanzamt sind somit die Kontrollmitteilungen aus dem Ausland unbedingt auf ihren wirtschaftlichen Gehalt zu prüfen.

Diese fallgruppenbezogene Risikoprüfung sollte zweckmäßigerweise so weit wie möglich zentralisiert durch das Bundeszentralamt für Steuern durchgeführt werden.

Eine vom steuerlichen Einzelfall losgelöste fallgruppenbezogene Risikoprüfung durch das Bundeszentralamt für Steuern, die sich an empirischen Erkenntnissen und auch an Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitserwägungen orientiert, ist unter dem Gesichtspunkt der Gleichbehandlung und Verifikation verfassungsrechtlich unbedenklich, wenn nicht sogar geboten. Die Begründung des Regierungsentwurfs zu § 88 AO stellt zutreffend dar, dass die realitätsgerechte Ausgestaltung des Besteuerungsverfahrens als Massenverfahren durch sachgerechte Konzentration behördlicher Ermittlungsverfahren praktikabel bleiben muss. Erst dann führt der Informationsaustausch mit dem Ausland mit seinen umfangreicheren Prüfungsmöglichkeiten zu zielgerichteten Prüfungsergebnissen und damit zu mehr Steuergerechtigkeit. Gerade die Konzentration auf die relevanten Risiken ist das Gebot eines effektiven gleichheitsgerechten Besteuerungsverfahrens. Die Erhebungsregeln, die eine Risikoaussteuerung bestimmter oder bestimmbarer Fallgruppen vorsehen, stehen der Durchsetzung des Steueranspruchs keinesfalls generell entgegen. Vielmehr gewährleisten sie – nicht zuletzt durch die gesetzlich angeordnete Zufallsauswahl der von Amtsträgern zu prüfenden Sachverhalte – auch in den minder risikobelasteten Fällen hinreichende Überprüfungsmöglichkeiten und damit ein angemessenes Entdeckungsrisiko bei unzutreffenden oder unvollständigen Steuererklärungen. Die durch die Zufallsauswahl mögliche und erfolgende Evaluation der Risikoregeln bietet darüber hinaus die Gewähr ständiger Überprüfung der Angemessenheit der Fallgruppenbestimmung. Darüber hinaus kann die zuständige Finanzbehörde bei Bedarf auf die (beim Bundeszentralamt für Steuern oder bei der ggf. einzurichtenden gemeinsamen Stelle der Länder) zentral weiterhin gespeicherten Daten aus dem Ausland zugreifen.

3. Zu Artikel 1 nach Nummer 12 (§ 89 Absatz 2 AO)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Verordnungsermächtigung in § 89 Absatz 2 Satz 4 AO um eine Regelungsbefugnis für Fälle erweitert werden sollte, in denen sich die verbindliche Auskunft auf einen Sachverhalt bezieht, der die steuerlichen Verhältnisse mehrerer Personen betrifft, und in denen die verbindliche Auskunft gegenüber diesen Personen einheitlich ergehen soll.

Begründung:

Mit Ausnahme der Regelung in § 1 Absatz 2 StAusKV über die gemeinsame Antragstellung aller Beteiligten in Fällen einer einheitlich vorzunehmenden gesonderten Feststellung (§ 179 Absatz 2 Satz 2 AO) enthalten die Abgabenordnung und die auf der Ermächtigung in § 89 Absatz 2 Satz 4 AO beruhende Steuerauskunftsverordnung keine ausdrücklichen normativen Vorgaben für die Erteilung von verbindlichen Auskünften in Fällen, in denen die zugrundeliegenden Sachverhalte die steuerlichen Verhältnisse mehrerer Personen betreffen (z. B. Organschaftsfälle). Daraus resultiert insbesondere Konfliktpotential unter den Gesichtspunkten "Zuständigkeit", "Reichweite der Bindungswirkung", "Zahl der Gebührenfestsetzungen", "Aufhebung oder Änderung einer verbindlichen Auskunft" und "Vertrauensschutz". Eine im Interesse der Rechtssicherheit und der einheitlichen Rechtsanwendung für Antragsteller grundsätzlich zu befürwortende Anpassung der Steuerauskunftsverordnung an die Besonderheiten in "Mehrpersonenverhältnissen" setzt voraus, dass die Ermächtigungsgrundlage in § 89 Absatz 2 Satz 4 AO derartige Anpassungsregelungen deckt. Vor diesem Hintergrund sollte geprüft werden, ob es insoweit einer - gegebenenfalls auch nur klarstellenden - Änderung der genannten Ermächtigungsgrundlage bedarf.

