

Kritische Fragen zur Richtsatzsammlung als Schätzungsbasis

Antwort der Bundesregierung auf eine parlamentarische Anfrage zur Richtsatzsammlung

Dirk Beyer *

Der Bundestagsabgeordnete Stefan Keuter hat der Bundesregierung im Wege einer Kleinen Anfrage v. 27.8.2018 kritische Fragen zum Hintergrund der Richtsatzsammlung gestellt (BT-Drucks. 19/3987). Das BMF hat im Namen der Bundesregierung mit Schreiben v. 10.9.2018 geantwortet (BT-Drucks. 19/4238 v. 11.9.2018). Diese Diskussion hatten sich viele Berater gewünscht und umso spannender ist die Tatsache, dass es aktuell – für viele überraschend – zu dieser Kleinen Anfrage kam. Diese ist zu begrüßen, da die Entstehung und Pflege der Richtsatzsammlung bisher intransparent ist.

Arbeitshilfe:

In der NWB Datenbank (Login über www.nwb.de) ist zum Thema aufrufbar:

- ▶ Richtsätze – Sammlungen ab 1996 [LAAAB-14382]

Eine Kurzfassung dieses Beitrags finden Sie in NWB direkt 44/2018 S. 1100.

I. Richtsatzsammlung hat keine Gesetzeskraft

Der bisherige Respekt der Behörden und Gerichte gegenüber der Richtsatzsammlung dürfte auch dem „amtlichen“ Charakter geschuldet sein, der jedoch keine rechtliche Bedeutung hat. Es handelt sich um kein Gesetz. Allein der Umstand, dass Behörden die Daten für die Richtsatzsammlung zur Verfügung stellen, hat keinen eigenständigen Beweiswert, der über die eigentliche Qualität und Transparenz der Daten hinausginge. Diese Transparenz ist hier jedoch fraglich. Auch die Antwort des BMF auf die Kleine Anfrage lässt Fragen offen und kann nicht überzeugen. Hinzuschätzungen dürfen jedoch nur betriebsbezogen und mit transparenten Begründungen geschehen. Schätzungen allein mithilfe der weitgehend intransparenten oder zum Teil nicht repräsentativen Richtsatzsammlung sind daher nicht überzeugend.

Die Praxis zeigt, dass in Einzelfällen sogar Steuerstrafverfahren nicht ausgeschlossen sind, die mit der Richtsatzsammlung begründet werden (der BGH wendet die Richtsatzsammlung auch in Steuerstrafverfahren an). Umso mehr ist es ein dringendes Anliegen, die Richtsatzsammlung weiter auf den Prüfstand zu stellen. Im Folgenden wird zunächst auf die Antworten des BMF zu den einzelnen Fragen und dann auf die bisher nicht thematisierten Kritikpunkte eingegangen.

Transparenz der Daten
fraglich

* Rechtsanwalt Dirk Beyer ist Mitarbeiter der Sozietät LHP aus Köln.

II. Fragenkatalog der Kleinen Anfrage

S. 3233 Die Antworten des BMF werden hier aus Platzgründen verkürzt und möglichst im Kern wiedergegeben, so dass im Übrigen auf das ausführliche BMF-Schreiben v. 10.9.2018 verwiesen wird.

BMF, Schreiben v. 10.9.2018, BT-Drucks. 19/4238

1. Wie werden die Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben (Eigenverbrauch) ermittelt?

Antwort des BMF: Das BMF verweist auf die Aufwendungen privater Haushalte für Nahrungsmittel und Getränke, die vom Statistischen Bundesamt alle fünf Jahre erhoben werden. Aufgrund von Prüfungserfahrungen bildet die Finanzverwaltung sog. Warenkörbe, die sich am branchentypischen Waren- und Leistungsangebot orientieren.

Pauschbeträge kritisch beleuchtet

Stellungnahme: Es ist nicht überzeugend, dass das BMF auf die Datensammlung einer anderen Behörde verweist. Denn hierdurch ist nicht geklärt, wie das Statistische Bundesamt bei der Datensammlung und Preisermittlung vorgeht und ob dessen Vorgehensweise nachvollziehbar ist. Zudem bleibt unklar, welche konkreten „Prüfungserfahrungen“ das BMF meint und wie und in welchem zeitlichen Turnus das branchentypische Angebot ermittelt wurde. Letztlich handelt es sich um keine überprüfbare Antwort.

