Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

DEUTSCHER STEUERBERATER VERBAND

Forderungspapier der Bundessteuerberaterkammer und des Deutschen Steuerberaterverbandes e.V.

KMU entlasten: Für einen kooperativen, rechtssicheren und zügigen Steuervollzug

I. Ausgangslage

Der Steuervollzug in Deutschland ist von einem zunehmenden Spannungsverhältnis geprägt. Einerseits werden die Anforderungen an Unternehmen, steuerlich relevante Vorgänge vollständig, digital und kurzfristig zu dokumentieren sowie Daten an die Finanzverwaltung zu übermitteln, kontinuierlich ausgeweitet. Andererseits arbeitet die Steuerverwaltung noch immer mit uneinheitlichen Verfahren, teilweise veralteten IT-Systemen, personellen Engpässen und langen Bearbeitungszeiten. Besonders stark wirkt sich dieses Ungleichgewicht auf kleine und mittlere Unternehmen (KMU) aus. Sie verfügen in der Regel weder über eigene Steuerabteilungen noch über spezialisierte IT- und Compliance-Strukturen. Stattdessen stellt der Steuerberater die zentrale Compliance-Instanz dar.

Betriebsprüfungen sind grundsätzlich notwendig, um die Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu gewährleisten. In der Praxis beginnen sie jedoch häufig erst Jahre nach dem betreffenden Besteuerungszeitraum und dauern oft mehrere Jahre. Für Unternehmen bedeutet dies, dass alte Geschäftsvorgänge rekonstruiert, frühere Softwarestände ausgewertet und Unterlagen ehemaliger Mitarbeiter oder Dienstleister beschafft werden müssen. Fehler können sich über mehrere Jahre wiederholen, bevor sie erkannt werden, sodass Nachzahlungen, Zinsen und Beratungskosten geballt auftreten. Während Unternehmen bei Auskunfts- und Datenanforderungen überwiegend kurze und sanktionsbewehrte Fristen einhalten müssen, bestehen für die Bearbeitung eines Steuerfalls in Veranlagung und Prüfung durch die Verwaltung kaum vergleichbar verbindliche zeitliche Vorgaben. Dadurch bleiben steuerliche Risiken lange offen und erschweren die Liquiditäts-, Investitions- und Unternehmensplanung.

Die Prüfungswahrscheinlichkeit und die konkrete Prüfungspraxis unterscheiden sich erheblich nach Unternehmensgröße, Region, Finanzamt und Risikoeinstufung. KMU werden deutlich seltener geprüft als Großunternehmen. Wird eine Prüfung angeordnet, fällt diese bei KMU intensiv und kleinteilig aus. Dafür fehlen KMU die erforderlichen zusätzlichen personellen und technischen Ressourcen.

1. Kooperative Ansätze und Anpassungen des Steuerverfahrensrechts unzureichend

Seit Jahren bringen Wirtschaft, Steuerberater und Wissenschaft vor, dass nicht nur die Finanzverwaltung von den Regelungen zur Modernisierung von Außenprüfungen und den durch die Digitalisierung zunehmenden Möglichkeiten profitieren darf. Der kooperative Ansatz muss deutlich gestärkt werden und sich gesetzlich niederschlagen. Eine echte Beschleunigung des Verfahrens, die verbindliche Gewährung von Prüfungserleichterungen und ein deutlich früherer Eintritt von Rechtssicherheit sind überfällig.

Erste zaghafte Schritte in die richtige Richtung ist der Gesetzgeber im Zuge des Gesetzgebungsverfahrens zur Modernisierung der Betriebsprüfung (mit dem sog. DAC7-Umsetzungsgesetz, BGBl. I 2022, S. 2730) gegangen. Zu nennen sind an dieser Stelle etwa:

- die gesetzliche Anerkennung der Möglichkeit zur Benennung von Prüfungsschwerpunkten oder zur Führung von Zwischengesprächen,
- die Einführung von Teilprüfungsberichten und Teilabschlussbescheiden,
- die Begrenzung der Ablaufhemmung nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung,
- die Bestimmung eines Zeitraums, innerhalb dessen die Prüfungsanordnung nach einem wirksamen Steuerbescheid erlassen werden soll,
- die Einführung des Art. 97 § 38 EGAO und damit Aufwertung von wirksamen Steuerkontrollsystemen bei Betriebsprüfungen von anschlussgeprüften Unternehmen bzw. Konzernen.