4. Zu Artikel 1 Nummer 14, 15 und 21 (§§ 93c Absatz 1, 109 Absatz 2, 149 Absatz 3 und 4 AO)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

- a) In Nummer 14 sind in § 93c Absatz 1 Nummer 1 die Wörter "28. Februar, in Schaltjahren bis zum 29. Februar," durch die Wörter "letzten Tag des Februars" zu ersetzen.
- b) In Nummer 15 ist § 109 Absatz 2 wie folgt zu ändern:
 - aa) In Satz 1 Nummer 1 sind die Wörter "28. Februar" durch die Wörter "letzten Tag des Februars" zu ersetzen.
 - bb) In Satz 2 sind die Wörter "28. Februar" durch die Wörter "letzten Tages des Februars" zu ersetzen.
- c) In Nummer 21 ist § 149 ist wie folgt zu ändern:
 - aa) In Absatz 3 sind nach dem Wort "Steuerberatungsgesetzes" das Wort "(Berater)" zu streichen und die Wörter "28. Februar" durch die Wörter "letzten Tag des Februars" zu ersetzen.
 - bb) Absatz 4 ist wie folgt zu ändern:
 - aaa) In Satz 1 und in Satz 3 sind jeweils die Wörter "28. Februar" durch die Wörter "letzten Tag des Februars" zu ersetzen.
 - bbb) In Satz 5 sind die Wörter "28. Februar" durch die Wörter "letzten Tages des Februars" zu ersetzen.

Begründung:

§ 149 Absatz 3 AO sieht vor, dass Personen, Gesellschaften etc. i. S. d. §§ 3 und 4 StBerG eine gesetzliche Frist zur Abgabe der in § 149 Absatz 3 AO abschließend aufgezählten Steuererklärungen bis zum 28. Februar des Zweitfolgejahres erhalten. Durch die explizite Nennung des Termins "28. Februar" sind bei den Steuererklärungsfristen somit Schaltjahre nicht berücksichtigt. Dies führt dazu, dass eine in einem Schaltjahr am 29. Februar eingegangene Steuererklärung demzufolge verspätet eingereicht wurde.

Für die am 29. Februar verspätet eingereichten Steuererklärungen wäre im Rahmen einer Ermessensentscheidung nach § 152 Absatz 1 AO zu prüfen, ob ein Verspätungszuschlag festzusetzen wäre. Der in § 152 Absatz 2 AO geregelte gesetzliche Verspätungszuschlag würde für die in Schaltjahren am 29. Februar verspätet abgegebenen Steuererklärungen nicht anfallen, da in § 152 Absatz 2 Nummer 1 AO geregelt ist, dass dieser erst anfällt, wenn die Steuererklärung nicht binnen 14 Monaten nach Ablauf des Besteuerungs-

zeitraums eingereicht wird. Durch diese Formulierung ist insoweit in Schaltjahren auch der 29. Februar mit erfasst.

Für eine ermessensgerechte Entscheidung über einen möglichen Verspätungszuschlag nach § 152 Absatz 1 AO wäre dann zu berücksichtigen, dass in "Nicht-Schaltjahren" der gesetzliche Verspätungszuschlag nach § 152 Absatz 2 AO bereits bei einer eintägigen Fristüberschreitung, somit am 1. März, anfällt. Gleiches gilt auch für die nach § 149 Absatz 4 AO zu einem bestimmten Zeitpunkt bevorzugt angeforderten Steuererklärungen. Auch hier fällt bereits bei eintägiger Verspätung nach § 152 Absatz 2 Nummer 3 AO ein gesetzlicher Verspätungszuschlag an. Es wäre daher wahrscheinlich folgerichtig, auch in Schaltjahren bei einer eintägigen Fristüberschreitung (also Erklärungseingang am 29. Februar) einen Verspätungszuschlag festzusetzen. Diese Verspätungszuschläge würden in der Praxis aber mit Sicherheit zu Rechtsstreitigkeiten führen.

In den bislang veröffentlichten "Gleichlautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden über Steuererklärungsfristen" ist in Schaltjahren für Fristverlängerungen in begründeten Einzelfällen eine Fristverlängerung bis zum 29. Februar möglich gewesen (vgl. u. a. Fristenerlass 2010, Tz. II Absatz 3). Ausweislich der Gesetzesbegründung zu § 149 Absatz 3 AO sollen die bisher in den Erlassen verankerten Regelungen hierzu weitgehend übernommen werden. Konsequenterweise wäre daher auch die Übernahme der Besonderheiten eines Schaltjahres mit einer entsprechenden Berücksichtigung des 29. Februars bei den Fristen zur Abgabe der Steuererklärungen.

