



Dr. Ingo Minogio



Dr. Barbara Bischoff

Aktuelles für Berater

1 Bundesgerichtshof, Beschluss vom 11.03.2021 – 1 StR 521/20: Nur wenn bei einer Steuerhinterziehung eine konkrete Berechnung der Umsätze und Gewinne nicht möglich ist und andere Schätzungsmethoden nicht in Betracht kommen, darf auch der Strafrichter die Besteuerungsgrundlagen unter Heranziehung der Richtsätze für Rohgewinnaufschläge aus der Richtsatzsammlung des Bundesministeriums der Finanzen pauschal schätzen. Dabei muss er aber beachten, dass es sich um ein grobes Schätzungsverfahren handelt, zumal dem äußeren Betriebsvergleich schon im Allgemeinen ein starkes Unsicherheitsmoment anhaftet, da kaum ein Betrieb dem anderen gleicht.

Sachverhalt:

Der Angeklagte betrieb zwei Asia-Imbisse. Den Gewinn ermittelte er durch Betriebsvermögensvergleich. In seinen beiden Ladenlokalen setzte er Registrierkassen ein, die so programmiert waren, dass nicht sämtliche Umsätze auf den Tagesendsummenbons (sog. Z-Bons) ausgewiesen wurden. Bei Nutzung des Trainer-Modus wurden die Buchungsvorgänge komplett nicht erfasst. Die Betätigung der Storno- und Rückgabefunktion war ebenfalls nicht auf den Z-Bons ersichtlich. Diese Manipulationsmöglichkeiten setzte der Angeklagte gezielt ein, um zu niedrige Einnahmen in seinen Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuererklärungen für die Jahre 2008 bis 2012 zu erklären. Sämtliche Bescheide ergingen entsprechend seinen unrichtigen Angaben, nur für das Jahr 2012 erließ das Finanzamt wegen des laufenden Verfahrens keine Bescheide mehr.

Das Landgericht hatte im Strafverfahren zunächst versucht, die verkürzten Einnahmen mittels Nachkalkulation anhand des Wareneinkaufs und der angebotenen Speisen zu berechnen. Hierzu hatte es jeweils getrennte Rohgewinnaufschlagsätze für Getränke, Speisen mit Fleisch und ohne Fleisch bestimmt. Allerdings ließ sich die Gewichtung dieser Warengruppen nicht aufklären, insbesondere da der Angeklagte auch Mittagsmenüs und Sondergerichte mit besonderer Preisgestaltung verkaufte. Die Nachkalkulationen konnten deshalb den strafrechtlichen Feststellungen nicht zugrunde gelegt werden.

Stattdessen hat das Landgericht die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen auf die Methode des externen Betriebsvergleichs mittels Richtsatzsammlung gestützt. Dabei hat es die Besonderheiten der Imbissbetriebe des Angeklagten berücksichtigt. Die Strafrichter haben zudem die Nachkal-

kulationsergebnisse zur Verifizierung der Schätzungsergebnisse herangezogen und deutliche Sicherheitsabschläge gebildet.

Das Landgericht hat den Angeklagten wegen Steuerhinterziehung mit einem Schaden von insgesamt 850 T € zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von drei Jahren und sechs Monaten verurteilt und die Einziehung der verkürzten Steuern angeordnet. Die Revision des Angeklagten hatte nur teilweise Erfolg.

Entscheidungsgründe:

Der Bundesgerichtshof bestätigte zunächst seine ständige Rechtsprechung, dass auch im Steuerstrafverfahren eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen zulässig ist, wenn zwar feststeht, dass der Steuerpflichtige einen Besteuerungstatbestand erfüllt hat, das Ausmaß der verwirklichten Besteuerungsgrundlagen aber ungewiss ist. Vorliegend habe das Landgericht rechts-

fehlerfrei festgestellt, dass der Angeklagte unter Verwendung des Trainer-Modus und der Storno-Funktion bewusst nicht sämtliche Umsätze in den Z-Bons aufgezeichnet habe. Da sich die nicht aufgezeichneten Umsätze aufgrund der Programmierung der Kasse nachträglich nicht mehr feststellen ließen und die Einnahmenerfassung auf den Z-Bons basierte, sei eine konkrete Berechnung der Besteuerungsgrundlagen im Nachhinein nicht möglich gewesen.