Allerdings gingen diese Bausteine zur Beschleunigung der Betriebsprüfung und Erlangung früherer Rechtssicherheit mit neuen Belastungen einher – wie dem sanktionsbewehrten qualifizierten Mitwirkungsverlangen, der neuen Anzeige- und Berichtigungspflicht bezogen auf Prüfungsfeststellungen bei Betriebsprüfungen (§ 153 Abs. 4 AO) und der Verordnungsermächtigung zur Vereinheitlichung von digitalen Schnittstellen (§ 147b AO). An Letztere knüpfte der Gesetzgeber die Möglichkeit der Erschütterung der Beweiskraft der Buchführung (§ 158 Abs. 2 Nr. 2 AO) sowie daraus resultierend die Schätzungsbefugnis (§ 162 AO). Ebenso kritikwürdig ist, dass die positiven Bausteine lediglich als „Kann"- oder „Soll"-Maßnahmen ausgestaltet sind. Mit diesen unverhältnismäßigen Regelungen des Steuerverfahrensrechts hat der Gesetzgeber die positiven Reformansätze konterkariert und zugleich einem kooperativen Ansatz entgegengewirkt. Unternehmen und ihre Steuerberater sehen sich nach wie vor einem grundsätzlichen Misstrauen ausgesetzt.

Gleichzeitig stärken immer mehr Unternehmen mit Unterstützung ihres Steuerberaters die Compliance-Strukturen, u. a. um der Finanzverwaltung aufzuzeigen, dass sie ihre steuerlichen Pflichten erfüllen. Im Gegensatz zu anschlussgeprüften Unternehmen, die zunehmend Steuerkontrollsysteme implementieren, fehlen niederschwellige Ansätze für KMU, die an das Vorhandensein bereits bestehender und funktionierender Prozesse, Strukturen und Kontrollmechanismen anknüpfen.

2. Digitale Transformation als Kurswechsel

Die Möglichkeiten der Datenerhebung und -auswertung nehmen aufgrund des digitalen Fortschritts zu. Daraus kann sowohl bei der Finanzverwaltung als auch bei den Unternehmen und Steuerberatern eine immense Effizienzsteigerung resultieren. IT-gestützte Risikoanalysen ermöglichen es, Prüfungen gezielter auf wesentliche Sachverhalte zu konzentrieren, Bearbeitungszeiten zu verkürzen und steuerliche Verfahren insgesamt zu beschleunigen. Zugleich kann die Digitalisierung dazu beitragen, die Folgen des zunehmenden Fachkräftemangels abzumildern und vorhandene personelle Ressourcen effizienter einzusetzen. Die Potenziale der digitalen Transformation werden von Gesetzgeber und Finanzverwaltung bislang jedoch aufgrund der föderalen Struktur weder effizient genutzt noch vorteilhaft auch für Steuerpflichtige und Steuerberater weiterentwickelt. Dadurch verbessern sich zwar die Prüfwerkzeuge für die Finanzverwaltung. Eine ganzheitliche Systemoptimierung bleibt hingegen aus.

3. Ausufernde Datenerhebung zulasten von KMU und Steuerberatern

Es ist in den vergangenen Jahren festzustellen, dass mit der Einführung neuer gesetzlicher Pflichten und Anforderungen erhebliche Datenmengen erhoben werden, ohne dass daraus zugleich ein entsprechender Nutzen für Unternehmen und ihre steuerlichen Berater entsteht. Zusätzlich wird der technische Fortschritt weitere Möglichkeiten bieten, Daten zu generieren, zu transformieren und zu analysieren. Auch diese Daten wird die Finanzverwaltung voraussichtlich anfordern. Der Umfang der zu übermittelnden Daten wächst u. a. aufgrund folgender (geplanter) Maßnahmen erheblich an:

- Ausweitung des zu übermittelnden Datensatzes bei der E-Bilanz nach § 5b EStG (auf die unverdichteten Kontennachweise mit Kontensalden, den Anlagespiegel, das diesem zugrundeliegende Anlageverzeichnis, den Anhang, Lagebericht, Prüfbericht oder ein Verzeichnis nach § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG, sofern vorhanden),
- Einführung eines auf der verpflichtenden elektronischen Rechnung im B2B-Bereich aufbauendes transaktionalen Meldesystems,
- Einführung eines einheitlichen Standards für die Übermittlung von Buchführungsdaten bei Außenprüfungen (Buchführungsdatenschnittstellenverordnung – DSFinVBV),
- Einführung der Pflicht zur Nutzung und zur Meldung einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung bei Registrierkassen,
- Einführung einer generellen Registrierkassenpflicht,
- Einführung einer EU-Kleinunternehmerregelung ohne hinreichende Automatisierung zwischen den Mitgliedstaaten,
- Einführung einer Wirtschafts-ID sowie einer EU Business-Wallet.