Nachrichtlich ist darauf hinzuweisen, dass § 93c Absatz 1 Nummer 1 AO bei den Datenübermittlungspflichten Dritter in der Fristsetzung den 29. Februar in Schaltjahren berücksichtigt.

Die Frist zur Abgabe der Steuererklärungen sollte daher auf den letzten Tag des Februars gesetzlich festgelegt werden. In Schaltjahren wäre der 29. Februar durch diese Formulierung mit erfasst.

Die Änderungen der §§ 93c Absatz 1, 109 Absatz 2 und 149 Absatz 4 AO sind Folgeänderungen, um die Erfassung der Schaltjahre im Gesetzestext einheitlich vorzunehmen.

Des Weiteren ist die Legaldefinition (Klammerzusatz) "Berater" in § 149 Absatz 3 Satz 1 AO überflüssig und sollte gestrichen werden. Der Begriff "Berater" wird an keiner weiteren Stelle des Gesetzes erwähnt oder verwendet. Eine Definition des Begriffs ist daher entbehrlich. In den §§ 3 und 4 StBerG sind neben (Steuer-)Beratern auch weitere Personen und Gesellschaften aufgeführt, die zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen befugt sind, so dass der verwendete Begriff "Berater" zusätzlich zu Irritationen führen könnte.

5. Zu Artikel 1 Nummer 23 (§ 152 AO)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, in welcher Weise in § 152 AO eine Gleichbehandlung von monatlich bzw. vierteljährlich abzugebenden Lohnsteueranmeldungen und jährlich abzugebenden Lohnsteueranmeldungen bezogen auf die Festsetzung von Verspätungszuschlägen ohne Ermessensentscheidung erfolgen kann.

Begründung:

Der Gesetzentwurf sieht neben der Festsetzung eines Verspätungszuschlags im Ermessenswege in dem neuen Absatz 2 auch einen gesetzlich festgelegten Tatbestand ohne Ermessensentscheidung vor. Hierunter fallen u. a. verspätet abgegebene Steuererklärungen, die sich auf ein Kalenderjahr beziehen.

Trotz des gleichen rechtlichen Charakters der Lohnsteueranmeldungen findet nur im Fall der jährlich abzugebenden Lohnsteueranmeldung Absatz 2 des § 152 AO Anwendung, was zu einer ungleichen Behandlung führt.

Aus diesem Grund sollte geprüft werden, in welcher Weise eine Anpassung der jährlich abzugebenden Lohnsteueranmeldung an die monatlich bzw. vierteljährlich abzugebenden Lohnsteueranmeldungen erfolgen kann.

6. Zu Artikel 1 Nummer 23 (§ 152 AO)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, inwieweit § 152 AO dahingehend ergänzt werden kann, dass bei der Festsetzung eines Verspätungszuschlags zu einer Feststellungserklärung nach §§ 179 ff. AO künftig auch die Feststellungsbeteiligten gemeinschaftlich - beispielsweise in Form einer Gesamtschuldnerschaft - als Schuldner des Verspätungszuschlags bestimmt werden können. Der Feststellungsbescheid und der Bescheid über die Festsetzung des Verspätungszuschlags hätten dann den gleichen Inhaltsadressaten und könnten einfacher verbunden werden.

Begründung:

Eine Personengesellschaft ist regelmäßig für Zwecke der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer kein Besteuerungssubjekt, sodass die Einkünfte der Beteiligten im Wege der gesonderten und einheitlichen Feststellung nach § 180 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a AO verbindlich festzustellen sind. Inhaltsadressaten des Feststellungsbescheides sind die an den Einkünften bzw. Besteuerungsgrundlagen Beteiligten. Für die Umsatz- und Gewerbesteuer ist die Personengesellschaft dagegen als solche selbst Besteuerungssubjekt.

Zur Abgabe der Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a AO festzustellenden Besteuerungsgrundlagen ist grundsätzlich jeder Feststellungsbeteiligte verpflichtet, dem Anteile an den festzustellenden einkommen- oder körperschaftsteuerpflichtigen Einkünften zuzurechnen sind (§ 181 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1 AO). Daneben ist nach § 183 AO grundsätzlich ein Empfangsbevollmächtigter für das Feststellungsverfahren zu benennen, an den Bescheide mit Wirkung für und gegen alle Feststellungsbeteiligte ergehen können. Dabei kann es sich um einen der Beteiligten an der Personengesellschaft handeln, es kann allerdings auch ein Dritter (Steuerberater o. ä.) diese Funktion einnehmen.

