

B & K Special

Das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

07/2017

I. Einleitung

Mit dem grundsätzlich ab dem 01.01.2017 in Kraft getretenen „Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ (StModG) verfolgt der Gesetzgeber das Ziel, Arbeitsabläufe zu modernisieren und Effizienzsteigerungen im steuerlichen Massenverfahren durch Einsatz moderner IT-Verfahren zu erzielen. Mit dem StModG bereitet sich die Finanzverwaltung auf den technischen Fortschritt, die zunehmende Digitalisierung einer globalen Welt und den demografischen Wandel vor.

II. Steuerliches Wahlrecht für Teile der Herstellungskosten (§ 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG)

Die wichtigste einkommensteuerrechtliche Änderung des StModG ergibt sich aus einem neu eingeführten § 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG. Danach brauchen bei der Berechnung der Herstellungskosten angemessene Teile der Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung im Sinne des § 255 Abs. 2 Satz 3 HGB nicht einbezogen zu werden, soweit diese

auf den Zeitraum der Herstellung entfallen. Dieses steuerliche Wahlrecht ist allerdings in Übereinstimmung mit der Handelsbilanz auszuüben.

Konkret geht es z. B. um die Kosten der Personalabteilung, des Rechnungswesens, der Geschäftsleitung oder für Pensionen und Altersversorgung auf hergestellte Wirtschaftsgüter. Die Großzahl der betroffenen Unternehmen wird nun handels- und steuerbilanziell auf Basis der Herstellungskostenuntergrenze bilanzieren. Fraglich bleibt, ob bei Ausübung des steuerlichen Wahlrechts eine Verzeichnisführung nach § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG unterbleiben darf. Danach ist Voraussetzung für die Ausübung steuerlicher Wahlrechte, dass die Wirtschaftsgüter, die nicht mit dem handelsrechtlich maßgeblichen Wert in der steuerlichen Gewinnermittlung ausgewiesen werden, in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse aufgenommen werden. In den Verzeichnissen sind der Tag der Anschaffung oder Herstellung, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die Vorschrift des ausgeübten steuerlichen Wahlrechts und die vorgenommenen Abschreibungen nachzuweisen. Weichen die Werte in der Handelsbilanz und in der

Steuerbilanz im Einzelfall generell, für bestimmte Warengruppen oder bei Einzelprodukten voneinander ab, ist eine Verzeichnisführung – bis zu einer anderslautenden Äußerung aus der Finanzverwaltung – grundsätzlich anzuraten. Es dürfte zulässig sein, den Gesetzeswortlaut „die Wirtschaftsgüter“ als Pluralformulierung ernst zu nehmen und eine Art Gruppeneintrag für die innerhalb eines Zeitraums (Wirtschaftsjahr oder Beginn/Ende der Herstellung/Produktion) angeschafften bzw. hergestellten Wirtschaftsgüter in das Wahlrechtsverzeichnis vorzunehmen.

III. Änderungen der Abgabenordnung

1. Stärkung von Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit bei der Amtsermittlung (§ 88 Abs. 2 und 3 AO)

Das StModG passt den Amtsermittlungsgrundsatz an die aktuellen Verhältnisse des Besteuerungsverfahrens an. Wie bereits bisher bestimmen sich Art und Umfang der Ermittlungen nach den Grundsätzen der Gleichmäßigkeit, der Gesetzmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit, was aufgrund des StModG nun explizit in § 88 Abs. 2 Satz 1 AO geregelt wird. Auch konnten darüber hinaus bereits bislang Zweckmäßigkeitserwägungen berücksichtigt werden. Diese sind künftig neben Erwägungen der Wirtschaftlichkeit sowie allgemeinen Erfahrungswerten der Finanzverwaltung als möglicher Rahmen der Art und des Umfangs der Amtsermittlungen

vorgesehen (§ 88 Abs. 2 Satz 2 AO). Die auf eine Einzelfallentscheidung zugeschnittenen Regelungen in § 88 Abs. 2 AO werden mit § 88 Abs. 3 AO um eine Bestimmung ergänzt, die eine gruppenbezogene Entscheidung zur Amtsermittlung ermöglicht. Die obersten Finanzbehörden können für bestimmte oder bestimmbare Fallgruppen Weisungen über Art und Umfang der Ermittlungen und der Verarbeitung von erhobenen und erhaltenen Daten erteilen. Um zu verhindern, dass Steuerpflichtige ihr Erklärungsverhalten an solchen Anweisungen ausrichten, dürfen diese allerdings nicht veröffentlicht werden, soweit die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung gefährdet werden könnte.