Unternehmen müssen steuerlich relevante Daten aus Buchhaltung, Warenwirtschaft, Kassensystemen, Onlineshops, Zahlungsdiensten, Archivsystemen und weiteren Vorsystemen vollständig, unveränderbar und maschinell auswertbar vorhalten. Hinzu kommen umfangreiche Anforderungen an Verfahrensdokumentationen und Datenexporte. Bei Softwarewechseln, fehlerhaften Schnittstellen oder der Insolvenz eines Dienstleisters bleibt die steuerliche Verantwortung grundsätzlich beim Unternehmen. Gerade KMU werden damit zunehmend von Softwareanbietern und externen Dienstleistern abhängig, ohne dass der Einsatz marktüblicher Systeme automatisch vor späteren Beanstandungen schützt.

Insbesondere durch die E-Rechnung, die elektronischen Meldepflichten für Kassensysteme und die E-Bilanz wächst der Datenbestand der Finanzverwaltung weiter. Perspektivisch entwickelt sich der Steuervollzug von periodischen Steuererklärungen hin zu einer immer zeitnäheren und transaktionsbezogenen Übermittlung einzelner Geschäftsdaten. Diese Entwicklung bietet grundsätzlich Chancen für automatisierte Abläufe und schnellere Prüfungen. Gegenwärtig führt sie jedoch vielfach zu zusätzlichen statt entfallenden Pflichten. Unternehmen müssen verschiedene Datenformate, Portale und Fristen beachten, während bereits übermittelte Informationen bei Prüfungen regelmäßig erneut angefordert werden.

Insgesamt fehlt es dem Steuervollzug daher vor allem an einer angemessenen Balance zwischen den Pflichten der Unternehmen und der daraus resultierenden Leistungsfähigkeit der Verwaltung. Die zentrale Herausforderung besteht darin, die Digitalisierung nicht lediglich zur Ausweitung von Datenpflichten zu nutzen, sondern Prüfungen schneller und transparenter zu gestalten. Bereits vorhandene Daten sollten nicht erneut erhoben, sondern konsequent der Once-Only-Ansatz verfolgt werden. Neue Melde- und Mitwirkungspflichten dürfen daher allenfalls eingeführt werden, wenn sie bestehende Anforderungen tatsächlich ersetzen und einen zusätzlichen Nutzen schaffen.

II. Der Steuerberater als zentrale Beratungs- und Compliance-Instanz für KMU

1. Rechtlicher Rahmen für Steuerberater zur Sicherstellung der Gesetzeskonformität

Die besondere Stellung des Steuerberaters wird durch seine gesetzliche Einordnung als unabhängiges Organ der Steuerrechtspflege gem. § 32 Abs 2 Satz 1 StBerG geprägt. Sie bringt zum Ausdruck, dass der Steuerberater nicht nur die Interessen seiner Mandanten vertritt, sondern zugleich zur Verwirklichung eines gesetzmäßigen und funktionsfähigen Steuervollzugs beiträgt. Seine Aufgabe besteht darin, Unternehmen bei der ordnungsgemäßen Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten zu unterstützen, ihre Rechte gegenüber der Finanzverwaltung zu wahren und eine zutreffende Anwendung des Steuerrechts sicherzustellen. Dabei ist er weder Erfüllungsgehilfe der Finanzverwaltung noch ausschließlich einseitiger Interessenvertreter, sondern nimmt eine eigenständige, unabhängige und dem Gemeinwohl verpflichtete Mittlerfunktion zwischen Steuerpflichtigen und Staat wahr. Gerade diese Organstellung unterstreicht seine Bedeutung als vertrauenswürdige Compliance-Instanz für KMU und rechtfertigt es, seine fachliche Eignung und die von ihm begleiteten steuerlichen Prozesse im Rahmen risikoorientierter und kooperativer Besteuerungsverfahren stärker zu berücksichtigen.

