

In bedeutenden Nachzahlungsfällen haben die Finanzämter Steuererklärungen häufig erst mit Verzögerungen von vielen Monaten bis hin zu mehreren Jahren bearbeitet. Die organisatorischen Möglichkeiten, eine zeitnähere Bearbeitung solcher Fälle zu erreichen, sind nicht ausgeschöpft.

1 Ausgangslage

1.1 Die gesetzliche Frist für die Einreichung der Steuererklärungen bei den Finanzämtern beträgt fünf Monate (§ 149 Abs. 2 Abgabenordnung). Diese Abgabefrist ist bundeseinheitlich für diejenigen Steuerpflichtigen, deren Erklärungen von Angehörigen der steuerberatenden Berufe gefertigt werden, allgemein bis zum 30.09. des nachfolgenden Kalenderjahres (Jahr 01) verlängert worden. Eine weitere Verlängerung bis zum 28.02. des übernächsten Kalenderjahres (Jahr 02) können die Finanzämter in einem vereinfachten Verfahren gewähren, darüber hinaus auch in begründeten Einzelfällen und grundsätzlich nur bis zum 30.06. des Jahres 02. Unbenommen bleibt es nach diesen Regelungen, die Steuererklärungen im Einzelfall vorab anzufordern (vgl. Pkt. 1.2).

1.2 Die Finanzämter sind angewiesen, bei Vorliegen von Indikatoren, die auf eine Erhöhung der Steuerzahllast schließen lassen (Umsatzsteigerung, Wegfall von Verlustvorträgen u.ä.), die Vorauszahlungen laufend diesen geänderten Verhältnissen anzupassen, um spätere hohe Abschlußzahlungen soweit wie möglich zu vermeiden. Sie sollen außerdem auf eine frühzeitige Abgabe der Steuererklärungen hinwirken, wenn die Erklärung für das vorangegangene Jahr spät abgegeben wurde und sich daraus eine hohe Nachzahlung ergeben hatte; soweit erforderlich, sind außerdem die Vorauszahlungen anzupassen. Nachzahlungen sind unter bestimmten zeitlichen Beschränkungen mit 0,5 % je Monat zu verzinsen (§ 233a der Abgabenordnung).

Nach § 34 Abs. 1 LHO sind die Einnahmen des Landes nicht nur vollständig, sondern auch rechtzeitig zu erheben. Dieser Forderung kommt bei der angespannten Haushaltslage des Landes erhöhte Bedeutung zu.

2 Prüfungsveranlassung, Prüfungsumfang

2.1 Der RH hatte bei örtlichen Prüfungen in den Finanzämtern immer wieder Anlaß, den schleppenden Eingang von Steuererklärungen in Fällen mit hohen Steuernachzahlungen, insbesondere aber Verzögerungen bei der Bearbeitung dieser Fälle aufzugreifen. Er berichtete hierzu wiederholt, zuletzt in der Denkschrift 1988 Nr. 23. Der Landtag hatte der Landesregierung s.Z. aufgegeben, "auf eine zeitnähere Realisierung von Steueransprüchen in Steuerfällen mit hohen Einkommen hinzuwirken, insbesondere durch geeignete organisatorische Maßnahmen" (DS 10/901).

2.2 Vor diesem Hintergrund haben die StRPÄ bei elf Finanzämtern in Baden-Württemberg neuere Feststellungen getroffen. Sie erstreckten sich auf über 1 200 Einkommen- und Körperschaftsteuerfälle der Veranlagungszeiträume 1991 bis 1994 mit Abschlußzahlungen von mehr als 50 000 DM.

3 Eingang der Steuererklärungen

In diesen bedeutsamen Nachzahlungsfällen waren im Jahr 02 am 28. Februar 37 %, am 30. April 23 % und am 30. Juni 11 % der Steuererklärungen noch nicht eingegangen. Dies zeigt, daß bei einem Anteil von 37 % von am 28.02.02 noch nicht abgegebenen Steuererklärungen Fristverlängerungen über diesen Stichtag hinaus entgegen den eigenen Vorgaben der Verwaltung offensichtlich nicht nur in Einzelfällen gewährt worden sind.

Die Situation ist gegenüber dem bei früheren Erhebungen (s. Denkschrift 1988 Nr. 23) vorgefundenen Stand zu den Stichtagen 28.02.02 und 30.06.02 nahezu unverändert geblieben. Der Anteil der spät abgegebenen Erklärungen ist nach wie vor zu hoch.

