



## Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

---

10117 Berlin, Reinhardtstraße 52, ☎ 030 / 25 93 96 0

### **Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates vom 22. März 2021 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts – Anhörung Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 12. Oktober 2022**

---

Im Vorfeld zur Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages möchten wir zum o. g. Gesetzentwurf erneut die Möglichkeit zur Stellungnahme wahrnehmen.

Wir möchten unseren Fokus dabei die Änderungen in der Abgabenordnung und die Modernisierung des Verfahrensrechts legen. Ausdrücklich begrüßen wir, dass nunmehr Regelungen geschaffen bzw. geändert werden sollen, die die steuerliche Betriebsprüfung beschleunigen sollen und weitere Maßnahmen zur Modernisierung des steuerlichen Verfahrensrechts umsetzen.

Die im Entwurf enthaltenen Regelungen bleiben allerdings hinter den eigentlichen Erwartungen der Praxis zurück. Insbesondere vermissen wir Verbesserungen für die Steuerzahler, wie z. B. die Verkürzung der Aufbewahrungspflichten. Für Unternehmen aller Branchen und Größen sollte zukünftig die Möglichkeit bestehen, Außenprüfungen zeitnah und effizient durchzuführen. Dies schafft die notwendige Planungs- und Rechtssicherheit, die für Unternehmen elementar wichtig ist. Zinsbelastungen bleiben bei einer effektiven und schnellen Betriebsprüfung aus bzw. verringern sich. Zudem werden durch einen schnellen Abschluss der Prüfungen Nacharbeiten und Korrekturen in den Folgejahren, die bereits veranlagt und eigentlich abgeschlossen sind, reduziert, und das auf beiden Seiten. Die Regelungen für eine Reform der Betriebsprüfung sollten nicht nur einseitig sein, sondern alle Seiten – Unternehmen, Berater und Finanzverwaltung – gleichermaßen nützen.

Im Wesentlichen vermissen wir einhergehend mit den Änderungen daher eine **Verkürzung der Aufbewahrungspflichten**. Nach derzeitiger Rechtslage beträgt die Aufbewahrungsfrist für Unternehmensdokumente zehn Jahre. Aus diesem Grund sind viele Betriebe gezwungen, Platz für die Archivierung vorzuhalten oder zusätzlichen Lagerraum anzumieten. Doch die lange Aufbewahrungsfrist ist unnötig, denn eine Betriebsprüfung soll z. B. innerhalb von sieben Jahren abgeschlossen sein oder zumindest begonnen haben. Wenn mit dem vorliegenden Gesetzentwurf das Ziel verfolgt wird, die Betriebsprüfungen weiter zu verkürzen, dann ist es nur denklogisch die Aufbewahrungsfristen ebenfalls zu verkürzen. Kürzere Aufbewahrungsfristen würden den Aufbewahrungs- und Speicheraufwand bei Steuerzahlern deutlich verringern. Sie gehören zu einer Reform der Betriebsprüfung zwingend dazu.

**Wir regen an, die Aufbewahrungsfristen entsprechend zu verkürzen.**

Auch die **Zinsen nach Betriebsprüfungen** gehören für uns auf den Prüfstand und bei einer Reform und Modernisierung der Betriebsprüfung neu geregelt. Oftmals werden in der Praxis aktuell erst nach vielen Jahren Betriebsprüfungen abgeschlossen. So kommt es vor, dass Zinsen für Veranlagungszeiträume festgesetzt werden, die bereits mehr als 4 Jahre zurückliegen.

Die Zinsen nach Betriebsprüfungen machen weiterhin einen erheblichen Anteil der Mehrergebnisse aus. Nicht immer liegen die langen Betriebsprüfungszeiten aber im Verantwortungsbereich der Steuerzahler. Diese haben pünktlich ihre Erklärungen abgegeben und die Zahlungen innerhalb der Karenzzeit gezahlt. Durch lange Prüfungszeiten bzw. einem späten Beginn der Betriebsprüfung fallen dann aber doch Zinsen an. Dies ist für die betroffenen Unternehmen und Steuerzahler schwer nachzuvollziehen.

