

# DSTG-Stellungnahme

zum Gesetzentwurf der Bundesregierung 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

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft dankt für die Möglichkeit der Stellungnahme zum Gesetzentwurf der Bundesregierung 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.

Im Wesentlichen möchten wir auf unsere im Anhang befindliche Stellungnahme vom 29. Juli 2022 zum Referentenentwurf verweisen.

Darüber hinaus führen wir Folgendes aus:

## Modernisierung der Betriebsprüfung

Vorbemerkung:

Die Betriebsprüfung stellt eine besondere Form der Verifikation der Steuererklärung dar. Die weitest- aus größte Anzahl an Steuererklärungen wird ohne eine Betriebsprüfung veranlagt.

Zur Verdeutlichung der Ist-Situation sei auf die nachfolgende Statistik des BMF aus dem Jahr 2019 verwiesen.

Insgesamt waren im Jahr 2019 in der Betriebskartei der Finanzämter 8.225.244 Betriebe erfasst, von denen 181.345 Betriebe geprüft wurden. Dies entsprach einer Prüfungsquote von 2,2 Prozent.

Jahr	2019		
	Zahl der Betriebe	Durchgeführte Prüfungen	Anteil
Großbetriebe	191.893	38.876	20,3 %
Mittelbetriebe	802.052	47.948	6 %
Kleinbetriebe	1.187.596	36.096	3 %
KSt	6.043.703	58.425	1 %

Der Staat vertraut also weitestgehend auf die Richtigkeit der eingereichten Steuererklärungen. Dies ist auch notwendig, da der Personalfehlbestand in der Steuerverwaltung zu hoch ist, um flächendeckende Betriebsprüfungen durchzuführen. Sogar die am 11.9.1997 von der Finanzministerkonferenz festgelegten Soll-Werte für Prüfungsturnusse (Großbetriebe: 4 Jahre, Mittelbetriebe: 8,4 bis 10,5 Jahre, Kleinbetriebe: 14,4 bis 20 Jahre) werden wegen des Personalmangels deutlich verfehlt.

Selbstverständlich sind Unternehmen und gerade die steuerberatenden Berufe dazu verpflichtet, gesetzeskonforme Steuererklärungen abzugeben. Daher ist zunächst einmal davon auszugehen, dass es in einer Betriebsprüfung zu keinen Änderungen gegenüber der eingereichten Steuererklärung kommt.

Die Klage, dass Betriebsprüfungen nicht zeitnah erfolgen und Änderungen gegenüber der eingereichten Steuererklärung erst Jahre später festgestellt werden, ist allein deshalb schon abwegig, da der Staat um die zutreffende Steuer betrogen worden wäre, wenn die Betriebsprüfung den Sachverhalt nicht richtiggestellt hätte.

Insgesamt wird die Geschwindigkeit einer Betriebsprüfung im Wesentlichen durch das Verhalten folgender Beteiligten bestimmt:

- Betriebsprüfer/-in
- z. T. Auslandsprüfer/-in
- z. T. Bundesprüfer/-in
- Steuerberater/-in
- Unternehmer/-in
- z. T. ausländische Staaten

Wie in einem Getriebe müssen die Zahnräder gut ineinandergreifen. Sofern es bei einem der Beteiligten zu Verzögerungen kommt, leidet das ganze System der Betriebsprüfung. Die Aussage „Die Finanzverwaltung ist schuld, dass die Betriebsprüfungen nicht zeitnah erfolgen“ ist daher schon sehr tendenziös und gibt die Realität nicht wider.

## **Gesetzentwurf**

Wie in der Stellungnahme zum Referentenentwurf dargelegt, haben in den vergangenen Monaten mehrere Sitzungen einer Bund-Länder-Arbeitsgruppe zum Thema „Flexibilisierung und Modernisierung der Betriebsprüfung“ stattgefunden. Auch andere Stakeholder waren in den Prozess mit einbezogen.

Der jetzt vorliegende Gesetzentwurf stellt nach Auffassung der DSTG einen tragbaren Kompromiss dar, um allen Beteiligten gerecht zu werden.

Der Gesetzentwurf enthält im Wesentlichen drei aufeinander abgestimmte Neuerungen:

Zunächst besteht auf Antrag des Steuerpflichtigen die Möglichkeit, zeitkritische Dinge (z. B. Verrechnungspreisthematiken) vorzuziehen und im Wege eines **Teilabschlussbescheids** gesondert

festzustellen. Mit dieser Neuerung wird dem Wunsch der zeitnahen Prüfung bestimmter Sachverhalte entsprochen.