2. Neuregelungen für den Einsatz automationsgestützter sog. Risikomanagementsysteme (§ 88 Abs. 5 und § 155 Abs. 4 AO)

Der Finanzverwaltung soll die Modernisierung des Besteuerungsverfahrens ermöglichen, sich in jeder Stufe des Besteuerungsverfahrens auf die Bearbeitung tatsächlich prüfungsbedürftiger Fälle zu konzentrieren. Die Quote der vollständig maschinell bearbeiteten Steuererklärungen soll damit gesteigert werden. Nach dem StModG können künftig Steuerfestsetzungen durch die Finanzverwaltung vollautomatisch vorgenommen, berichtigt, zurückgenommen, widerrufen, aufgehoben oder geändert werden, soweit kein Anlass besteht, dass diese durch einen Amtsträger

bearbeitet werden (§ 155 Abs. 4 AO). Zur Beurteilung, ob ein solcher Anlass besteht, werden künftig Risikomanagementsysteme (RMS) eingesetzt, welche u. a. gewährleisten, das durch Zufallsauswahl eine hinreichende Anzahl von Fällen zur umfassenden Prüfung durch Amtsträger ausgewählt werden, prüfungsbedürftige Sachverhalte zur Prüfung durch Amtsträger ausgesteuert und Fälle für eine umfassende Prüfung von Amtsträgern ausgewählt werden können. Einzelheiten, nach welchen Kriterien das RMS Fälle anzeigt, die zur Bearbeitung durch einen Amtsträger ausgesteuert werden, dürfen nicht veröffentlicht werden, um zu verhindern, dass Steuerpflichtige ihr Erklärungsverhalten danach ausrichten (§ 88 Abs. 5 Satz 3 AO). Eine Kontrolle der Risikoparameter ist durch die Geheimhaltung nicht möglich. Infolge der rein automationsgestützten Prüfung des Steuersachverhalts könnte daher ein Verstoß gegen den Amtsermittlungsgrundsatz vorliegen (Baldauf, DStR 2016, 833, 836). In dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck oder Datensatz sind künftig qualifizierte Freitextfelder vorgesehen. Durch darin vorgenommene Eintragungen des Steuerpflichtigen, wie z. B. die ausdrückliche Bitte um nähere Prüfung des Sachverhalts oder von Rechtsfragen oder die Erklärung, bei den Angaben von der Auffassung der Finanzverwaltung abzuweichen, kann erreicht werden, dass die Steuerfestsetzung nicht vollautomatisch, sondern durch einen Amtsträger erfolgt (§ 150 Abs. 7 Satz 1,

§ 155 Abs. 4 Satz 2 AO). Daten von mitteilungspflichtigen Stellen nach Maßgabe des § 93c AO gelten als Angaben des Steuerpflichtigen, soweit er hierfür keine abweichenden Angaben in einem Freitextfeld macht (§ 150 Abs. 7 Satz 2 AO). Zweifelt der Steuerpflichtige die Richtigkeit der übermittelten Daten an, kann er durch entsprechende Freitextfeldangaben eine Überprüfung durch einen Amtsträger herbeiführen. Qualifizierte Freitextfelder sind erstmals für Besteuerungszeiträume vorgesehen, die nach dem 31.12.2016 beginnen (§ 10a Abs. 4 Art. 97 EGAO), also erstmals für das Veranlagungsjahr 2017.

