

RUHR-UNIVERSITÄT BOCHUM

DIE ROLLE DES STEUERBERATERS IM ELEKTRONISCHEN VERANLAGUNGSVERFAHREN

Die Rolle des Steuerberaters im elektronischen Veranlagungsverfahren

1. Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen
2. Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz
3. Aufbewahrung und Vorlage von Belegen
4. Notwendige Inhalte des Freitextfelds
5. Prüfung der von Dritten elektronisch übermittelten Daten
6. Die Rolle des Steuerberaters im elektronischen Veranlagungsverfahren der Zukunft

Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen

Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen

Pflicht zur elektronischen Übermittlung

z.B. § 25 IV EStG:

„Die Erklärung nach Absatz 3 ist **nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz** durch Datenfernübertragung zu übermitteln, wenn Einkünfte nach § 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 3 erzielt werden und es sich nicht um einen der Veranlagungsfälle gemäß § 46 Absatz 2 Nummer 2 bis 8 handelt.“

z.B. § 18 I 1 UStG:

„Der Unternehmer hat vorbehaltlich des § 18j Absatz 3, des § 18j Absatz 4 und des § 18k Absatz 4 bis zum zehnten Tag nach Ablauf jedes Voranmeldungszeitraums eine Voranmeldung **nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz** durch Datenfernübertragung zu übermitteln, in der er die Steuer für den Voranmeldungszeitraum (Vorauszahlung) selbst zu berechnen hat.“

Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen

Rechtsfolgen bei Verstößen gegen elektronische Übermittlungspflicht

- **Zwangsmittel §§ 328 ff. AO:** Zwangsgeld (+), Ersatzvornahme (nicht möglich bei höchstpersönlichen Pflichten – dazu noch nachfolgend; Problem § 150 II AO – **abhängig vom Einzelfall**)
- **Schätzung § 162 AO:** erfordert Mängel in der Sachverhaltsaufklärung, sodass die Finanzverwaltung die Besteuerungsgrundlagen nicht ermitteln kann – hierauf hat allein die elektronische Übermittlung keine Auswirkung (-)

Achtung: auf Bescheiden wird teilweise erläutert, dass die Besteuerungsgrundlagen im Wege der Schätzung zugrunde gelegt wurden

Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen

Rechtsfolgen bei Verstößen gegen elektronische Übermittlungspflicht

- **Verspätungszuschlag § 152 AO:** erfordert, dass der Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung nicht (fristgemäß) nachgekommen wird; auch ein „formeller“ Fehler reicht hierfür aus (+)
- **Späterer Verjährungsbeginn § 170 II Nr. 1 AO:** Beginn der Festsetzungsfrist mit Ablauf des Jahres, in dem die Steuererklärung eingereicht wird → erfordert Steuererklärung in gesetzlich vorgeschriebener Form (+)
- **Straf-/bußgeldrechtliche Auswirkungen:**
 - § 370 I Nr. 1 AO erfordert unrichtige oder unvollständige Angaben – liegen bei Formfehler nicht vor (-)
 - § 370 I Nr. 2 AO erfordert pflichtwidriges In-Unkenntnis-Lassen – liegt bei reinem Formfehler ebenfalls nicht vor (-)

Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen

Pflicht für Steuerberater/Datenübermittler: Zurverfügungstellung der Daten

§ 87d III AO:

„Der Auftragnehmer hat dem Auftraggeber die Daten in leicht nachprüfbarer Form zur Zustimmung zur Verfügung zu stellen. Der Auftraggeber hat die ihm zur Verfügung gestellten Daten unverzüglich auf Vollständigkeit und Richtigkeit zu überprüfen.“

Zweck: Vermeidung von Berichtigungspflichten § 153 AO und Haftungsgefahren für Datenübermittler

Unklar:

leicht nachprüfbar Form? – Ausdrucke aus der Software / Freizeichnungsdokument
Zeitpunkt? – aus berufs- und zivilrechtlichen Gründen vor der Übermittlung

Keine Sanktionierung durch die AO; aber ggf. Verstoß Gewissenhaftigkeit, Haftungsgefahren und strafrechtliche Gefahren wg. Garantenstellung aus Ingerenz

Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen

Obliegenheit für Steuerberater: Übersendung der Formulare

§ 173 I Nr. 2 AO:

„Steuerbescheide sind aufzuheben oder zu ändern, soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer niedrigeren Steuer führen und den Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden daran trifft, dass die Tatsachen oder Beweismittel erst nachträglich bekannt werden.“

Grobes Verschulden liegt vor, wenn Fragen des Formulars nicht beantwortet werden – somit muss der Steuerpflichtige das Formular sehen, sonst übernimmt der Steuerberater die Verantwortung dafür (BFH, 16.05.2013, III R 12/12)

Aber: Sachverhalt kann auch in anderer Weise als durch Formularübersendung ermittelt werden; trotzdem ist sicherheitshalber eine Übersendung der Formulare zu empfehlen

Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen

Damit im Regelfall Übersendung von:

Elektronische
Daten



Formulare



Mehraufwand, keine Vereinfachung, Überforderung der Mandanten; Angleichung der elektronischen Steuererklärung zwingend erforderlich

Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen

Pflicht für Steuerberater: richtige und vollständige Übermittlung

§ 72a II Nr. 1 AO:

„Wer als Auftragnehmer (§ 87d) Programme zur Verarbeitung von Daten im Auftrag im Sinne des § 87c einsetzt, haftet, soweit auf Grund unrichtiger oder unvollständiger Übermittlung Steuern verkürzt oder zu Unrecht steuerliche Vorteile erlangt werden“

Wirkung: Steuerberater als Haftungsschuldner für die Steuerlast des Steuerpflichtigen

Wichtig: ursächlich muss der Übermittlungsfehler sein; unrichtige Daten reichen nicht aus

Enthftungsmöglichkeit nach S. 2, wenn der Übermittlungsfehler nicht auf grober Fahrlässigkeit oder Vorsatz beruhte – ausgehend von der Rechtsprechung zu § 173 AO kann grobe Fahrlässigkeit vorliegen, wenn der Steuerberater die tatsächlich elektronisch übermittelten Daten nicht nochmal mit den eingegebenen Daten abgleicht!