Seine Tätigkeit ist zudem in einen umfassenden berufsrechtlichen Ordnungsrahmen eingebettet. Nach § 57 StBerG hat er seinen Beruf unabhängig, eigenverantwortlich, gewissenhaft und verschwiegen auszuüben. Diese Anforderungen bilden keine bloßen berufsständischen Leitlinien, sondern verbindliche Rechtspflichten, die die gesamte berufliche Tätigkeit des Steuerberaters prägen. Diese Grundpflichten werden durch die Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer konkretisiert. Sie verpflichten den Steuerberater u. a. dazu, seine persönliche und wirtschaftliche Unabhängigkeit zu wahren, sich ein eigenes fachliches Urteil zu bilden und die für eine gewissenhafte Berufsausübung erforderlichen fachlichen, personellen und organisatorischen Voraussetzungen sicherzustellen.

Hierzu gehören u. a. eine ordnungsgemäße Kanzlei- und Auftragsorganisation, die laufende Fortbildung, eine wirksame Fristen- und Ausgangskontrolle sowie die fachliche Beaufsichtigung eingesetzter Mitarbeiter. Aufgaben können zwar innerhalb der Kanzlei delegiert werden, die fachliche Aufsicht und die berufliche Verantwortung verbleiben jedoch beim Steuerberater. Die berufsrechtlichen Anforderungen an seine eigene Organisation bilden damit zugleich eine Grundlage dafür, dass er bei seinen Mandanten verlässliche steuerliche Kontroll- und Compliance-Funktionen wahrnehmen kann.

Die Verschwiegenheitspflicht des Steuerberaters schützt sensible Unternehmensinformationen und schafft einen Vertrauensraum, in dem Risiken und Fehler frühzeitig offengelegt und behoben werden können. Seine persönliche Haftung und die verpflichtende Berufshaftpflichtversicherung gewährleisten zudem eine Verantwortung, die rein technische Compliance-Lösungen nicht bieten.

Darüber hinaus unterliegt der Steuerberater der Berufsaufsicht durch die Steuerberaterkammern und bei Berufspflichtverletzungen berufsrechtlichen Sanktionen. Die berufliche Selbstverwaltung dient damit der Sicherung einer qualifizierten und verlässlichen Berufsausübung.

2. Steuerberater als Tax Compliance-Instanz bei KMU

Der Steuerberater ist für KMU nicht lediglich externer Dienstleister, sondern ein wesentlicher Bestandteil ihrer steuerlichen Organisations- und Kontrollstruktur. Für KMU übernimmt er regelmäßig eine Funktion, die weit über die Erstellung von Steuererklärungen und Jahresabschlüssen hinausgeht. Er begleitet die steuerlichen Prozesse des Unternehmens fortlaufend,

überwacht Fristen und Erklärungspflichten, prüft steuerlich relevante Sachverhalte und weist auf Risiken sowie erforderliche Anpassungen hin. Zugleich sorgt er dafür, dass gesetzliche Änderungen in die betrieblichen Abläufe übertragen und steuerliche Pflichten ordnungsgemäß erfüllt werden.

Damit erfüllt der Steuerberater für viele KMU de facto wesentliche Funktionen eines Tax Compliance Management Systems. Während größere Unternehmen hierfür häufig eigene Steuerabteilungen und technisch gestützte Tax-CMS-Strukturen vorhalten, sind diese bei den meisten KMU schon wegen der fehlenden Funktionstrennung, also der Aufteilung einzelner Abläufe auf mehrere verantwortliche Personen, nicht umsetzbar. Zudem verfügen kleinere Unternehmen nicht über die erforderlichen personellen und finanziellen Ressourcen. Diese Lücke wird in der Praxis durch den Steuerberater geschlossen.

Er bildet die zentrale Schnittstelle zwischen dem Inhaber bzw. der Unternehmensleitung und der Finanzverwaltung. Durch die laufende Beratung, die Kontrolle steuerlich relevanter Prozesse, die Dokumentation von Entscheidungen und die frühzeitige Identifikation möglicher Fehler trägt er maßgeblich dazu bei, steuerliche Risiken zu vermeiden und regelkonformes Verhalten sicherzustellen. Seine Tätigkeit wirkt damit präventiv und schafft zugleich Rechtssicherheit für die Unternehmensleitung.

III. Zentrale Forderungen

Vor diesem Hintergrund bedarf es endlich eines Umdenkens des Gesetzgebers und der Finanzverwaltung. Es bedarf Anpassungen des Steuerverfahrensrechts bzw. des Steuervollzugs, die die Rolle des Steuerberaters stärker berücksichtigen und Erleichterungen für die Unternehmen vorsehen. Der Fokus muss verstärkt auf die besondere Bedeutung und Rahmenbedingungen des Mittelstandes und dessen steuerliche Berater gerichtet werden. Bevor neue Pflichten eingeführt und untergesetzliche Anforderungen im Steuervollzug durch Verwaltungsanweisungen geschaffen bzw. verschärft werden, erwarten Steuerberater endlich

- hinreichende gesetzliche Verankerungen des kooperativen Ansatzes,
- frühere Rechtssicherheit in den Veranlagungsfällen,
- eine garantierte kürzere Dauer von Betriebsprüfungen.