Im Falle der Nichtabgabe oder verspäteten Abgabe der Feststellungserklärung kann ein Verspätungszuschlag gegen einen der Feststellungsbeteiligten bzw. den Vertreter nach § 34 AO festgesetzt werden. Die Finanzbehörde hat derzeit dazu - im Rahmen des Auswahlermessens - aus einer Vielzahl vorhandener Beteiligter einen Einzelnen ausgewählt.

In der Praxis ist in einem Großteil der Fälle ein Steuerberater oder ein sonstiger steuerlicher Vertreter automationstechnisch im Grundinformationsdienst als Empfangsbevollmächtigter gespeichert. Mithin kann nicht automatisch auf den im Grundinformationsdienst gespeicherten Empfangsbevollmächtigten zurückgegriffen werden, vielmehr muss in jedem Einzelfall eine Prüfung und Auswahl durch den Bearbeiter erfolgen.

Zur Festsetzung eines Verspätungszuschlags gegen den ausgewählten Beteiligten bzw. Vertreter nach § 34 AO ist sodann eine einmalige Steuernummer zu vergeben, um zu verhindern, dass der gegen diese Person festgesetzte Verspätungszuschlag mit eventuellen Umsatzsteuererstattungsansprüchen der Personengesellschaft verrechnet wird. Das Verfahren der Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Feststellungserklärung ist daher sehr aufwändig und kann nicht in einem Bearbeitungsschritt erfolgen, da der personell angestoßene Aufbau des Steuerkontos automationstechnisch einige Tage in Anspruch nehmen kann. Im Anschluss muss der Bescheid über die Festsetzung des Verspätungszuschlages durch den Bearbeiter manuell gefertigt und der festgesetzte Verspätungszuschlag in das Konto eingebucht werden.

Im Gegensatz hierzu erfolgt bei anderen Steuerarten (z. B. Einkommensteuer, gesonderte Feststellung § 180 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe b AO) die Festsetzung des Verspätungszuschlages bereits derzeit aus dem jeweiligen Steuerkonto heraus durch Angabe weniger Kennzahlen.

Der Gesetzentwurf zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens sieht eine verpflichtende Festsetzung von Verspätungszuschlägen ohne weiteres Auswahlermessen allein aufgrund der Verwirklichung des im Gesetz vorgegebenen Tatbestandes (verspätete Abgabe nach Ablauf des dort genannten Zeitraums) vor. Die Neufassung des § 152 Absatz 9 AO regelt, dass der Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlags mit dem Feststellungsbescheid verbunden werden soll. Eine automationstechnische Umsetzung ist allerdings aus den o. g. Gründen nicht möglich, da die Festsetzung des Verspätungszuschlages weiterhin gegen den erklärungs-pflichtigen Beteiligten bzw. den Vertreter nach § 34 AO erfolgen soll.

Von daher soll geprüft werden, inwieweit § 152 AO-E dahingehend geändert werden kann, dass der Feststellungsbescheid einfacher mit dem Bescheid über die Festsetzung des Verspätungszuschlags verbunden werden kann, um die Automation zu erleichtern. In Betracht kommt dabei, bei der Festsetzung von Verspätungszuschlägen zu einer Feststellungserklärung nach §§ 179 ff. AO künftig auch die Feststellungsbeteiligten gemeinschaftlich - beispielsweise in Form einer Gesamtschuldnerschaft - als Schuldner des Verspätungszuschlags zu bestimmen.

7. Zu Artikel 1 Nummer 47 (§ 383b Absatz 1 Nummer 2 AO)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Anwendungsbereich von § 383b Absatz 1 Nummer 2 AO-E in Bezug auf die nicht unverzügliche Anzeige der Änderung einer elektronisch an die Finanzbehörden übermittelten Vollmacht (§ 80a Absatz 1 Satz 4 Alternative 2 AO-E) zu erweitern ist.

