

# Haftung und Betriebsprüfung- Aktuelle Streitfragen vor dem Bundesfinanzhof

**2. Dezember 2013**

Richter am Bundesfinanzhof

Jürgen Brandt

FACT Forum

Schumpeter School of  
Business and Economics  
Bergische Universität Wuppertal



# Übersicht zum Themenbereich „Betriebsprüfung“



1. Willkür- und Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung
2. Ablaufhemmung bei Antrag auf unbefristetes Hinausschieben des Beginns der Betriebsprüfung
3. Voraussetzungen einer Auftragsprüfung
4. Vorlagepflichten von Berufsgeheimnisträgern in der Betriebsprüfung
5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten
6. Fernwirkungen qualifizierter materiellrechtlicher Verwertungsverbote
7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung
8. Ergänzende Haftungsbescheide nach Lohnsteueraußenprüfung
9. Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung
10. Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung

# Übersicht zum Themenbereich „Haftung“

1. Haftung wegen Steuerhinterziehung
2. Haftung wegen Steuerhinterziehung/Verwertung von Zufallserkenntnissen aus Telefonüberwachung
3. Haftung aus Betriebsübernahme
4. Lohnsteuerhaftung-Heilung von Ermessensfehlern
5. Lohnsteuerhaftung-1%.-Regelung bei mehreren überlassenen Kfz
6. Haftung bei Verletzung der Pflicht zum Steuerabzug
7. Haftung für Umsatzsteuer

## Themenbereich „Betriebsprüfung“

1. Willkür- und Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung
2. Ablaufhemmung bei Antrag auf unbefristetes Hinausschieben des Beginns der Betriebsprüfung
3. Voraussetzungen einer Auftragsprüfung
4. Vorlagepflichten von Berufsheimnisträgern in der Betriebsprüfung
5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten
6. Fernwirkungen qualifizierter materiellrechtlicher Verwertungsverbote
7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung
8. Ergänzende Haftungsbescheide nach Lohnsteueraußenprüfung
9. Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung
10. Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung

# 1. Willkür- und Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung



**BFH-Urteil 28.9.2011 VIII R 8/09, BStBl II 2012, 395**

## Sachverhalt

RA wendet sich gegen Prüfungsanordnung, weil sie willkürlich aus sachfremden Gründen (wegen Prozessvertretung von Finanzbeamten gegen das Finanzministerium des Landes) angeordnet worden sei. Grund des Vorschlags zur Prüfung waren Verluste aus V+V sowie die behauptete Nutzung des EFH des RA zu betriebl. Zwecken.

RA: Es sei allenfalls mit einem geringfügigen Mehrergebnis zu rechnen. Die Vorlage der angeforderten Unterlagen und die geforderten Angaben seien nicht erforderlich; seine steuerlichen Verhältnisse seien seit Jahren unverändert und bekannt.

FG: Prüfung nach § 193 I AO ermessensfehlerfrei .

# 1. Willkür- und Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung



**BFH-Urteil 28.9.2011 VIII R 8/09, BStBl II 2012, 395**

## Aufhebung und Zurückverweisung durch BFH

- Begrenzte Überprüfbarkeit der Prüfungsanordnung als Ermessensentscheidung (§ 102 FGO iVm § 193 I AO)
  - Voraussetzungslose Prüfungsermächtigung
  - Erzielbares Mehrergebnis nicht Voraussetzung
  - Keine Festsetzungsverjährung im Zeitpunkt der Einspruchsentscheidung
- **Pflicht des FG, willkürliche Motive für Anordnung zu prüfen**
  - Zweck der Prüfung nur „Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherzustellen (§§ 85, 199 I AO)
  - Grundsatz der Verhältnismäßigkeit , Willkür- und Schikaneverbot

# 1. Willkür- und Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung



BFH-Urteil 28.9.2011 VIII R 8/09, BStBl II 2012, 395

- **Anlass zur Willkürprüfung im Streitfall**
  - Substantiierter Vortrag des RA
  - Geeignetes Beweismittel (Vorsteher des FA)
  - Beweisthemen
    - Kriterien des FA im Streitzeitraum für Prüfungsplan
    - Anwendung auf andere Freiberufler
    - Übliche Reihenfolge von Prüfungsvorschlag, Aufnahme in Prüfungsplan, Prüfungsbeginn
- Hinweis des BFH: Vorlage- und Auskunftsverlangen des FA an den RA schon wegen Verbindung mit Zwangsgeldandrohung VA