Einschränkende Auslegung gefordert, z.B. nur Softwareaktualisierung erforderlich

Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen

Pflicht für Steuerberater: Identifikation

§ 87d II AO:

„Der Auftragnehmer muss sich vor Übermittlung der Daten Gewissheit über die Person und die Anschrift seines Auftraggebers verschaffen (Identifizierung) und die entsprechenden Angaben in geeigneter Form festhalten“

§ 72a II Nr. 2 AO:

„Wer als Auftragnehmer (§ 87d) Programme zur Verarbeitung von Daten im Auftrag im Sinne des § 87c einsetzt, haftet, soweit er seine Pflichten nach § 87d Absatz 2 verletzt hat und auf Grund der von ihm übermittelten Daten Steuern verkürzt oder zu Unrecht steuerliche Vorteile erlangt werden.“

Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen

Pflicht für Steuerberater: Identifikation

Zweck: Sicherstellung der Identität des Steuerpflichtigen wegen Verzicht auf das Unterschriftserfordernis (dazu noch nachfolgend)

Zeitpunkt: vor Übermittlung der Daten

Art und Weise: AEAO zu § 87d AO: Personalausweis/Reisepass; aber so gesetzlich nicht vorgeschrieben (z.B. nach GWG auch anderweitig möglich, z.B. durch qualifizierte elektronische Signatur)

Auswirkung bei Verstößen: Haftung; Achtung: § 72a AO enthält keine Ausführungen zu Kausalität zwischen Nichtidentifikation und Schaden, d.h. eine Kausalität ist nach dem Wortlaut nicht erforderlich

Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen

Unterschriftserfordernis

§ 150 III 1 AO:

„Ordnen die Steuergesetze an, dass der Steuerpflichtige die Steuererklärung eigenhändig zu unterschreiben hat, so ist die Unterzeichnung durch einen Bevollmächtigten nur dann zulässig, wenn der Steuerpflichtige infolge seines körperlichen oder geistigen Zustands oder durch längere Abwesenheit an der Unterschrift gehindert ist.“

z.B. i.V.m. § 25 III 1 EStG:

„Die steuerpflichtige Person hat für den Veranlagungszeitraum eine eigenhändig unterschriebene Einkommensteuererklärung abzugeben.“

Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen

Bedeutung der Unterschrift

- Warnfunktion
- Schutzfunktion
- Allein keine strafrechtliche Bedeutung
- Hierdurch wird Steuererklärung zu höchstpersönlicher Pflicht; a.A.: reiner Autorisierungsakt



**Zurechnung der Steuererklärung
zum Steuerpflichtigen**

Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen

Besonderheiten bei ELSTER II

Unterschrift wird durch die Authentifizierung des Datenübersmittlers ersetzt, § 87a VI 1 AO:

„Soweit nichts anderes bestimmt ist, ist bei der elektronischen Übermittlung von amtlich vorgeschriebenen Datensätzen an Finanzbehörden ein sicheres Verfahren zu verwenden, das den Datenübermittler authentifiziert und die Vertraulichkeit und Integrität des Datensatzes gewährleistet.“

aber Wertungswiderspruch zur bisherigen eigenhändigen Unterschrift:



Stpfl.



Datenübermittler
(StBer/Datev)

Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen

Zwischenergebnis

- Faktisch wird auf Unterschrift durch den Steuerpflichtigen verzichtet, wodurch die Warn- und Schutzfunktion entfällt
- Ggf. Lösung durch das Freizeichnungsdokument
- Steuererklärung ist keine höchstpersönliche Pflicht mehr

Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen

Tatherrschaft infolge des Verzichtes auf das Unterschriftserfordernis

- Tatherrschaft hat, wer bestimmt, für wen und mit welchem Inhalt die Erklärung in den Rechtsverkehr gelangt
- Unterschrift auf der Erklärung wurde als Indiz für Tatherrschaft des Steuerpflichtigen gesehen
- Authentifizierung als „Ersatz“ für die Unterschrift kann nicht zu Tatherrschaft führen
- Entscheidend ist, ob der Steuerberater mit oder ohne Freigabe durch den Mandanten handelt → fehlende Unterschrift führt zu Schwierigkeiten in der Beweisführung
- Wichtig: auch Teile der Steuererklärung, z.B. Begleitschreiben, können zur Erklärungsherrschaft des Steuerberaters führen – Problem bei Datev Freizeichnung Online, da nicht die gesamte Erklärung mit Anlagen „freigezeichnet“ werden kann

Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz

Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz

Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz

§ 5b EStG:

„Wird der Gewinn nach § 4 Absatz 1, § 5 oder § 5a ermittelt, so ist der Inhalt der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln.“



Reine Verfahrensvorschrift

§ 51 Abs. 4 Nr. 1b EStG:

„Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder den Mindestumfang der nach § 5b elektronisch zu übermittelnden Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung zu bestimmen“



Zuordnung von Verwaltungsaufgaben, keine Ermächtigung zur Rechtssetzung

Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz

Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz

Gesetzlicher Pflichtumfang: §§ 4, 5, 5a EStG i.V.m. §§ 247 ff. HGB

z.B. § 275 HGB (GuV Kapitalgesellschaft):

„1. Umsatzerlöse

2. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen

3. andere aktivierte Eigenleistungen

4. sonstige betriebliche Erträge“

Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz

Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz

E-Bilanz Taxonomie (Auszug „Umsatzerlöse“)

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, davon Erlöse aus Vermietung und Verpachtung

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, davon Erlöse aus Provisionen, Lizenzen und Patenten

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, davon Erträge aus Verwaltungskostenumlagen (GKV)

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, Erlöse aus Leistungen nach § 13b UStG

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, nicht steuerbare Umsatzerlöse

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, steuerfreie Umsätze nach § 4 Nr. 1 a) UStG (Ausfuhr Drittland)

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen nach § 4 Nr. 1 b) UStG

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen nach § 4 Nr. 1 b) UStG, mit USt-IdNr.

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen nach § 4 Nr. 1 b) UStG, neuer Fahrzeuge ohne USt-IdNr.

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte nach § 25b Abs. 2, 4 UStG

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, steuerfreie Umsätze nach § 4 Nr. 8 ff UStG

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, steuerfreie Umsätze nach § 4 Nr. 8 ff UStG, steuerfreie Umsätze aus Vermietung und Verpachtung § 4 Nr. 12 UStG

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, steuerfreie Umsätze nach § 4 Nr. 8 ff UStG, übrige nach § 4 Nr. 8 ff UStG steuerfreie Umsätze

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, steuerfreie Umsätze nach § 4 Nr. 2-7 UStG

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, sonstige umsatzsteuerfreie Umsätze

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, Steuersatz mit 0 % nach § 12 Abs. 3 UStG

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, ermäßigter Steuersatz

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, Regelsteuersatz

Umsatzerlöse (GKV), in Umsatzerlöse enthaltener Bruttowert, Umsatzerlöse nach § 25 und § 25a UStG

Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz

Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz

Gesetzlicher Pflichtumfang: §§ 4, 5, 5a EStG i.V.m. §§ 247 ff. HGB

z.B. § 275 HGB (*GuV Kapitalgesellschaft*):

„(...)

