

# Inhaltsverzeichnis

**Vorwort** ..... 5

**Abkürzungsverzeichnis** ..... 19

**1. Kapitel: Einführung** ..... 21

    A. Problemstellung und Gang der Untersuchung ..... 21

    B. Mitwirkungspflichten im Veranlagungsverfahren ..... 27

        I. Allgemeine Mitwirkung des Beteiligten bei der Sachverhaltsermittlung ..... 27

        II. Steuererklärungspflichten des Steuerpflichtigen ..... 41

    III. Vorlage von Unterlagen im Veranlagungsverfahren durch die Beteiligten und andere Personen ..... 46

    IV. Berichtigung von Erklärungen durch den Steuerpflichtigen ..... 48

    C. Pflichtenkanon des Steuerberaters ..... 51

        I. Historische Entwicklung der Rolle des Steuerberaters ..... 51

        II. Abgabenrechtliche Pflichten und Obliegenheiten des Steuerberaters im Veranlagungsverfahren ..... 59

            1. Allgemeine Mitwirkungspflichten und Steuererklärungspflichten ..... 59

            2. Steuerrechtliche Haftungstatbestände ..... 61

            3. Anzeigepflichten und Pflichten für Datenübermittler ..... 65

        III. Zivilrechtliche Pflichten und Obliegenheiten des Steuerberaters gegenüber dem Mandanten ..... 66

            1. Umfang des Mandats basierend auf dem Steuerberatungsvertrag ..... 66

            2. Interessenvertretung ..... 69

            3. Sachverhaltsaufklärung ..... 72

            4. Rechtsprüfung ..... 75

            5. Schadensverhütungspflicht ..... 78

    IV. Berufspflichten und -obliegenheiten des Steuerberaters ..... 80

1. Unabhängigkeit .....	80
2. Eigenverantwortlichkeit .....	83
3. Gewissenhaftigkeit .....	84
4. Verschwiegenheit .....	86
V. Pflichten des Steuerberaters aus strafrechtlicher Sicht .....	89
1. Verhältnis zu den übrigen Pflichten des Steuerberaters .....	89
2. Steuerhinterziehung durch aktives Tun .....	91
3. Steuerhinterziehung durch Unterlassen .....	97
4. Leichtfertige Steuerverkürzung .....	99
 <b>2. Kapitel: Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen</b> .....	 103
A. Gesetzliche Grundlagen der elektronischen Übermittlungspflicht ...	103
I. Zweck .....	103
II. Gesetzliche Übermittlungspflichten .....	105
III. Verfahren .....	107
IV. Unterschriftserfordernisse .....	109
B. Elektronische Datenübermittlung durch den Steuerpflichtigen .....	113
I. Auswirkungen bei Nichtabgabe in elektronischer Form .....	113
1. Zwangsmittel .....	113
2. Schätzung .....	115
3. Verspätungszuschläge .....	117
4. Steuermehrbelastungen durch späteren Verjährungsbeginn .	118
5. Straf- und bußgeldrechtliche Auswirkungen .....	121
II. Härtefallregelungen .....	122
C. Elektronische Datenübermittlung durch den Steuerberater .....	125
I. Zulässigkeit des Auftrags zur elektronischen Datenübermittlung durch den Steuerberater .....	125
II. Auswirkungen für Steuerberater bei Nichtabgabe in elektronischer Form .....	126
1. Zivilrechtliche Haftung für Verspätungszuschläge, Zwangsmittel und einen Steuerschaden durch späteren Verjährungsbeginn .....	126

2. Straf- und bußgeldrechtliche Auswirkungen .....	127
III. Härtefallregelungen für Steuerberater .....	127
IV. Pflichten und Obliegenheiten für Steuerberater im Rahmen der elektronischen Datenübermittlung .....	129
1. Zurverfügungstellung der Daten nach § 87d Abs. 3 AO .....	129
2. Zurverfügungstellung der Formulare .....	134
a) Obliegenheit des Steuerberaters zur Zurverfü- gungstellung der Formulare .....	134
b) Haftung für den Steuerschaden mangels Ände- rungsmöglichkeit nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO bei fehlerhafter Festsetzung zuungunsten des Steuer- pflichtigen .....	135
c) Haftung für den Zinsschaden bei späterer Ände- rung nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO bei fehlerhafter Steuerfestsetzung zugunsten des Steuerpflichtigen .....	140
d) Straf- und bußgeldrechtliche Auswirkungen .....	141
3. Richtige und vollständige Übermittlung nach § 72a Abs. 2 S. 1 Nr. 1 AO .....	141
4. Identifikation nach § 87d Abs. 2 AO und § 72a Abs. 2 S. 1 Nr. 2 AO .....	145
V. Straf- und bußgeldrechtliche Zurechnung der Angaben im Sinne von § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO .....	149
1. Täterschaft bei der Steuererklärung auf amtlichen Vordrucken .....	149
2. Täterschaft bei elektronischer Übermittlung .....	154
3. Auswirkungen einer Bestätigung des Mandanten zur Vollständigkeit und Richtigkeit .....	165
VI. Strafrechtliche Pflichten des Steuerberaters im Zusammenhang mit § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO .....	170
VII. Auswirkungen auf die Berichtigungspflicht nach § 153 AO ....	179
D. Zwischenergebnis .....	183
 <b>3. Kapitel: Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz .....</b>	<b>185</b>
A. Gesetzliche Grundlagen der E-Bilanz .....	185