Insbesondere folgende Maßnahmen sollten umgesetzt werden:

1. Anerkennung der gesetzlich festgelegten, systemimmanenten Rolle der Steuerberater im Besteuerungsverfahren

Die gesetzlich verankerte und systemimmanente Rolle der Steuerberater als unabhängiges Organ der Steuerrechtspflege und zentrale Compliance-Instanz im Besteuerungsverfahren ist anzuerkennen und bei der Ausgestaltung steuerlicher Verfahren angemessen zu berücksichtigen. Die gegenwärtige Rechtslage trägt dieser Funktion bislang nicht ausreichend Rechnung.

Dies zeigt sich grundlegend bei der Anerkennung der Beweiskraft der Buchführung durch die Finanzverwaltung. Nach § 158 Abs. 1 AO gilt der Grundsatz, dass Buchführung und Aufzeichnungen, die den §§ 140 bis 148 AO entsprechen, der Besteuerung zugrunde zu legen sind. Für eine ordnungsgemäße Buchführung besteht damit grundsätzlich eine gesetzliche Vermutung der Richtigkeit.

In der Praxis wird dieser Grundsatz von der Finanzverwaltung jedoch häufig nicht hinreichend gewürdigt. Bereits geringfügige Beanstandungen können dazu führen, dass die Beweiskraft der Buchführung infrage gestellt und eine Schätzung in Betracht gezogen wird. Dabei bleibt regelmäßig unberücksichtigt, ob die Buchführung unter Mitwirkung eines Steuerberaters

erstellt wurde. Dies wird der besonderen Compliance-Funktion des Berufsstands nicht gerecht. Steuerberater unterliegen umfassenden berufsrechtlichen Pflichten und sind zur gesetzeskonformen Berufsausübung verpflichtet. Ihre Mitwirkung muss deshalb das Vertrauen in die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung stärken.

Zur angemessenen Berücksichtigung dieser Funktion des Steuerberaters ist daher zu regeln, dass § 158 Abs. 2 AO bei Buchführungen, die Angehörige der steuerberatenden Berufe erstellen oder maßgeblich begleiten, grundsätzlich keine Anwendung findet. Eine Erschütterung der gesetzlichen Richtigkeitsvermutung erscheint in diesen Fällen nur bei Vorliegen grundlegender systembedingter und konkreter Anhaltspunkte gerechtfertigt.

Darüber hinaus sollte die Mitwirkung eines Steuerberaters auch im Rahmen der Risikomanagementsysteme der Finanzverwaltung als risikomindernder Faktor berücksichtigt werden. Eine gesetzliche Verankerung dieser Funktion könnte in den Grundzügen nach § 88 Abs. 5 Satz 3 AO erfolgen.

2. Keine Ausweitung des Steuerkontrollsystem-Prüfungsansatzes auf KMU

Die Voraussetzungen der Erprobungsklausel des Art. 97 § 38 EGAO, die in der Praxis insbesondere für große Unternehmen von Bedeutung ist, dürfen keinesfalls schematisch auf KMU übertragen werden. Die Vorschrift knüpft mögliche Beschränkungen von Art und Umfang einer nachfolgenden Außenprüfung daran, dass die Finanzverwaltung zuvor die Wirksamkeit eines Steuerkontrollsystems geprüft und kein oder nur ein unbeachtliches steuerliches Risiko festgestellt hat.

Eine unveränderte Übertragung dieser Anforderungen würde dazu führen, dass KMU, die ein solches System schon rein faktisch in den meisten Fällen nicht einführen können (vgl. unter II. 2.), von verfahrensrechtlichen Erleichterungen ausgeschlossen werden. Zudem könnte dies dazu führen, dass die Finanzverwaltung dem Unternehmen bei Fehlen dieser (praktisch nicht umsetzbaren) Strukturen mit Misstrauen begegnet. Es muss daher gesetzlich klargestellt werden, dass KMU die entsprechenden Kontrollstrukturen nicht vorhalten müssen und ihnen daraus kein Nachteil erwächst.