Im Steuerstrafverfahren dürfe für die richterliche Überzeugungsbildung ebenfalls auf die für das Besteuerungsverfahren anerkannten Schätzmethoden zurückgegriffen werden. Der Strafrichter sei aber verpflichtet, anhand einer Methodenprüfung zu entscheiden, welche Schätzungsmethode im konkreten Einzelfall geeignet sei, ein der Wirklichkeit möglichst nahe kommendes Schätzergebnis zu erreichen. Hierbei sei zu berücksichtigen, dass den Schätzungsmethoden im Steuerrecht und im Steuerstrafrecht ein unterschiedlicher Beweiswert zukommt. Einer Schätzung im Strafverfahren dürften nur Tatsachen zugrunde gelegt werden, die zur Überzeugung des Gerichtes feststehen. Auf bloße Vermutungen könne die Schätzung hingegen gerade nicht gestützt werden.

Nur wenn eine konkrete Berechnung der Umsätze oder Gewinne ausgeschlossen sei und ausgehend von der konkreten Tatsachenbasis andere Schätzmethoden nicht in Betracht kämen, dürfe der Strafrichter die Besteuerungsgrundlagen unter Heranziehung der Richtsätze für Rohgewinnaufschlagsätze aus der Richtsatzsammlung des Bundesministeriums der Finanzen pauschal schätzen. Dieses grobe Schätzverfahren sei mit einem starken Unsicherheitsmoment behaftet, da kaum ein Betrieb dem anderen gleiche und zudem bei der Ermittlung der Richtsätze für steuerliche Zwecke jeweils etwa 10 % der Betriebe mit den im Vergleich zum Durchschnitt höchsten und niedrigsten Gewinnsätzen herausgefiltert würden. Da die Rohgewinnaufschlagsätze auf bundesweiten Prüfergebnissen basieren, müsse der Strafrichter zusätzlich im besonderen Maße erkennen lassen, dass er die örtlichen Verhältnisse und die Besonderheiten des jeweiligen Gewerbebetriebes berücksichtigt habe.

An den unteren Werten der Richtsatzsammlung müsse der Strafrichter sich nur dann nicht orientieren, wenn sich konkrete Anhaltspunkte für eine positivere

Ertragslage ergeben. Bei Zweifeln dürfe nicht ein als wahrscheinlich angesehener Wert aus der Richtsatzsammlung zugrunde gelegt werden, sondern es müsse ein als erwiesen angesehener Mindestschuldumfang festgestellt werden. Im Wege einer Nachkalkulation ermittelte Rohgewinnaufschlagsätze könnten zur Plausibilisierung herangezogen werden und auf diese Weise die Schätzungsmethoden des externen Betriebsvergleichs sowie des internen Betriebsvergleichs verknüpft werden. Ein sich als tragfähig erweisender Mindestschuldumfang könne zudem durch deutliche Sicherheitsabschläge gewährleistet werden.

Praxishinweis:

Die aktuelle Entscheidung des Bundesgerichtshofes fasst die wesentlichen Grundsätze für eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen im Steuerstrafverfahren gut nachvollziehbar zusammen. Auch im Steuerstrafverfahren kann der Umfang der Steuerverkürzung geschätzt werden, wenn sich dieser nicht aufgrund der konkreten Umstände des Einzelfalles ermitteln lässt. Die Schätzungsmethoden im Strafrecht entsprechen nur im Ausgangspunkt den steuerlichen Methoden. Der interne Betriebsvergleich geht jedenfalls – wie schon im Besteuerungsverfahren – als genauere Schätzmethode dem externen Betriebsvergleich als grobem Schätzinstrument vor.