## Themenbereich „Betriebsprüfung“

1. Willkür- und Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung
2. **Ablaufhemmung bei Antrag auf unbefristetes Hinausschieben des Beginns der Betriebsprüfung**
3. Voraussetzungen einer Auftragsprüfung
4. Vorlagepflichten von Berufsgeheimnisträgern in der Betriebsprüfung
5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten
6. Fernwirkungen qualifizierter materiellrechtlicher Verwertungsverbote
7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung
8. Ergänzende Haftungsbescheide nach Lohnsteueraußenprüfung
9. Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung
10. Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung



## 2. Ablaufhemmung bei Antrag auf unbefristetes Hinausschieben des Beginns der Betriebsprüfung



BFH-Urteil 1.2.2012, I R 18/11, BStBl II 2012, 400

### Sachverhalt

GmbH beantragte ohne Begründung, die für 1991 bis 1994 angesetzte BP (geplanter Beginn lt. Prüfungsanordnung v. 11.11.1996) zu verschieben. Die Prüfung begann am 24.2.2000 und endete am 7.2.2001.

Gegen die aufgrund der Prüfung ergangenen KSt- und Feststellungsänderungsbescheide (§ 47 II KStG) sowie GewSt-Meßbetragsbescheide erhob die GmbH wegen Verjährung Klage.

**FG:** Verjährung liegt vor, weil die Ablaufhemmung nach § 171 IV AO rückwirkend wegen Nichtbeginns der Prüfung innerhalb von 2 Jahren entfallen sei. **Zu Recht?**

## 2. Ablaufhemmung bei Antrag auf unbefristetes Hinausschieben des Beginns der Betriebsprüfung



BFH-Urteil 1.2.2012, I R 18/11, BStBl II 2012, 400

### Keine Festsetzungsverjährung nach Ansicht des BFH:

- Ablaufhemmung der Festsetzungsfrist nach § 171 IV S. 1 Alt. 2 AO (181 I 1 AO) durch Antrag vom 22. 11. 1996 auf Hinausschieben der Prüfung
- **Kein rückwirkender Wegfall der Ablaufhemmung wegen Beginns der Prüfung nach mehr als 2 Jahren**
  - Verjährung mit Blick auf die Zeitpunkte der eingereichten St-Erklärungen der Streitjahre (Fristanlauf nach § 170 II 1 Nr. 1 AO) für **1991** 31.12.96, für **1992 und 1993** 31.12. 1998, für **1994** 31.12.1998.
  - Ablaufhemmung durch Beginn der Außenprüfung bis zum Erlass darauf beruhender Änderungsbescheide (§ 171 IV S 1 und 3 AO)

## 2. Ablaufhemmung bei Antrag auf unbefristetes Hinausschieben des Beginns der Betriebsprüfung



BFH-Urteil 1.2.2012, I R 18/11, BStBl II 2012, 400

- Ablaufhemmung durch Antrag auf Hinausschieben der Außenprüfung ebenfalls bis zum Erlass darauf beruhender Änderungsbescheide (§ 171 IV S 1 AO)
  - **Anwendungsbereich: Nur für Prüfungen, die nur wegen des Antrags auf Hinausschieben später begonnen werden**
  - Kausalität fehlt bei Gründen für spätere Prüfung im Bereich der Finanzverwaltung



**Frist läuft unabhängig vom Antrag des Stpfl ab (erst mit Ergehen der ÄndBescheide)**



Nach der BFH-Rspr aber bei befristeten Anträgen auf Hinausschieben innerhalb von 2 Jahren mit der Prüfung zu beginnen (tel. Reduktion bei übergebührllicher Verzögerung durch FA), **nicht aber bei fehlenden zeitlichen Vorgaben des Antrags wie im Streitfall**

## Themenbereich „Betriebsprüfung“

1. Willkür- und Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung
2. Ablaufhemmung bei Antrag auf unbefristetes Hinausschieben des Beginns der Betriebsprüfung
3. Voraussetzungen einer Auftragsprüfung
4. Vorlagepflichten von Berufsgeheimnisträgern in der Betriebsprüfung
5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten
6. Fernwirkungen qualifizierter materiellrechtlicher Verwertungsverbote
7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung
8. Ergänzende Haftungsbescheide nach Lohnsteueraußenprüfung
9. Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung
10. Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung



### 3. Voraussetzungen einer Auftragsprüfung

**BFH-Urteil vom 15. Mai 2013 IX R 27/12, BStBl II 2013, 570**

#### Leitsatz

Beauftragt die für die Besteuerung zuständige Finanzbehörde eine andere Finanzbehörde mit der Außenprüfung (§ 195 Satz 2 AO), so darf die beauftragte Finanzbehörde anstelle der an sich zuständigen Finanzbehörde die Außenprüfung durchführen und ist zum Erlass der Prüfungsanordnung befugt, aus der sich die Ermessenserwägungen auch für den Auftrag ergeben müssen



### 3. Voraussetzungen einer Auftragsprüfung

**BFH-Urteil vom 15. Mai 2013 IX R 27/12, BStBl II 2013, 570**

- Außenprüfungen werden von den für die Besteuerung zuständigen FA durchgeführt (§ 195 Satz 1 AO). Sie können andere FA beauftragen (§ 195 Satz 2 AO).
- Das beauftragte FA darf anstelle des an sich zuständigen FA die Außenprüfung durchführen; es ist zum Erlass der Prüfungsanordnung befugt, aus der sich die Ermessenserwägungen für den Auftrag ergeben müssen.
- Nach den §§ 13 bis 18 BpO finden Prüfungen zusammenhängender Unternehmen unter einheitlichen Gesichtspunkten und einheitlicher Leitung statt.

## Themenbereich „Betriebsprüfung“

1. Willkür- und Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung
2. Ablaufhemmung bei Antrag auf unbefristetes Hinausschieben des Beginns der Betriebsprüfung
3. Voraussetzungen einer Auftragsprüfung
4. **Vorlagepflichten von Berufsheimnisträgern in der Betriebsprüfung**
5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten
6. Fernwirkungen qualifizierter materiellrechtlicher Verwertungsverbote
7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung
8. Ergänzende Haftungsbescheide nach Lohnsteueraußenprüfung
9. Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung
10. Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung

## 4. Vorlagepflichten von Berufsheimnisträgern in der Betriebsprüfung

BFH-Urteil 28.10.2009 VIII R 78/05, BStBl II 2010, 455



### Sachverhalt

#### Prüfungsanordnung gegen RA, StB und Notar

Anforderung von Ausgangsrechnungen, Eingangsrechnungen, Kontoauszüge, Kassenberichte, Unterlagen über die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung; verbunden mit Hinweis, Mandantenadressen schwärzen zu können.

#### Androhung und Festsetzung von Zwangsgeld; dagegen Rev

(zwischenzeitlich Eingang der Unterlagen durch Beschlagnahme der Steuerfahndung)

#### BFH:

Bindungswirkung der Prüfungsanordnung

Zwangsgeld Ermessen nur bei rechtmäßigem Auskunftsverlangen



## 4. Vorlagepflichten von Berufsgeheimnisträgern in der Betriebsprüfung

**BFH-Urteil 28.10.2009 VIII R 78/05, BStBI II 2010, 455**



Weigerung, Unterlagen vorzulegen; Zwangsgeldandrohung und -Festsetzung

### Sachverhalt:

ESt-Veranlagung eines RA unter Vorbehalt der Nachprüfung

**Bestandskräftige Prüfungsanordnung (ESt+USt 95-97, VSt 95+96)**

### **Anforderung zur Vorlage der Unterlagen durch FA**

Anforderung von Ausgangsrechnungen, Eingangsrechnungen, Kontoauszüge, Kassenberichte, Unterlagen über die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung; verbunden mit Hinweis, Mandantenadressen schwärzen zu können.

Ablehnung des RA –wegen Mandantengeheimnis- trotz Hinweis des FA auf Möglichkeit der Schwärzung

### **Androhung und Festsetzung von Zwangsgeld**

## 4. Vorlagepflichten von Berufsgeheimnisträgern in der Betriebsprüfung

BFH-Urteil 28.10.2009 VIII R 78/05, BStBl II 2010, 455



### Rechtsschutzbegehren:

- Beseitigung der Zwangsgeldfestung
- Auch Aufhebung der Vorlageverlangen trotz Erledigung kraft Beschlagnahme?