•7.Abschreibungen:

- a) auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen
- b) auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten

•8.sonstige betriebliche Aufwendungen“

Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz

Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz

E-Bilanz Taxonomie (Auszug „Abschreibungen Umlaufvermögen“)

Nachrichtlich: Abschreibungen (entsprechend GKV); auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten

Nachrichtlich: Abschreibungen (entsprechend GKV); auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten, Abschreibungen auf Vorräte

Nachrichtlich: Abschreibungen (entsprechend GKV); auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten, Abschreibungen auf Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

Nachrichtlich: Abschreibungen (entsprechend GKV); auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten, Abschreibungen auf Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände, Abschreibungen auf Forderungen gegenüber Kapitalgesellschaften, an denen eine Beteiligung besteht

Nachrichtlich: Abschreibungen (entsprechend GKV); auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten, Abschreibungen auf Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände, Abschreibungen auf Forderungen gegenüber Kapitalgesellschaften, an denen eine Beteiligung besteht, Abschreibungen auf Forderungen, soweit Forderung gegen eine inländische Gesellschaft, an der eine Beteiligung von mehr als 25% besteht

Nachrichtlich: Abschreibungen (entsprechend GKV); auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten, Abschreibungen auf Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände, Abschreibungen auf Forderungen gegenüber Kapitalgesellschaften, an denen eine Beteiligung besteht, Abschreibungen auf Forderungen, soweit Forderung gegen eine inländische Gesellschaft, an der eine Beteiligung von höchstens 25% besteht

Nachrichtlich: Abschreibungen (entsprechend GKV); auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten, Abschreibungen auf Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände, Abschreibungen auf Forderungen gegenüber Kapitalgesellschaften, an denen eine Beteiligung besteht, Abschreibungen auf Forderungen, soweit Forderung gegen eine ausländische Gesellschaft, an der eine Beteiligung von mehr als 25% besteht

Nachrichtlich: Abschreibungen (entsprechend GKV); auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten, Abschreibungen auf Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände, Abschreibungen auf Forderungen gegenüber Kapitalgesellschaften, an denen eine Beteiligung besteht, Abschreibungen auf Forderungen, soweit Forderung gegen eine ausländische Gesellschaft, an der eine Beteiligung von höchstens 25% besteht

Nachrichtlich: Abschreibungen (entsprechend GKV); auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten, Abschreibungen auf Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände, Abschreibungen auf Forderungen gegenüber Gesellschaftern und nahe stehenden Personen

Nachrichtlich: Abschreibungen (entsprechend GKV); auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten, Abschreibungen auf Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände, Abschreibungen auf Forderungen gegenüber Gesellschaftern und nahe stehenden Personen, gegenüber inländischen Gesellschaftern und nahe stehenden Personen

Nachrichtlich: Abschreibungen (entsprechend GKV); auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten, Abschreibungen auf Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände, Abschreibungen auf Forderungen gegenüber Gesellschaftern und nahe stehenden Personen, gegenüber ausländischen Gesellschaftern und nahe stehenden Personen

Nachrichtlich: Abschreibungen (entsprechend GKV); auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten, Abschreibungen auf Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände, übrige Abschreibungen auf Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

Nachrichtlich: Abschreibungen (entsprechend GKV); auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten, Abschreibungen auf Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände, nicht zuordenbar

Nachrichtlich: Abschreibungen (entsprechend GKV); auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten, nicht zuordenbar

Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz

Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz

E-Bilanz Taxonomie (Auszug „sonstige betriebliche Aufwendungen“)

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), davon Aufwendungen aus Währungsumrechnung

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), davon gegen verbundene Unternehmen

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Miet- und Pachtaufwendungen für unbewegliche Wirtschaftsgüter

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Miet- und Pachtaufwendungen für unbewegliche Wirtschaftsgüter, an Mitunternehmer

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Miet- und Pachtaufwendungen für unbewegliche Wirtschaftsgüter, an Gesellschafter

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Miet- und Pachtaufwendungen für unbewegliche Wirtschaftsgüter, übrige Miete und Pacht für unbewegliche Wirtschaftsgüter

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Miet- und Pachtaufwendungen für unbewegliche Wirtschaftsgüter, nicht zuordenbar

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Aufwand für Fremdreparaturen und Instandhaltung für Grundstücke und Gebäude

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Aufwendungen für Energie

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Miet- und Pachtaufwendungen für bewegliche Wirtschaftsgüter

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Miet- und Pachtaufwendungen für bewegliche Wirtschaftsgüter, an Mitunternehmer

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Miet- und Pachtaufwendungen für bewegliche Wirtschaftsgüter, an Gesellschafter

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Miet- und Pachtaufwendungen für bewegliche Wirtschaftsgüter, übrige Miete und Pacht für bewegliche Wirtschaftsgüter

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Miet- und Pachtaufwendungen für bewegliche Wirtschaftsgüter, nicht zuordenbar

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Aufwendungen für Leasing

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Aufwendungen für Leasing, Leasing für bewegliche Wirtschaftsgüter

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Aufwendungen für Leasing, Leasing für bewegliche Wirtschaftsgüter, Zinsanteil der Leasingaufwendungen

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Aufwendungen für Leasing, Leasing für bewegliche Wirtschaftsgüter, übrige Leasingaufwendungen

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Aufwendungen für Leasing, Leasing für unbewegliche Wirtschaftsgüter

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Aufwendungen für Leasing, Leasing für unbewegliche Wirtschaftsgüter, Zinsanteil der Leasingaufwendungen

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Aufwendungen für Leasing, Leasing für unbewegliche Wirtschaftsgüter, übrige Leasingaufwendungen

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Aufwendungen für Leasing, übrige Leasingaufwendungen

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Aufwendungen für Leasing, nicht zuordenbare Leasingaufwendungen

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Aufwand für Fremdreparaturen und Instandhaltung (ohne Grundstücke)

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Versicherungsprämien, Gebühren und Beiträge

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Aufwendungen für den Fuhrpark

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Werbeaufwand

sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Verwaltungsaufwendungen

Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz

Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz

Wie oben dargestellt, kann sich die Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz in diesem Umfang nicht aus § 5b EStG oder § 51 Abs. 4 Nr. 1b EStG ergeben.

Ggf. aus den allgemeinen Mitwirkungspflichten § 90 AO?

„Die Beteiligten sind zur Mitwirkung bei der Ermittlung des Sachverhalts verpflichtet. ²Sie kommen der Mitwirkungspflicht insbesondere dadurch nach, dass sie die für die Besteuerung erheblichen Tatsachen vollständig und wahrheitsgemäß offen legen und die ihnen bekannten Beweismittel angeben. ³Der Umfang dieser Pflichten richtet sich nach den Umständen des Einzelfalls.“



Entscheidend ist der Inhalt und Zweck der steuerlichen Gewinnermittlung → für Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen notwendig und verhältnismäßig

Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz

Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz

Wie oben dargestellt, kann sich die Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz in diesem Umfang nicht aus § 5b EStG oder § 51 Abs. 4 Nr. 1b EStG ergeben.

