

Bericht

zum

**Änderungsbedarf im Kosten- und Verfahrensrecht für das
finanzgerichtliche Verfahren**

Bericht der Kommission Finanzgerichtsbarkeit

Die Kommission Finanzgerichtsbarkeit hat den Arbeitsauftrag erhalten, zu untersuchen, ob **Änderungsbedarf im Kosten- und Verfahrensrecht für das finanzgerichtliche Verfahren** besteht.

I. Ausgangslage

Das Recht der Gerichtskosten ist u. a. für das finanzgerichtliche Verfahren mit Wirkung ab 1.7.2004 grundlegend geändert worden. Gerichtsgebühren fallen nicht mehr für einzelne gerichtliche Entscheidungen an, sondern es entsteht für das jeweilige Verfahren nur eine einzige Gebühr, deren konkrete Höhe vom jeweiligen Streitwert abhängig ist. Die geänderte Staffelung der Verfahrensgebühr führte für den finanzgerichtlichen Prozess zu einer erheblichen Gebührenerhöhung. Eine grundlegende strukturelle Änderung erfolgte durch die Einführung einer Eingangsfälligkeit. Bei Einleitung eines Verfahrens ist eine Verfahrensgebühr, allerdings nur berechnet nach dem Mindeststreitwert von 1.000 € (§ 52 Abs. 4 GKG), fällig. Für die Praxis bedeutsam ist ferner, dass die zuvor bestehende Möglichkeit einer gebührenfreien Klagerücknahme entfallen ist.

Eine entsprechende Änderung des Gerichtskostenrechts ist für das verwaltungsgerichtliche Verfahren eingeführt worden. Diese Änderungen haben den bayerischen Landtag veranlasst, insoweit eine Rückkehr zum alten Kostenrecht zu fordern, als dass die Verfahrensgebühr erst mit der Kostenentscheidung und dem Ende des Verfahrens fällig wird und bei Rücknahme der Klage bis spätestens eine Woche vor der mündlichen Verhandlung entfällt.

Es stellte sich danach auch für das finanzgerichtliche Verfahren die Frage, ob eine Rückkehr zum alten Kostenrecht wünschenswert ist. Die Betrachtung eines evtl. Änderungsbedarfs im Kostenrecht ist zum Anlass für eine Prüfung genommen worden, ob aus Sicht der Praxis Änderungsbedarf für das finanzgerichtliche Verfahren besteht.

II. Auswirkungen des Kostenrechtsmodernisierungsgesetzes

Eine Auswertung vorhandener Statistiken (Statistik über die Erledigungsarten der deutschen Finanzgerichte 2003 bis 2006, Erledigungsarten des Finanzgerichts Hamburg 1983 bis 2008, Sachsenspiegel 2008) hat ergeben, dass die Kostenrechtsänderung zu einer strukturellen Veränderung der finanzgerichtlichen Verfahren geführt hat.

Nach Inkrafttreten der Kostenrechtsreform sind die Verfahrenseingänge von 2004 zu 2005 um etwa 19 % zurückgegangen und haben sich nach einem weiteren geringen Rückgang in den folgenden Jahren auf einem um etwa 20 % niedrigeren Niveau eingependelt. In der 2. Instanz sind die Verfahren etwa um 7,5 % zurückgegangen. Gleichzeitig hat sich die Qualität der Verfahren verändert, denn insbesondere sind die vorsorglich oder zur Erreichung von Fristverlängerungen eingereichten Klagen erheblich zurückgegangen. Dies zeigt sich daran, dass der Anteil der Verfahrensbeendigung durch Klagrücknahme im Verhältnis von 2008 zu 2004 um 15,6 % niedriger ist. Die Entlastung der Finanzgerichte von diesen häufig nur Verwaltungsaufwand verursachenden Verfahren wird einhellig begrüßt. Es kann jedoch auch festgestellt werden, dass der Anteil der substantiell arbeitsaufwändigen und schwierigen Verfahren am Gesamtvolumen der Klagen größer geworden ist.

Die Anzahl der Anträge auf Bewilligung von Prozesskostenhilfe (PKH), zum Teil als isolierte Anträge, ist seit 2004 erheblich gestiegen. Statistische Daten zur PKH werden erst seit 2007 erfasst. Von 2007 auf 2008 ergibt sich eine Steigerung der PKH-Anträge um etwa 20%. Insbesondere in Rechtsstreitigkeiten zum Kindergeld wird häufig PKH beantragt und bewilligt. Hierdurch ergibt sich - insbesondere bei den isolierten PKH-Anträgen - ein höherer Arbeitsaufwand sowohl für den richterlichen, als auch für den nichtrichterlichen Dienst. Erst auf Anforderung des Kostenvorschusses wird häufig PKH beantragt. Nun muss die Geschäftsstelle überwachen, dass einerseits die Justizkasse die Gebühr nicht eintreibt, bevor über den PKH-Antrag entschieden wurde. Andererseits muss sie die Entscheidung über den PKH-Antrag nachverfolgen, um die Justizkasse zu unterrichten.