Nun machen Berater in der Praxis die Erfahrung, dass der Prüfer alternativ auf die Möglichkeit der Einzelaufzeichnung verweist, wenn der Berater die Pauschbeträge für nicht sachgerecht hält. Doch ein solcher Verweis ist nicht überzeugend. Wenn das BMF eine Vereinfachungsregelung anbietet, verlangt bereits der Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung, dass diese Regelung nachvollziehbar und plausibel sein muss.

2. Wie viele Richtsatzprüfungen wurden zur Ermittlung der veröffentlichten Daten insgesamt pro Kalenderjahr durchgeführt?

Antwort des BMF: Für die Jahre 2014 bis 2017 listet das BMF die Zahl der jährlich neu festgesetzten Gewerbeklassen (16 bis 19 Klassen) und die für diese entsprechende Jahreszahl insgesamt ausgewerteten Betriebsprüfungen auf (3.848 bis 4.779 Prüfungen). Die Ermittlung der Richtsätze je Gewerbeklasse erfolgt in Zeitabständen von grds. vier Jahren. Eine Verkürzung oder Verlängerung des Zeitabstands sei möglich.

Anzahl der Prüfungen

Stellungnahme: Dies bedeutet pro neu festgesetzter Gewerbeklasse im Durchschnitt eine Prüfungsanzahl von 240 bis 252 Prüfungen. Ob diese Zahl eine hinreichende Datenbasis darstellt, kann an dieser Stelle nicht beurteilt werden. Allerdings geht auch das BMF auf diesen Aspekt nicht näher ein. Neben der absoluten Anzahl der geprüften Betriebe dürfte auch die Relation zur Gesamtzahl der Betriebe des jeweiligen Gewerbebezugs zu sehen sein (vgl. hierzu Frage 3).

3. Wie viel Prozent der Betriebe der jeweiligen Branche bzw. Gewerbeklasse werden zur Ermittlung dieser Daten geprüft?

Antwort des BMF: Da die Anzahl der Betriebe je Gewerbebezug dem BMF unbekannt sind, kann das BMF keine Prozentzahlen nennen.

Prozentanteil geprüfter Betriebe?

Stellungnahme: Da der Prozentsatz jeweils unbekannt ist, kann m. E. nicht beurteilt werden, ob die Richtsatzsammlung repräsentativ ist. Die Antwort des BMF offenbart, dass selbst das BMF hierzu keine Aussage treffen kann. Ein auf das Bundesgebiet bezogener Prozentsatz würde nicht

für mehr Transparenz sorgen. Denn es bliebe unklar, wie sich die geprüften Betriebe regional verteilen. So besteht z. B. die Frage, ob Finanzämter einzelner Regionen besonders fleißig Daten für die Richtsatzsammlung liefern und andere weniger. Auch ist unklar, ob der Datenfluss in den einzelnen Bundesländern kontrolliert wird und welche Folgen sich ergeben, wenn der Datenfluss unterschiedlich ist.

S. 3234

4. Wie werden die zur Durchführung einer Richtsatzprüfung vorgesehenen Betriebe ausgewählt?

5. Erfolgt die Auswahl nach einem echten (welchem?) Zufallsprinzip oder wählen die Prüfer bewusst Betriebe mit guter Ertragslage aus, bei denen mit einem entsprechenden Mehrergebnis zu rechnen ist?

Antwort des BMF: Die Fragen 4 und 5 hat das BMF zusammen beantwortet. Das BMF verweist auf die Gesetzeslage, dass Prüfungen selbstverständlich nicht mit dem Ziel durchgeführt werden dürfen, die Festsetzung der Richtsätze in eine bestimmte Richtung zu beeinflussen.

Wie erfolgt die Betriebsauswahl?

Stellungnahme: Diese Aussage wiederholt nur die Gesetzeslage. Hingegen geht das BMF nicht auf die naheliegende Überlegung ein, dass Betriebe, bei denen voraussichtlich „nichts zu holen ist“, aus Sicht der Finanzverwaltung weniger attraktiv für das sich ergebende Mehrergebnis erscheinen. Insbesondere haben Erhebungsstellen der Finanzämter kein gesteigertes Interesse daran, steuerliche Rückstände aufgrund festgesetzter Mehrsteuern zu verwalten, die z. B. wegen Zahlungsunfähigkeit voraussichtlich auf Dauer nicht beigetrieben werden können.

Allerdings ist relativierend anzumerken, dass auch solche Betriebe geprüft werden. Dies zeigt die durch verschiedene Rechnungshofberichte veröffentlichte erhebliche Diskrepanz zwischen festgesetzten und beigetriebenen Mehrsteuern aufgrund von Betriebsprüfungen.