Ggf. aus den allgemeinen Mitwirkungspflichten § 90 AO?

Standardisierung für Aufbau Risiko-Management erforderlich?

Problem: Kriterien RMS werden nicht veröffentlicht, sodass die Erforderlichkeit nicht geprüft werden kann

Problem: Taxonomien enthalten erhebliche zusätzliche Untergliederungen, z.B. Leasingaufwendungen, die auch nochmal in der StE enthalten sind

Problem: der Steuerpflichtige soll beurteilen, was „übliche Abschreibungen“ sind – übernimmt damit Einordnung in eine Risikoklasse und kann nachteilig ggü. Auffangpositionen sein

Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz

Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz

Damit geht die E-Bilanz-Taxonomie in ihrer derzeitigen Ausgestaltung über das notwendige und Verhältnismäßige des § 90 AO hinaus. Was heißt das für die Rechtsfolgen bei einem Verstoß gegen die Übermittlung der E-Bilanz?

↓
Damit grds. keine Festsetzung von Zwangsmitteln → Es wäre ein konkretes Verlangen der Finanzbehörde mit Angabe der steuerlichen Erheblichkeit der Positionen erforderlich.

↓
Kein Verspätungszuschlag § 152 AO, da kein Teil der Steuererklärung.

↓
Keine Schätzungsbefugnis, solange das FA die Besteuerungsgrundlagen anhand der eingereichten Unterlagen ermitteln kann.

↓
Keine straf-/bußgeldrechtlichen Auswirkungen, wenn alle steuererheblichen Tatsachen offengelegt werden.

Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz

Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz

Härtefallregelung § 5b II EStG:

„Auf Antrag kann die Finanzbehörde zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten. ²§ 150 Absatz 8 der Abgabenordnung gilt entsprechend.“

§ 150 VIII AO: *„Ordnen die Steuergesetze an, dass die Finanzbehörde auf Antrag zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine Übermittlung der Steuererklärung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung verzichten kann, ist einem solchen Antrag zu entsprechen, wenn eine Erklärungsabgabe nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung für den Steuerpflichtigen wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar ist. ²Dies ist insbesondere der Fall, wenn die Schaffung der technischen Möglichkeiten für eine Datenfernübertragung des amtlich vorgeschriebenen Datensatzes nur mit einem nicht unerheblichen finanziellen Aufwand möglich wäre oder wenn der Steuerpflichtige nach seinen individuellen Kenntnissen und Fähigkeiten nicht oder nur eingeschränkt in der Lage ist, die Möglichkeiten der Datenfernübertragung zu nutzen.“*

Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz

Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz

Damit kommt die Härtefallregelung für Steuerberater wegen technischer Unmöglichkeit in der Regel nicht in Betracht. Aber: Der Umstellungsaufwand für den Steuerpflichtigen ist zu beachten:

Zweck der Regelung



Zusatzaufwand aus der
Anpassung an die Taxonomie

Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz

Strategien bei der E-Bilanz

Minimalstrategie

- Übermittlung nur der verpflichtenden Positionen
- keine Zuordnung von Auffangpositionen
- keine Einreichung von Kontennachweisen
- > Teilweise weniger Daten für Finanzamt als vorher

Wirtschaftlichkeitsstrategie

- Prüfung anhand der vorhandenen Daten, welche Zuordnungen mit wenig Umstellungsaufwand möglich sind
- Kontennachweise werden beigefügt, wenn erwünscht

Maximalstrategie

- alle freiwilligen Berichtsbestandteile und Kontennachweise werden mit eingereicht
- Vermeidung von Auffangpositionen
- Erläuterungen in den Fußnoten
- Nutzung von Kann-Feldern

Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz

Strategien bei der E-Bilanz

Minimalstrategie

Vorteil: kaum Umstellungsaufwand

Nachteil: ggf. mehr Nachfragen vom Finanzamt, höhere Prüfungswahrscheinlichkeit?

Maximalstrategie

Vorteil: weniger Nachfragen vom Finanzamt, geringere Wahrscheinlichkeit von Außenprüfungen?

Nachteil: hohe Transparenz kann ggf. auch eher zu Nachfragen und Nachprüfungen führen

Problem: § 4 BPO richtet sich noch immer nach den Größenklassen und wurde nicht auf das Risikomanagementsystem angepasst

Aufbewahrung und Vorlage von Belegen

Aufbewahrung und Vorlage von Belegen

Aufbewahrungspflichten

§ 147 I Nr. 5 AO: *„Die folgenden Unterlagen sind geordnet aufzubewahren: sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind.“*

- ➔ Aber: § 147 AO erfordert Aufzeichnungspflicht nach § 146 AO; gilt damit nicht für private Unterlagen (z.B. Überschusseinkünfte)
- ➔ Hier greifen nur Aufbewahrungspflichten in Spezialfällen (z.B. § 147a AO, § 7g VIII EStG)

Aufbewahrung und Vorlage von Belegen

Vorlagepflichten

§ 97 AO: „Die Beteiligten und andere Personen haben der Finanzbehörde auf Verlangen Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere und andere Urkunden zur Einsicht und Prüfung vorzulegen.“

- ➔ Vorlage nur auf Verlangen der Finanzbehörde
- ➔ Vorlageverlangen muss geeignet, erforderlich und zumutbar sein
- ➔ Unabhängig von Aufbewahrungspflicht, allerdings müssen nur vorhandene Unterlagen vorgelegt werden

Aufbewahrung und Vorlage von Belegen

Vorlagepflichten

§ 150 IV AO: „Den Steuererklärungen müssen die Unterlagen beigelegt werden, die nach den Steuergesetzen vorzulegen sind.“

- ➔ § 60 I EStDV: Bilanz, GuV bzw. EÜR sowie Einzelfälle, z.B. Aufzeichnungen zu Ausgleichsposten § 4g IV 4 EStG, Nachweis der Behinderung bei erstmaliger Inanspruchnahme oder Änderung § 65 III 2 EStDV
- ➔ Hinweise in den Formularen zur Belegübersendung sind nur antizipierte Beratungsleistungen, die keine Rechtsfolgen bei Nichteinhaltung auslösen (z.B. Verträge zwischen Anteilseignern und Kapitalgesellschaft, Satzung Anlage Gem)
- ➔ Nur auf Verlangen: Spendenbescheinigungen § 50 VIII EStDV, Steuerbescheinigungen § 36 II Nr. 2 S. 3 EStG, haushaltsnahe Dienstleistungen § 35a V 3 EStG (i.V.m. BMF-Schreiben vom 09.11.2016)