Bei der konkreten Anwendung der gewählten Schätzmethode sind aber die unterschiedlichen Verfahrensgrundsätze im Steuerrecht und im Steuerstrafrecht zu berücksichtigen. Steuerlich muss ein Schätzungsergebnis zwar ebenfalls plausibel, wirtschaftlich möglich und aufgrund der konkreten Tatsachen wahrscheinlich sein. Strafrechtlich sind die Anforderungen an die Schätzung deutlich höher. Dies liegt am Zweifelsgrundsatz und der daraus resultierenden Konsequenz, dass jede für die Schätzung relevante Unsicherheit im Lebenssachverhalt zugunsten des Angeklagten entschieden werden muss.

Dies führt dazu, dass im Steuerstrafverfahren „zu grobe“ Schätzverfahren nur dann angewendet werden dürfen, wenn die betrieblichen Daten keine genauere Schätzmethode zulassen. Selbst dann müssen im Regelfall nochmals deutliche Sicherheitsabschläge von der steuerlichen Schätzung vorgenommen werden. In sehr vielen Praxisfällen wird man der Finanz-

behörde so viele, belastbare betriebliche Daten liefern können, dass die grobe und mit Unsicherheiten behaftete Schätzung nach Richtsatztabelle jedenfalls im Strafverfahren unanwendbar bleiben muss. In dem vom Bundesgerichtshof entschiedenen Beispielsfall wurde die grobe Methode offensichtlich auch deshalb gebilligt, weil der Steuerpflichtige seine IT-Kassenführung im Ergebnis gezielt auf Steuerhinterziehung eingerichtet hatte. Auch in diesem Fall wurden jedoch zu seinen Gunsten die Nachkalkulationsergebnisse zusätzlich sehr wohl im Strafverfahren berücksichtigt. Letztendlich bestätigt die höchstrichterliche Entscheidung: Steuerliche Schätzmethoden und ihre Ergebnisse können in keiner Weise 1:1 im Strafverfahren übernommen werden.

Werden im Steuerstrafverfahren dem Steuerhinterziehungsvorwurf Schätzungen zugrunde gelegt, muss der Berater im Interesse seines Mandanten auf die Einhaltung dieser Grundsätze achten. Nicht selten wird zunächst die steuerliche Schätzung im Strafverfahren ohne Abschläge übernommen. Da der festgestellte Verkürzungsumfang im Rahmen der Strafzumessung gemäß § 46 StGB ein nicht unerhebliches Kriterium für die strafrechtliche Rechtsfolge darstellt, nützt dem Mandanten im Steuerstrafverfahren fast immer eine kritische Auseinandersetzung mit dem Umfang der konkreten Schätzungsbefugnis, der gewählten Schätzmethode und dem konkreten Schätzungsweg unter Überprüfung der zugrunde gelegten Tatsachenbasis. Dies führt im Regelfall zu deutlich abweichenden Ergebnissen beim strafrechtlichen Verkürzungsumfang gegenüber dem steuerlichen Ergebnis – ein Beratungsaufwand, der sich für den Mandanten meistens lohnt, da eine Geldauflage damit niedriger ausfällt oder bei einer förmlichen Strafe eine geringere Tagessatzanzahl bzw. eine weniger hohe Freiheitsstrafe festgesetzt wird.

Die Auseinandersetzung mit den Schätzungsmethoden und die Ermittlung der zugrunde liegenden Tatsachen sind für sämtliche Beteiligte erfahrungsgemäß zeit- und arbeitsintensiv. Deshalb kann bereits der Hinweis auf die unterschiedlichen Verfahrensgrundsätze zu einem möglichst frühen Zeitpunkt und ein Werben für ein Gesamtpaket in Bezug auf beide Verfahren die Einigungsbereitschaft bei allen Beteiligten fördern. Dem strafrechtlichen Zweifelsgrundsatz kann beispielsweise rein pragmatisch bei einem einverständlichen Abschluss beider Verfahren dadurch genügt

werden, dass pauschal nur 50 % der steuerlichen Schätzungen der strafrechtlichen Würdigung zugrunde gelegt werden.