Kritisch zu sehen ist jedoch, dass zahlreiche Betriebe aufgrund der Entscheidung von Amtswaltern der Finanzverwaltung zur Prüfung ausgewählt werden und damit zwangsläufig irgendein Interesse verbunden ist (wobei hiermit noch keine Aussage über das Interesse getroffen wird). Eine neutrale und völlig ausgewogene Betriebsauswahl, wie es die Antwort des BMF nahelegt, liegt daher unmittelbar nicht auf der Hand.

6. Wie wird sichergestellt, dass auch die Ergebnisse solcher Betriebe in die Richtsatzsammlung eingehen, die negative Betriebsergebnisse erzielen und daher wegen kaum zu realisierender Mehrergebnisse nicht zur Betriebsprüfung ausgewählt werden?

Antwort des BMF: Betriebe, bei denen im Zuge der Betriebsprüfungen ein negatives Betriebsergebnis festgestellt wurde, werden in die Richtsatzermittlungen nicht einbezogen. Für Betriebe mit negativem Betriebsergebnis ist eine Verprobung des Gewinns nicht möglich. Eine Einbeziehung der Ergebnisse derartiger Betriebe würde die Richtsätze verfälschen.

Werden Verlustbetriebe berücksichtigt?

Stellungnahme: Diese Antwort bestätigt die bisherige Vermutung vieler Berater, dass „Problemfälle“ nicht durch die Richtsatzsammlung repräsentativ abgedeckt sind. Bei Mandanten, die Verluste erzielen, werden die Besteuerungsgrundlagen durch die Anwendung der Richtsatzsammlung daher nicht adäquat geschätzt.

7. Bleiben bei der Ermittlung von Aufschlagsätzen sog. Ausreißer ohne Berücksichtigung, oder haben tatsächlich alle Feststellungen Eingang in die Richtsatzsammlung gefunden?

8. Wie rechtfertigt es die Bundesregierung, dass Betriebe mit besonders hohen oder besonders niedrigen Gewinnsätzen unberücksichtigt bleiben, so dass hierdurch nicht nur die „Spitzenreiter“, sondern auch die „Schlusslichter“ einer bestimmten Branche in der Richtsatzsammlung nicht berücksichtigt werden?

S. 3235

Antwort des BMF: Die Fragen 7 und 8 hat das BMF zusammen beantwortet. Zwar finden in die Ermittlung der Richtsätze zunächst die Ergebnisse aller geprüften Betriebe Eingang. Um sicherzustellen, dass ein zu schätzendes Betriebsergebnis innerhalb des Richtsatzrahmens der betreffenden Gewerbeklasse liegt, werden die Daten nach einem mathematischen Verfahren bearbeitet. Hierbei werden bei der Ermittlung der Richtsätze jeweils ca. 10 % der Betriebe mit den im Vergleich zum Durchschnitt höchsten und niedrigsten Gewinnsätzen herausgefiltert.

Was geschieht mit „Spitzenreitern“ und „Schlusslichtern“?

Stellungnahme: Diese Kappungsmethode führt zu einer gewissen Nivellierung. Im Ergebnis unterstreicht diese Vorgehensweise, dass die Richtsatzsammlung eine erhebliche Typisierung und Vereinfachung darstellt. Es lässt sich nicht hinreichend sicher sagen, dass hiermit eine Schätzung dem Einzelfall gerecht wird. Insbesondere müssen bei einer Schätzung stets auch betriebsbezogene Einzelfallumstände berücksichtigt werden. Dies gilt erst recht im Strafverfahren, in welchem keine Mitwirkungspflichten bestehen und der Strafrichter von einer Schätzungshöhe überzeugt sein muss, so dass er keine nennenswerten Zweifel mehr an dieser hat.

9. Wie aktuell sind die in der Richtsatzsammlung zusammengefassten Daten tatsächlich?

Antwort des BMF: Das BMF listet auf, mit welcher Richtsatzsammlung die in der Richtsatzsammlung 2017 enthaltenen Gewerbebezüge zuletzt neu festgesetzt wurden. Hiermit legt das BMF dar, wie aktuell die Daten sind.

Aktualität der Daten

Stellungnahme: Die Antwort zu Frage 9 ist bisher kein Geheimnis gewesen, da sie durch einen Vergleich der bisherigen Richtsatztabellen ermittelbar war. Die jährliche Richtsatzsammlung ist keine ausschließliche Sammlung aktueller Daten des betreffenden Jahres. Vielmehr werden alte Werte vergangener Jahre übernommen und erst nach einigen Jahren schrittweise erneuert. So ist aus der Auflistung des BMF zu Frage 9 erkennbar, dass jeweils rund ein Drittel der neu festgesetzten Gewerbebezüge in den Jahren 2014, 2015 und 2016 neu festgesetzt worden sind. Nur wenige Gewerbebezüge stammen noch aus der Festsetzung in den Jahren 2012 und 2013.