Aufbewahrung und Vorlage von Belegen

Beweisführungspflichten

Freie Beweiswürdigung unter Berücksichtigung der Sphärenverantwortung: alle verhältnismäßigen Ermittlungsmaßnahmen müssen ausgeschöpft werden; nach dem Sphärengedanken werden Mitwirkungspflichten i.d.R. dem Stpfl zugeordnet – Verstöße mindern die verhältnismäßigen Ermittlungsmaßnahmen

Spezielle Normen mit Auferlegung von Beweisführungslasten: z.B. § 138 IV BewG (Nachweis niedrigerer gemeiner Wert), § 4 VII 2 EStG (BA-Abzug nur bei gesonderter Aufzeichnung), § 9 II 2 UStG (Nachweis Unternehmereigenschaft bei Option)

Objektive Beweislast: kommt erst dann zum Tragen, wenn Sachverhalt im Wege der Amtsermittlung unter Berücksichtigung der Mitwirkungspflichten nicht aufklärbar ist

→ Finanzverwaltung hat Beweislast für steuererhöhende Tatsachen

→ Steuerpflichtiger hat Beweislast für steuermindernde Tatsachen

Aufbewahrung und Vorlage von Belegen

„Belegvorhaltepflcht“ im Rahmen der vollelektronischen Abgabe der Steuererklärung

- **Der Begriff ist verfehlt**, da für einen Großteil der Steuerpflichtigen auch keine Belegvorhaltepflcht greift
- Teilweise existieren **Empfehlungen** zur Belegvorlage: z.B. wenn der steuerliche Sachverhalt bedeutend ist, wenn er erstmalig auftritt, wenn es sich um einen außergewöhnlichen Geschäftsvorfall handelt oder wenn er sich gegenüber dem Vorjahr erheblich ändert; Unterlagen zu Unterhaltszahlungen, Auslandssachverhalten, anrechenbarer Steuer
- teilweise auch **Annahmeverweigerungen** der Finanzämter

Aufbewahrung und Vorlage von Belegen

Auswirkungen bei keiner Belegvorlage mit der Steuererklärung

- **weitergehende Änderungsmöglichkeit nach § 173 I Nr. 1 AO oder § 173a AO:**
Zinszahlungen wegen Änderung zuungunsten des Steuerpflichtigen (Ausnahme: Ermittlungspflichtverletzung des Finanzamtes, z.B. bei Nichtbeachtung von Hinweisen des Risikomanagementsystems / erhebliche Zweifel)
- **straf- und bußgeldrechtliche Auswirkungen:** wenn abweichende Rechtsansicht mangels Beleg nicht ersichtlich wird

Notwendige Inhalte des Freitextfelds

Notwendige Inhalte des Freitextfelds

Gesetzliche Grundlagen des Freitextfeldes

§ 150 VII 1 AO: *„Können Steuererklärungen, die nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abgegeben oder nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung übermittelt werden, nach § 155 Absatz 4 Satz 1 zu einer ausschließlich automationsgestützten Steuerfestsetzung führen, 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.“*

- ➔ Zweck: Gewährung rechtlichen Gehörs § 91 AO; nicht jeder Sachverhalt kann über eine Kennziffer abgebildet werden
- ➔ Führt nach § 155 IV 3 AO zwingend zu einer Aussteuerung aus dem maschinellen Verfahren → Verhinderung automatischer Veranlagungen
- ➔ Zusätzliche Angaben werden ermöglicht – keine Ausweitung der Mitwirkungspflicht

Notwendige Inhalte des Freitextfelds

Pflicht zur Angabe von abweichenden Verwaltungsauffassungen im Freitextfeld

Ergänzende Angaben zur Steuererklärung

45

Über die Angaben in der Steuererklärung hinaus sind weitere oder abweichende Angaben oder Sachverhalte zu berücksichtigen. Diese ergeben sich aus der beigegefügt Anlage, welche mit der Überschrift „**Ergänzende Angaben zur Steuererklärung**“ gekennzeichnet ist.

175 1 = Ja

Hinweis: Wenn über die Angaben in der Steuererklärung hinaus weitere oder abweichende Angaben oder Sachverhalte berücksichtigt werden sollen, tragen Sie bitte eine „1“ ein. Gleiches gilt, wenn bei den in der Steuererklärung erfassten Angaben bewusst eine von der Verwaltungsauffassung abweichende Rechtsauffassung zugrunde gelegt wurde. Falls Sie mit Abgabe der Steuererklärung lediglich Belege und Aufstellungen einreichen, ist keine Eintragung vorzunehmen.

Notwendige Inhalte des Freitextfelds

Pflicht zur Angabe von abweichenden Verwaltungsauffassungen

§ 90 I AO: *„Die Beteiligten sind zur Mitwirkung bei der Ermittlung des Sachverhalts verpflichtet. Sie kommen der Mitwirkungspflicht insbesondere dadurch nach, dass sie die für die Besteuerung erheblichen Tatsachen vollständig und wahrheitsgemäß offen legen und die ihnen bekannten Beweismittel angeben.“*

§ 150 II AO: *„Die Angaben in den Steuererklärungen sind wahrheitsgemäß nach bestem Wissen und Gewissen zu machen.“*

Damit keine explizite Pflicht zur Angabe von abweichenden Verwaltungsauffassungen. Aber: Die Angaben in den Kennziffern der Steuererklärung setzen oft bereits eine Rechtsanwendung voraus und fragen nicht nur Tatsachen ab. Wann ist eine Offenlegung der zugrundeliegenden (vertretbaren) Rechtsauffassung erforderlich?

Notwendige Inhalte des Freitextfelds

Pflicht zur Angabe von abweichenden Verwaltungsauffassungen

§ 88 I, II AO: *„Die Finanzbehörde ermittelt den Sachverhalt von Amts wegen. Dabei hat sie alle für den Einzelfall bedeutsamen, auch die für die Beteiligten günstigen Umstände zu berücksichtigen. Die Finanzbehörde bestimmt Art und Umfang der Ermittlungen nach den Umständen des Einzelfalls sowie nach den Grundsätzen der Gleichmäßigkeit, Gesetzmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit (...).“*

Letztverantwortung für die Sachverhaltsaufklärung und die zutreffende Steuerfestsetzung hat die Finanzbehörde → muss die für die Besteuerung erheblichen Fragen im Rahmen der Vordrucke stellen

Notwendige Inhalte des Freitextfelds

Pflicht zur Angabe von abweichenden Verwaltungsauffassungen

Strafrechtlicher Ausgangspunkt § 370 I Nr. 1 AO: *„Mit (...) wird bestraft, wer den Finanzbehörden oder anderen Behörden über **steuerlich erhebliche Tatsachen** unrichtige oder unvollständige Angaben macht und dadurch Steuern verkürzt oder für sich oder einen anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt.“*

§ 370 AO stellt ebenfalls auf **Tatsachen** ab.