Aus Sicht der DSTG sind Forderungen, dieses neue Instrument auch auf andere Anwendungsbereiche auszuweiten, nicht notwendig. Die Abgabenordnung enthält bereits das Instrument der verbindlichen Auskunft.

Eine weitere Neuerung ist die Einführung einer zeitlich beschränkten Ablaufhemmung (§ 171 Abs. 4 AO neu) bei einer Betriebsprüfung. Für die Steuerverwaltung wird die Umsetzung dieser Neuerung eine gewaltige Herausforderung. Die im Entwurf geplanten fünf Jahre sind das absolute Minimum, um die Betriebsprüfungen bei den sogenannten MNE (Multi National Enterprises) abzuschließen.

Eine Änderung der geplanten Vorschrift hin zu einer momentan diskutierten zeitlichen Staffelung der Ablaufhemmung des § 171 Abs. 4 AO nach Größenklassen würde lediglich zu einer Verkomplizierung des Steuerrechts führen, hätte aber keinerlei Praxisnutzen, da die Betriebsprüfung von Klein- und Mittelbetrieben in aller Regel zeitnah abgeschlossen wird.

Um die Umsetzung des neuen § 171 Abs. 4 AO zu schaffen, braucht die Steuerverwaltung das Instrument des qualifizierten Mitwirkungsverlangens. Nur mit diesem kann die Steuerverwaltung im Falle von (bewussten) Verzögerungen durch die Unternehmen oder Steuerberater/-innen das oben beschriebene Getriebe einer Betriebsprüfung wieder in Schwung bringen. Nach Einschätzung der DSTG wird das neu geschaffene Instrument in nur sehr wenigen Fällen zur Anwendung kommen, da wir in der Regel eine gute Kooperation zwischen den Beteiligten erleben. Wo es jedoch Anwendung finden wird, ist es absolut notwendig.

## **Plattformen-Steuertransparenzgesetz – PStTG**

Wegen der in der Stellungnahme zum Referentenentwurf beschriebenen Ausweichbewegungen der steuerunehrlichen Betriebe von Plattformen hin zu eigenen Onlineshops schlägt die DSTG Folgendes vor:

- Erweiterung des Anwendungsbereichs des PStTG um alle Onlineshops, die eine Umsatzenschwelle von jährlich 100.000 Euro überschreiten
- Verifikation der Meldepflicht im Sinne des PStTG über eine zusätzliche Kennziffer „in Onlineshops erzielte Umsätze“ bei der Umsatzsteuererklärung
- Übermittlung der Verpflichtung einer Meldung nach dem PStTG durch das Finanzamt an das BZSt analog der Verpflichtung zur Abgabe einer zusammenfassenden Meldung

Vorteil:

Gemäß § 25 Abs. 2 PStTG könnte bei steuerunehrlichen Onlineshops (besonders im Rahmen einer Steuerfahndung) deren Sperrung angeordnet werden.

### **Erprobung alternativer Prüfungsmethoden**

Die DSTG begrüßt die geplante Neuregelung des § 38 Einführungsgesetz zur Abgabenordnung hinsichtlich der sogenannten Steuerkontrollsysteme. Da es sich zunächst um eine Erprobung mit anschließender Evaluierung handeln soll, halten wir es für zielführend, die Vorschrift nicht sofort in die Abgabenordnung aufzunehmen.

Nachdem das Bundeszentralamt für Steuern nicht für die Prüfung von Steuerkontrollsystemen zuständig ist, erachten wir den Formulierungsvorschlag des Bundesrates zu § 38 EGAO für richtig, also ohne den Passus „im Benehmen mit dem Bundeszentralamt für Steuern“.

# DSTG-Stellungnahme

zum 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

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft dankt für die Möglichkeit der Stellungnahme zum geplanten 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.

Hierzu führen wir Folgendes aus:

Nur mit einer gleichmäßigen Anwendung des Steuerrechts können Steuergerechtigkeit und faire Wettbewerbsbedingungen, die einen entscheidenden Standortfaktor für die deutsche Wirtschaft darstellen, gewährleistet werden.

Der Steuerverwaltung kommt daher mit dem verfassungsrechtlich verankerten Prinzip der Verifikation eine besondere Rolle im Staat zu. Dieses Prinzip gilt es bei der Beurteilung des vorliegenden Referentenentwurfs zu Grunde zu legen.