Der Berater sollte generell darauf achten, dass er vor einer bindenden Festlegung der Besteuerungsgrundlagen (insbesondere durch Unterzeichnung einer tatsächlichen Verständigung) bereits möglichst konkret den strafrechtlichen Abschluss verhandelt hat. In Fällen mit einem Gesamtverkürzungsumfang von unter 50.000 € kann der

Berater im Regelfall mit dem zuständigen Beamten der Straf- und Bußgeldsachenstelle ein strafrechtliches Ergebnis abstimmen, ohne dass die Staatsanwaltschaft involviert werden muss. Wirkt der Berater aber nicht aktiv auf ein Gesamtpaket hin, wird durch die Finanzverwaltung versucht, zunächst das steuerliche Ergebnis endgültig zu sichern, um danach erst durch die Straf- und Bußgeldsachenstelle den strafrechtlichen Abschluss zu bearbeiten. Diese zeitliche Reihenfolge führt zu dem fulminanten Verhandlungsnachteil

für den Mandanten, dass die Besteuerungsgrundlagen bei Verhandlung des strafrechtlichen Abschlusses bereits feststehen und die Finanzverwaltung insoweit von keinen Unsicherheiten mehr ausgehen muss. Dieses Nacheinander der Verfahrensabschlüsse ist keinesfalls zwingend. Die parallele Verhandlung beider Abschlüsse ist bei entsprechendem Hinwirken des Beraters in fast allen Fällen problemlos möglich und sollte im Interesse eines optimalen Ergebnisses für den Mandanten stets angestrebt werden.

2 Finanzgericht Münster, Urteil vom 24.06.2021 – 10 K 2084/18 K,G: Eine Rückstellung für nicht hinterzogene Steuernachforderungen aufgrund einer Betriebsprüfung ist erst in dem Jahr zu bilden, in dem der Sachverhalt durch die Betriebsprüfung aufgegriffen wird. Für die in diesem Zusammenhang entstandenen Steuerberatungskosten stellt ebenfalls erst der Beginn der Prüfung das die Rückstellung auslösende Ereignis dar, nicht der betroffene Prüfungszeitraum.

Sachverhalt:

Die Klägerin betrieb als GmbH ein Taxiunternehmen mit mehreren Konzessionen. Der Geschäftsführer war zu 40 % an der Gesellschaft beteiligt. Bis 2012 handelte es sich um einen Kleinstbetrieb im Sinne der BpO, für 2013 bis 2015 um einen sog. Kleinbetrieb. Das Finanzamt ordnete im Februar 2017 eine Lohnsteuer-Außenprüfung für 2013 und 2014 sowie eine Betriebsprüfung für 2012 bis 2014 an. Die Prüfung begann im April 2017 als Kombi-Prüfung.

Der Prüfer stellte fest, dass der Geschäftsführer ein betriebliches Fahrzeug der Klägerin auch privat genutzt hatte, aber weder ein Fahrtenbuch geführt, noch die 1%-Regelung für die Privatnutzung angewendet hatte. Zudem kam die Betriebsprüfung zu dem Ergebnis, dass in den erklärten Umsatzerlösen Taxifahrten in einem Umfang von 54.000 km nicht enthalten waren. Zur Erledigung dieser Feststellung wurden gewinnerhöhende Mehrerlöse in Höhe von insgesamt 45.000 € für den gesamten Prüfungszeitraum in einer tatsächlichen Verständigung verbindlich vereinbart und zugunsten der Klägerin auch ein entsprechender Lohnaufwand in den Jahren 2013 und 2014 berücksichtigt. Beide Prüfungsfeststellungen führten zu einer Nachforderung von Lohnsteuer in Höhe von knapp 5.500 €. Das Finanzamt erließ einen Lohnsteuerhaftungsbescheid und geänderte Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuermessbetragsbescheide für die Jahre 2012 bis 2014.