I. Zweck .....	185
II. Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz .....	194
III. Verfahren .....	209
B. Übermittlung der E-Bilanz durch den Steuerpflichtigen .....	212
I. Auswirkungen bei Nichtübermittlung der E-Bilanz .....	212
1. Zwangsmittel .....	212
2. Schätzung .....	215
3. Verspätungszuschläge .....	216
4. Straf- und bußgeldrechtliche Auswirkungen .....	218
II. Härtefallregelungen .....	220
C. Übermittlung der E-Bilanz durch den Steuerberater .....	225
I. Zulässigkeit des Auftrags zur elektronischen Datenübermittlung durch den Steuerberater .....	225
II. Auswirkungen für Steuerberater bei Nichtübermittlung der E-Bilanz .....	227
1. Zivilrechtliche Haftungsgefahren .....	227
2. Straf- und bußgeldrechtliche Auswirkungen .....	227
III. Härtefallregelungen für Steuerberater .....	229
D. Straf- und bußgeldrechtliche Zurechnung der Angaben der E- Bilanz .....	230
E. Pflichten und Obliegenheiten für Steuerberater im Rahmen der Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz .....	234
I. Prüfung der E-Bilanz und Verbesserung des Risikofaktors durch den Steuerberater .....	234
1. Verpflichtung des Steuerberaters zur Tax-Compliance- Beratung .....	234
2. Maßnahmen zur Verbesserung des Risikofaktors .....	242
a) Freiwillige Übermittlung von ergänzenden Daten .....	242
b) Vermeidung von Auffangpositionen .....	253
c) Angabe zu zugrunde liegenden Rechtsauffassungen .....	258
II. Pflichten für Steuerberater im Rahmen der Datenübermittlung .....	261
1. Zurverfügungstellung der Daten nach § 87d Abs. 3 AO .....	261
2. Identifikation nach § 87d Abs. 2 AO .....	261

3. Richtige und vollständige Übermittlung nach § 72a Abs. 2 S. 1 Nr. 1 AO .....	262
F. Zwischenergebnis .....	263
<b>4. Kapitel: Aufbewahrung und Vorlage von Belegen .....</b>	<b>265</b>
A. Gesetzliche Grundlagen zur Aufbewahrung und Vorlage von Belegen .....	265
I. Aufbewahrungspflichten .....	265
II. Vorlagepflichten .....	269
III. Beweisführungspflichten .....	272
B. Belegvorlage und Belegvorhaltung durch den Steuerpflichtigen im Rahmen der elektronischen Steuererklärung .....	280
I. Belegvorhaltung statt Belegvorlage .....	280
II. Auswirkungen bei fehlender Belegvorlage im Rahmen der Steuererklärung .....	283
1. Zinszahlungen infolge einer Änderungsmöglichkeit nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO oder § 173a AO bei fehlerhaften Steuerbescheiden zugunsten des Steuerpflichtigen .....	283
2. Steuermehrbelastung mangels Änderungsmöglichkeit nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO oder § 173a AO bei fehlerhaften Steuerbescheiden zuungunsten des Steuerpflichtigen .....	289
3. Straf- und bußgeldrechtliche Auswirkungen .....	290
III. Auswirkungen bei fehlender Belegvorhaltung .....	291
C. Belegvorhaltung und Belegvorlage durch den Steuerberater im Rahmen der elektronischen Steuererklärung .....	293
I. Pflicht zur Belegvorlage durch den Steuerberater .....	293
II. Auswirkungen für Steuerberater bei fehlender Belegvorlage im Rahmen der Steuererklärung .....	294
1. Haftung für den Zinsschaden infolge einer späteren Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO .....	294
2. Straf- und bußgeldrechtliche Auswirkungen .....	295