## **Plattformen- Meldepflicht- und Informationsaustauschgesetz**

Der Kampf für Steuergerechtigkeit erfordert mittlerweile nicht nur nationale, sondern auch internationale Maßnahmen. Gerade die Verlagerung bzw. Ausweitung der Märkte in den digitalen Raum erfordert neue Handlungsmöglichkeiten für die Finanzverwaltung zur Ermittlung und Durchsetzung von Steueransprüchen. Es ist derzeit kaum möglich, auf steuerlich relevante Daten von Anbietern auf digitalen Plattformen zuzugreifen. Grenzüberschreitende Sachverhalte – gerade auch unter der Beteiligung von nicht kooperativen Staaten - erschweren zudem die Erkennung und Überprüfung verwirklichter Steuertatbestände. Die DSTG rechnet derzeit mit einem jährlichen Steuerausfall im europäischem Plattformhandel von mehreren Milliarden Euro.

Mit der Umsetzung der DAC 7 Richtlinie in nationales Recht sollen digitale Geschäftsmodelle nun transparenter gestaltet werden. Digitale Plattformbetreiber sollen dafür in die Pflicht genommen werden, Auskunft über erzielte Einnahmen der Anbieter zu erteilen. Darüber hinaus ist eine Verbesserung des zwischenstaatlichen Informationsaustausches vorgesehen.

Die DSTG begrüßt die Einführung eines Stammgesetzes. Insbesondere erachtet die DSTG die im Gesetz enthaltenen Sanktionsmöglichkeiten als enorm wichtig.

### Mehraufwand für die Finanzverwaltung

Der Referentenentwurf geht zutreffend davon aus, dass durch das geplante Gesetz für die Finanzverwaltung ein Mehraufwand entsteht, ohne diesen näher zu quantifizieren. Die erforderlichen Strukturen müssen deutlich vor Inkrafttreten des angestrebten Gesetzes geschaffen werden, um eine erfolgreiche Umsetzung der Neuregelungen zu gewährleisten. Die DSTG geht hierbei von einem Personalmehrbedarf von mindestens zehn zusätzlichen Stellen im Bereich des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt) aus. Da der Bund sowohl die Gesetzgebungsbefugnis für das geplante Stammgesetz gemäß Art. 108 Abs. 5 GG hat, als auch über den Personalhaushalt des Bundeszentralamtes für Steuern entscheidet (Art. 108 Abs. 1 S. 2 GG), sind nach Auffassung der DSTG die Stellen im Gleichklang mit dem Gesetz in den geplanten Haushalt des Jahres 2023 einzustellen.

Aber auch auf Länderebene sollte dem durch die Auswertung der Daten zwangsläufig entstehenden Personalmehrbedarf Rechnung getragen werden.

### EDV

Eine nicht zu unterschätzende Herausforderung wird aus Sicht der DSTG die Entwicklung und Implementierung einer Software zur Entgegennahme und Übermittlung von Informationen meldepflichtiger Plattformbetreiber sein. Der Prozess ist zeitkritisch, da im Jahr 2024 bereits ein leistungsstarkes System zur Verfügung stehen muss. Ohne ein solches können die Ziele der DAC 7 Richtlinie und damit des geplanten Gesetzes nicht erreicht werden.

Die DSTG fordert daher, die hierfür notwendigen finanziellen Mittel in den Haushaltsplan 2023 mit aufzunehmen.

### Plattformbetreiber

Die ausschließliche Verpflichtung von Plattformbetreibern ist kritisch zu bewerten, da es zu Ausweichbewegungen von Steuerpflichtigen auf eigene Websites und Onlineshops kommen kann. Die Kolleginnen und Kollegen haben derartige Ausweichbewegungen krimineller Steuerpflichtiger bereits nach der Einführung des § 25e UStG beobachtet.

Der vorliegende Referentenentwurf entschärft dieses Problem nicht, sodass aus Sicht der DSTG weitere Maßnahmen und Instrumente erforderlich sind.

## **Modernisierung des Steuerverfahrensrechts**

Die steuerliche Betriebsprüfung nimmt im verfassungsrechtlich verankerten Prinzip der Verifikation eine ganz besondere Bedeutung ein. Im Jahr 2020 waren in Deutschland insgesamt 12.664 Prüferinnen und Prüfer tätig und haben steuerliche Mehrergebnisse von 11,2 Milliarden Euro festgestellt.

Die Modernisierung und Flexibilisierung der Betriebsprüfung war die vergangenen Monate regelmäßig Gegenstand von Diskussionen in der Fachwelt.