3. Streichung des § 158 Abs. 2 Nr. 2 AO

§ 158 Abs. 2 Nr. 2 AO ist zu streichen. Die Beweiskraft einer ordnungsgemäßen Buchführung darf nicht allein wegen fehlender oder fehlerhafter Schnittstellenkonformität entfallen. Format- oder Übermittlungsfehler dürfen keine Schätzung rechtfertigen, solange die Buchführung inhaltlich richtig, vollständig und prüfbar ist.

Die DSFinVBV und die damit verbundene Einführung einheitlicher Schnittstellen und Datensatzbeschreibungen für Außenprüfungen sind grundsätzlich wichtige Schritte zur Digitalisierung des Besteuerungsverfahrens. Sie können die Datenanalyse vereinfachen und Außenprüfungen beschleunigen. Ihre Ausgestaltung muss jedoch verhältnismäßig bleiben und darf nicht zu einer einseitigen Verlagerung des Aufwands auf Steuerpflichtige und ihre Berater führen.

4. Zeitnahe Betriebsprüfung

a. Antrag auf zeitnahe Betriebsprüfung

Die Einführung der Außenprüfungsordnung (ApO) schafft das bisher in der Betriebsprüfungsordnung (BpO) vorgesehene Antragsrecht auf eine zeitnahe Betriebsprüfung (§ 4a BpO) mit der Begründung ab, dass die Zeitnähe zum Regelfall werden soll. Das kann jedoch nur dann überzeugen, wenn die Zeitnähe nicht lediglich als Leitbild formuliert, sondern durch konkrete, gesetzliche Vorgaben abgesichert wird. Zwar ist das Ziel, zeitnahe Betriebsprüfungen zum Regelfall zu machen, zu begrüßen. Die aktuelle Rechtslage birgt jedoch die Gefahr, dass den

Unternehmen ein bestehendes verfahrensrechtliches Instrument genommen wurde, ohne ihnen im Gegenzug einen gleichwertigen Anspruch auf einen zeitnahen, kalkulierbaren Prüfungsbeginn und -abschluss einzuräumen. Eine bloße Erwartung, dass die Finanzverwaltung künftig von sich aus zeitnäher prüft, genügt nicht. Ohne verbindliche Fristen, transparente Auswahlkriterien und wirksame Folgen bei Verzögerungen bleibt die tatsächliche Durchführung weitgehend von den personellen Kapazitäten und Ermessensentscheidungen der Finanzverwaltung abhängig. Bleibt die Abschaffung des Antragsrechts ohne gesetzliche Maßnahmen zur Beschleunigung von Außenprüfungen zugunsten des Steuerpflichtigen, bestätigt dies die oben in der Ausgangslage beschriebene fehlende Balance zwischen den Pflichten der Unternehmen und der Leistungsbereitschaft der Verwaltung.

Es muss daher ein größenunabhängiges gesetzliches Antragsrecht für eine zeitnahe Betriebsprüfung geschaffen werden. Denn auch KMU müssen von der zeitnahen Betriebsprüfung und den damit verbundenen Verfahrensvorteilen profitieren können. Das Instrument der zeitnahen Betriebsprüfung muss dafür an die spezifischen Bedürfnisse von kleinen und mittleren Unternehmen angepasst werden.

b. Verbindlicher Zeitpunkt zum Erlass der Prüfungsanordnung

Die Finanzbehörde soll die Prüfungsanordnung grundsätzlich bis zum Ablauf des Kalenderjahres erlassen, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem der Steuerbescheid wirksam geworden ist. Der im Gesetz vorgesehene Grundsatz könnte einen gewichtigen Beitrag für eine zeitnähere Betriebsprüfung leisten. Allerdings ist die Vorgabe sehr schwach ausgestaltet. Im Falle einer späteren Bekanntgabe erfolgt zwar eine zeitliche Beschränkung durch eine spezielle Regelung der Ablaufhemmung. Die zeitliche Beschränkung bietet in der Praxis aber nur großen Unternehmen einen Vorteil, da bei ihnen dadurch lang andauernde Prüfungen vermieden werden. KMU profitieren von der Soll-Vorschrift hingegen nicht. § 197 Abs. 5 Satz 1 AO sollte so angepasst werden, dass aus der „Soll“-Prüfungsbekanntgabe eine „Ist“-Bekanntgabeverpflichtung wird. Nur so könnte sie einen auch für KMU praxistauglichen Beitrag zu einer zeitnäheren Betriebsprüfung leisten.