Schließlich ist festzustellen, dass sich die Anzahl der Kostenerinnerungsverfahren verdoppelt hat.

Die Kostenrechtsreform hat zwar wie beabsichtigt zu einem Rückgang der Eingänge bei den Finanzgerichten geführt, eine dadurch eintretende Arbeitsentlastung ist jedoch wegen der gestiegenen Zahl von PKH-Verfahren, Kostenerinnerungen und die Mehrarbeit im Hinblick auf den Kostenvorschuss nur zum Teil wirksam geworden.

III. Anlass und Bedarf einer Rückkehr zum alten Kostenrecht

Eine generelle Rückkehr zum alten Kostenrecht wird nicht befürwortet. Die Vorteile und Vereinfachungswirkungen des neuen Kostenrechts überwiegen seine Nachteile. Insbesondere wird auch keine Notwendigkeit gesehen, die Möglichkeit einer gebührenfreien Klagrücknahme wieder einzuführen. Vielmehr würde der durch die Neuregelung erzielte positive Effekt, dass Klagen nicht mehr anhängig gemacht werden, um beispielsweise weiteren zeitlichen Spielraum zur Abgabe einer Steuererklärung zu erzielen, wieder verloren gehen.

Im Hinblick auf den erheblichen Arbeitsaufwand wird jedoch befürwortet, die **Eingangsfälligkeit der Verfahrensgebühr** aufzuheben. Der Verwaltungsaufwand ist durch die Vorschussregelung enorm gestiegen. Bei Klageerhebung ist ein Kostensatz für die Gebühren nach dem Mindeststreitwert durchzuführen. Wie oben dargestellt, ergibt sich durch sodann beantragte PKH und daraufhin zu setzende Kontobearbeitungssperren ein erheblicher Überwachungsaufwand. Nach Abschluss des Verfahrens ist - wie bisher - die Endrechnung der Kosten nach den tatsächlichen Streitwert vorzunehmen. Dabei ist zu prüfen, ob ein Kostenvorschuss gezahlt wurde oder nicht, die Kostenvorschussrechnung ist aufzuheben.

Die Eingangsfälligkeit der Verfahrensgebühr steht anders als der Kostenvorschuss im zivilrechtlichen Verfahren nicht im Zusammenhang mit der Bearbeitung des Verfahrens. Wird die Gebühr nicht gezahlt, so führt dies zu Vollstreckungshandlungen, Konsequenzen für das gerichtliche Verfahren ergeben sich nicht. Die Eingangsfälligkeit stellt sich für das finanzgerichtliche Verfahren eher als Fremdkörper dar. Eine

Aufhebung würde zu einer erheblichen Entlastung führen. Ob durch die Vorschussregelung tatsächlich Mehreinnahmen erzielt werden, muss zudem bezweifelt werden.

Auf jeden Fall sollte eine Ausnahme von der Eingangsfälligkeit der Gebühr in den Fällen vorgesehen werden, in denen ein Antrag auf **Prozesskostenhilfe** gestellt worden ist und noch nicht beschieden wurde. § 6 Abs. 1 Nr. 4 GKG sollte durch einen entsprechenden Zusatz ergänzt werden.

IV. Anpassungs- und Änderungsbedarf zum Kostenrecht

1. Änderung/Klarstellung in § 9 Abs. 2 Nr. 3 GKG für die **Aussetzung des Verfahrens** nach § 74 FGO

Die bisherige Gesetzesfassung von § 9 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1-5 GKG sollte klarstellend um folgende Sätze 2 und 3 ergänzt werden:

„Die in Ziffer 3 vorgesehene Regelung gilt für finanzgerichtliche Verfahren nicht, soweit das Ruhen des Verfahrens beschlossen wurde. Die in Ziffer 4 vorgesehene Regelung ist in finanzgerichtlichen Verfahren nicht anwendbar.“

2. Obwohl der Mindeststreitwert des § 52 Abs. 4 GKG von tatsächlich 1.200 € für Verfahren mit niedrigerem Streitwert, insbesondere für Kindergeldverfahren, zu Härten führen kann, wird es abgelehnt, Sonderregelungen oder Ausnahmen vorzusehen. Mögliche Härten können durch Prozesskostenhilfe abgefedert werden.

3. Das **Erinnerungsverfahren** gegen den Kostenansatz ist derzeit gebührenfrei. Es wird angeregt, für dieses Verfahren wie bei der Anhörungsrüge nach § 133a FGO eine geringe pauschale Gebühr zu erheben.