3. Änderungsmöglichkeit bei Rechen- und Schreibfehlern bei Erstellung der Steuererklärung (§ 173a und § 171 Abs. 2 Satz 2 AO)

Die Finanzbehörden können nach § 129 Satz 1 AO nur solche Schreib- und Rechenfehler sowie offenbare Unrichtigkeiten korrigieren, die der Behörde selbst beim Erlass des Verwaltungsakts unterlaufen sind. Unterlaufen dem Steuerpflichtigen selbst bei der Erstellung seiner Steuererklärung Schreib- oder Rechenfehler, ist eine Korrektur über § 129 AO grundsätzlich nicht möglich. Hier ermöglicht § 173a AO künftig, die Steuerfestsetzung bei Auftreten solcher Fehler des Steuerpflichtigen zu ändern. Lt. der Gesetzesbegründung sind unter Schreibfehlern neben Rechtschreibfehlern, Wortverwechslungen und Wortauslassungen auch fehlerhafte Übertragungen zu verstehen. Das schlich-

te Vergessen eines Übertrags selbst ermittelter Besteuerungsgrundlagen in die Steuererklärung soll allerdings nicht darunter fallen (BT-Drs. 18/7457, 87). Dies ist jedoch bereits jetzt regelmäßig als Fall des § 173 Abs. 1 AO (nachträglich bekannt gewordene Tatsache) einzustufen. Bloße Übertragungs- und Eingabefehler sind nach dem BFH-Urteil vom 10.02.2015 (IX R 18/14) nicht grundsätzlich als grobe Fahrlässigkeit im Sinne des § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO einzustufen, sofern es sich um Nachlässigkeiten handelt, die bei sorgfältiger Arbeit nicht zu vermeiden sind. § 171 Abs. 2 AO schafft gleichzeitig eine Ablaufhemmung der Festsetzungsfrist für den Fall des § 173a AO. Die Festsetzungsfrist endet in diesem Fall insoweit nicht vor Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe des aufgrund der fehlerhaften Steuererklärung ergangenen Steuerbescheids.

4. Regelungen zu von dritter Seite elektronisch übermittelter Daten (§ 93c AO sowie §§ 171 Abs. 10a, 175b, 203a AO und § 72a Abs. 4 AO)

§ 93c AO fasst die bestehenden Regelungen zu elektronischen Datenübermittlungspflichten im EStG und anderen Gesetzen hinsichtlich personenbezogener Daten einzelner Steuerpflichtiger in einer Norm zusammen.

In § 72a Abs. 4 AO ist ein Haftungstatbestand für die Fälle unrichtiger oder unvollständiger Datenübermittlung und die pflichtwidrige Unterlassung der Datenübermittlung eingeführt worden.

§ 171 Abs. 10a AO regelt im Zusammenhang mit § 93c AO eine neue Ablaufhemmung und ergänzt die neue Korrekturvorschrift des § 175b AO. Soweit die übermittelten Daten den Finanzbehörden innerhalb von 7 Kalenderjahren nach dem Besteuerungszeitraum oder dem Besteuerungszeitpunkt zugegangen sind, endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von 2 Jahren nach Zugang der Daten.

Nach § 175b AO ist ein Steuerbescheid aufzuheben oder zu ändern, soweit die von der mitteilungspflichtigen Stelle übermittelten Daten nicht oder nicht zutreffend berücksichtigt wurden oder wenn eine Einwilligung des Steuerpflichtigen für die Datenübermittlung erforderlich ist und soweit diese nicht vorliegt. Im Ergebnis kommt den übermittelten Daten damit faktisch eine Funktion zu, die ähnlich der eines Grundlagenbescheides ist (Baldauf, DStR 2016, 833, 838). Sind die übermittelten Daten zu Ungunsten des Steuerpflichtigen im Steuerbescheid berücksichtigt, ist der Bescheid aufzuheben oder zu ändern, sofern der Steuerpflichtige keine von den übermittelten Daten abweichende Angaben in Freitextfeldern gemacht hat (§ 175b Abs. 2 AO). In derartigen Fällen liegt aber regelmäßig eine nachträglich bekannt gewordene Tatsache im Sinne des § 173 Abs. 1 AO vor.

Korrespondierend zur Einführung des § 93c AO erlaubt der neue § 203a AO die Durchführung einer Außenprüfung bei mit-

teilungspflichtigen Stellen im Sinne des § 93c AO.