c. Überarbeitung des Fristenkonzepts der AO

Ein wesentlicher Faktor für die verbindliche Beschleunigung von Betriebsprüfungen ist die weitere Überarbeitung des Fristenkonzepts der AO. Es bedarf trotz der mit dem sog. DAC7-Umsetzungsgesetz eingeführten Begrenzung der Ablaufhemmung auf 5 Jahre weiterhin einer grundsätzlichen Reform mit dem Ziel der Erlangung von Zeitnähe und damit schnellerer Rechtssicherheit. Festsetzungsfristen und die damit in Verbindung stehenden Aufbewahrungsfristen sind so weit wie möglich zu vereinheitlichen und zu verkürzen. Denn nach wie vor ergeben sich aus einer Vielzahl von Gesetzen unterschiedliche Aufbewahrungsfristen. Eine grundlegende Systematik ist nicht erkennbar. Die Unübersichtlichkeit der Aufbewahrungspflichten führt in der Praxis oft dazu, dass aus Vorsichtsgründen zu viele Unterlagen aufbewahrt werden.

Laufende Prüfungen sollten weder von den Unternehmen noch von der Finanzverwaltung in die Länge gezogen werden können. Es sollte eine weitere Verkürzung der Festsetzungsfrist nach § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO und eine Verkürzung der Ablaufhemmung i. S. d. § 171 Abs. 4 Satz 3 AO über die im sog. DAC7-Umsetzungsgesetz vorgesehene Verkürzung auf 5 Jahre hinaus erfolgen. Zudem sollte eine Höchstdauer für Betriebsprüfungen eingeführt werden.

5. Optimierung der verbindlichen Auskunft und Zusage

Die mit dem sog. DAC7-Umsetzungsgesetz implementierten Ansätze sind zwar positiv, aber nicht ausreichend, um die Schwachstellen der verbindlichen Auskunft bzw. verbindlichen Zusage zu beheben. Problematisch ist insbesondere, dass der Teilabschlussbescheid auf

Betriebsprüfungen beschränkt ist und der Erlass des Bescheides im Ermessen der Finanzverwaltung liegt.

Derzeit eignet sich die verbindliche Auskunft (§ 89 Abs. 2 AO) nicht zur Klärung abstrakter Rechtsfragen, bloßer Sachverhaltsunsicherheiten oder zur rechtlichen Würdigung bereits verwirklichter Sachverhalte. Eine dahingehende Flexibilisierung des Instruments der verbindlichen Auskunft könnte zu einer erheblichen Planungs- und Entscheidungssicherheit des Steuerpflichtigen beitragen. Sie wäre dazu geeignet, Ressourcen auf Seiten des Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung zu schonen, Betriebsprüfungen weniger streitanfällig zu machen und damit deutlich zu verkürzen. Unseres Erachtens sollte zudem eine verbindliche Frist für die Beantwortung der Anfrage in das Gesetz aufgenommen werden, zumindest aber nach Ablauf der Frist des § 89 Abs. 2 Satz 4 AO ein einklagbarer Anspruch des Antragstellers bestehen.

Da der Sachverhalt bereits bekannt ist und geprüft wurde, hat auch die verbindliche Zusage i. S. d. § 204 AO das Potential, ohne großen Aufwand Rechtssicherheit zu schaffen und Ressourcen für die Zukunft zu schonen. Allerdings bedarf es auch hier einer Optimierung, um das Instrument praxisgerechter auszugestalten. Dem Steuerpflichtigen sollte es wahlweise möglich sein, in seinem Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Zusage an der Darstellung des geprüften Sachverhalts mitzuwirken. Es sollte zudem eine Frist für die Erteilung der verbindlichen Zusage in das Gesetz aufgenommen werden. Eine kurze Frist von 3 Monaten nach dem Ende der Außenprüfung muss hier ausreichen. Dadurch kann schnell Rechtssicherheit über die zukünftige Handhabung des geprüften Sachverhalts hergestellt werden. Betriebsprüfungen könnten dadurch entlastet und verkürzt werden.

6. Stärkung kooperativer Instrumente in der Außenprüfung

Ein modernes Prüfungssystem muss stärker auf Kooperation und Risikoorientierung ausgerichtet werden. Systemprüfungen ermöglichen effizientere Betriebsprüfungen, schnellere Rechtssicherheit für Unternehmen und einen zielgerichteten Einsatz begrenzter Ressourcen der Finanzverwaltung. Ein solcher Ansatz stärkt langfristig die Steuerehrlichkeit und den Steuervollzug. Kooperative Instrumente müssen daher zu einem festen Bestandteil der Außenprüfung ausgebaut werden.