4. Die **Anhörungsrüge** nach § 133a FGO wird häufig nicht auf die Verletzung des rechtlichen Gehörs gestützt, sondern genutzt, um eine fehlerhafte Rechtsanwendung zu rügen. Sie führt nach den Erfahrungen der Praxis in den weit überwiegenden Fällen nicht zum Erfolg. Vor dem Hintergrund dieser häufig zweckentfremdeten Erhebung wird angeregt, die Gebühr von 50 € anzuheben. Die Einführung einer Missbrauchsgebühr dürfte nicht praxistauglich sein und wird deshalb nicht befürwortet.

V. Änderungsbedarf für das finanzgerichtliche Verfahren

1. In der Praxis geschieht es in Einzelfällen immer wieder, dass strafgerichtliche Verurteilungen wegen Steuerhinterziehung bereits rechtskräftig werden, während die parallel durchgeführten Besteuerungsverfahren noch andauern und womöglich mit einem erfolgreichen Klageverfahren des Steuerpflichtigen vor einem Finanzgericht oder dem Bundesfinanzhof enden. Die Klagestattgabe des Finanzgerichts oder das erfolgreiche Verfahren des Klägers vor dem Bundesfinanzhof beruhen dabei auf der Erkenntnis, dass der Kläger keine Steuer schuldet, während er hinsichtlich desselben Sachverhalts strafrechtlich bereits rechtskräftig wegen Steuerhinterziehung verurteilt wurde. Dieses widersprüchliche Ergebnis ist zwar in rechtsstaatlicher Hinsicht nur schwer hinnehmbar und dem Bürger kaum zu vermitteln. Jedoch sind derartige divergierende Entscheidungen nicht auf steuerrechtliche Sachverhalte begrenzt. Ein Auseinanderfallen von richterlichen Beurteilungen desselben Sachverhalts ist auch in anderen Konstellationen denkbar, beispielsweise in Sachverhalten, die strafrechtlich als Betrug oder Untreue gewertet worden sind, in einem Zivilrechtsstreit der angeblich vorgetäuschte Anspruch als gegeben oder eine angeblich veruntreuende Handlung von einer zivil-, handels- oder gesellschaftsrechtlichen Grundlage noch als gedeckt angesehen wird, oder in Sachverhalten, die Umweltstraftaten zum Gegenstand haben.

Soweit die **divergierende Rechtsprechung** auf unterschiedliche Rechtsauffassungen des BGH und des BFH beruht, wie dies beispielsweise derzeit im Bereich der innergemeinschaftlichen Lieferungen und den Anforderungen an die Gutgläubigkeit des Unternehmers der Fall ist, besteht schon jetzt die Möglichkeit, den gemeinsamen Senat der obersten Gerichtshöfe des Bundes anzurufen. Dieses Instrument wird in diesen Fällen zur Vereinheitlichung der Rechtsprechung grundsätzlich als ausreichend angesehen. Allerdings hilft es nicht in den Fällen unterschiedlicher richterlicher Würdigung derselben Lebenssachverhalte durch die Instanzgerichte.

Trotz des in rechtsstaatlicher Hinsicht unbefriedigenden Zustands kann dieses Problem nicht durch eine Erweiterung der Wiederaufnahmegründe in § 359 StPO in einer für die Praxis tauglichen Weise gelöst werden. Für außerordentliche Fälle wird des-

halb weiterhin auf die Möglichkeit zu verweisen sein, die Rechtsfolgen im Gnadenweg abzuändern.

Die Kommission erachtet es darüber hinaus für sinnvoll, die steuerrechtliche Kompetenz der Wirtschaftsstrafkammern zu stärken, indem zum einen die Möglichkeit geschaffen wird, dass Betriebsprüfer zur Aufbereitung der Unterlagen hinzugezogen werden können. Zum anderen sollte ein personeller Austausch zwischen den Finanzgerichten und den Wirtschaftsstrafkammern durch zeitlich befristete Abordnungen gefördert werden. Einen Weg, durch personellen Austausch die Kompetenz sowohl der Straf- als auch der Finanzgerichte zu stärken, beschreitet Rheinland-Pfalz bereits, in dem Juristen aus der Finanzverwaltung, die zum Finanzgericht wechseln möchten, zunächst einige Zeit in einer Wirtschaftsstrafkammer mitwirken.

2. In § 62 Abs. 4 FGO sollte eine Klarstellung in der Weise aufgenommen werden, dass vor dem Bundesfinanzhof in Prozesskostenhilfverfahren kein **Vertretungszwang** besteht. Da insoweit immer wieder Schwierigkeiten auftreten, erscheint eine Klarstellung aus Sicht der Praxis wünschenswert. Auf die Formulierung in § 67 Abs. 4 S. 1 VwGO wird hingewiesen.