Begründung:

Mit dem neuen § 80a AO-E wird die Möglichkeit der elektronischen Übermittlung von Vollmachtsdaten an die Landesfinanzbehörden auf der Grundlage eines amtlich vorgeschriebenen Datensatzes eingeführt. Die Regelung wird flankiert durch den ebenfalls neu einzuführenden § 383b AO-E. Dieser bestimmt, dass ordnungswidrig handelt, wer entgegen § 80a Absatz 1 Satz 3 AO-E vorsätzlich oder leichtfertig unzutreffende Vollmachtsdaten elektronisch an die Finanzbehörden übermittelt (§ 383b Absatz 1 Nummer 1 AO-E) oder entgegen § 80a Absatz 1 Satz 4 AO-E den Widerruf einer elektronisch an die Finanzbehörden übermittelten Vollmacht durch den Vollmachtgeber nicht unverzüglich anzeigt (§ 383b Absatz 1 Nummer 2 AO-E). Nach § 383b AO-E ist ein Verstoß gegen § 80a Absatz 1 Satz 4 AO-E und damit die Verpflichtung, auch Änderungen an der Vollmacht im elektronischen Wege den Landesfinanzbehörden mitzuteilen, hingegen nicht bußgeldbewehrt.

Die Begründung des Gesetzentwurfes ist zu dieser Frage widersprüchlich. In der Begründung zu § 383b AO-E (BR-Drucksache 631/15, Seite 110) wird lediglich auf die unterlassene Widerrufmitteilung abgestellt. Die Begründung zu § 80a Absatz 1 AO-E (a. a. O., Seite 74) erweckt hingegen den Eindruck, als sollte auch eine unterlassene Änderungsmitteilung bußgeldbewehrt sein. Dort heißt es: "Einen Widerruf oder eine Änderung einer bereits elektronisch übermittelten Vollmacht gegenüber dem Bevollmächtigten muss dieser der Finanzverwaltung unverzüglich nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz mitteilen. Bei unterlassener Übermittlung dieser Information kann eine Ordnungswidrigkeit im Sinne des § 383b AO - neu - vorliegen".

8. Zu Artikel 4 Nummer 3 Buchstabe 0a - neu -, Nummer 9a - neu -, Nummer 10 (§ 10 Absatz 1, § 35a Absatz 5 Satz 4 - neu -, § 36 Absatz 2 Nummer 2 Satz 3 EStG)

Artikel 5 Nummer 1 (§ 50 Absatz 8 Satz 2 EStDV)

- a) Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

- aa) In Nummer 3 ist vor Buchstabe a folgender Buchstabe 0a einzufügen:

"0a) In Absatz 1 Nummer 5 Satz 4 wird das Semikolon durch einen Punkt ersetzt und folgender Satz eingefügt:

"Die in Satz 4 bezeichneten Unterlagen sind vom Steuerpflichtigen bis zum Ablauf von zwei Jahren nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung aufzubewahren;"

bb) Nach Nummer 9 ist folgende Nummer 9a einzufügen:

"9a. In § 35a Absatz 5 wird nach Satz 3 folgender Satz eingefügt:

"Die in Satz 3 bezeichneten Unterlagen sind vom Steuerpflichtigen bis zum Ablauf von zwei Jahren nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung aufzubewahren."

cc) In Nummer 10 ist in § 36 Absatz 2 Nummer 2 Satz 3 nach dem Wort "wird" folgender Satzteil einzufügen:

"; die vorstehend bezeichneten Unterlagen sind vom Steuerpflichtigen bis zum Ablauf von zwei Jahren nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung aufzubewahren"

b) In Artikel 5 Nummer 1 sind in § 50 Absatz 8 Satz 2 die Wörter "eines Jahres" durch die Wörter "von zwei Jahren" zu ersetzen.

Begründung:

In § 50 Absatz 8 Satz 2 EStDV-E wird folgerichtig als Ergänzung der Belegvorhaltepflicht (anstelle der bisherigen Belegvorlagepflicht) eine Aufbewahrungspflicht angeordnet. Diese Aufbewahrungspflicht muss darüber hinaus auch in folgenden Vorschriften ausdrücklich geregelt werden: § 10 Absatz 1 Nummer 5 EStG ("Kinderbetreuungskosten"), § 35a EStG ("sog. Handwerkerleistungen") sowie § 36 Absatz 2 Nummer 2 EStG-E ("Anrechnung der Kapitalertragsteuer").

Die in § 50 Absatz 8 Satz 2 EStDV-E vorgesehene Aufbewahrungsfrist von einem Jahr nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung ist in Anlehnung an die u. a. für Privatpersonen geltende Regelung in § 14b Absatz 1 Satz 5 Umsatzsteuergesetz auf zwei Jahre zu verlängern. Diese Verlängerung trägt zur Verwaltungsvereinfachung bei, ohne die Steuerpflichtigen nennenswert zu belasten (Steuerfestsetzungen unter Vorbehalt der Nachprüfung, Änderungsfestsetzungen).