4 "Liegezeit" der Steuererklärungen

4.1 Bearbeitungsdauer aller erhobenen Fälle

Während der Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung im Rahmen der unter Pkt. 1.1 genannten Fristen zunächst zur Disposition des Steuerpflichtigen steht und den Einwirkungsmöglichkeiten (Fristgewährung, Mahnung, Zwangsgeld, Schätzung) der Finanzämter auf das Abgabeverhalten gewisse Grenzen gesetzt sind, liegt der Zeitraum, den die Ämter vom Erklärungseingang bis zur Festsetzung der Steuern brauchen, allein in ihrem Einflußbereich. Insgesamt gesehen haben die Finanzämter die eingegangenen Steuererklärungen in folgendem zeitlichen Abstand bearbeitet:

- 61 % innerhalb von drei Monaten,
- 22 % in mehr als drei bis sechs Monaten,
- 17 % nach mehr als sechs Monaten.

Allein bei den erst nach mehr als sechs Monaten erledigten Fällen ergaben sich Nachforderungen in Höhe von über 58 Mio. DM. Die Quote der in diese Kategorie gehörenden Fälle hat sich zudem gegenüber der vor zehn Jahren (10 %) verschlechtert.

Im Vergleich der Finanzämter untereinander bestanden starke Unterschiede. Die Bandbreiten bewegten sich bei den

- innerhalb von drei Monaten bearbeiteten Fällen zwischen 43 % und 83 %,
- zwischen drei und sechs Monaten bearbeiteten Fällen zwischen 11 % und 30 %,
- nach mehr als sechs Monaten bearbeiteten Fällen zwischen 5 % und 33 %.

4.2 Einzelfälle

In Übersicht 1 sind einige finanziell gravierende Fälle unverhältnismäßig langer Bearbeitungsdauer seit dem Erklärungseingang aufgelistet.

Übersicht 1

Fall	Veranlagungszeit- raum	Steuerbescheid erteilt nach ... Monaten	Abschlußzahlung in TDM
1	1991	23	566
	1992	11	355
2	1992	13	1 535
3	1992	10	1 935 ¹⁾
	1994	5	3 728 ¹⁾
4	1991	5	2 218
5	1991	16	5 438
	1992	16	1 852
6	1992	19	890
7	1992	35	109
8	1987	41	217
	1988	41	181
	1989	41	284
	1990	33	556
	1991	17	147
9	1990	41	1 053
	1991	30	944
	1992	18	766
	1993	7	1 226
10	1990	42	1 075
	1991	30	940
	1992	18	747
	1993	6	1 272

¹Gesamte Steuerschuld, d.h. es waren keine Vorauszahlungen festgesetzt worden

4.3 Liegezeit im Zusammenhang mit Außenprüfungen

Außenprüfungen ziehen sich, insbesondere bei Steuerpflichtigen mit größeren Betrieben, häufig über längere Zeit hin. Gerade deshalb ist es notwendig, daß in diesen Fällen die laufenden Veranlagungsarbeiten stetig weitergeführt und eingehende Steuererklärungen bearbeitet werden; eine gerade laufende Außenprüfung und deshalb nicht verfügbare Akten sind kein Grund für das Hinauszögern der Steuerfestsetzungen. Das gilt sowohl für Erklärungen, die den geprüften Veranlagungszeitraum betreffen, als auch für solche vorausgehender oder nachfolgender Jahre.

Die StRPÄ sind wiederholt auf Fälle gestoßen, die im Zusammenhang mit einer Betriebsprüfung (Bp) über sehr lange Zeiträume unbearbeitet geblieben waren. Dabei be

trafen die Erklärungen auch Zeiträume, die gar nicht in die Prüfung einbezogen waren. In Übersicht 2 sind einige Beispielfälle aufgezählt.

Übersicht 2

Fall	Jahr	Abgabezeitpunkt	Bearbeitungsdauer in Monaten	Abschlußzahlung in TDM	Grund für Liegezeit
1	1992	29.12.1993	22	645	Erklärung ging während einer Bp ein; Bearbeitung erst zusammen mit der Auswertung des Prüfungsberichts
2	1992	19.10.1993	20	1 795	"Da eine Bp lief, unterblieb die Veranlagung" (Einlassung des Finanzamts)
3	1991 1992	13.04.1993 17.05.1994	24 11	3 898 5 239	Steuerakten gingen schon lange vor Erklärungseingang an Bp, Bearbeitung im Zuge der Berichtsauswertung (lt. Finanzamt hätten Steuerfestsetzungen an Hand der Erklärungen durchgeführt werden können)
4	1992 1993	16.11.1993 24.02.1995	22 7	175 1079	Steuererklärung unbearbeitet an Bp übergeben
5	1994	21.05.1996	10	337	Erklärung direkt beim Betriebsprüfer abgegeben, erst nach Abschluß der Prüfung an Finanzamt weitergeleitet

4.4 Vorabanforderungsfälle

Bemerkenswert ist, daß auch immer wieder solche Erklärungen lange Zeit unbearbeitet liegengelassen sind, die die Finanzämter aus einem speziellen Grund (vgl. Pkt. 1.1 und 1.2) vorab angefordert hatten. Solche Fälle hätten schon aus Gründen der Glaubwürdigkeit des Verwaltungshandelns weisungsgemäß "möglichst umgehend nach Eingang" bearbeitet werden sollen. In besonderem Maße hätte dies aber gegolten, wenn die Steuerfestsetzungen auch noch zu hohen Nachforderungen führten.

