

Podiumsdiskussion



Thema: Zusammenarbeit im Besteuerungsverfahren

Herr Prof. Dr. Christoph Uhländer (FHF Nordkirchen)

Frau RRin Nadine Degiorgis (Finanzamt Bonn-Innenstadt)

Herr Dr. Julian Schwind LL.M. (Finanzgericht Köln)

Frau RAin/StBin Roswitha Prowatke LL.M. (Luxem Heuel Prowatke PartG mbB)

Bestandsaufnahme aus Beratersicht

Ziele Mandanten: Rechtssicherheit und Planungssicherheit

Aktuelle Situation:

- Untersuchungsgrundsatz unterliegt Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitserwägungen
- Besteuerungsverfahren von Risikomanagementsystemen geprägt (1.1.2017 § 88 Abs. 5 AO)
- Betriebsprüfungen betreffen begrenzte Veranlagungszeiträume

Vorteil: Vertrauensvorschuss für Mandant

Nachteile: Steuerbescheid gibt keine Rechtssicherheit
Betriebsprüfung gibt keine Planungssicherheit

Bestandsaufnahme aus Beratersicht

Formalistische Verfahren zur Erreichung von Rechts- und Planungssicherheit

Verfahren vor Sachverhaltsverwirklichung

→ Verbindliche Auskunft § 89 Abs. 2 AO

Verfahren nach Sachverhaltsverwirklichung

→ Tatsächliche Verständigung

→ Verbindliche Zusage §§ 204 ff. AO

Verbindliche Auskunft § 89 Abs.2 AO

Voraussetzungen

- zukünftiger, noch nicht verwirklichter, genau bestimmter Sachverhalt
 - maßgeblicher Zeitpunkt: Erteilung der Verbindlichen Auskunft!
- Antrag (von allen betroffenen Steuerpflichtigen)
- gebührenpflichtig § 89 Abs. 3 bis Abs. 7 AO (ab Gegenstandswert 10.000€ / 2h Bearbeitungsdauer)
- Einzelheiten regelt StAusKV
- Ablehnung möglich bei: anhängigen Verfahren vor dem BFH / bevorstehender Gesetzesänderung / „Steuersparmodellen“

Themen aus Mandantensicht

- Bearbeitungsfrist Finanzamt (bis 6 Monate – Sollvorschrift)
- Festlegung auf Sachverhalt
- Ermessensentscheidung des Finanzamtes

Verbindliche Auskunft § 89 Abs.2 AO

Vorteile für Steuerpflichtige:

- > individuelle Verwaltungsentscheidung statt abstrakter Gesetzesformulierungen
- > einseitige Bindung der Verwaltung – „Erfüllungsanspruch“

Verbindliche Auskunft § 89 Abs.2 AO

„Voraussetzungen“ der Bindungswirkung:

- Sachverhaltsidentität: Darstellung vollständig & richtig
-> grds. keine Ermittlungspflicht für FA
Umsetzung entspricht Darstellung
- Personenidentität: „eine für alle“ (insbesondere F-Bescheide)
- Gesetzesidentität: gleichbleibende gesetzliche Regelung

Verbindliche Auskunft § 89 Abs.2 AO

Umfang der Bindungswirkung:

grundsätzlich unbefristet / unbeschränkt / unbedingt

Beginn: ab Bekanntgabe

Ende: - Verwirklichung
- Rücknahme / Korrektur
-> §§ 129 ff. AO
-> § 2 StAusKV

Verbindliche Auskunft § 89 Abs.2 AO

Treu und Glauben:

RiR Schutzinstrument ersetzt durch gesetzliche Regelung des § 89 Abs. 2 AO

Rechtsgedanke bleibt erhalten

-> restriktive Korrektur- und Aufhebungsmöglichkeiten

Sonderfall: Gesetzesänderung (BVerfG 11.05.2015 – 1 BvR 741/14)
 trotzdem geschützt?

Rechtsschutz zur verbindlichen Auskunft (§ 89 Abs. 2 AO)

- I. Ausstehende oder abgelehnte verbindliche Auskunft
 - Verpflichtungs-/Untätigkeitseinspruch & Verpflichtungsklage
 - Fallgruppen und gerichtliche Prüfung
- II. Negativauskunft (unerwünschte Auskunft)
 - Prozessual Verpflichtungssituation
 - 1. Problem: Praktikabilität / Sinnhaftigkeit eines „Auskunftsstreits“
 - 2. Problem: Eingeschränkte gerichtliche Überprüfung (BFH IX R 11/11 u.a.)
- III. Streit nach Positivauskunft (erwünschte Auskunft)
 - Streit über Entfall der Bindungswirkung (Feststellungssituation)
 - Streit bei konstitutiver Aufhebung/Änderung der Auskunft (Anfechtungssituation)
 - Inzident-Streit über Wirksamkeit & Inhalt bei späterem Besteuerungsverfahren