9. Zu Artikel 4 Nummer 7 (§ 22a Absatz 1 und 3 EStG)

Artikel 4 Nummer 7 ist wie folgt zu ändern:

a) In Buchstabe a ist § 22a Absatz 1 Satz 2 wie folgt zu fassen:

"§ 72a Absatz 4 der Abgabenordnung findet keine Anwendung."

b) Buchstabe c ist wie folgt zu fassen:

"c) Absatz 3 wird aufgehoben."

Begründung:

Eine große und stetig wachsende Zahl von Rentnerinnen und Rentnern, die Leistungen aus der gesetzlichen Rentenversicherung oder anderen Basisversorgungssystemen beziehen, ist zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet. Für diese Rentenempfängerinnen und -empfänger sind Informationen über die mit der Rentenbezugsmitteilung übermittelten Daten unerlässlich, um in der Steuererklärung zutreffende Angaben zum Rentenbezug machen zu können. Die zugeflossenen Rentenleistungen setzen sich regelmäßig aus einem in Abhängigkeit vom Rentenbeginn nur teilweise steuerpflichtigen Anteil und einem voll steuerpflichtigen Anpassungsbetrag zusammen. Die Höhe dieses Anpassungsbetrags ist in der Steuererklärung gesondert einzutragen, seine Ermittlung ist aber - besonders bei langjährigem Rentenbezug und Wechselwirkungen mit anderen Änderungen der Leistungshöhe - häufig schwierig und von den Rentenbezieherinnen und -bezieher selbst nicht zu leisten. In der Folge kommt es gerade bei Rentenbezieherinnen und -bezieher gehäuft zu unzutreffenden, von der Rentenbezugsmitteilung abweichenden Eintragungen im Steuerklärungsfeld. Die Einkommensteuerfestsetzung, mit der die Daten aus der Rentenbezugsmitteilung berücksichtigt werden, führt zu Unverständnis und Nachfragen der Rentenbezieherinnen und -bezieher.

In anderen Bereichen des Einkommensteuerrechts steht den Steuerpflichtigen bereits gesetzlich eine Information über die für ihre Steuererklärung benötigten Daten zu (z. B. Lohnsteuerbescheinigung, Leistungsmitteilung für Riester- und Betriebsrenten, Steuerbescheinigung für Kapitalerträge, Information über Krankenversicherungsbeiträge), der Gesetzentwurf sieht nun entsprechend der Anregung des Bundesrechnungshofs zusätzlich eine Information über dem Progressionsvorbehalt unterliegende Lohnersatzleistungen vor. In Modellversuchen konnte hier in nahezu allen Fällen eine Übereinstimmung zwischen den Angaben in der Steuererklärung und den vom Leistungsträger übermittelten Daten festgestellt werden. Der Bundesrechnungshof folgerte hieraus, "dass Leistungsempfänger in der Steuererklärung meist den zutreffenden Wert angeben, wenn sie über die übermittelten Daten eindeutig und verständlich informiert" werden. Diese Schlussfolgerung gilt genauso für die Daten zum Rentenbezug.

Demgemäß ist nicht nachvollziehbar, dass gerade Rentenempfängerinnen und -empfänger die für ihre Einkommensteuererklärung benötigten, schwierig zu ermittelnden Daten zum Rentenbezug als ansonsten selbstverständlicher automatischer Service vorenthalten werden. Nur wenige Rentenempfängerinnen und -empfänger kennen und nutzen die Möglichkeit, eine Bescheinigung der steuerrelevanten Daten bei den Trägern der gesetzlichen Rentenversicherung zu beantragen. Auch die ausschließlich elektronisch bereitgestellte vorausgefüllte Steuererklärung bietet wegen der insbesondere mit dem Registrierungsverfahren verbundenen Hürden keine leicht zugängliche Informationsquelle für ältere Menschen.

Die Informationspflicht nach § 93c Absatz 1 Nummer 3 AO-E gilt damit uneingeschränkt auch für Rententräger, die Rentenbezugsmitteilungen nach § 22a EStG übermitteln. Die bisher in § 22a Absatz 3 EStG geregelte Verpflichtung des Rententrägers kann daher entfallen.

10. Zu Artikel 4 Nummer 8 (§ 32b Absatz 3 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die sich aus § 32b Absatz 3 Satz 2 EStG ergebende Unterrichtung des Leistungsempfängers durch den Träger der Sozialleistungen dahingehend zu präzisieren ist, dass der Leistungsempfänger durch die mitteilungsspflichtige Stelle auch über die in die Einkommensteuererklärung zu übernehmenden Daten informiert wird, deren jeweilige Höhe sich nach dem maßgebenden sozialversicherungsrechtlichen Leistungsgesetz bestimmt.