Im Einspruchsverfahren machte die Klägerin für das Jahr 2012 für erhebliche Steuerberatungsmehrkosten im Zusammenhang mit der bei ihr durchgeführten

Betriebsprüfung eine Rückstellung in Höhe von 15.000 € gewinnmindernd geltend sowie die Berücksichtigung der Lohnsteuernachforderung ebenfalls als Rückstellung bereits im Jahr 2014. Einspruch und Klage blieben erfolglos.

Entscheidungsgründe:

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes gibt es zwei Konstellationen für eine Rückstellung im Zusammenhang mit ungewissen Verbindlichkeiten gemäß § 249 Abs. 1 S. 1 HGB: Eine derartige Rückstellung kommt entweder bei einer nur dem Betrag nach ungewissen, dem Grunde nach aber sicher bestehenden Verbindlichkeit in Betracht. Alternativ ist die Rückstellung auch bereits zu bilden, wenn die Verbindlichkeit dem Grunde nach wegen eines künftigen Ereignisses zumindest hinreichend wahrscheinlich ist. Sie kann auch in diesem Fall zusätzlich in der Höhe ungewiss sein. Die Wahrscheinlichkeit einer Inanspruchnahme ist im Einzelfall aufgrund objektiver, am Bilanzstichtag vorliegender Tatsachen aus der Sicht eines ordentlichen und gewissenhaften Kaufmannes zu beurteilen. Es muss ernsthaft mit einer Inanspruchnahme gerechnet werden. Zudem ist ein wirtschaftlicher Bezug der möglicherweise entstehenden Verbindlichkeit zum entsprechenden Zeitraum erforderlich.

Eine Rückstellung wegen der Lohnsteuernachforderung scheiterte vorliegend aus Sicht der Finanzrichter an einer hinreichenden Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme durch das Finanzamt. So dürften Rückstellungen wegen zivilrechtlicher Schadensersatzverpflichtungen oder wegen öffentlich-rechtlicher Verpflichtungen erst gebildet

werden, wenn derjenige, der Inhaber des gegen den Steuerpflichtigen gerichteten Anspruchs ist, von den anspruchsbegründenden Umständen Kenntnis hat oder wegen des Vorsichtsprinzips eine solche Kenntniserlangung unmittelbar bevorsteht. Die bloße Existenz des Gläubigers genüge nicht.

So seien Rückstellungen für die drohende Inanspruchnahme wegen hinterzogener Steuern nicht für Bilanzstichtage zu bilden, die vor dem Zeitpunkt liegen, zu dem die Aufdeckung der Tat unmittelbar bevorstehe. Es reiche nicht aus, dass der Steuerpflichtige selbst Kenntnis von der Steuerhinterziehung habe oder er nach allgemeiner Erfahrung mit der Festsetzung von Mehrsteuern im Rahmen von Anschluss- oder Fahndungsprüfungen rechne. Mit einer Steuernachforderung der hinterzogenen Steuern müsse der Steuerpflichtige frühestens rechnen, wenn der Prüfer eine bestimmte Sachbehandlung im Rahmen einer „aufdeckungsorientierten Maßnahme“ beanstande.

Die Finanzrichter wiesen darauf hin, dass die Anwendung dieser Grundsätze auf drohende Inanspruchnahmen wegen nicht auf einer Steuerhinterziehung beruhender Steuernachforderungen nicht höchstrichterlich geklärt sei. So vertrete der 3. Senat des Bundesfinanzhofes die Auffassung, dass Steuerforderungen aufgrund einer Betriebsprüfung bereits im Steuerentstehungsjahr und nicht erst im Jahr ihrer Aufdeckung zu passivieren seien. Das Finanzgericht schloss sich hingegen der Auffassung des 1. Senates des Bundesfinanzhofes an, dass es auf das Jahr der Aufdeckung ankomme. Erst mit dem Erlass der Prüfungsanordnung und dem Beginn



der Prüfung im Jahr 2017 müsse die Klägerin ernsthaft mit einer quantifizierbaren Inanspruchnahme rechnen.