Problem: hinter den Angaben in der Steuererklärung stehende Tatsachen sind nicht immer ersichtlich → Wann ist aus strafrechtlicher Sicht eine Offenlegung der zugrunde gelegten Rechtsauffassung erforderlich?

Notwendige Inhalte des Freitextfelds

Pflicht zur Angabe von abweichenden Verwaltungsauffassungen

1. Auffassung: bei einer vertretbaren Auffassung keine Offenlegungspflicht

Begründung:

- Strafrecht kann keine Pflichten schaffen; nach der AO keine Angabepflicht für von der Verwaltungsauffassung abweichende Rechtsansichten
- von § 370 AO geschütztes Rechtsgut ist die gesetzmäßige Steuerfestsetzung und nicht das Informationsinteresse des FA

2. Auffassung: Offenlegungspflicht bei Abweichung von Verwaltungsauffassung

Begründung:

- Steuerpflichtiger darf alles vertreten, aber muss dem FA die Chance geben, das zu erkennen – es kommt auf den Empfängerhorizont vom FA an
- Damit Offenlegung immer, wenn Abweichung von Erlassen BStBl. Teil 1 sowie Entscheidungen BFH, die sich FA in Teil 2 zu eigen macht

Notwendige Inhalte des Freitextfelds

Pflicht zur Angabe von abweichenden Verwaltungsauffassungen

3. Auffassung: Offenlegungspflicht bei Abweichung von der Rspr.

Begründung:

- „Verwaltungsungehorsam“ ist nicht strafbar
- Nur dann Offenlegungspflicht, wenn der Steuerpflichtige davon ausgehen muss, dass er in letzter Instanz damit keinen Erfolg hat

4. Auffassung: Offenlegungspflicht abhängig von herrschender Meinung

Begründung:

- Sonst ist die Auffassung zweifelhaft
- Außenseitermeinungen genügen nicht aus für eine fehlende Offenlegungspflicht

Notwendige Inhalte des Freitextfelds

Pflicht zur Angabe von abweichenden Verwaltungsauffassungen im Freitextfeld

Muss die **Offenlegung** der abweichenden Rechtauffassung **im Freitextfeld** erfolgen?

Strafbarkeit durch Inkaufnahme der fehlenden Aussteuerung aus dem Verfahren bei keiner Angabe im Freitextfeld? → wissentliche und willentliche Umgehung des Risikomanagementsystems

a.A.: Aus strafrechtlicher Sicht muss nur der Sachverhalt offengelegt werden; wobei der gesamte Äußerungsinhalt zu berücksichtigen ist (z.B. auch Begleitschreiben, Dokumente oder ergänzende Angaben in Kennziffern). Fehler des FA bei der Ausgestaltung des Risikomanagementsystems dürfen nicht zu Lasten des Steuerpflichtigen führen.

Notwendige Inhalte des Freitextfelds

Pflicht zur Angabe von abweichenden Verwaltungsauffassungen im Freitextfeld

Praxisproblem: Liegt eine vollendete Steuerhinterziehung vor, wenn das Begleitschreiben oder die Anlagen mit der **Offenlegung nach den elektronischen Daten** bei der Finanzverwaltung eingehen?

Veranlagungssteuern: Vollendung erst bei Bekanntgabe des Steuerbescheids (ab Übermittlung der elektronischen Steuererklärung Versuch, aber Rücktritt § 24 StGB möglich)

Anmeldungssteuern: bei Zahllast Vollendung mit Eingang der unrichtigen Steueranmeldung (ggf. Argumentation fehlender subjektiver Tatbestand, spätere Offenlegung Selbstanzeige)

Vermeidung des Risikos: Verweis im Freitextfeld auf das Begleitschreiben oder die Anlagen; elektronische Übermittlung erst nach Eingang beim FA

Notwendige Inhalte des Freitextfelds

Verweis auf Anlagen und Begleitschreiben im Freitextfeld

Ergänzende Angaben zur Steuererklärung

45

Über die Angaben in der Steuererklärung hinaus sind weitere oder abweichende Angaben oder Sachverhalte zu berücksichtigen. Diese ergeben sich aus der beigelegten Anlage, welche mit der Überschrift „**Ergänzende Angaben zur Steuererklärung**“ gekennzeichnet ist.

175 1 = Ja

Hinweis: Wenn über die Angaben in der Steuererklärung hinaus weitere oder abweichende Angaben oder Sachverhalte berücksichtigt werden sollen, tragen Sie bitte eine „1“ ein. Gleiches gilt, wenn bei den in der Steuererklärung erfassten Angaben bewusst eine von der Verwaltungsauffassung abweichende Rechtsauffassung zugrunde gelegt wurde. Falls Sie mit Abgabe der Steuererklärung lediglich Belege und Aufstellungen einreichen, ist keine Eintragung vorzunehmen.

Notwendige Inhalte des Freitextfelds

Verweis auf Anlagen und Begleitschreiben im Freitextfeld

Fehlende Rechtssicherheit und Zinszahlungen durch nachträgliches Bekanntwerden § 173 AO bei keinem Verweis im Freitextfeld?

Zeitpunkt des „nachträglichen Bekanntwerdens“:

AEAO Nr. 2.1 zu § 173 AO: *„nachdem die Willensbildung über die Steuerfestsetzung abgeschlossen ist“*

→ Welcher Zeitpunkt ist das bei fehlender menschlicher Willensbildung (keine Aussteuerung durch das RMS)?

Notwendige Inhalte des Freitextfelds

Verweis auf Anlagen und Begleitschreiben im Freitextfeld

Zeitpunkt des nachträglichen Bekanntwerdens:

1. Auffassung: BFH 24.03.1998,
VII R 59/97: Einrichtung des
Rechnerprogramms

2. Auffassung: Zeitpunkt, in dem der
Bescheid den Machtbereich der
Finanzverwaltung verlässt (Erlass des
Bescheides)

Nun: § 155 IV 4 AO: „Bei vollständig automationsgestütztem Erlass eines Verwaltungsakts gilt die Willensbildung über seinen Erlass und über seine Bekanntgabe im Zeitpunkt des Abschlusses der maschinellen Verarbeitung als abgeschlossen.“ → Entscheidung des RMS über keine Aussteuerung
Problem: lässt sich nur anhand von EDV-System des FA ermitteln; der Steuerpflichtige weiß nicht ob eine Aussteuerung stattgefunden hat oder nicht

Notwendige Inhalte des Freitextfelds

Verweis auf Anlagen und Begleitschreiben im Freitextfeld

Zeitpunkt des nachträglichen Bekanntwerdens:

Ergebnis: Bei der elektronischen Steuererklärung erfolgt unmittelbar die maschinelle Verarbeitung und Entscheidung über eine Aussteuerung. Damit sind, wenn **keine Aussteuerung** aus dem maschinellen Verfahren erfolgt, **alle Belege und Begleitschreiben, die nach Versand der elektronischen Daten beim Finanzamt eingehen, nachträglich bekannt** geworden.

