

Herrn
MDg Dr. Hans-Ulrich Misera
Unterabteilungsleiter IV A
Bundesministerium der Finanzen

11016 Berlin

Berlin, den 29. Januar 2010

Verlagerung der elektronischen Buchführung in das Ausland nach dem Jahressteuergesetz 2009

Sehr geehrter Herr Dr. Misera

mit dem Jahressteuergesetz 2009 (JStG 2009) hat der Gesetzgeber die allgemeine Möglichkeit eingeführt, unter bestimmten Voraussetzungen die elektronische Buchführung in das Ausland zu verlagern (§ 146 Abs. 2a und Abs. 2b AO). Bereits im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens hatte BITKOM darauf hingewiesen, dass die Voraussetzungen für eine Verlagerung der Buchführung zu eng gefasst sind und daher zu erheblichen Praxisschwierigkeiten und unnötigem bürokratischem Mehraufwand führen (vgl. BITKOM-Stellungnahme an das Bundesministerium der Finanzen vom 30. Mai 2008).

Die ersten praktischen Erfahrungen mit der neuen Rechtslage bestätigen diese Einschätzung und werfen einige Zweifelsfragen bei der Anwendung der neuen Vorschriften auf. Wir haben anbei die Rückmeldungen der BITKOM-Mitgliedsunternehmen zu diesem Regelungskomplex zusammengefasst und bitten um Berücksichtigung dieser Anmerkungen sowie um Klärung der angesprochenen Fragen in einem BMF-Schreiben zu § 146 Abs. 2a und Abs. 2b AO.

1. Zuständige ausländische Stelle nach § 146 Abs. 2a S. 3 Nr. 1 AO

Zu großen Schwierigkeiten hat in der Praxis die Vorgabe geführt, wonach als Voraussetzung für die Verlagerung der Buchführung die Zustimmung einer Stelle im Zielstaat zum elektronischen Datenzugriff nachzuweisen ist. Denn eine solche Stelle ist in den in Betracht kommenden Zielstaaten nicht eingerichtet. Da die Behörden in anderen EU- und EWR-Staaten nicht über die Notwendigkeit zur Einrichtung einer solchen Stelle informiert waren, wussten auch die buchführungspflichtigen Unternehmen in Deutschland nicht, wohin sie sich wenden sollten. Diese Praxisschwierigkeiten wurden nahezu unüberbrückbar in Fällen, in denen Unternehmen in vielen Staaten betriebliche Aktivitäten unterhalten und Aufzeichnungspflichten erfüllen müssen.

Deshalb sollte ein BMF-Schreiben konkrete Hinweise darauf geben, bei welchen ausländischen Stellen die Zustimmung zur Durchführung eines Datenzugriffs erlangt werden kann, welchen Zweck eine solche Zustimmung erfüllen soll und wie die Erteilung der Zustimmung im Ausland durchgesetzt werden kann. Zur Vermeidung unnötigen Bürokratieaufwands sollte der Nachweis der Zustimmung formlos möglich sein.

Bundesverband
Informationswirtschaft,
Telekommunikation und
neue Medien e.V.

Albrechtstraße 10 A
10117 Berlin-Mitte
Tel.: +49.30.27576-0
Fax: +49.30.27576-400
bitkom@bitkom.org
www.bitkom.org

Ansprechpartner

Thomas Kriesel
Bereichsleiter Steuern,
Allgemeine Rechtsfragen
des Unternehmens und
Mittelstandsfinanzierung
Tel.: +49.30.27576-146
Fax: +49.30.27576-409
t.kriesel@bitkom.org

Präsident

Prof. Dr. Dr. h.c. mult.
August-Wilhelm Scheer

Hauptgeschäftsführer

Dr. Bernhard Rohleder

2. Voraussetzungen für die Verlagerung der elektronischen Buchführung in Ausnahmefällen

Nach § 146 Abs. 2a S. 5 AO kann die deutsche Finanzverwaltung einem Unternehmen die Verlagerung der Buchführung ins Ausland auch gestatten, wenn die Voraussetzungen nach § 146 Abs. 2a S. 3 AO nicht erfüllt sind. Diese Alternative einer Buchführungsverlagerung sollte nicht als nachrangige, sondern als gleichberechtigte Möglichkeit eröffnet werden. Der Steuerpflichtige sollte also ohne weitere Bedingungen die Erlaubnis zur Führung und Aufbewahrung der elektronischen Bücher im Ausland bei dem für ihn zuständigen Finanzamt beantragen können. Ansonsten ergäbe sich für den Steuerpflichtigen eine Schlechterstellung im Vergleich mit der vorherigen Rechtslage, die der Gesetzgeber nicht beabsichtigte.