Hier sollte daher aus unserer Sicht, wie in der Vergangenheit (Änderung durch Steuerbereinigungsgesetz 1999 für alle nach dem 31.12.1993 entstandenen Steuern), die Festsetzung der Zinsen begrenzt werden. Zumal die Begründung für die Einführung der damaligen Begrenzung des Zinslaufs, die verzögerte Bearbeitung bei der Finanzverwaltung war (BT-Drucks-11/2157,195).

Der Sorge der Finanzverwaltung, dass der Steuerzahler durch Verzögerung des Prüfungsablaufs die Zinslast vermindern könnte, kann durch andere Maßnahmen entgegengewirkt werden. Hierfür sind auch Maßnahmen im Entwurf vorgesehen. Wenn auf der einen Seite Verwarn- oder Verzögerungsgelder seitens des Finanzamtes gegen den Steuerzahler verhängt werden können, dann sollte auch umgekehrt die Möglichkeit bestehen, Verzögerungen seitens der Finanzverwaltung nicht dem Steuerzahler zur Last zu legen. Hier wäre aus unserer Sicht die Begrenzung des Zinslaufs für Nachzahlungszinsen ein adäquates Mittel.

**Wir plädieren daher dafür, dass der Zinslauf für Nachzahlungszinsen durch länger andauernde Prüfungen, z. B. spätestens nach 4 Jahren beendet wird.**

Im Entwurf werden z. B. neue Tatbestände für **Vorlagepflichten und Verzögerungsgelder** bei fehlender Mitwirkung zu den bereits bestehenden Zwangsmitteln eingeführt. Wir möchten hier darauf hinweisen, dass eventuell auftretende Verzögerungen bei Vorlage von Unterlagen nicht immer ausschließlich durch den Steuerzahler verursacht sind.

**Wir plädieren dafür, bei der Festsetzung der Verzögerungsgelder, maßvoll vorzugehen und begründete Anlässe bei ggf. eintretenden Verzögerungen zu würdigen.**

In der Vergangenheit war durchaus auch zu beobachten, dass die Verzögerungen nicht nur auf Seiten der Steuerzahler lagen. Auch seitens der Finanzverwaltung treten Gründe auf, die zu Verschiebungen im Rahmen der Betriebsprüfungen führen. Diese wiederum sind in den vorgelegten Regelungen nicht erwähnt. Gerade auf **Schlussbesprechungen** wird häufig lang gewar-

tet, nachdem die eigentlichen Prüfungstätigkeiten beendet sind. Hier sollte sich auch die Finanzverwaltung binden.

**Wir regen daher an, eine Frist einzuführen, in der eine Schlussbesprechung stattzufinden hat und sich die Finanzverwaltung ebenso zeitlich bindet.**

Insgesamt bleibt noch festzuhalten, dass der vorliegende Referentenentwurf aus unserer Sicht nur ein erster Schritt für eine Reformierung der Betriebsprüfungen in Deutschland sein kann. Wir begrüßen Pilotprojekte, die eine kooperative und schnellere Betriebsprüfung zum Ziel haben. Die zeitnahe Betriebsprüfung muss auch bei KMU Einzug halten, in dem diese einen Antrag auf zeitnahe Betriebsprüfung stellen können. Entsprechende Regelungen fehlen im Entwurf.

**Wir regen an, ein Antragsrecht auf eine zeitnahe Betriebsprüfung für KMU aufzunehmen.**

Zu weiteren Änderungen im Gesetzentwurf führen wir ergänzend wie folgt aus:

#### **§ 87a AO – virtuelle Besprechungen**

Um eine effizientere und schnellere Betriebsprüfung insgesamt zu erreichen, sollen digitale Möglichkeiten und Prozesse stärker genutzt werden. Die Möglichkeit nach § 87a AO die elektronische Kommunikation im Besteuerungsverfahren weiter zu nutzen, unterstützen wir. Mit der Neuregelung wird die Situation geschaffen, Verhandlungen und Besprechungen auch elektronisch durchzuführen, beispielsweise durch Videokonferenzen. Gerade die letzten 2 Jahre während der Coronakrise haben bereits positiv gezeigt, dass auch Besprechungen mit der Finanzverwaltung virtuell oder telefonisch stattfinden können, um so Sachverhaltsfragen oder sonstige Fragen zu besprechen und zu einem schnellen beiderseitigen akzeptablen Ergebnis zu führen. Dies ermöglicht allen Beteiligten vor allem effektiveres Arbeiten, Planbarkeit und Zeitgewinn. Die Möglichkeit der virtuellen Kommunikation sollten aber nur stattfinden, wenn beide Seiten damit einverstanden sind. Nicht alle Sachverhalte lassen sich virtuell diskutieren und klären. Auch kann es Situationen geben, in denen sich der Steuerzahler in persönlichen Gesprächen wohler und verhandlungssicherer fühlt. Die Durchführung der virtuellen Schlussbesprechungen sollte daher nicht einseitig angeordnet werden. Im Sinne einer kooperativen Zusammenarbeit, die angestrebt wird, gehören vorherige Absprachen über den Weg der Schlussbesprechung aus unserer Sicht dazu.

**Wir regen an, eine Regelung aufzunehmen, dass die ausdrückliche Zustimmung des Steuerzahlers eingeholt wird, wenn virtuelle Besprechungen stattfinden sollen.**

#### **§ 90 Abs. 3 Satz 5 AO – außergewöhnliche Geschäftsvorfälle**

In der Neuformulierung im § 90 Abs. 2 AO wird die bereits geltende zeitnahe Vorlage der Aufzeichnungen über ungewöhnliche Geschäftsvorfälle verlangt. Nicht definiert ist weiterhin der Begriff eines außergewöhnlichen Geschäftsvorfalles. Die Beurteilung von „außergewöhnlich“ ist

in der Praxis durchaus unterschiedlich. Sachverhalten können für einen Steuerzahler aufgrund des alltäglichen Vorkommens in seinem Unternehmen eher normal sein und für einen anderen Unternehmer mangels Erfahrung eher außergewöhnlich. Die Definition ist daher durchaus von subjektiven Merkmalen gekennzeichnet. Ebenso wird es den MitarbeiterInnen im Finanzamt gehen. Für die Praxis wäre es daher sinnvoll, eine Definition im Gesetz aufzunehmen.

**Wir regen daher an, den Begriff „außergewöhnlicher Geschäftsvorfall“ zu definieren.**

#### **§ 153 Abs. 4 AO – Berichtigung von Erklärungen**

§ 153 AO sieht bereits Tatbestände vor, bei denen der Steuerzahler die bereits abgegebenen Erklärungen berichtigen muss. Nach dem Entwurf soll die Berichtigungspflicht in Abs. 4 erweitert werden, sofern Prüfungsfeststellungen einer Außenprüfung unanfechtbar in einem Steuerbescheid, einem Feststellungsbescheid nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO oder einem Teilabschlussbescheid nach § 180 Abs. 1a AO umgesetzt worden sind. Die Prüfungsfeststellungen müssen von Belang für die Folgejahre sein und entsprechende Auswirkungen haben.

Viele Bescheide stehen gerade in Betriebsprüfungsfällen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung nach § 164 AO. In diesem Fall ist es der Finanzverwaltung selbst möglich, die Folgejahre im Anschluss einer Betriebsprüfung zu ändern. Hier können Kontrollmitteilungen innerhalb der Finanzverwaltung gesendet hat. Die Berichtigungspflicht müsste daher auf bestimmte Fälle beschränkt werden.

Nach dem Entwurf soll die Berichtigung zudem unverzüglich erfolgen. Bei Missachtung drohen Verfahren wegen Steuerhinterziehung durch Unterlassen nach § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO. Dieses Vorgehen erscheint uns unverhältnismäßig, vor allem wenn die Finanzverwaltung die Korrekturen aufgrund der vorhandenen Kenntnisse selbst durchführen kann.