Für die im Zusammenhang mit der Kombiprüfung entstandenen Steuerberatungskosten sei das auslösende Ereignis ebenfalls die Durchführung der Prüfung bei der Klägerin im Jahr 2017 gewesen. Dieses Ereignis war 2012 noch nicht eingetreten. Die Klägerin habe auch nicht mit einer Anschlussprüfung rechnen müssen, da auf sie als Kleinst- bzw. Kleinbetrieb die Regelung des § 4 Abs. 2 BpO nicht anwendbar sei. Allein der Umstand, dass die Bescheide unter dem Vorbehalt der Nachprüfung standen, reiche für ein Rechnenmüssen nicht aus.

Praxishinweis:

Die im Urteil vertretene Auffassung des Finanzgerichtes Münster überzeugt inhaltlich. Eine abweichende Behandlung der nicht hinterzogenen gegenüber den

hinterzogenen Steuern erscheint unter dem für den Zeitpunkt der Rückstellungsbildung maßgeblichen Gesichtspunkt der „Wahrscheinlichkeit einer Inanspruchnahme“ inhaltlich kaum zu begründen. Da sich vor allem Prüfungen im Zusammenhang mit Strafverfahren über mehrere Jahre erstrecken können, nützen Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit einer laufenden Prüfung dennoch gelegentlich, um die Steuerlast vorübergehend zu minimieren und die drohende Verbindlichkeit möglichst frühzeitig wirtschaftlich zu nutzen.

Allerdings sollte bei der Bildung einer entsprechenden Rückstellung und einem eingeleiteten Strafverfahren immer strategisch bedacht werden, dass die Rückstellung zu einer negativen Festlegung bei der Höhe einer möglichen Steuernachforderung führen kann. Es ist

deshalb wichtig, dass sich der mit der laufenden Beratung mandatierte Steuerberater und der Strafverteidiger vor Festlegung der Höhe einer Rückstellung abstimmen. Die Rückstellungshöhe muss zwar den steuerlichen Anforderungen unter Berücksichtigung des Vorsichtsprinzips gerecht werden. Hierdurch können auch für den Mandanten wirtschaftlich vorteilhaft die laufenden Steuerforderungen im Rahmen des bei der Bestimmung der Höhe der Rückstellung bestehenden Beurteilungsspielraumes optimiert werden. Es muss aber gleichzeitig unbedingt berücksichtigt werden, dass sich die Höhe der Rückstellung im weiteren Verfahren auch indiziell zulasten des Steuerpflichtigen auswirken kann. Es wird nach abgelaufenem Bilanzstichtag und erstellter Bilanz in laufenden Prüfungen nicht selten überprüft, in welcher Höhe eine Rückstellung für Prüfungssachverhalte gebildet wurde.

3 Bundesfinanzhof, Beschluss vom 15.06.2021 – VII B 18/21 (AdV): Wenn ein Haftungsbescheid gemäß § 71 AO die Wertungen eines rechtskräftigen Strafurteils übernimmt, kann der Verweis auf das dem Haftungsschuldner vorliegende Urteil eine ausreichende Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen nach § 364 AO darstellen.

Sachverhalt:

Der tschechische Antragssteller, der der deutschen Sprache nicht mächtig ist, war Allein-Gesellschafter-Geschäftsführer einer Limited, die ein Grundstück im Inland erwarb und an die B-GmbH verpachtete. Die B-GmbH stellte auf dem Grundstück zwei als Reinigungs- und Schmiermittel

deklarierte Produkte her, die tatsächlich zur Verwendung als Kraftstoff bzw. Kraftstoffzusatz in Verbrennungsmotoren abgegeben werden sollten. Auf diese Weise sollte Energiesteuer hinterzogen werden.