Zu präzisieren wäre des Weiteren, dass eine fehlende Zustimmung der ausländischen Behörde zum Datenzugriff im Ausland oder das Fehlen von Regelungen zum Datenaustausch in einem DBA nicht schon die Versagung einer Bewilligung nach § 146 Abs. 2a S. 5 AO rechtfertigt.

3. Fristen

Fallen die Voraussetzungen für die Bewilligung einer Buchführungsverlagerung in das Ausland nachträglich weg, hat die Finanzverwaltung zu einer unverzüglichen Rückverlagerung der Buchführung aufzufordern. Eine Verlagerung der Buchführung ohne Bewilligung der Finanzverwaltung oder die Überschreitung einer angemessenen Frist für die Rückverlagerung können mit einem Verzögerungsgeld geahndet werden.

Fraglich ist hier der Zeitaspekt der „unverzüglichen“ Rückverlagerung (§ 146 Abs. 2a S. 6 AO) sowie der „angemessenen Frist“ (§ 146 Abs. 2b AO). Dabei ist zu bedenken, dass der Steuerpflichtige im Inland zunächst wieder Buchführungskapazitäten aufbauen muss. Dies kann auch die Einstellung neuen Personals einschließen.

4. Verzögerungsgeld

Nach dem Wortlaut des § 146 Abs. 2b AO kann die Verletzung von Mitwirkungspflichten bei der Besteuerung im Zuge einer Buchführungsverlagerung mit einem Verzögerungsgeld sanktioniert werden. Aus der systematischen Stellung dieser Sanktionsdrohung ergibt sich, dass das Verzögerungsgeld nur bei Verletzung von Mitwirkungspflichten im Zusammenhang mit der Verlagerung der Buchführung in das Ausland festzusetzen ist (so auch Drüen in: Die Unternehmensbesteuerung 2009, Heft 8, S. 549 ff.). Ein entsprechender Hinweis in einem BMF-Schreiben wäre für die Unternehmen hilfreich.

Das Gesetz lässt zudem offen, ob das Verzögerungsgeld pro geprüftem Wirtschaftsjahr, pro geprüfter Steuerart oder pro verletzter Mitwirkungspflicht verhängt werden kann und welche Umstände seine konkrete Höhe beeinflussen. Jedenfalls muss bei der Festsetzung des Verzögerungsgelds das Gebot der Verhältnismäßigkeit gewahrt bleiben. Wenn der Steuerpflichtige lediglich einzelne von der Betriebsprüfung angeforderte Unterlagen nicht vorlegen kann, die Buchführung aber ansonsten nicht zu beanstanden ist, darf dies nicht mit unangemessen einschneidenden Sanktionen belegt werden. Insbesondere sollte ein erkennbares Bemühen des Steuerpflichtigen um die Bereitstellung angeforderter Informationen oder um eine zügige Rückverlagerung

Verlagerung der elektronischen Buchführung in das Ausland nach dem Jahressteuergesetz 2009

Seite 3

der elektronischen Buchführung bei der Festsetzung des Verzögerungsgeldes berücksichtigt werden.

Damit eine Mehrfachanktionierung desselben Sachverhaltes ausgeschlossen ist, sollte außerdem das Verhältnis des Verzögerungsgeldes zu den übrigen Sanktionen des Steuerrechts (z.B. Schätzung nach § 162 AO oder Zwangsmittel nach §§ 328 ff. AO) erläutert werden. Das Verzögerungsgeld darf nicht zu einem allgemeinen Sanktionsinstrument gegen den Steuerpflichtigen missbraucht werden.

5. Altfälle

Die BITKOM-Mitgliedsunternehmen würden sehr eine Übergangsregelung für Fälle begrüßen, in denen die elektronische Buchführung bereits vor Inkrafttreten des JStG 2009 in Einklang mit der bisherigen Rechtslage auf der Grundlage des § 148 AO in das Ausland verlagert worden war. Für diese Fälle muss es Bestandsschutz geben. Sie dürfen nicht ohne Änderung der maßgeblichen tatsächlichen Umstände nach der neuen Rechtslage wieder aufgegriffen werden. Zumindest muss die Möglichkeit einer unkomplizierten rückwirkenden Bewilligung der Buchführungsverlagerung für solche Altfälle bestehen.