Begründung:

Das Prüfungsamt des Bundes hat in einer Prüfungsmitteilung zur "Steuerlichen Erfassung von Lohnersatzleistungen" mehrfach empfohlen, die Träger der Sozialleistungen zur Erstellung von Leistungsbescheinigungen mit Ausweis der in die Einkommensteuererklärung zu übernehmenden Daten gesetzlich zu verpflichten. Den Leistungsempfängern würde dadurch der Eintrag des zutreffenden Betrages in die Einkommensteuererklärung erleichtert und die Finanzämter würden durch mehr maschinelle Veranlagungen entlastet.

Der Vorschlag lehnt sich zudem an die Vorgehensweise beim Bezug von Einkünften nach § 22 Nummer 5 EStG an (vgl. Satz 7 dieser Vorschrift).

11. Zu Artikel 4 Nummer 19 (§ 45a Absatz 2 und 3 EstG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob eine elektronische Übermittlung von Steuerbescheinigungen (§ 45a Absatz 2 und 3 EStG) durch die Kreditinstitute an ihre Kunden zugelassen werden kann.

Begründung:

Nach geltender Rechtslage müssen Steuerbescheinigungen nach § 45a Absatz 2 und 3 EStG immer noch auf Papier ausgedruckt und versandt werden. Dies stellt für die Kreditinstitute eine bürokratische Belastung dar, die nicht unerhebliche Kosten verursacht. Die Zulassung der elektronischen Übermittlung von Steuerbescheinigungen würde eine zeitgemäße Modernisierung des Verfahrens sowie eine Entlastung der Kreditwirtschaft ermöglichen.

12. Zu Artikel 5 Nummer 2a - neu - und Nummer 5 Buchstabe a1 - neu - (§§ 64, 84 EStDV)

Artikel 5 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 2 ist folgende Nummer 2a einzufügen:

"2a. § 64 wird wie folgt gefasst:

"§ 64 Nachweis von Krankheitskosten

(1) Den Nachweis der Zwangsläufigkeit von Aufwendungen im Krankheitsfall hat der Steuerpflichtige zu erbringen:

1. für Arznei-, Heil- und Hilfsmittel (§§ 2, 23, 31 bis 33 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch) durch eine Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers;

2. bei Maßnahmen, die ihrer Art nach nicht eindeutig nur der Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen können und deren medizinische Indikation deshalb schwer zu beurteilen ist, durch ein amtsärztliches Gutachten oder eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung (§ 275 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch). Dem Nachweis unterliegt insbesondere
 - a) eine Bade- oder Heilkur; bei einer Vorsorgekur ist auch die Gefahr einer durch die Kur abzuwendenden Krankheit, bei einer Klimakur der medizinisch angezeigte Kurort und die voraussichtliche Kurdauer zu bescheinigen,
 - b) eine psychotherapeutische Behandlung; die Fortführung einer Behandlung nach Ablauf der Bezuschussung durch die Krankenversicherung steht einem Behandlungsbeginn gleich,
 - c) eine medizinisch erforderliche auswärtige Unterbringung eines an Legasthenie oder einer anderen Behinderung leidenden Kindes des Steuerpflichtigen,
 - d) die Notwendigkeit der Betreuung des Steuerpflichtigen durch eine Begleitperson, sofern sich diese nicht bereits aus dem Nachweis der Behinderung nach § 65 Absatz 1 Nummer 1 ergibt,
 - e) ein medizinisches Hilfsmittel, das auch als allgemeiner Gebrauchsgegenstand des täglichen Lebens anzusehen ist,
 - f) eine wissenschaftlich nicht anerkannte Behandlungsmethode, wie z. B. Frisch- und Trockenzellenbehandlung, Sauerstoff-, Chelat- und Eigenbluttherapie,
 - g) ein Arznei- und Heilmittel der anthroposophischen Medizin.

Das Ausstelldatum dieses Nachweises muss vor Beginn der Behandlung oder dem Erwerb des medizinischen Hilfsmittels liegen;
3. für Besuchsfahrten zu einem für längere Zeit in einem Krankenhaus liegenden Ehegatten oder Kind des Steuerpflichtigen durch eine Bescheinigung des behandelnden Krankenhausarztes, in der bestätigt wird, dass der Besuch des Steuerpflichtigen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit entscheidend beitragen kann.

