

Zeit ist Geld – Wie lässt sich die Betriebsprüfung beschleunigen?

Im Koalitionsvertrag kündigt die Regierungskoalition aus CDU/CSU und FDP an, „zur Erhöhung der Planungssicherheit auf Seiten der Unternehmen und der Finanzverwaltung dafür zu sorgen, dass der Gedanke der zeitnahen Betriebsprüfung verwirklicht wird“. Besonders ehrgeizig mutet das Vorhaben nicht an, wenn konkretisiert wird: „Betriebsprüfungen müssen grundsätzlich innerhalb von fünf Jahren nach ihrem Beginn abgeschlossen sein, spätestens wenn die neue Betriebsprüfung beginnt“. Die mindestens ebenso wichtige Frage, innerhalb welchen Zeitraums nach Entstehung des Steueranspruchs die Betriebsprüfung anzusetzen ist, bleibt ausgespart. Dies mag der Ungenauigkeit politischer Verlautbarungen geschuldet sei. Schließlich ist die zeitnahe Betriebsprüfung kein fernes Zukunftsprojekt, sondern in verschiedenen Modellversuchen bereits seit mehreren Jahren erprobte Realität, insbesondere auch mit dem Ziel, die Betriebsprüfung zeitnah beginnen zu lassen. Hierzu wird nicht nur die Prüfungsdauer, sondern auch der Prüfungszeitraum verkürzt. Deshalb geht es in erster Linie darum, die bisherigen Erfahrungen auszuwerten, offene Fragen zu klären.

Festgehalten werden muss am Konzept der nachfolgenden Betriebsprüfung ausgehend von einer vollständigen und endgültigen Steuererklärung. Betriebsprüfung parallel zur Abgabe der Steuererklärung, wie sie in Niedersachsen („Osnabrücker Modell“) auf der Grundlage eines nicht unterschriebenen Steuerklärungsentwurfs praktiziert wird, verwischt die Grenzen zur Steuerberatung und schwächt die Rechtschutzposition des Steuerpflichtigen, wenn das Betriebsprüfungsergebnis bereits in die endgültige Steuererklärung einfließt. Auch auf den Schlussbericht kann nicht verzichtet werden. Ansonsten besteht eine erhöhte Gefahr, dass Rechtssicherheit durch ein Nachgeben des Steuerpflichtigen hinter seine gesetzlichen Positionen erkauft wird.

Klar zu trennen sind die Grenzen zwischen Kooperation und Konsens.

Die Beschleunigung der Betriebsprüfung wird in erster Linie durch eine Verbesserung der Kooperation zwischen Unternehmen und Finanzverwaltung erreicht, was rechtsstaatlich grundsätzlich unbedenklich ist. Solange die Betriebsprüfung personell unterausgestattet bleibt, lässt sich ein Beschleunigungserfolg nur erzielen, wenn



Prof. Dr. Johanna Hey
Institut für Steuerrecht,
Universität zu Köln, Institut
Finanzen und Steuern, Berlin

die Steuerpflichtigen zu verstärkter Mitwirkung bereit sind, was wiederum wesentlich vom Klima der Betriebsprüfung abhängt und nicht mit brachialen Methoden wie dem Verzögerungsgeld des § 146 Abs. 2b AO erzwungen werden kann. Konsensuale Verfahren, insbesondere Verständigungen und Konfliktbewältigungsverfahren wie die Mediation, können ebenfalls zur Beschleunigung beitragen, müssen freilich die Grenzen zum unzulässigen Deal contra legem wahren.

Nicht mit dem Gebot der Vollzugsgleichheit im Bundesgebiet vereinbar ist die bisher regional und länderspezifisch uneinheitliche Praxis der zeitnahen Betriebsprüfung. Die Betriebsprüfung darf nicht zum Instrument der Standortpolitik gemacht werden. Anderenfalls besteht die Gefahr, dass der bei aller Beschleunigung notwendige Ausgleich zwischen Rechtssicherheit und Rechtsrichtigkeit einseitig in Richtung Schnelligkeit verschoben wird.

Grundsätzlich muss die zeitnahe Betriebsprüfung allen Steuerpflichtigen offenstehen. Ob sie bei Anordnung gegen den Willen des Steuerpflichtigen ermessensfehlerhaft ist (so FG Köln vom 07.07.2009 – 13 V 1232/09) erscheint zweifelhaft, kann sich aber ohnehin allenfalls auf das Intervall, nicht aber auf die Abwicklung beziehen. Die Beschleunigung sollte auch nicht vom Wohlverhalten der Steuerpflichtigen abhängig gemacht, sondern flächendeckend angestrebt werden. Steuerermindernde Steuergestaltung gehört zu den Pflichten einer Konzernsteuerabteilung und kann daher nicht von vornherein mit einem Unwerturteil und dem Ausschluss von der zeitnahen Betriebsprüfung belegt werden. Insbesondere darf die Verschleppung der Betriebsprüfung nicht als Sanktion eingesetzt werden. Die Plattitüde „Zeit ist Geld“ bekommt nämlich noch eine ganz andere Bedeutung, nimmt man die Verzinsungsregelung der §§ 233ff. AO in den Blick. Zentrales Ärgernis schleppender Betriebsprüfungen ist nicht nur die mangelnde Rechtssicherheit, sondern die tickende Zinsuhr. Durch die Kombination aus überhöhtem Zinssatz von 6% (§ 238 Abs. 1 Satz 1 AO) und Nichtabziehbarkeit von Nachzahlungszinsen (§ 12 Nr. 3 2. Halbsatz EStG) bekommt die Verzögerung Strafcharakter. Statt mit dem Jahressteuergesetz 2010 rechtsprechungsbrechend (vgl. BFH vom 15.06.2010 – VIII R 33/07) die Versteuerung von Erstattungszinsen anzuordnen, hätte der Gesetzgeber gut daran getan, hier Abhilfe durch Absenkung auf eine marktgerechte Verzinsung zu schaffen.

Mit einer gesetzlichen Regelung der zeitnahen Betriebsprüfung sollte dagegen noch abgewartet werden, bis die bisher gesammelten Erfahrungen ausgewertet sind. Der vorhandene gesetzliche Rahmen der §§ 193 ff. AO und der BpO-St steht der derzeitigen Beschleunigungspraxis nicht entgegen. Langfristig ist es jedoch ein Gebot der Vollzugstransparenz und Vollzugsgleichheit, die zeitnahe Betriebsprüfung zum gesetzlichen Regelfall zu machen.