6. Anwendungsbereich des § 146 Abs. 2a AO

Zur leichteren Anwendung des § 146 Abs. 2a AO sollten physische und elektronische Buchführung klar abgegrenzt werden. Es sollte ersichtlich sein, welche Aufzeichnungen und Datenbestände von der Erlaubnis zur Verlagerung erfasst sind und welche nicht. Eine solche Klarstellung ist schon deshalb notwendig, weil laut Gesetzesbegründung zum JStG 2009 die „Papierbuchführung“ im Inland verbleiben soll. Dabei wäre auch zu beachten, dass nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (BMF-Schreiben vom 7. November 1995) Original-Papierbelege im Anschluss an ihre ordnungsgemäße elektronische Erfassung vernichtet werden dürfen.

Ein BMF-Schreiben sollte vor diesem Hintergrund aufzeigen, ob der Begriff der elektronischen Buchführung medienbezogen oder prozessbezogen auszulegen ist. Von einer medienbezogenen Auslegung wäre auszugehen, wenn die elektronische Buchführung i. S. d. § 146 Abs. 2a AO an den Standort der Server- und Archivsysteme anknüpfen sollte. Bei einer prozessbezogenen Sichtweise käme es auf den Vorgang der Dateneingabe, der ggf. automatischen Datenverarbeitung und auf die Vornahme der einzelnen Buchungen an.

Sollte die Finanzverwaltung eine medienbezogene Sichtweise favorisieren, wären folgende weitere Aspekte klärungsbedürftig:

- Ist die Datenspiegelung eines im Ausland installierten Servers durch einen Server im Inland (Back-up-Server) als Fall der Buchführungsverlagerung zu behandeln oder handelt es sich hierbei um elektronische Buchführung im Inland?
- Bedeutet die Anwendung einer medienbezogenen Sichtweise im Umkehrschluss, dass die tatsächliche Buchhaltungstätigkeit (Kontierung, Dateneingabe, Bilanzierung dem Grunde und der Höhe nach) nicht von der Neuregelung des § 146 Abs. 2a AO erfasst wird?

BITKOM-Stellungnahme vom 29. Januar 2010

Verlagerung der elektronischen Buchführung in das Ausland nach dem Jahressteuergesetz 2009

Seite 4

- Gibt es ein Vereinfachungsverfahren für die Antragstellung im Konzernfall? Kann bspw. die Bewilligung in diesen Fällen zentral für alle inländischen Gesellschaften erteilt werden?

Aus BITKOM-Sicht umfasst die elektronische Buchführung im Sinne des § 146 AO lediglich die systematische elektronische Aufzeichnung der betrieblichen Geschäftsvorfälle auf Konten, die Dokumentation der Geschäftsvorfälle und die geordnete Speicherung der relevanten Unterlagen. Eine Bewilligung gemäß § 146 Abs. 2a AO ist nur erforderlich, wenn ein in Deutschland steuerpflichtiges Unternehmen diesen Gesamtprozess seiner Buchführung oder wesentlichen Teilfunktionen außerhalb Deutschlands durchführen will. Nur in diesen Fällen kann es auf die Voraussetzungen des § 146 Abs. 2a S. 3 AO ankommen. Eine Bewilligung der Finanzverwaltung ist hingegen nicht erforderlich, wenn nur einzelne untergeordnete Hilfstätigkeiten der Buchführung in das Ausland verlagert werden sollen.

7. Verfahren

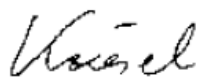
Wir regen an, Entwürfe von BMF-Schreiben vorab zu veröffentlichen und der Wirtschaft vor Erarbeitung einer endgültigen Fassung eines Schreibens mit angemessener Frist Gelegenheit zur Stellungnahme einzuräumen.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit besten Grüßen



Dieter Cazzonelli
Vorsitzender
des Arbeitskreises Steuern



Thomas Kriesel
Bereichsleiter
Steuern

Der Bundesverband Informationswirtschaft, Telekommunikation und neue Medien e.V. (BITKOM) vertritt mehr als 1.300 Unternehmen, davon 950 Direktmitglieder mit etwa 135 Milliarden Euro Umsatz und 700.000 Beschäftigten. Hierzu zählen Anbieter von Software, IT-Services und Telekommunikationsdiensten, Hersteller von Hardware und Consumer Electronics sowie Unternehmen der digitalen Medien. Der BITKOM setzt sich insbesondere für bessere ordnungspolitische Rahmenbedingungen, eine Modernisierung des Bildungssystems und eine innovationsorientierte Wirtschaftspolitik ein.