Diese Erkenntnis sollte für Schätzungen bei der Auswahl der richtigen Richtsatzsammlung genutzt werden. Denn eine Schätzung muss pro Jahr mit den für dieses Jahr möglichst realitätsbezogenen Werten geschehen. Daher sind für eine Schätzung die zeitnächsten Richtsatzwerte anzuwenden. Diese sind im Einzelfall durch einen Vergleich der Richtsatzsammlungen zu ermitteln, in dem der Anwender schaut, in welchen Jahren sich Änderungen ergeben haben. Zusätzlich sollte Frage 11 berücksichtigt werden.

10. Aus welchen Veranlagungszeiträumen stammen die ältesten Daten, die in der aktuellen Richtsatzsammlung (2018) Berücksichtigung gefunden haben?

Antwort des BMF: Das BMF verweist auf die Antwort zu Frage 9.

Stellungnahme: Hiermit wiederholt das BMF seinen Hinweis, dass auch die Richtsatzsammlung 2018 keine ausschließlich aktuellen Daten enthält. Bei der Anwendung sind im Einzelfall für ältere Jahre auch frühere Richtsatzsammlungen maßgebend.

Aus welchen Zeiträumen?

11. Warum wird in der Richtsatzsammlung nicht darauf hingewiesen, aus welchen Kalenderjahren bzw. Wirtschaftsjahren die erhobenen Daten stammen?

Antwort des BMF: Grundlage für die Neufestsetzung der Richtsätze bilden die durch die Finanzverwaltungen der Länder im Rahmen von Betriebsprüfungen erhobenen Betriebsergebnisse des Vorjahres der Richtsatzsammlung. Nur ausnahmsweise werden in die Ermittlung auch die Betriebsergebnisse des Vorvorjahres einbezogen. Informationen, aus welchen Kalenderjahren/Wirtschaftsjahren die erhobenen Daten zur Festlegung der Richtsätze für die einzelnen Gewerbeklassen stammen, haben für die Anwendung der Richtsätze keine Bedeutung und werden daher in die Richtsatzsammlung nicht aufgenommen.

Fehlende Angabe der Herkunftsjahre

S. 3236

Stellungnahme: Es ist nicht nachvollziehbar, warum das Jahr, aus welchem die erhobenen Daten stammen, keine Bedeutung haben soll. Im Gegenteil: Bei einer Schätzung für einen Prüfungszeitraum muss die Schätzung richtigerweise die Daten berücksichtigen, die aus den betreffenden Streitjahren stammen. Daher ist die Information über das Herkunftsjahr entgegen der Ansicht des BMF entscheidend und sollte in der jeweiligen Richtsatzsammlung vermerkt sein. Die Antwort des BMF bestärkt den Eindruck der Intransparenz.

III. Nicht thematisierte Kritikpunkte

Die Kleine Anfrage ist ein begrüßenswerter Vorstoß. Leider deckt sie nicht alle Aspekte ab, die sich in der Beratungspraxis immer wieder stellen. Hierbei handelt es sich insbesondere um die folgenden Punkte:

1. Festlegung der Umsatzgrenzen

Es ist aus der Richtsatzsammlung nicht erkennbar, wie die Umsatzgrenzen in den Berufsgruppen (Gewerbeklassen) ermittelt worden sind. So bleibt der Zusammenhang z. B. des Reingewinns mit der Umsatzgrenze intransparent. Es ist nicht nachvollziehbar, warum sich z. B. der Rohgewinn I bei Betrieben einer bestimmten Branche ausgerechnet bis zu einem Umsatz von 100.000 € vom Rohgewinn I bei einem Umsatz über dieser Schwelle unterscheiden soll. Dies bedeutet, dass – ohne weitere Erläuterung – eine Differenzierung zwischen einem Betrieb mit einem Umsatz in Höhe von 99.000 € und einem mit einem Umsatz in Höhe von 101.000 € sachlich nicht zu rechtfertigen ist. Solange keine nachvollziehbare Begründung für diese Differenzierungen gegeben wird, liegt m. E. ein Verstoß gegen das Verbot der sachlich nicht gerechtfertigten Ungleichbehandlung (Art. 3 Abs. 1 GG) nahe.

Wie ermittelt?