5. Frist zur Abgabe von Steuererklärungen für fachkundig vertretene Steuerpflichtige (§ 149 Abs. 3-6 AO)

Steuerpflichtigen, die sich eines steuerlichen Beraters bedienen, schreibt das StModG künftig klar definierte Fristen zur Abgabe ihrer Steuererklärungen vor. Nach § 149 Abs. 3 AO sind diese spätestens bis zum letzten Tag des Monats Februar des zweiten auf den Besteuerungszeitpunkt folgenden Kalenderjahres abzugeben. Die Einkommensteuererklärung für 2018 ist also bei steuerlicher Vertretung bis spätestens zum 29.02.2020 abzugeben.

Neu im Gesetz eingeführt wurde mit § 149 Abs. 4 AO jedoch die Vorabanforderung bei beratenen Steuerpflichtigen, die es der Finanzverwaltung ermöglicht, in bestimmten Fällen den Eingang der Erklärung auf einen früheren Zeitpunkt zu legen. Der Steuerpflichtige hat dann 4 Monate ab Eingang der Aufforderung Zeit, die angeforderte Steuererklärung einzureichen. Im Ermessen der Finanzbehörde, eine Steuererklärung vor Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist anzufordern, steht es, wenn

- der Steuerpflichtige die Steuererklärung für das vorangegangene Jahr nicht oder verspätet abgegeben hat,
- Vorauszahlungen für den Besteuerungszeitraum außerhalb einer Veranlagung herabgesetzt wurden,

- der Steuerbescheid für das vorangegangene Jahr zu einer Abschlusszahlung von mindestens $\frac{1}{4}$ der festgesetzten Steuer oder mehr als 10.000,00 € geführt hat,
- eine Außenprüfung vorgesehen ist,
- das Finanzamt den Steuerpflichtigen dazu zufällig automationsgestützt ausgewählt hat,
- der Steuerpflichtige im Besteuerungszeitraum einen Betrieb eröffnet oder eingestellt hat,
- für Beteiligte an Gesellschaften oder Gemeinschaften Verluste festzustellen sind.

Bei einer Vorabanforderung dürfen keine kürzeren Fristen als die, die für nicht beratene Steuerpflichtige gelten, gesetzt werden (§ 149 Abs. 4 Satz 6 AO). Entsprechend dürfen Vorabanforderungen frühestens Ende des März des Folgejahres die Steuerpflichtigen erreichen. Unternehmen haben dann sämtliche Erklärungen für den fraglichen Besteuerungszeitraum innerhalb der gesetzten 4-Monatsfrist abzugeben (§ 149 Abs. 4 Satz 7 AO).

In § 149 Abs. 6 AO ist ferner nunmehr ein Kontingentierungsverfahren geregelt. Danach kann die Oberste Finanzbehörde oder eine von ihr bestimmte Landesfinanzbehörde zulassen, dass Steuerberater, Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer oder eine entsprechende Gesellschaft (§§ 3 und 4 StBerG) bis zu bestimmten Stichta-

gen einen bestimmten prozentualen Anteil der Steuererklärungen einreichen. Dann kann eine zufallsgesteuerte Vorabanforderung für diese Steuererklärungen vermieden werden. Allerdings besteht lt. Gesetz kein Anspruch auf eine solche Zulassung durch die Oberste Landesfinanzbehörde.

6. Frist zur Abgabe von Steuererklärungen für nicht fachkundig vertretene Steuerpflichtige (§ 149 Abs. 2 AO)

Steuerpflichtige, die sich keiner steuerlichen Berater zur Erstellung ihrer Steuererklärung bedienen, haben künftig 2 Monate mehr Zeit zur Abgabe ihrer Erklärung. Die Erklärungen sind spätestens bis zum 31.07. des Folgejahres einzureichen. Diese neue Frist gilt erstmalig für Besteuerungszeiträume (bzw. Zeitpunkte), die nach dem 31.12.2017 beginnen bzw. liegen (Art. 97, § 10a Abs. 4 EGAO). Abgabepflichtige Steuerpflichtige müssen danach ihre Steuererklärung für den Veranlagungszeitraum 2018 bis zum 31.07.2019 abgeben.

7. Verlängerung von Fristen (§ 109 AO)

Mit der Verlängerung der Steuererklärungsfristen um 2 Monate wurden durch das StModG auch die Regelungen zur Verlängerung behördlicher Fristen neu formuliert.