Sonstiger Rechtsschutz vor SV-Verwirklichung

- I. Andere Zusageinstrumente, z.B.
 - § 42e EStG (Lohnsteueranrufungsauskunft)
 - Verbindliche Zolltarifauskunft nach dem Zollkodex
 - Vorabverständigungsverfahren über Verrechnungspreise (APA; vgl. Gebühr in § 178a AO)
- II. § 89 Abs. 1 AO / Bindungswirkung nach „Treu und Glauben“
 - Sinn & Zweck der allgemeinen Fürsorgepflicht nach § 89 Abs. 1 AO
 - „Bindung nach Treu und Glauben“ außerhalb von § 89 Abs. 2 AO
 - Vertrauenselement & Dispositionselement
 - Zusage auf Erlass/Änderung eines Bescheids in Rechtsbehelfs- und Klageverfahren
 - Treu und Glauben als „Änderungssperre“ (z.B. § 173 AO)

Nach Sachverhaltsverwirklichung

Verfahren nach Sachverhaltsverwirklichung

→ Tatsächliche Verständigung

→ Verbindliche Zusage §§ 204 ff. AO

Tatsächliche Verständigung

Voraussetzungen

- abgeschlossene Sachverhalte für abgeschlossene Veranlagungszeiträume
- Sachverhaltsermittlung nur unter erschwerten Umständen möglich
- in jedem Stadium des Besteuerungsverfahrens
- Abschluss durch Steuerberater → Vollmacht zum Abschluss der tatsächlichen Verständigung erforderlich
- Finanzamt → Beteiligung eines für die Steuerfestsetzung zuständigen Amtsträgers
 - Vorsteher
 - im Veranlagungsverfahren: Veranlagungssachgebietsleiter
 - im Rechtsbehelfsverfahren: Leiter der Rechtsbehelfsstelle
 - der zur Steuerfestsetzung befugte AußenprüferMängel können nicht durch nachträgliche Zustimmung geheilt werden! (Rechtsprechung)

Verbindliche Zusage §§ 204 ff. AO

Voraussetzungen

- abgeschlossene Sachverhalte für zukünftige Veranlagungszeiträume
- „nur“ im Anschluss an eine Außenprüfung
- Sachverhalt durch Außenprüfung tatsächlich geprüft und im Bericht dargestellt
- Antragstellung im zeitlichen Zusammenhang mit Außenprüfung erforderlich
 - sinnvoll: während Außenprüfung
- zuständig: Veranlagungs- bzw. Festsetzungsfinanzamt (nicht Prüfer)
- Ablehnung möglich bei: anhängigen Verfahren vor dem BFH / bevorstehendem Erlass einer Verwaltungsvorschrift

Themen aus Mandantensicht

- Prüfungsgegenstand
- Ermessensentscheidung des Finanzamtes – Ablehnung bei Rechtsunsicherheit des Finanzamtes?

Zwischenfazit aus Beratersicht

- Mandanten in Praxisfällen ohne klare Rechtsprechung auf „Grauzone“ hinweisen.
- „Fallstricke“ beachten – Voraussetzungen der formalistischen Verfahren sind streng.
- Außenprüfung im Hinblick auf verbindliche Zusage „planen“.
- Bindungswirkung führt zur Rechts- und Planungssicherheit.

Tatsächliche Verständigung

Vorteile für Steuerpflichtige / Finanzverwaltung:

- Beschränkung von Arbeits- und Ermittlungsaufwand
- Rechtsfrieden

Bindungswirkung:

- grds. nur hinsichtlich Tatsachen/-behandlung
- Inter partes (Beteiligte / Steuerrechtsverhältnis)
- ab Abschluss

Treu und Glauben:

Grundlage der gegenseitigen Bindungswirkung

Verbindliche Zusage §§ 204 ff. AO

Vorteile für Steuerpflichtige:

Durchbrechung des Grundsatzes der Abschnittsbesteuerung

Bindungswirkung:

- > einseitige Verpflichtung für die Zukunft über rechtliche Beurteilung
- > zuständige Behörde
- > begrenzter Anwendungsbereich (sachl., zeitl., pers.)

Treu und Glauben:

Berücksichtigung bei Korrektur/Aufhebung, Staffellösung möglich

Rechtsschutz nach SV- Verwirklichung

- I. Tatsächliche Verständigung (TV)
 - Eigene TV unter Moderation des Gerichts
 - Streit um Wirksamkeit einer TV; Folgen der Unwirksamkeit
- II. Verbindliche Zusage nach einer Außenprüfung, §§ 204 ff. AO
 - Streitigkeiten über verbindliche Zusage nach einer Ap selten
 - Wirksamkeit & Bestandskraft gem. §§ 206, 207 AO ähnlich § 89 Abs. 2 AO und StAusKV

Zwischenfazit aus gerichtlicher Sicht

- I. Kooperation & Gerichtsverfahren
 - Kooperative Instrumente vermeiden Gerichtsverfahren
 - Einsatz kooperativer Instrumente durch das Gericht selbst
 - Streitsituationen, insbes. über Bindungswirkung, Wirksamkeit, Aufhebbarkeit, inhaltliche Auslegung und Rechtmäßigkeit; oft eingeschränkte Überprüfung
- II. Unübersichtliche & lückenhafte gesetzliche Regelungen
 - Kein AO-Abschnitt „kooperative Handlungsformen“
 - Einzelne Regelungen in §§ 89 II, 204 ff., 178a AO; § 42 EStG
 - Teilweise Verwaltungspraxis (BMF-Schreiben „Tatsächliche Verständigung“)