So soll einerseits dem Wunsch Steuerpflichtiger, frühzeitig Rechtssicherheit zu erlangen, entsprochen und andererseits die Durchsetzung etwaiger Steueransprüche gewährleistet werden.

Viel Beachtung fand in diesem Zusammenhang der Vorschlag, die in § 171 Abs. 4 AO geregelte Ablaufhemmung vollständig wegfällen zu lassen, um so die Betriebsprüfung zu beschleunigen und frühzeitig Rechtssicherheit eintreten zu lassen.

Dieser Ansatz ist jedoch in der Praxis nicht realisierbar, da die Steuerpflichtigen die einzureichenden Unterlagen oftmals nicht rechtzeitig vorlegen, komplexe Sachverhalte zwischenstaatlich abgestimmt werden müssen, bei Großbetrieben häufig Bundesbetriebsprüfer einzubinden sind und nicht zuletzt das notwendige Personal fehlt.

Zudem steht fest, dass bei einer steuerehrlichen Bilanz der Abschlusszeitpunkt der Betriebsprüfung nicht entscheidend sein kann, da es allenfalls zu marginalen Änderungen kommt.

Die im Referentenentwurf nun vorgeschlagene Begrenzung der Ablaufhemmung im Sinne des § 171 Abs. 4 AO auf fünf Jahre stellt einen Kompromiss dar.

Bereits die Umsetzung dieses Kompromisses wird die Steuerverwaltung vor eine gewaltige Herausforderung stellen.

### Kooperative Prüfungsansätze

Die in § 199 Abs. 2 AO vorgesehene Ergänzung knüpft an die freiwillige Kooperation von Steuerpflichtigen und Finanzbehörden an. So sollen regelmäßige Gespräche über festgestellte Sachverhalte und steuerliche Auswirkungen zu mehr Transparenz führen.

Neben dem § 199 Abs. 2 AO ist die DSTG für weitere Initiativen auf dem Gebiet kooperativer Prüfungsansätze offen. Dies können einerseits vertragliche Vereinbarungen zwischen Steuerpflichtigen und Steuerverwaltung sein, andererseits können es aber auch neue Prüfungsmethoden sein, um sich die in den Betrieben häufig vorhandenen Tax Compliance Management Systeme zu Nutze zu machen.

Auch das von der OECD initiierte Projekt „ICAP“ (International Compliance Assurance Programme), bei dem sich multinationale Unternehmen in bestimmten Bereichen einer Risikobewertung unterziehen, um Vertrauen bei den Finanzverwaltungen zu schaffen und frühzeitig Rechtssicherheit zu erlangen, wird in Deutschland zukünftig umzusetzen sein.

Zudem gilt es, für die Betriebsprüfung einen bisher noch nicht umgesetzten Teil der DAC 7 Richtlinie – die „Weiterentwicklung“ der sogenannten Joint Audits – umzusetzen. Gerade bei grenzüberschreitenden Unternehmen erlangt die internationale Zusammenarbeit der Steuerbehörden zunehmend an Bedeutung. Der entsprechende Artikel 12a der DAC 7 Richtlinie mit der Überschrift „gemeinsame Prüfungen“ ist bis spätestens 01.01.2024 in deutsches Recht umzusetzen.

Insgesamt fordert die DSTG im Hinblick auf kooperative Prüfungsansätze eine echte Weiterentwicklung an die moderne Welt.

### Standardisierte Verfahren

Mit der Einführung eines § 147b AO soll die Vorgabe einheitlicher digitaler Schnittstellen und Datensatzbeschreibungen für den standardisierten Export von Daten ermöglicht werden. Der damit verbundene Umstellungsprozess mag bei Unternehmen zunächst auf Widerstand stoßen, führt jedoch langfristig zu einer effektiven und zeitsparenden Arbeitsweise. An dieser Stelle fordert die DSTG einen gesetzlich verankerten Zeitpunkt, bis zu dem die geplanten Maßnahmen in der Praxis umzusetzen sind.

### Mobiles und flexibles Arbeiten

Mobile Arbeitsformen gewinnen in der heutigen Arbeitswelt immer mehr an Bedeutung. Der Umgang mit sensiblen Daten stellt in diesem Zusammenhang eine Herausforderung dar. In der Praxis war man sich bisher noch unsicher, ob Außenprüfungen auch in mobiler und flexibler Arbeit durchgeführt werden dürfen. Die hierzu in § 200 Abs. 2 S. 2 AO des Referentenentwurfes vorgesehene gesetzliche Klarstellung sorgt für Rechtssicherheit und wird von der DSTG befürwortet.