Steuerpflichtige, die sich keines Beraters bedienen, können die Frist zur Abgabe der Steuererklärung auch rückwirkend verlängert bekommen (§ 109 Abs. 1 AO).

Bei beratenen Steuerpflichtigen dürfte dagegen künftig eine Fristverlängerung der Vergangenheit angehören. Nach § 109 Abs. 2 AO kommen bei beratenen Steuerpflichtigen Fristverlängerungen nur noch dann in Betracht, wenn der Steuerpflichtige ohne Verschulden an der rechtzeitigen Einreichung seiner Erklärung gehindert ist. Dabei wird das Verschulden eines Vertreters oder eines Erfüllungsgehilfen dem Steuerpflichtigen zugerechnet. Damit knüpft der Gesetzgeber eine Fristverlängerung an das Vorliegen der Voraussetzung für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Nach der Rechtsprechung des BFH ist ein Verschulden gegeben, wenn der Steuerpflichtige die für einen gewissenhaft und sachgemäß handelnden Verfahrensbeteiligten gebotene und ihm nach den Umständen zumutbare Sorgfalt nicht beachtet hat (BFH-Urteil vom 17.03.2010, BFH/NV 2010, 1780). Eine Fristversäumung ist somit als entschuldigt nur anzusehen, wenn sie durch die äußerste, den Umständen des Falles angemessene und vernünftigerweise zu erwartende Sorgfalt nicht verhindert werden konnte (BFH-Urteil vom 13.07.1995, BFH/NV 1996, 193). Somit kann eine Arbeitsüberlastung eines Angehörigen der steuerberatenden Berufe in der Regel nicht zu einer Fristverlängerung führen. Da auf die unverschuldete Verhinderung des jeweiligen Steuerpflichtigen abgestellt wird, sind Sammelanträge auf Fristverlängerung ausgeschlossen (BT-Drs. 18/7457, 74). Hervorzuheben ist, dass diese er-

schwerende Fristverlängerung auch für Steuererklärungen gilt, die das Finanzamt nach § 149 Abs. 4 AO vorab angefordert hat (§ 109 Abs. 2 Nr. 2 AO).

8. Verspätungszuschlag (§ 152 AO)

Wird die Steuererklärung nicht fristgerecht abgegeben, steht die Festsetzung eines Verspätungszuschlages grundsätzlich auch weiter im Ermessen der Finanzbehörde (§ 152 Abs. 1 AO). Allerdings ist künftig ein Verspätungszuschlag festzusetzen, wenn eine Jahressteuererklärung nicht binnen 14 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres abgegeben wurde (§ 152 Abs. 2 AO).

In den Fällen der Vorabanforderung ist ein Verspätungszuschlag festzusetzen, wenn die Erklärung nicht bis zu dem in der Anordnung bestimmten Zeitpunkt abgegeben wurde. Eine Pflicht, einen Verspätungszuschlag festzusetzen, besteht nicht, wenn die Steuer auf 0,00 € oder einen Erstattungsbetrag festgesetzt wird (§ 152 Abs. 3 AO). Das gleiche gilt, wenn die festgesetzte Steuer die Summe der festgesetzten Vorauszahlungen und der anzurechnenden Steuerabzugsbeträge nicht übersteigt.

Die Höhe des Verspätungszuschlages beträgt künftig grundsätzlich für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,25 % der um die festgesetzten Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge verminderten festgesetzten Steuer, mindestens jedoch 25,00 € für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung (§ 152 Abs. 5

AO). Bei Erklärungen zu gesondert festzustellenden einkommensteuerpflichtigen oder körperschaftsteuerpflichtigen Einkünften beträgt der Verspätungszuschlag für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,0625 % der positiven Summe der Einkünfte, mindestens 25,00 €. Dies gilt für Jahressteuererklärungen.

Bei anderen Steuererklärungen gilt ein Mindestbetrag in Höhe von 10,00 €.

Die Regelungen sind erstmals auf Steuererklärungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2018 einzureichen sind. Sollten die technischen oder organisatorischen Voraussetzungen für eine Anwendung der Regelungen noch nicht erfüllt sein, wurde eine Ermächtigung des BMF eingefügt, mit Zustimmung des Bundesrates einen abweichenden Erstanwendungszeitpunkt zu bestimmen (§ 8 Abs. 4 Art. 97 EGAO).

