

Tax Risk Management

Ein internationaler Überblick und die deutsche Betriebsprüfungs-Beschleunigung

Protokoll zum Vortrag von Robert Risse am 8.Dezember 2009 in Münster

Am 8. Dezember 2009 hielt Herr Robert Risse, Leiter der Abteilung Steuern der Henkel KGaA, auf Einladung des Westfälischen Steuerkreises e.V., in den Räumen der JurGrad gGmbH in Münster einen Vortrag zum Thema Tax Risk Management. Zunächst leitete der Direktor des Instituts für Steuerrecht, Prof. Dr. Dieter Birk, in das Thema ein und stellte den Referenten vor. Robert Risse ist Rechtsanwalt und Diplom-Finanzwirt und war seit 1990 unter anderem in leitender Funktion für die Kaufhof Holding AG und die Mannesmann AG tätig; seit 2000 leitet er die Steuerabteilung der Henkel KGaA.

Herr Risse leitete seinen Vortrag mit der Darstellung der Bedeutung globalen Risikomanagements in einem Konzern ein. Angesichts hoher Anforderungen an die Dokumentation in einem Unternehmen insbesondere in Bezug auf Verrechnungspreise stelle das Risikomanagement einen zentralen Aspekt dieser Arbeit dar; weiterhin sei eine Compliance-Abteilung unerlässlich, um negative rechtliche Konsequenzen für das Unternehmen zu vermeiden.

Herr Risse setzte in seinem Vortrag drei Schwerpunkte: Zunächst stellte er den derzeitigen Zustand in der deutschen Betriebsprüfung dar und erläuterte problematische Aspekte des Verfahrens (A.). Weiterhin stellte er rechtsvergleichend dar, wie in den USA und den Niederlanden eine Beschleunigung der Betriebsprüfung vorgenommen wird (B.). Schließlich ging er auf die Beschleunigung der Betriebsprüfung in Deutschland ein (C.).

A. Status Quo in der deutschen Betriebsprüfung

Zunächst ging Herr Risse auf den derzeitigen Verfahrensablauf in der Finanzverwaltung ein. Dem Eingang der Steuererklärung beim Finanzamt folgt eine manuelle Plausibilitätskontrolle durch einen Finanzbeamten. Daraufhin ergeht ein Steuerbescheid, der ggf. unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht. Die spätere

Vornahme einer Außenprüfung iSd § 193 I AO steht grundsätzlich im Ermessen der Finanzbehörde. Bei Großbetrieben und Konzernen ist nach der Betriebsprüfungsordnung, bei der es sich um eine Verwaltungsvorschrift handelt, regelmäßig eine Anschlussprüfung vorzunehmen; insoweit bindet sich die Verwaltung selbst. Eine Anschlussprüfung soll nicht mehr als drei zusammenhängende Besteuerungszeiträume erfassen, § 4 III BpO (St).

Die Außenprüfung wird durch das zuständige Finanzamt mittels Befragung von Auskunftspersonen und Inaugenscheinnahme von Aufzeichnungen, Büchern, Geschäftspapieren und anderen Urkunden vorgenommen. In dieser Phase des Verfahrens nimmt das jeweilige Unternehmen eine passiv-reaktive Stellung ein, es legt die gewünschten Dokumente auf Anfrage der Behörde vor und gibt pflichtgemäß Auskunft. Schließlich wird eine Schlussbesprechung iSd § 201 AO über das Ergebnis der Außenprüfung abgehalten, in der insbesondere strittige Sachverhalte sowie die rechtliche Beurteilung der Prüfungsfeststellungen und ihre steuerlichen Auswirkungen erörtert werden. Bei größeren Unternehmen werden Zwischenbesprechungen abgehalten. Abschließend ergeht über das Ergebnis der Außenprüfung ein Prüfungsbericht iSd § 202 AO, der die für die Besteuerung erheblichen Feststellungen darstellt.