Übersicht 3 enthält eine Auswahl solcher Fälle.

Übersicht 3

Fall	Veranlagungs- zeitraum	Steuerbescheid erteilt nach ... Monaten	Abschlußzahlung in TDM
1	1992	10	161
2	1992	14	177
3	1991	8	305
4	1991	7	227
5	1992	32	90
6	1991	13	232
7	1994	14	137
8	1992	16	67

5 Maßnahmen zur Verfahrensoptimierung

5.1 Die Verwaltung hat noch kein wirksames System entwickelt, mit dem man in den einschlägigen Fällen hohe Abschlußzahlungen - DV-gestützt - rechtzeitig erkennen kann.

Da die Besteuerungsmerkmale der Vorjahre im DV-System gespeichert werden, könnten diese als Indikator dafür genutzt werden, latent nachzahlungsrelevante Fälle herauszufiltern und dadurch eine zeitnähere Realisierung der Abschlußzahlungen zu gewährleisten. Das FM hat diesen Vorschlag aufgegriffen und plant nunmehr, alle Steuerfälle elektronisch zu markieren, bei denen die der vorangegangenen Steuerfestsetzung zugrunde liegenden positiven Einkünfte eine bestimmte "Aufgriffsgrenze" übersteigen. In diesen Fällen sollen

- Fristverlängerungen restriktiver als bisher gewährt werden,
- die Finanzämter angewiesen werden, die Steuerfestsetzungen unverzüglich durchzuführen,
- die zeitnahe Steuerfestsetzung durch DV-Mechanismen elektronisch überwacht werden.

Der RH unterstützt dieses Vorhaben.

5.2 Die der Körperschaftsteuer unterliegenden Fälle weisen die in den steuerlichen Vorschriften über die Einkommensermittlung begründete Besonderheit auf, daß sich die Höhe der Nachzahlung regelmäßig aus dem Erklärungsformular selbst ergibt. Diese - vom Steuerpflichtigen selbst gelieferte - Information sollte zusätzlich und stets genutzt werden. Die Bearbeiter sollten deshalb verstärkt dazu angehalten werden, die eingehenden Erklärungen daraufhin zu sichten und erforderlichenfalls unverzüglich zu veranlagern.

6 Schlußbemerkung

6.1 Die Praxis der zeitlichen Realisierung von Steueransprüchen entspricht z.T. nicht den Geboten des Haushaltsrechts (§ 34 Abs. 1 LHO). Abgesehen hiervon führt die späte Veranlagung bedeutender Nachzahlungsfälle zu Zinsschäden.

Nachzahlungen sind nach den gesetzlichen Bestimmungen zwar grundsätzlich mit 0,5 % je Monat (6 % p.a.) zu verzinsen. Gleichwohl wird dadurch ein vollständiger Ausgleich der Zinsnachteile des Fiskus bei weitem nicht erreicht, weil

- im Zeitraum bis zum 01.04. des Jahres 02 (Karenzzeit nach § 233a AO) keine Zinsen anfallen; daher unterliegen bis zu diesem Zeitpunkt auch die dem Fiskus vorerhaltenen Vorauszahlungen nicht der Verzinsung;
- der Zinssatz, den die Steuergläubiger für am Kapitalmarkt aufgenommene Kredite aufbringen müssen, in der Vergangenheit teils deutlich über 6 % lag;
- die vom Steuerpflichtigen entrichteten Zinsen sich steuermindernd auswirken und dadurch das Steueraufkommen schmälern.

Zur Verdeutlichung des Volumens der Zinsschäden weist der RH darauf hin, daß allein in vier Fällen der Übersicht 1 Zinsschäden von zusammen rd. 1,3 Mio. DM entstanden sind.

6.2 Der RH verkennt nicht die tatsächliche Schwierigkeit der Finanzämter, die aktuelle Entwicklung der Einkünfte der Steuerpflichtigen zeitnah und zuverlässig zu erkennen und die Vorauszahlungen hieran anzupassen, um Nachzahlungen auf ein Mindestmaß zu verringern. Es muß aber erwartet werden, daß Anstrengungen unternommen und organisatorische Hilfen eingerichtet werden, die größeren Nachforderungen unverzüglich nach Eingang der jeweiligen Steuererklärungen zu realisieren. Noch notwen

dige Ermittlungen oder etwa eine gerade stattfindende Betriebsprüfung rechtfertigen Verzögerungen nicht; in solchen Fällen empfiehlt es sich, die Steuer vorläufig oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung festzusetzen.