Der automatisch entstehende Verspätungszuschlag kann nur vermieden werden, wenn die Frist zur Abgabe der Steuererklärung von der Finanzverwaltung ggf. rückwirkend verlängert wurde. Beratene Steuerpflichtige können jedoch nach der gesetzlichen Neuregelung eine Fristverlängerung nur dann erhalten, wenn sie ohne Verschulden an der Einhaltung der Abgabefrist verhindert sind (§ 109 Abs. 2 AO). Dies führt dazu, dass künftig ein Erlass von Verspätungszuschlägen nach § 227 AO nur noch in den seltensten Fällen erfolgen dürfte.

Bei vierteljährlich oder monatlich abzugebenden Steueranmeldungen sowie bei einer jährlich abzugebenden Lohnsteueranmeldung (§ 41a Abs. 2 Satz 2 EStG) kommt es zwar nicht automatisch zur Festsetzung eines Verspätungszuschlages. Gleichwohl kann die Finanzbehörde nach ihrem Ermessen einen Verspätungszuschlag erheben, wobei die Dauer und Häufigkeit der Fristüberschreitung sowie die Höhe der Steuer zu berücksichtigen sind (§ 152 Abs. 8 AO).

9. Steuerberater-Vollmachtsdatenbank (§§ 80, 80a AO und § 383b AO)

Die bislang in der AO geregelte Vermutung der Bevollmächtigung eines Angehörigen der steuerberatenden Berufe durch den Steuerpflichtigen wurde durch das StModG in § 80 Abs. 2 Satz 1 AO kodifiziert. Zudem ist die Bevollmächtigung nicht mehr zwingend schriftlich nachzuweisen. Der Nachweis kann vielmehr auch durch elektronische Übermittlung der Vollmacht erbracht werden. In § 80a AO wurden die gesetzlichen Rahmenbedingungen für die Nutzung von durch Steuerberaterkammern eingeführten Vollmachtsdatenbanken geschaffen. Dort wird klargestellt, dass die übermittelten Daten den erteilten Vollmachten entsprechen, also zutreffend sein müssen (§ 80a Abs. 1 Satz 3 AO).

Sind die Daten unzutreffend oder wird der Widerruf oder die Veränderung einer Vollmacht nicht unverzüglich mitgeteilt, liegt im Falle eines vorsätzlichen oder

leichtfertigen Handelns eine Ordnungswidrigkeit vor, die nach § 383b Abs. 2 AO mit einer Geldbuße bis zu 10.000,00 € geahndet werden kann. Berater müssen daher, wenn sie ein Bußgeld vermeiden wollen, besonders auf die Richtigkeit der an die Datenbank übermittelten Daten achten und notfalls interne Prozesse einführen, um Änderungen im Verhältnis zu ihren Mandanten unverzüglich weiterleiten zu können.

Werden die Vollmachtsdaten von einem in § 3 StBerG genannten Bevollmächtigten (z. B. Steuerberater, Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer oder Steuerberatungs-, Rechtsberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften) übermittelt, wird die Bevollmächtigung im mitgeteilten Umfang vermutet, wenn die zuständige Kammer sicherstellt, dass die Vollmachtsdaten nur von den in § 3 StBerG genannten Personen und Gesellschaften übermittelt werden (§ 80a Abs. 2 AO). Nach wie vor ist es der Finanzbehörde erlaubt, aus besonderem Anlass die Bevollmächtigung anzufordern (§ 80 Abs. 3 AO).

10. Verbindliche Auskunft (§ 89 AO)

Mit dem StModG wurde eine 6-monatige Frist zur Bearbeitung eines Antrages auf verbindliche Auskunft durch die Finanzverwaltung in das Gesetz aufgenommen (§ 89 Abs. 2 Satz 4 AO). Kann die Frist nicht eingehalten werden, ist dies dem Steuerpflichtigen unter Angabe der Gründe mitzuteilen. Allerdings hat es der Gesetzgeber versäumt, Folgen für die Nicht-

einhalten der Frist bzw. die Nichterfüllung der Mitteilungspflicht aufzunehmen.