III. Auswirkungen für Steuerberater bei fehlender Belegvorhaltung .....	297
D. Zwischenergebnis .....	300
<b>5. Kapitel: Notwendige Inhalte des Freitextfelds .....</b>	<b>303</b>
A. Gesetzliche Grundlagen des Freitextfelds .....	303
B. Angabe von abweichenden Verwaltungsauffassungen im Freitextfeld durch den Steuerpflichtigen .....	305
I. Pflicht zur Angabe von abweichenden Verwaltungsauffassungen .....	305
II. Auswirkungen bei Nichtangabe abweichender Verwaltungsauffassungen .....	313
1. Straf- und bußgeldrechtliche Auswirkungen .....	313
2. Zinszahlungen infolge einer späteren Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO .....	332
C. Angabe von abweichenden Verwaltungsauffassungen im Freitextfeld durch den Steuerberater .....	335
I. Pflicht des Steuerberaters zur Angabe von abweichenden Verwaltungsauffassungen .....	335
II. Auswirkungen für Steuerberater bei Nichtangabe abweichender Verwaltungsauffassungen .....	338
1. Straf- und bußgeldrechtliche Auswirkungen .....	338
2. Haftung für den Zinsschaden infolge einer späteren Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO .....	342
D. Verweis auf Anlagen und Begleitschreiben im Freitextfeld durch den Steuerpflichtigen .....	343
I. Pflicht oder Obliegenheit zum Verweis auf Anlagen und Begleitschreiben .....	343
II. Auswirkungen bei Übersendung von Anlagen oder Begleitschreiben ohne Verweis im Freitextfeld .....	345
1. Zinszahlungen infolge einer späteren Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO .....	345
2. Straf- und bußgeldrechtliche Auswirkungen .....	351

E. Verweis auf Anlagen und Begleitschreiben im Freitextfeld durch den Steuerberater .....	352
I. Pflicht oder Obliegenheit des Steuerberaters zum Verweis auf Anlagen und Begleitschreiben .....	352
II. Auswirkungen für Steuerberater bei Übersendung von Anlagen oder Begleitschreiben ohne Verweis im Freitextfeld ....	352
1. Haftung für den Zinsschaden infolge einer späteren Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO .....	352
2. Straf- und bußgeldrechtliche Auswirkungen .....	353
F. Zwischenergebnis .....	354

## **6. Kapitel: Prüfung der von Dritten elektronisch übermittelten Daten .....**

A. Gesetzliche Grundlagen der Datenübermittlung durch Dritte .....	357
I. Pflichten zur Datenübermittlung .....	357
II. Zweck der Datenübermittlung durch Dritte .....	359
B. Datenabgleich der von Dritten übermittelten Daten .....	361
I. Datenabgleich durch den Steuerpflichtigen .....	361
1. Verpflichtung zum Datenabgleich .....	361
2. Möglichkeit und Umfang des Datenabgleichs .....	369
3. Auswirkungen bei fehlendem Datenabgleich .....	372
a) Steuermehrbelastung bei fehlerhafter Festsetzung zuungunsten des Steuerpflichtigen mangels Änderungsmöglichkeit nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO oder § 175b Abs. 2 AO .....	372
b) Zinszahlungen infolge einer Änderungsmöglichkeit des Finanzamtes bei fehlerhafter Festsetzung zugunsten des Steuerpflichtigen nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO oder § 175b Abs. 1 AO .....	378
c) Straf- und bußgeldrechtliche Auswirkungen .....	379
4. Auswirkungen bei abweichender Angabe in der Steuererklärung und Festsetzung der elektronischen Daten durch die Finanzverwaltung .....	386

a) Steuermehrbelastung bei Festsetzung der elektronischen Daten, die sich zuungunsten des Steuerpflichtigen auswirken .....	386
b) Zinszahlungen infolge einer Änderungsmöglichkeit des Finanzamtes bei Festsetzung der elektronischen Daten, die sich zugunsten des Steuerpflichtigen auswirken .....	389
c) Straf- und bußgeldrechtliche Auswirkungen .....	390
II. Datenabgleich durch den Steuerberater .....	390
1. Verpflichtung des Steuerberaters zum Datenabgleich .....	390
2. Umfang des Datenabgleichs durch den Steuerberater .....	393
3. Auswirkungen für Steuerberater bei fehlendem Datenabgleich oder beim Nichterkennen von falschen Daten im Steuerbescheid .....	394
a) Haftung für Mehrsteuern bei fehlerhafter Steuerfestsetzung zuungunsten des Steuerpflichtigen .....	394
b) Haftung für den Zinsschaden bei späterer Änderung des Steuerbescheides nach fehlerhafter Steuerfestsetzung zugunsten des Steuerpflichtigen .....	397
c) Straf- und bußgeldrechtliche Auswirkungen .....	399
C. Pflege der Vollmachtsdatenbank .....	401
I. Voraussetzungen für die Nutzung der Vollmachtsdatenbank ...	401
II. Erforderlichkeit von separaten Vollmachten .....	405
III. Auswirkungen für Steuerberater bei Formverstößen .....	408
1. Bußgeld nach § 383b Abs. 1 AO .....	408
2. Strafrechtliche Gefahren .....	411
3. Berufspflichtverletzung .....	413
D. Zwischenergebnis .....	414
 <b>7. Kapitel: Die Rolle des Steuerberaters im elektronischen Veranlagungsverfahren der Zukunft</b> .....	 417
A. Das strukturelle Vollzugsdefizit im elektronischen Veranlagungsverfahren .....	417
I. Verantwortlichkeiten im Rahmen der §§ 88 ff. AO .....	417