**Wir regen daher an, zunächst über Kontrollmitteilungen innerhalb der Finanzverwaltung die Berichtigungen von Amtswegen durchzuführen. Zumindest sollte es ausreichen, wenn der betroffene Steuerzahler lediglich eine formlose Information an das Finanzamt bezüglich der Folgejahre sendet.**

Im Übrigen würde die Berichtigung für Berater und Unternehmen eine gewisse Zeit erfordern. Der Begriff „unverzüglich“ verlangt ein Handeln ohne schuldhaftes Zögern. Genauer definiert ist der Zeitraum jedoch nicht. Berater und Unternehmen sind gerade nach umfangreichen Prüfungen stark eingespannt. Hier wäre ein definierter Zeitraum für die Praxis angebracht.

**Wir regen an, wenn die Berichtigung durch die Steuerzahler und Berater vorgenommen werden muss, einen ausreichenden Zeitraum von mindestens 6 Monaten für die Berichtigung zu gewähren.**

### **§ 158 Abs. 2 Nr. 2 AO – Begrenzung des Vertrauensvorschlusses**

Zukünftig soll die Richtigkeitsvermutung der Buchführung aufgehoben werden, wenn die Aufzeichnungen nicht nach den Vorgaben der einheitlichen digitalen Schnittstellen zur Verfügung gestellt werden. Es soll somit unmittelbar ein Verstoß gegen die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung angenommen werden können. Man unterstellt hierbei, dass nur aufgrund einer nicht vorgabegemäßen Schnittstelle gleich die Nachvollziehbarkeit der Aufzeichnungen nicht mehr gewährleistet ist oder die Aufzeichnungen sogar unrichtig sind. Dies führt dann zwangsläufig zur Schätzungsbefugnis.

Diese Folge erscheint uns unverhältnismäßig. Die Vermutung führt zu einer automatischen Unterstellung, dass Aufzeichnungen nicht ordnungsgemäß sind, weil die Schnittstelle nicht verwendet wurde oder nicht den Vorgaben entspricht. Diese Annahme halten wir für zu weitgehend.

**Wir regen an, die Neuregelung zu Überdenken und von einer Beschränkung des Vertrauensvorschlusses in Fällen, in denen die Aufzeichnungen nicht den Anforderungen der einheitlichen digitalen Schnittstellen entsprechen, zwingend abzusehen.**

### **§ 171 AO – Ablaufhemmung**

Positiv bewerten wir die Verkürzung der vorgeschlagenen Ablaufhemmung auf fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Prüfungsanordnung bekanntgegeben wurde. Damit kann die Dauer der Prüfungen verkürzt werden. Aus unserer Sicht könnte hier aber noch weiter verkürzt werden und eine großzügigere Regelung gefunden werden.

**Wir regen an, die Frist für die Ablaufhemmung in § 171 AO auf 3 Jahre zu verkürzen.**

### **Auswirkungen auf Festsetzungsfrist**

Nach der geltenden Regelung tritt die Festsetzungsfrist bei Außenprüfungen erst 4 Jahre nach dem Jahr der Schlussbesprechung ein. Mit der Neuregelung soll die Festsetzungsfrist fünf Jahre nach dem Jahr der Prüfungsbekanntgabe enden. Diese Verkürzung ist aus unserer Sicht nicht ausreichend. Hier kann mehr getan werden.

Eine Verkürzung der Festsetzungsfrist nach § 169 Abs. 2 AO auf zwei Jahre erscheint angebracht und hätte zur Folge, dass das erste Jahr eines dreijährigen Prüfungszeitraumes mit Ablauf des dritten Folgejahres verjährt. Die Betriebsprüfung müsste somit spätestens ein Jahr nach Ablauf eines dreijährigen Prüfungszeitraumes begonnen werden. Dies würde zu einer deutlichen Beschleunigung bereits zu Beginn des Prüfungsverfahrens führen.

Beide Fristen im Zusammenspiel können die Dauer der Betriebsprüfungen verkürzen und für schnellere Rechts- und Planungssicherheit bei den Unternehmen sorgen.