2. Regionale Unterschiede

Die Kleine Anfrage hat nicht explizit danach gefragt, ob und wieso die Richtsatzsammlung für die jeweilige Region repräsentativ sein soll. Dies ist jedoch ein Kernpunkt der bisherigen Kritik an der Richtsatzsammlung und das BMF ist mangels ausdrücklicher Frage auf diesen Punkt nicht eingegangen. Es bleibt unklar, welche Finanzamtsbezirke besonders „fleißig“ Daten liefern und ob bestimmte Regionen gar überrepräsentiert sind. Zudem bietet die Richtsatzsammlung auch selbst keine regionale Differenzierung. Berater kennen z. B. die folgende Problematik: Gastronomiebetriebe in eher unattraktiven Lagen sind mit Betrieben in den Altstadtbezirken der Großstädte nicht vergleichbar. Auch ein Ost-/West- oder Nord-/Süd-Gefälle ist nicht nachvollziehbar berücksichtigt worden.

Keine regionale Differenzierung

3. Korrektur nach Einspruchsentscheidungen unklar

Fraglich ist auch, ob in die zahlenmäßige Basis die jeweilige (überhöhte) anfängliche Schätzung einfließt oder später eine Korrektur erfolgt, sobald ein Rechtsbehelf im Einspruchs- oder Klageverfahren zum Erfolg führt. Es ist nicht bekannt, dass das BMF rückwirkend für die entsprechenden Jahre die Richtsatzsammlung anpasst, so dass auch hierzu eine Information des BMF interessant wäre. Dazu müsste zudem ein Informationskanal zwischen den Bundesländern und dem Bund bestehen und entsprechende Updates sollten erkennbar sein.

Update nach Einsprüchen?

S. 3237

Sollten keine Updates geschehen, liegen der Richtsatzsammlung zahlreiche überhöhte Schätzungen zugrunde. Aus der Beratungspraxis ist bekannt, dass Schätzungen nicht selten im Einspruchs- oder spätestens im Klageverfahren deutlich reduziert werden (z. B. auch einvernehmlich in einem Erörterungstermin).

Zahlreiche Berater empfehlen ihren Mandanten, bei einer Erklärungsabgabe „innerhalb der Richtsatzwerte“ zu bleiben, also notfalls auch eine eigene Hinzuschätzung vorzunehmen. Dies führt dazu, dass die Erklärungen der betrieblichen Realität widersprechen und im Ergebnis die Richtsatzsammlung bestätigen. Betriebsprüfer sehen sich nicht zuletzt aufgrund solcher langjährigen Verhaltensweisen bestätigt, dass die Richtsatzsammlung repräsentativ sei. Ein solches Erklärungsverhalten, dass sich nicht an der betrieblichen Realität orientiert, ist kritisch zu sehen.

Beraterempfehlungen verfestigen die Werte

4. Anpassungsklausel gleicht Defizite nicht aus

Die Anpassungsklausel in der Einleitung zur Richtsatzsammlung überzeugt nicht als salvatorische Klausel. Nach dieser Anpassungsklausel sollen die Werte bei Besonderheiten gegenüber einem Durchschnittsbetrieb im Einzelfall angepasst werden müssen. Doch durch diese Regelung kann die Kritik an der mangelnden Transparenz der Richtsatzsammlung nicht entkräftet werden. Denn unklar bleibt, wie ein Durchschnittsbetrieb nach Ansicht des BMF aussieht und welche statistischen Daten für diesen gelten.

Wie sieht Durchschnittsbetrieb aus?

Fazit

Die Antwort der Bundesregierung hat keine ausreichende Transparenz geschaffen. Es ist nicht hinreichend dargelegt worden, dass die Richtsatzsammlung eine repräsentative Datenbasis für realitätsbezogene Schätzungen im Einzelfall ist. Daher bleibt für Berater und Verteidiger wie bisher der Weg, in den entsprechenden Verfahren die betrieblichen Besonderheiten herauszuarbeiten und die fehlende Transparenz hinsichtlich der Richtsatzsammlung in Schluss-

besprechungen, Einspruchs- und gerichtlichen Verfahren zu rügen. Doch steter Tropfen höhlt den Stein: Wenn die Zweifel an der Richtsatzsammlung hinreichend oft thematisiert werden, können hierdurch Finanz- und Strafrichter verstärkt für die Problematik sensibilisiert werden.

AUTOR



Dirk Beyer, RA/FAStR, ist Mitarbeiter bei LHP in Köln und war früher Sachgebietsleiter in einer Steuerfahndungsstelle.

Fundstelle(n):

NWB 2018 Seite 3232 - 3237

[QAAAG-97546]