Risikovermeidung:

- Übermittlung der elektronischen Daten, wenn Belege und Begleitschreiben bereits beim Finanzamt eingegangen sind
- Aussteuerung aus dem maschinellen Verfahren durch Eintrag ins Freitextfeld

Prüfung der von Dritten elektronisch übermittelten Daten

Prüfung der von Dritten elektronisch übermittelten Daten

Übermittlungspflichten

- § 10 IIa 4 EStG, § 10a V EStG, § 22a EStG: Versicherungen
- § 45a EStG: Banken
- § 32b III EStG: Träger der Sozialleistungen
- § 22a I EStG: Träger der Rentenversicherung
- § 65 IIIa EStDV: Stellen, die für die Feststellung einer Behinderung zuständig sind
- § 41b I EStG: Arbeitgeber
- § 15 I VermVG: Vermögensbildungsleistungen
- § 50 II, III EStDV: Möglichkeit für Empfänger von steuerbegünstigten Zuwendungen

Prüfung der von Dritten elektronisch übermittelten Daten

Zugrundeliegende Vorschriften

§ 93c AO: regelt Frist der Übermittlung (Ende Februar Folgejahr), Inhalt, Berichtigungspflicht für 7 Jahre, Prüfungsmöglichkeit, Datenverarbeitung

§ 150 II AO: *„Die Angaben in den Steuererklärungen sind wahrheitsgemäß nach bestem Wissen und Gewissen zu machen.“*

§ 150 VII 2 AO: *„Daten, die von mitteilungspflichtigen Stellen nach Maßgabe des § 93c an die Finanzverwaltung übermittelt wurden, gelten als Angaben des Steuerpflichtigen, soweit sie in den Steuererklärungsformularen als eDaten gekennzeichnet sind oder bei nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung übermittelten Steuererklärungen für den Belegabruf bereitgestellt werden und er nicht in einem dafür vorzusehenden Abschnitt oder Datenfeld der Steuererklärung abweichende Angaben macht.“*

Prüfung der von Dritten elektronisch übermittelten Daten

Zugrundeliegende Vorschriften

D.h. keine Angabe erforderlich, wenn die elektronischen Daten geprüft und für richtig befunden wurden.

Nicht gewünscht ist jedoch eine fehlende Überprüfungspflicht der elektronischen Daten durch den Steuerpflichtigen

- Die Daten sind nicht bindend, § 93c IV 2 AO: *„Die Rechte und Pflichten der für die Besteuerung des Steuerpflichtigen zuständigen Finanzbehörde hinsichtlich der Ermittlung des Sachverhalts bleiben unberührt.“*
- Kein Grundlagenbescheid, § 175b II AO: *„Gelten Daten, die von mitteilungspflichtigen Stellen nach Maßgabe des § 93c an die Finanzverwaltung übermittelt wurden, nach § 150 Absatz 7 Satz 2 als Angaben des Steuerpflichtigen, ist der Steuerbescheid aufzuheben oder zu ändern, soweit diese Daten zu Ungunsten des Steuerpflichtigen unrichtig sind.“*

Prüfung der von Dritten elektronisch übermittelten Daten

„Vorausgefüllte Steuererklärung“?

- Datenabruf möglich für Lohnsteuerbescheinigungen, Lohnersatzleistungen, Renten, Beiträge zu Kranken-, Riester- und Rürupversicherungen sowie Daten der Vermögensbildungsbescheinigung
- Geplant auch für Behindertenpauschbeträge, Sparerpauschbeträge, Kirchensteuerzahlungen (derzeit je nach Bundesland), Spenden

Wegen der Überprüfungspflicht ist es jedoch **kein Veranlagungsvorschlag** („vorausgefüllte Steuererklärung“), sondern lediglich eine **Ausfüllhilfe**

Prüfung der von Dritten elektronisch übermittelten Daten

Umgang mit abweichenden elektronischen Daten

In der Praxis meist Bevorzugung der elektronischen Daten.

Bei Abweichung ist die Finanzbehörde eigentlich verpflichtet zu:

- Zwingend Aussteuerung aus dem maschinellen Verfahren § 150 VII 2 i.V.m. § 155 IV 1 AO sowie gemäß dem Amtsermittlungsgrundsatz (unabhängig von Eintragung in das Freitextfeld)
- Begründung § 121 I AO – Heilung § 126 I Nr. 2 und II AO möglich
- Anhörung § 91 I 2 AO – Heilung § 126 I Nr. 3 und II AO möglich

➡ Bei Verstößen ggf. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

Prüfung der von Dritten elektronisch übermittelten Daten

Möglichkeit und Umfang des Abgleichs

- Anhand der Mitteilung der übermittelnden Stelle § 93c I Nr. 3 AO: *„Die mitteilungspflichtige Stelle hat den Steuerpflichtigen darüber zu informieren, welche für seine Besteuerung relevanten Daten sie an die Finanzbehörden übermittelt hat oder übermitteln wird.“*
- Anhand des elektronischen Datenabrufs (jedoch nicht zwingend)
- Für Steuerberater: wenn übereinstimmend mit Unterlagen Mandant oder von ihm bestätigt – siehe Muster der allgemeinen Auftragsbedingungen: *„Die Prüfung der Richtigkeit, Vollständigkeit und Ordnungsmäßigkeit der dem Steuerberater übergebenen Unterlagen und Zahlen (...) gehört nur zum Auftrag, wenn dies in Textform vereinbart ist. Der Steuerberater wird die **vom Auftraggeber** gemachten Angaben, insbesondere Zahlenangaben, als richtig zu Grunde legen. Soweit er offensichtliche Unrichtigkeiten feststellt, ist er verpflichtet, darauf hinzuweisen.“*

Prüfung der von Dritten elektronisch übermittelten Daten

Auswirkungen bei fehlendem Datenabgleich

**Fehlerhafte Festsetzung zuungunsten:
keine Änderungsmöglichkeit § 173 I Nr.
2 AO**

Grobes Verschulden liegt vor bei ungeprüfter Übernahme der e-Daten (außer reines Versehen oder Abweichungen, die sich aus Anwendung des Steuerrechts ergeben)

Aber: § 175b II AO ermöglicht Änderung (nach Ablauf regulärer Festsetzungsverjährung bei korrigierter Übermittlung durch Dritte)

**Fehlerhafte Festsetzung zugunsten:
Zinszahlungen bei späterer Änderung
§ 173 I Nr. 1 AO**

Spätere Änderung § 173 I Nr. 1 AO möglich (etwaige Ermittlungspflichtverletzung scheidet aus bei Verletzung Mitwirkungspflichten durch Stpfl.)