**Wir regen an, die Festsetzungsfrist in § 169 Abs. 2 AO auf 2 Jahre zu verkürzen.**

### **§ 200a AO – Mitwirkungsverlangen**

Mit dem Entwurf soll über § 200 AO ein qualifizierte Mitwirkungsverlangen eingeführt werden. Das Mitwirkungsverlangen soll innerhalb einer gesetzlich fixierten Frist von einem Monat nach Bekanntgabe erfüllt werden. Bei Missachtung drohen automatisch festgesetzte Mitwirkungsverzögerungsgelder, zusätzlich festgesetzte Zuschläge im Ermessen der Finanzverwaltung und die automatische Verlängerung der Ablaufhemmung für die Dauer der Mitwirkungsverzögerung, mindestens aber um ein Jahr, bei Festsetzung eines Mitwirkungsverzögerungsgeldes.

Die bereits geregelten Zwangsmittel nach §§ 328 bis 335 AO sollen zudem künftig weiter anwendbar bleiben.

Wir halten § 200a AO insgesamt für unverhältnismäßig. Hier zeigen sich die einseitigen Regelungen des Entwurfs, die zu Lasten der Steuerzahler gehen. Die Sanktionen wirken zu stark.

Das Mitwirkungsverlangen kann ohne weitere Begründung und Anlass erfolgen. Aus unserer Sicht ist hier die Gefahr von willkürlichem Handeln seitens der Finanzverwaltung gegeben. Für jeden Steuerzahler muss erkennbar sein, in welchen Situationen er zu einer qualifizierten Mitwirkung aufgefordert werden kann. Solche Tatbestände sind im Entwurf nicht enthalten. Der Grundsatz der Rechtsstaatlichkeit erscheint uns hier nicht gewährleistet.

Nach dem Entwurf soll nach § 200a Abs. 3 AO zuzüglich zum Mitwirkungsverzögerungsgeld noch einen Zuschlag festgesetzt werden können. Dieser soll verhängt werden können, wenn in den letzten fünf Jahren vor dem ersten Tag der Mitwirkungsverzögerung ein Mitwirkungsverzögerungsgeld festgesetzt wurde und zu befürchten ist, dass der Steuerpflichtige ohne den Zuschlag seiner aktuellen Mitwirkungspflicht nicht nachkommt. Der Begriff „zu befürchten“ ist erneut ein unbestimmter Rechtsbegriff und ist wiederum vom subjektiven Empfinden der BetriebsprüferInnen abhängig. Bisher ist dieser Begriff nicht definiert oder ausgelegt. Dies kann wiederum zu willkürlichen Entscheidungen führen. Außerdem gibt es bereits Zwangsmittel nach §§ 328 ff. AO zur Durchsetzung von Maßnahmen. Die vorgeschlagene Zuschlagsregelung ist aus unserer Sicht daher entbehrlich.

**Wir plädieren dafür, § 200a AO insgesamt zu überdenken und zu streichen, mindestens aber Tatbestände für ein Mitwirkungsverlangen nach § 200a AO im Gesetz genauer zu definieren.**

## **Bundesratsempfehlung und Formulierungshilfe für einen Änderungsantrag zur Erprobung alternativer Prüfungsmethoden**

Sowohl der Bundesrat als auch eine Formulierungshilfe der Fraktionen der SPD, von Bündnis 90/DIE GRÜNEN und der FDP schlagen eine Erprobungsregelung für die bessere Einbeziehung von Tax Compliance Management Systemen (Tax-CMS) vor. Zur weiteren Modernisierung der steuerlichen Betriebsprüfung ist dies aus unserer Sicht erforderlich, wenn Unternehmen entsprechende Systeme bei sich bereits implementiert haben. Es ist richtig, betriebliche Steuerkontrollsysteme in die Betriebsprüfung einzubeziehen. Steuerliche Sachverhalte können so besser gefiltert werden. Fälle mit niedrigem Risiko können aus der Prüfung herausgenommen werden. Die Prüfungsschwerpunkte können gezielter gesetzt werden. Dies sollte für alle Unternehmen aller Größenordnung gelten. Bei der Erprobung alternativer Prüfungsmethoden müssen auch kleine und mittlere Unternehmen (KMU) umfasst werden, wenn diese entsprechende Systeme nutzen.

Für einen weiteren Austausch stehen wir jederzeit gern zur Verfügung. Wir freuen uns, wenn unsere vorgebrachten Punkte in der weiteren Diskussion Eingang finden und berücksichtigt werden.

*Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.*

*10. Oktober 2022*