Im Anschluss an diese Darstellung zeichnete Herr Risse die Nachteile dieses Verfahrens für den Steuerpflichtigen und die Finanzbehörden auf. Auf Seite des Steuerpflichtigen führt das lange Verfahren zu hohen Administrationskosten. Große Unternehmen begegnen einer mangelnden Planungssicherheit, sie können während der laufenden Betriebsprüfung nicht abschätzen, inwieweit latente Steuern anfallen; weiterhin drohen ihnen Steuernachforderungen und hohe Nachzahlungszinsen. Außerdem müssen sie nach Abschluss der Betriebsprüfung ihre Handels- und Steuerbilanzen anpassen, durch den weiten zeitlichen Abstand zwischen Bilanzerstellung und Abschluss der Außenprüfung erfordert dies einen hohen Aufwand. Schließlich führt die große zeitliche Verzögerung der Betriebsprüfung dazu, dass die Mitarbeiter, die fragliche Geschäftsvorfälle bearbeitet haben, möglicherweise nicht mehr im Betrieb beschäftigt sind und dass insoweit Informationen nicht mehr ermittelt werden können. Dies führt zu einem hohen Ermittlungsaufwand. Insoweit ist bereits im Vorfeld eine detaillierte Dokumentation erforderlich.

Ein Nachteil des traditionellen Verfahrens der Betriebsprüfung für die Finanzbehörden stellt es dar, dass der Steueranspruch erst zu einem viel späteren Zeitpunkt realisiert werden kann. Weiterhin fallen auch auf Verwaltungsseite hohe Personalkosten durch die Vornahme der Betriebsprüfung an. Dadurch, dass in einem großen Unternehmen viele Finanzbeamte über einen längeren Zeitraum beschäftigt sind, können insgesamt weniger Betriebsprüfungen vorgenommen werden. Daneben bedienen sich Unternehmen Strategien zur Verzögerung des Verfahrens, was den Abschluss der Betriebsprüfung erschwert. Dadurch, dass sich Steuerpflichtiger und Finanzbehörde konfrontativ gegenüberstehen und dem geprüften Unternehmen hohe Nachzahlungszinsen drohen, besteht eine geringe Kooperationsbereitschaft seitens des Unternehmens. Schließlich führt auch auf Verwaltungsseite die Fluktuation von Mitarbeitern zum Verlust historischen Wissens, was auch hier einen hohen Dokumentationsaufwand erfordert.

Aus all diesen Aspekten folgerte Herr Risse, dass ein Umdenken in Bezug auf die Vornahme zeitnaher Betriebsprüfungen dringend erforderlich sei, um sowohl für die Steuerpflichtigen als auch für die Finanzbehörden eine Verbesserung der Situation zu erreichen.

B. Beschleunigung der Betriebsprüfung in den USA und den Niederlanden

Im zweiten Teil seines Vortrages ging Herr Risse auf die Beschleunigung der Betriebsprüfung in den USA und den Niederlanden ein, wobei er diese nur im Überblick darstellte. In den USA findet von Beginn eines Veranlagungszeitraumes an ein Austausch zwischen dem Steuerpflichtigen und der Finanzbehörde (IRS) statt. Im Rahmen dieser Kommunikation gewinnt die Finanzbehörde einen Einblick in das Tätigkeitsfeld eines Unternehmens und überblickt die zentralen Transaktionen während des Veranlagungszeitraumes. Es wird eine laufende Bewertung der steuerlichen Auswirkungen der Geschäftstätigkeit vorgenommen, um dem Steuerpflichtigen die steuerliche Relevanz seines Verhaltens aufzuzeigen. Dies führt dazu, dass einerseits Unternehmen einer höheren Rechtssicherheit in Bezug auf die Auswirkungen steuerrelevanter Sachverhalte begegnen und andererseits der spätere Betriebsprüfungsumfang deutlich reduziert wird; die Finanzbehörde hatte ja von Anfang an Einblick in die Geschäftstätigkeit. Nach Abschluss des

Veranlagungszeitraumes gibt der Steuerpflichtige eine Steuererklärung ab. Hiernach bestimmt die Finanzbehörde, ob es diese in vollem Umfang akzeptiert oder ob teilweise oder in vollem Umfang eine Betriebsprüfung erforderlich ist.

Das Verfahren in den Niederlanden wurde weitgehend nach dem Vorbild der USA reformiert, angesichts der knappen Zeit ging Herr Risse hierauf nicht im Detail ein.