1. Strukturelles Vollzugsdefizit .....	417
2. Verschiebung von Pflichten und Verantwortlichkeiten im Veranlagungsverfahren .....	419
II. Risikomanagementsystem im Kontext des Amtsermittlungsgrundsatzes .....	423
1. Zweck des Risikomanagementsystems .....	423
2. Rechtsgrundlage und Inhalte des Risikomanagementsystems .....	425
3. Berücksichtigung von Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit im Risikomanagementsystem .....	428
4. Verifikation der Angaben in der Steuererklärung durch das Risikomanagementsystem .....	433
5. Gefährdung des Steuervollzugs im elektronischen Veranlagungsverfahren .....	436
III. Elektronisches Veranlagungsverfahren als faktisches Selbstveranlagungssystem .....	439
1. Zulässigkeit eines Selbstveranlagungssystems .....	439
2. Mitwirkungspflichten in einem Selbstveranlagungssystem ....	443
3. Realisierbarkeit eines Selbstveranlagungssystems .....	446
B. Die Funktion des Steuerberaters im elektronischen Veranlagungsverfahren .....	447
I. Zulässigkeit der Inanspruchnahme des Steuerberaters durch den Staat .....	447
1. Zulässigkeit und Erfordernis der Inanspruchnahme Privater im Steuerverfahren .....	447
2. Zulässigkeit der Inanspruchnahme des Steuerberaters im Steuerverfahren .....	450
II. Die Organstellung des Steuerberaters im Kontext des elektronischen Veranlagungsverfahrens .....	452
1. Die Organstellung des Steuerberaters .....	452
2. Auswirkungen der Organstellung auf die Rolle des Steuerberaters im Veranlagungsverfahren .....	460
III. Prüfung einer strafrechtlichen Garantenstellung des Steuerberaters .....	464
1. Anwendung von § 13 StGB bei der Steuerhinterziehung gemäß § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO .....	464

2. Allgemeine Garantenpflichten basierend auf der beruflichen Stellung des Steuerberaters .....	467
3. Vergleichbarkeit des Steuerberaters mit einem Compliance Officer und etwaige Auswirkungen für die Garantenpflichten .....	469
4. Garantenstellung aus Ingerenz .....	473
C. Vorschläge zur Umsetzung eines effizienten elektronischen Veranlagungsverfahrens unter Berücksichtigung der steuerlichen Beratung .....	476
I. Risikomanagementsystem .....	476
1. Veröffentlichung der Kriterien und Überprüfung des Risikomanagementsystems .....	476
2. Berücksichtigung des Steuerberaters als positiven Faktor im Risikomanagementsystem .....	485
II. Neugestaltung des elektronischen Steuererklärungsformulars ..	490
1. Überarbeitung der Inhalte der elektronischen Steuererklärung und Aufnahme von Erläuterungen .....	490
2. Neugestaltung der „Freizeichnung Online“ bei elektronischer Übermittlung .....	493
3. Vermeidung von Medienbrüchen durch Anfügen von Belegen .....	495
III. Beschleunigung des Verfahrens .....	497
1. Anpassung der Korrekturvorschriften von Steuerbescheiden ..	497
2. Zeitnahe Außenprüfung .....	504
IV. Förderung der steuerlichen Beratung .....	506
1. Verpflichtung zur Inanspruchnahme steuerlicher Beratung ..	506
2. Steuermindernde Berücksichtigung von Steuerberaterkosten .....	510
3. Anpassung der StBVV .....	512
V. Zivilstrafen statt Kriminalstrafen .....	513
D. Zwischenergebnis .....	515
E. Ausblick .....	518

<b>Zusammenfassende Thesen .....</b>	<b>525</b>
A. Elektronische Übermittlung von Steuererklärungen und Steueranmeldungen .....	525
B. Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz .....	526
C. Aufbewahrung und Vorlage von Belegen .....	527
D. Notwendige Inhalte des Freitextfelds .....	527
E. Prüfung der von Dritten elektronisch übermittelten Daten .....	528
F. Die Rolle des Steuerberaters im elektronischen Veranlagungsverfahren der Zukunft .....	529
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>533</b>