Diesen Steuerhinterziehungsplan hat der Antragssteller ausweislich eines land-

gerichtlichen Strafurteils gemeinsam mit einem Mitangeklagten verfolgt. Er wurde strafrechtlich als faktischer Geschäftsführer der B-GmbH angesehen. Die gesellschaftsrechtliche Konstruktion wurde nach den Feststellungen des Landgerichtes gewählt, um die Rolle des Antragstellers zu verschleiern.

Das Landgericht hatte den Antragssteller wegen Steuerhinterziehung in Höhe von 4,76 Mio. € zu einer Freiheitsstrafe von fünf Jahren verurteilt. Er verbüßt diese Strafe bereits. Über das Vermögen der B-GmbH wurde das Insolvenzverfahren eröffnet. Das Hauptzollamt hat die Steuerschuld zur Insolvenztabelle angemeldet.

Anfang 2020 erließ das Hauptzollamt gegen den Antragssteller als Teilnehmer einer Steuerhinterziehung einen Haftungsbescheid für die entstandenen Energiesteuern in Höhe von insgesamt 4,76 Mio. €. Der Anspruchsteller legte einen begründungslosen Einspruch ein, beantrage die Aussetzung der Vollziehung und die Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 364 AO.

Das Hauptzollamt verwies darauf, dass das rechtskräftige Strafurteil die Grundlage für die Haftungsanspruchnahme bilde. Der Haftungsbescheid beruhe auf der Steuerschuld der B-GmbH für die hinterzogenen Energiesteuern. Es verwies auf das Insolvenzverfahren der Gesellschaft. Zudem seien dem Antragssteller die Besteuerungsgrundlagen bereits bekannt, da diese im Strafurteil offengelegt seien, sodass kein Bedürfnis nach Akteneinsicht oder weitergehenden Informationen erkennbar sei. Der Antragssteller erwiderte noch, dass ihm auch keine Übersetzung des Urteils zur Verfügung gestellt worden sei.

Sowohl das Hauptzollamt als auch das Finanzgericht lehnten seinen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ab. Der Bundesfinanzhof bestätigte diese Entscheidung.

Entscheidungsgründe:

Aus Sicht der Richter des Bundesfinanzhofes bestand kein Anspruch auf Aussetzung der Vollziehung wegen einer Gehörsverletzung, insbesondere auch nicht deshalb, weil die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 364 AO nicht offengelegt worden seien. Allerdings betonten die Richter, dass eine Aussetzung der Vollziehung generell allein deshalb gerechtfertigt sein könne, weil die Finanzbehörde ihrer Verpflichtung zur Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen nach § 364 AO nicht nachgekommen sei.

Dem Beteiligten seien die Unterlagen der Besteuerung auf Antrag oder ggf. auch von Amts wegen offen zu legen. Hierzu gehörten alle entscheidungserheblichen Tatsachen- und Berechnungsgrundlagen, auch Bewertungs- und Schätzgrundlagen

sowie Wertgutachten, Auskünfte, Amtshilfeinformationen und Kontrollmitteilungen. Die Offenlegung müsse im Haftungsverfahren so vollständig, schlüssig und verständlich sein, dass eine Überprüfung des angefochtenen Verwaltungsaktes möglich sei. Nicht offenzulegen seien lediglich Unterlagen, die dem Beteiligten bereits vorliegen.

Bei einem strafrechtlichen Urteil gegen den Antragssteller sei es allerdings ausreichend, auf dieses zu verweisen, solange sich die Gründe der Inanspruchnahme aus diesem Urteil vollständig ergeben. Der Antragssteller könne in diesem Sonderfall nicht rügen, dass er keinen Zugriff auf die Beweismittel habe. So müssten die Urteilsgründe gemäß § 267 Abs. 1 StPO die als erwiesen erachteten Tatsachen konkret angeben, aus denen sich die gesetzlichen Merkmale der Straftat ergeben. Das Strafgericht müsse deshalb in der Regel in den Urteilsgründen im Rahmen der Beweiswürdigung die wesentlichen Umstände für den Schuld- und Rechtsfolgenausspruch belegen. Im Strafurteil müssten die Beweismittel aufgeführt werden, auf welche die Verurteilung gestützt werde.