C. Beschleunigung der Betriebsprüfung in Deutschland

Im letzten Teil des Vortrags referierte Herr Risse zur Beschleunigung der Betriebsprüfung in Deutschland. Zentrales Merkmal des Paradigmenwechsels ist, dass an die Stelle des konfrontativen Steuerstaates der kooperative Steuerstaat tritt; zwischen dem Unternehmen und der Finanzbehörde soll zum beiderseitigen Vorteil eine Zusammenarbeit stattfinden. Hierzu gehört, dass grundsätzlich offene Ermittlungen stattfinden. Das Unternehmen soll aktiv in die Vorbereitung der Betriebsprüfung eingebunden werden, die Planung der Betriebsprüfung soll durch das Unternehmen und den Betriebsprüfer stattfinden. Um die in A. genannten Nachteile zu vermeiden, sollen der Prüfungszeitraum und die Prüfungsdauer verkürzt werden, außerdem soll eine sog. überlappende Betriebsprüfung, d.h., dass mehrere Prüfungszeiträume parallel geprüft werden, ermöglicht werden. Von großer Bedeutung ist schließlich der Abschluss einer Betriebsprüfungs-Verfahrensverständigung zwischen der Finanzbehörde und dem Unternehmen, der vor Beginn der Betriebsprüfung erfolgen soll. In dieser sollen der zeitliche Ablauf und der Prüfungsschwerpunkt konkret festgelegt werden. Weiterhin soll gesichert werden, dass das Unternehmen die Finanzbeamten mit seiner Unternehmenssoftware vertraut macht, um so den reibungslosen Ablauf der Betriebsprüfung zu gewährleisten. Außerdem soll eine für beide Seiten einsehbare Betriebsprüfungs-Datenbank eingerichtet werden, um so den Zugriff auf die erforderlichen Daten zu ermöglichen; ebenso soll eine gemeinsam entwickelte Steuerbilanz erstellt werden.

Im Folgenden untersuchte Herr Risse die rechtliche Zulässigkeit einer solchen Verständigung nach den Regeln der Abgabenordnung. § 193 I AO eröffnet den Finanzbehörden einen weiten Ermessensspielraum in Bezug auf die Vornahme der Außenprüfung und lässt insoweit eine solch Verständigung zu. Nach § 194 I 2 AO ist eine Beschränkung auf einen oder mehrere Besteuerungszeiträume und auch eine

Schwerpunktsetzung möglich. Die Konkretisierung von Ermessensspielräumen ist nicht nur einseitig, sondern auch kooperativ möglich, insofern stehen die Regelungen der Abgabenordnung dem Abschluss einer Verfahrensverständigung nicht entgegen.

Die Vorteile einer zeitnahen Außenprüfung stellen sich spiegelbildlich zu den oben dargestellten Nachteilen des traditionellen Verfahrens dar. Die zeitnahe Besteuerung führt für das Unternehmen zu einer hohen Planungssicherheit, auch in Bezug auf latente Steuern; Nachzahlungszinsen werden vermieden. Auf beiden Seiten werden die Administrationskosten verringert, insbesondere verringert sich für das Unternehmen der Steuererklärungsaufwand. Außerdem entfällt die Anforderlichkeit der Anpassung von Handels- und Steuerbilanz nach langer Zeit. Dadurch, dass die Finanzbehörden einen umfassenden Einblick in die im Unternehmen stattfindenden Prozesse haben, ist eine schnellere und qualitativ hochwertigere Außenprüfung möglich.

Ziel einer zeitnahen Außenprüfung ist es insbesondere, dass der zeitliche Abstand zwischen dem Zeitraum, der geprüft wird, und dem Zeitraum, in dem geprüft wird, verkürzt wird. Zur Erreichung dieses Ziels sind eine gemeinsame Betriebsprüfungs-Datenbank und ein Steuerbilanzmodul, in das der Betriebsprüfer den Betriebsprüfungs-Sachverhalt eingibt, erforderlich.

*Katharina Petschulat, Wiss. Hilfskraft
am Institut für Steuerrecht der Universität Münster*