(2) Die zuständigen Gesundheitsbehörden haben auf Verlangen des Steuerpflichtigen die für steuerliche Zwecke erforderlichen Gesundheitszeugnisse, Gutachten oder Bescheinigungen auszustellen.""

b) In Nummer 5 ist nach Buchstabe a folgender Buchstabe a1 einzufügen:

"a1) Nach Absatz 3e wird folgender Absatz 3e1 eingefügt:

"(3e1) § 64 Absatz 1 in der Fassung des Artikels... des Gesetzes vom ...(BGBI. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals auf Aufwendungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 entstanden sind.""

Begründung:

Zu Nummer 2a:

Bei medizinischen Maßnahmen, die ihrer Art nach nicht eindeutig nur der Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen können (z. B. plastische Operationen oder Behandlungen im Bereich der Schönheitspflege wie Fettabsaugung), ist die medizinische Notwendigkeit als Voraussetzung der Zwangsläufigkeit im Sinne des § 33 EStG nur schwer zu beurteilen. Für Steuerpflichtige und Verwaltung gibt es derzeit keine einheitlichen Kriterien, nach denen die Zwangsläufigkeit solcher Aufwendungen zu beurteilen ist. Zur Erreichung von Rechtssicherheit für Bürger und Verwaltung und zur eindeutigen und leichten Administrierbarkeit der Vorschrift wird in § 64 EStDV eine abstrakte Nachweisregelung für medizinische Maßnahmen geschaffen, die ihrer Art nach nicht eindeutig nur der Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen.

Eine Änderung der Regelungen des § 64 EStDV ist wegen der großen Praxisrelevanz dringend erforderlich, um den Verwaltungsaufwand im Rahmen der Durchführung der Einkommensteuerveranlagungen durch eine eindeutige Regelung zu den Nachweispflichten zu verringern.

Zu Nummer 5:

Es handelt sich um die Folgeänderung zur zeitlichen Anwendung zu Nummer 2a.

13. Zu Artikel 5 nach Nummer 3 (§ 68b EStDV)

Der Bundesrat bittet, insbesondere im Hinblick auf ein mit dem Gesetzesvorhaben wesentliches Ziel der Wandlung von einer Belegvorlagepflicht in eine Belegvorhaltepflcht im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob auch für den Nachweis über die Höhe der ausländischen Einkünfte und Steuern (§ 68b Einkommensteuer-Durchführungsverordnung) zukünftig auf die Verpflichtung zur Vorlage verzichtet werden kann.

Begründung:

Kernbestandteil des Gesetzesvorhabens ist die weitestgehende Umwandlung bestehender Belegvorlagepflichten in Belegvorhaltepflchten verbunden mit einer risikoorientierten Anforderung durch die Finanzverwaltung. Damit ist künftig die Vorlage von Zuwendungsbestätigungen (§ 50 EStDV) und Bescheinigungen über einbehaltene Kapitalertragsteuer (§ 45a EStG) nicht mehr zwingende Voraussetzung für die Anerkennung eines Spendenabzugs bzw. einer Steueranrechnung.

Nicht verändert wird in diesem Zusammenhang allerdings der derzeitige Nachweis über die Höhe der ausländischen Einkünfte und über die Festsetzung und Zahlung der ausländischen Steuern (§ 68b EStDV). Dieser Nachweis ist - neben weiteren Tatbestandsmerkmalen - zwingende Voraussetzung für eine Erstattung oder Anrechnung der ausländischen Steuer auf die deutsche Einkommensteuer.

Nach dem Sinn und Zweck des Gesetzesvorhabens sprechen gewichtige Gründe für einen Verzicht der Belegvorlagepflicht. Insbesondere in Fällen mit regelmäßig wiederkehrenden Einnahmen aus dem Ausland und nur einer geringen steuerlichen Auswirkung könnte durchaus auf eine Vorlage der ausländischen Belege und ggf. beizubringender Übersetzungen verzichtet werden, da sich diese möglicherweise nicht wesentlich von den oben erwähnten Fällen mit (inländischen) Kapitalertragsteuerbescheinigungen unterscheiden und sich deshalb als risikoarm darstellen. Den Fällen, in denen auch eine Prüfung der Art der ausländischen Steuer in Hinblick auf die Vergleichbarkeit mit der deutschen Einkommensteuer geboten ist, könnte durch eine Belegvorhaltepflcht möglicherweise ausreichend Rechnung getragen werden.