Weitergehende Unterlagen zum Auswahlermessen waren aus Sicht der Bundesfinanzrichter nicht erforderlich, da bei einer vorsätzlichen Steuerhinterziehung eine Haftungsanspruchnahme nach § 71 AO auch ohne nähere Darlegung der Ermessenserwägungen im Haftungsbescheid als ermessensgerecht anzusehen ist.

Eine Übersetzung des Strafurteils sei nicht erforderlich. Auch hierdurch sei der Anspruch aus § 364 AO nicht verletzt. Das Strafurteil liege dem Verfahrensbevollmächtigten vor und der Antragssteller habe selbst die Möglichkeit, für eine Übersetzung zu sorgen.

Praxishinweis:

Auch wenn in der vorliegenden Entscheidung im Ergebnis für den Haftungsschuldner keine Aussetzung der Vollziehung erreicht wurde, hat der Bundesfinanzhof nochmals nachdrücklich die bisherige Rechtsprechung der Finanzgerichte (insbesondere Finanzgericht Düsseldorf, 19.03.2007 – 16 V 4828 / 06, EFG 2007, 1053) bestätigt, dass eine Aussetzung der Vollziehung allein deshalb zu gewähren ist, wenn der Anspruch auf Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 364 AO nicht erfüllt ist. Gescheitert ist die Ausset-

zung der Vollziehung in dieser besonderen Konstellation lediglich daran, dass die Voraussetzungen für eine Haftungsanspruchnahme mit den zugrunde liegenden Beweismitteln und der Beweiswürdigung im rechtskräftigen Strafurteil festgeschrieben waren. Hierauf hatte sich das Hauptzollamt zutreffend stützen dürfen. Weitere Offenlegungen zu den Besteuerungsgrundlagen waren ausnahmsweise nicht erforderlich, da wegen der rechtskräftig festgestellten, vorsätzlichen Steuerhinterziehung auch keine näheren Ausführungen zum Auswahlermessen notwendig waren.

In anderen Fällen ohne rechtskräftiges Strafurteil mit umfassender Beweiswürdigung kann ein Antrag auf Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen oftmals strategisch dazu genutzt werden, eine Aussetzung der Vollziehung zumindest vorübergehend auf schnellem Weg und ohne inhaltliche Festlegung zu erreichen. Denn oftmals sind im Haftungsverfahren die Grundlagen für die Haftung nur äußerst verkürzt dargestellt und es fehlen beispielsweise bereits im Anhörungsschreiben Unterlagen, um die Haftungsvoraussetzungen im Einzelnen nachvollziehen zu können. Es gelingt in einer derartigen Konstellation häufig, ohne inhaltliche Auseinandersetzung mittels eines Antrages nach § 364 AO und eines kurzen Hinweises auf die entsprechende Rechtsprechung eine Aussetzung der Vollziehung zu erreichen. Dies kann vor allem nutzen, wenn aus strategischen Gründen keine inhaltliche Begründung festgeschrieben und stattdessen nochmals ein offenes, lösungsorientiertes Gespräch mit der Finanzverwaltung geführt werden soll. 

Autoren:

Dr. Minoggio ist Fachanwalt für Steuerrecht und für Strafrecht, Dr. Bischoff Fachanwältin für Strafrecht in der mit 7 Rechtsanwälten wirtschafts- und steuerstrafrechtlich ausgerichteten Anwaltspraxis MINOGGIO Wirtschafts- und Steuerstrafrecht mit Büros in Hamm und Münster.

59071 Hamm,
Am Pulverschoppen 17,
Tel.: 0 23 81 92 07 60;

48143 Münster,
Königsstr. 60,
Tel.: 02 51 133 226 0;

mail@minoggio.de
www.minoggio.de