a. Stärkung von Rahmenvereinbarungen

Der Abschluss von verbindlichen Rahmenvereinbarungen zwischen Unternehmen und Finanzverwaltung kann dazu beispielsweise ein geeignetes Instrument sein. Die vorgesehenen Rahmenbedingungen für den Abschluss von Rahmenvereinbarungen nach § 199 Abs. 2 Satz 3 AO i. V. m. § 8 ApO tragen den Interessen der Steuerpflichtigen jedoch bislang nicht hinreichend Rechnung. Zwar ist der Ansatz zu begrüßen, u. a. den Prüfungsablauf, Zeitplan, die Zuständigkeiten und Mitwirkungspflichten, die Kommunikationswege und Datenbereitstellung vorab festzulegen. Die gesetzliche Ausgestaltung begründet jedoch keinen Anspruch des Steuerpflichtigen auf den Abschluss einer solchen Rahmenvereinbarung, sondern stellt deren Zustandekommen und auch die Beendigung der Vereinbarung weitgehend in das Ermessen der Finanzbehörde. Damit fehlt es an einem verlässlichen kooperativen Instrument.

Um den kooperativen Ansatz zu stärken, sollte dem Steuerpflichtigen ermöglicht werden, eine Rahmenvereinbarung selbst oder über seinen steuerlichen Berater anzuregen. Eine Ablehnung oder Kündigung durch die Finanzverwaltung sollte nur aus gewichtigen Gründen zulässig sein und nachvollziehbar begründet werden. Die Rahmenvereinbarung muss auch im Falle eines Prüferwechsels Bestand haben. Zudem darf sie nicht über die gesetzlichen Anforderungen der Abgabenordnung hinausgehen.

b. Mitteilung von Prüfungsschwerpunkten

Die derzeitige Soll-Regelung des § 197 Abs. 4 AO ist zu einer verbindlichen Verpflichtung oder einem Antragsrecht weiterzuentwickeln. Die Finanzverwaltung muss die beabsichtigten Prüfungsschwerpunkte frühzeitig, konkret und in Textform mitteilen sowie spätere Erweiterungen transparent begründen. Dadurch erhalten Unternehmen und ihre Berater die erforderliche Planungs- und Rechtssicherheit, während zugleich unnötige Datenanforderungen, Doppelarbeiten und Verzögerungen vermieden werden. Die Prüfungsbefugnisse der Finanzverwaltung bleiben unberührt. Ihre Ausübung wird jedoch transparenter, zielgerichteter und verhältnismäßiger ausgestaltet.

c. Verzicht auf dem kooperativen Ansatz widersprechende Regelungen

Dem kooperativen Ansatz entgegenstehende Instrumente, wie das qualifizierte Mitwirkungsverlangen nach § 200a AO, müssen zwingend in ihrer Ausgestaltung abgemildert werden.

7. Berichtigungspflichten maßvoll ausgestalten

Steuerpflichtige müssen die Steuererklärungen u. a. berichtigen, wenn ein bestandskräftiger Verwaltungsakt nach einer Betriebsprüfung vorliegt und der darin berücksichtigte Sachverhalt Auswirkungen auf andere Besteuerungsgrundlagen hat. Diese Pflicht soll insbesondere der Beschleunigung der Betriebsprüfung dienen – allerdings nur zugunsten der Finanzverwaltung. Die Gesetzesbegründung führt aus: Die Anpassung von Jahresabschlüssen an Vorprüfungen nehme gerade bei anschlussgeprüften Unternehmen viel Zeit der Finanzbehörde in Anspruch. Um dieses zu vermeiden, solle der Steuerpflichtige die notwendigen Anpassungen vornehmen.

Dies bedeutet eine Abwälzung des Aufwands auf die Praxis – ohne erkennbare Rechtfertigung. Die Finanzverwaltung hat alle Angaben, die sie benötigt, um die sich durch die Prüfungen ergebenden Änderungen in den Akten der Folgejahre nachzuvollziehen. Finanzämter können über interne Kontrollmitteilungen die notwendigen Anpassungen veranlassen.

Das Gesetz steigert darüber hinaus das strafrechtliche Risiko des Steuerpflichtigen. Er muss die Berichtigung unverzüglich vornehmen. Erfüllt er die Pflicht nicht schnell genug, droht ihm der Vorwurf der Steuerhinterziehung durch Unterlassen.

Die Verteilung von Pflichten, Aufwand und Vorteilen ist an dieser Stelle unverhältnismäßig. Die Berichtigungspflicht gem. § 153 Abs. 4 AO muss gestrichen werden.