Außerdem Änderung § 175b I AO (bei korrigierter Datenübermittlung durch Dritte)

Prüfung der von Dritten elektronisch übermittelten Daten

Auswirkungen bei fehlendem Datenabgleich

Fehlerhafte Festsetzung zuungunsten: straf-/bußgeldrechtliche Auswirkungen

Eintragungen in der Steuererklärung = Angaben des Steuerpflichtigen im Sinne von § 370 I Nr. 1 AO, auch wenn diese auf von Dritten elektronisch übermittelten Daten basieren

Bei **Nichteintragung: § 150 VII 2 AO** – wirkt auch strafrechtlich (aber nur für Daten § 93c AO) – grds. zugunsten und zuungunsten!

Aber: **subjektiver Tatbestand** zu prüfen – nur bei Zweifeln an der Richtigkeit, die in Kauf genommen werden

Sonst ggf. leichtfertige Steuerverkürzung bei genereller Nichtprüfung

Kein Vorsatz und keine Leichtfertigkeit, wenn der Steuerpflichtige die Daten nicht abrufen und damit die Unrichtigkeit nicht erkennen kann; außer: Erkennen bei Erlass des Bescheides und Verstoß Berichtigungspflicht § 153 AO

Prüfung der von Dritten elektronisch übermittelten Daten

Auswirkungen bei abweichenden Angaben in der Steuererklärung, aber Festsetzung der elektronischen Daten durch das Finanzamt

Bei fehlerhafter Festsetzung zuungunsten des Steuerpflichtigen:

1. **Möglichkeit: Einspruch**, ggf. unter Inanspruchnahme Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bei Verstoß Begründungs-/Anhörungspflicht
2. **Möglichkeit: Änderung § 175b I AO**, geänderte Datenübermittlung durch Dritte erforderlich (Abs. 2 scheidet vom Wortlaut her aus, da keine abweichenden Angaben gemacht werden dürfen)

Bei fehlerhafter Festsetzung zugunsten des Steuerpflichtigen:

Änderung § 175b I AO auch zuungunsten des Steuerpflichtigen möglich; Ermittlungsfehler der Finanzverwaltung schließen § 175b I AO nicht aus

Die Rolle des Steuerberaters im elektronischen Veranlagungsverfahren der Zukunft

Die Rolle des Steuerberaters im elektronischen Veranlagungsverfahren der Zukunft

Verstärkung des strukturellen Vollzugsdefizits im elektronischen Veranlagungsverfahren; dem soll durch Steuerpflichtige/Steuerberater entgegengewirkt werden:

- Abgleich der von Dritten elektronisch übermittelten Daten
- Erfassung und Löschung der Vollmachten
- Hinweis auf abweichende (Verwaltungs-)Auffassungen im Freitextfeld
- Identifikation des Steuerpflichtigen durch den Datenübermittler
- Zurverfügungstellung der elektronischen Daten und Formulare an den Steuerpflichtigen zur Prüfung
- Ausweitung des Übermittlungsumfangs im Rahmen der E-Bilanz
- Vertrauensvorschuss für mitwirkende Steuerpflichtige

Die Rolle des Steuerberaters im elektronischen Veranlagungsverfahren der Zukunft

Steuerberater = Organ der Steuerrechtspflege

- Als solches kann der Steuerberater die Verifikation durch das Finanzamt nicht ersetzen, trägt aber durch gesetzmäßige Beratung auch zur Gesetzmäßigkeit der Besteuerung bei → doppelte Verifikation durch Steuerberater und Finanzamt.
- Innerhalb der gesetzmäßigen Grenzen ist der Steuerberater Interessensvertreter des Mandanten; er darf damit auch von der Finanzverwaltung abweichende Ansichten vertreten – Es darf keine Bevorzugung geben, wenn man „verwaltungskonforme“ Steuererklärungen abgibt.
- Der Steuerberater hat keine strafrechtliche Garantenstellung, außer bei eigenen Fehlern (Garantenstellung aus Ingerenz).

Die Rolle des Steuerberaters im elektronischen Veranlagungsverfahren der Zukunft

Erforderliche Änderungen im Steuerrecht

- Ausnahmen von den Pflichten und Bußgeldvorschriften für Datenübermittler für Steuerberater
- Angleichung Formularsteuererklärung sowie elektronische Erklärung und Integration der E-Bilanz
- Freigabemechanismus zur Bestätigung der Tatsachen durch den Steuerpflichtigen im Rahmen der elektronischen Steuererklärung
- direktes Beifügen von Belegen zu den Kennziffern der Steuererklärung

Die Rolle des Steuerberaters im elektronischen Veranlagungsverfahren der Zukunft

Erforderliche Änderungen im Steuerrecht

- Vertrauensvorschuss für von Steuerberatern erstellte Erklärungen im Risikomanagementsystem; hierfür ist Berichtigungspflicht für Steuerberater nach § 153 AO bei eigenen Rechtsfehlern erforderlich
- Veröffentlichung und Überprüfung der Kriterien des Risikomanagementsystems
- Anpassung des Zeitpunktes für nachträgliches Bekanntwerden nach § 173 AO auf die Bescheidbekanntgabe
- Beschränkter Nachprüfungsvorbehalt für vom Risikomanagement ausgesteuerte Punkte → „veranlagungsbegleitende Nachprüfung“

Die Rolle des Steuerberaters im elektronischen Veranlagungsverfahren der Zukunft

Erforderliche Änderungen im Steuerrecht

- Zeitnahe Außenprüfung mit Auswahl der zu prüfenden Fälle orientiert am Risikomanagementsystem
- Pflicht zur Inanspruchnahme steuerlicher Beratung oder Aussteuerung der von Steuerlaien erstellten Steuererklärungen aus dem automatisierten Verfahren
- Erläuterungen zu Verwaltungsauffassungen an den Kennziffern der elektronischen Steuererklärung
- Möglichkeit zum Abruf aller elektronisch gemeldeten Daten

Vielen Dank für Ihre
Aufmerksamkeit!