11. Bekanntgabe durch Datenabruf (§ 122a AO)

Durch das StModG wurde ein neuer § 122a AO eingeführt, wonach mit Einwilligung des Beteiligten oder der von ihm bevollmächtigten Person Verwaltungsakte bekannt gegeben werden können, indem sie zum Datenabruf durch Datenfernübertragung bereitgestellt werden.

Damit steht in der Praxis neben der bereits bisher möglichen elektronischen Übermittlung von Verwaltungsakten künftig eine weitere Form der elektronischen Übermittlung durch Bereitstellung der Daten zur Verfügung. Dabei muss ein Verfahren verwendet werden, das den Datenübermittler authentifiziert und die Vertraulichkeit und Integrität des Datensatzes gewährleistet (§ 87a Abs. 6-8 AO). Ein zum Abruf bereitgestellter Verwaltungsakt gilt am 3. Tag nach Absendung der Benachrichtigung an die abrufberechtigte Person als bekanntgegeben (§ 122a Abs. 4 Satz 1 AO). Daher ist von einer solchen Einwilligung zu warnen, da die Benachrichtigung noch nicht den gegebenenfalls anzugreifenden Verwaltungsakt enthält und daher das Bewusstsein fehlt, dass ein belastender Verwaltungsakt innerhalb der Einspruchsfrist anzugreifen ist. Allerdings reicht das Leugnen des Zugangs. Die Finanzbehörde hat dann

die Beweislast. Kann sie den Zugang der Benachrichtigung nicht nachweisen, gilt die Bekanntgabe am Tag der Durchführung des Abrufs als erfolgt. Ist auch kein Abruf erfolgt, ist die Bekanntgabe zu wiederholen (BT-Drs. 18/8434, 120). Die Vorschrift ist erstmals auf Verwaltungsakte anzuwenden, die nach dem 31.12.2016 erlassen worden sind. Sollten die technischen und organisatorischen Voraussetzungen für eine Anwendung der Regelung nicht gegeben sein, kann das BMF durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrats einen abweichenden erstmaligen Anwendungszeitpunkt bestimmen (Art. 97 § 28 EGAO).

IV. Wandlung von Belegvorlagepflichten in Belegvorhaltepflichten (§ 50 Abs. 1, 2 und 8 EStDV)

Durch das StModG wurden Vorlagepflichten von Bescheinigungen durch Vorhaltepflichten ersetzt. So hängt der Steuerabzug von Kapitalertragsteuer künftig nicht mehr davon ab, dass die Steuerbescheinigung vorgelegt wird. Es reicht, wenn die Bescheinigung auf Verlangen des Finanzamtes vorgelegt wird (§ 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG). Zudem kann die Bescheinigung auch elektronisch an den Gläubiger der Kapitalerträge übermittelt werden (§ 45a Abs. 2 Satz 2 EStG).

Ebenso setzt der Abzug von Spenden künftig nicht mehr voraus, dass hierzu beim Finanzamt eine Zuwendungsbestätigung eingereicht wird. Vielmehr genügt es, wenn der Zuwendende eine Zuwendungsbestätigung, die der Zuwendungsempfänger nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck ausgestellt hat, erhalten hat (§ 50 Abs. 1 Satz 1 EStDV). Diese ist vom Zuwendenden erst auf Verlangen der Finanzbehörde vorzulegen (§ 50 Abs. 8 Satz 1 EStDV).

Verlangt das Finanzamt nicht die Vorlage, ist die Zuwendungsbestätigung bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung aufzubewahren (§ 50 Abs. 8 Satz 2 EStDV). Alternativ kann der Zuwendende künftig den Zuwendungsempfänger bevollmächtigen, die Zuwendungsbestätigung nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz per Datenfernübertragung an das zuständige Finanzamt zu übermitteln (§ 50 Abs. 2 EStDV).

V. Fazit

Es bleibt zu hoffen, dass der Gesetzgeber bei seinen fortschreitenden Reformbemühungen auch die Interessen der Steuerpflichtigen und ihrer Berater im Blick hat und sie z. B. durch eine digitale Rückübertragung von Steuerbescheiden mit Abweichungsanalyse am digitalen Fortschritt beteiligt.

Information:

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü., d. h. für diese Informationen ausschließen.