Aufhebung der Zwangsgeldfestsetzung bei Rechtswidrigkeit:

**Rechtsgrundlage § 333 AO?**

## 4. Vorlagepflichten von Berufsgeheimnisträgern in der Betriebsprüfung

BFH-Urteil 28.10.2009 VIII R 78/05, BStBI II 2010, 455



### § 333 AO Festsetzung, wenn

- Verpflichtung nicht innerhalb der mit der Androhung bestimmten Frist erfüllt
- Wirksame Androhung (§ 332 AO)
- **Rechtmäßigkeit der Verpflichtung**
  - Rechtsgrundlage § 200 I AO
  - **Bestimmtheit der Anforderung?** Auf wessen Sicht kommt es an?
- Umfang der Pflicht nach den Umständen des Einzelfalls § 88 I 2, § 200 I AO

## 4. Vorlagepflichten von Berufsgeheimnisträgern in der Betriebsprüfung BFH-Urteil 28.10.2009 VIII R 78/05, BStBl II 2010, 455



BFH-Urteil v. 28. 10. 2009 VIII R 78/05, BStBl II 2010, 455: **Hinreichende Bestimmtheit der Anforderung von**

- "Eingangsrechnungen" und "Ausgangsrechnungen",
- "Belegen zu den baren Geschäftsvorfällen", da ohne nähere Kenntnis Art der Belege nicht weiter zu konkretisieren ist,
- "Kontoauszügen", wenn wie hier keine Kontounterlagen vorgelegt wurden und die Vorlage generell abgelehnt wurde.
- "Unterlagen über Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung" und "Unterlagen über Einkünfte aus Kapitalvermögen", da nach Einkommensteuererklärung entsprechende Einkünfte erzielt wurden .

## Themenbereich „Betriebsprüfung“

1. Willkür- und Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung
2. Ablaufhemmung bei Antrag auf unbefristetes Hinausschieben des Beginns der Betriebsprüfung
3. Voraussetzungen einer Auftragsprüfung
4. Vorlagepflichten von Berufsgeheimnisträgern in der Betriebsprüfung
5. **Auskunftsbegehren gegenüber Dritten**
6. Fernwirkungen qualifizierter materiellrechtlicher Verwertungsverbote
7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung
8. Ergänzende Haftungsbescheide nach Lohnsteueraußenprüfung
9. Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung
10. Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung

# 5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten /Grenzen für Ersuchen der SteuFA

BFH-Urteil 4.12.2012 VIII R 5/10, BFHE 239, 19



## Leitsatz

1. Ein rechtswidriger Durchsuchungsbeschluss führt nur dann zu einem **Beweisverwertungsverbot**, das auch nicht durch zulässige, erneute Ermittlungsmaßnahmen geheilt werden kann, wenn die zur Fehlerhaftigkeit der Ermittlungsmaßnahme führenden Verfahrensverstöße schwerwiegend waren oder bewusst oder willkürlich begangen wurden.
2. Ein von der Steuerfahndung im steuerlichen Ermittlungsverfahren gestelltes Auskunftersuchen ist rechtswidrig, wenn es den **Eindruck** erweckt, dass trotz der Einstellung des Strafermittlungsverfahrens **weiter wegen des Verdachts der Steuerhinterziehung ermittelt** werde, hierdurch das Ansehen des Steuerpflichtigen erheblich gefährdet wird und mit einem Auskunftersuchen durch die Veranlagungsstelle ein **milderes Mittel zur Verfügung** gestanden hätte

## 5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten / Grenzen für Ersuchen der SteuFA

BFH-Urteil 4.12.2012 VIII R 5/10, BFHE 239, 19



- Feststellungsinteresse i.S. von § 100 Abs. 1 Satz 4 FGO, wenn KI durch Auskunftersuchen in seinem **Persönlichkeitsrecht** betroffen war und er deshalb Interesse an seiner Rehabilitierung beim Empfänger des Auskunftersuchens hat.
- Ob sich aus einem Auskunftersuchen, das per se keine **diskriminierende Wirkung** hat, der - unzutreffende - Vorwurf der Steuerhinterziehung herleiten lässt, ist nach den gesamten Umständen des Auskunftersuchens zu beurteilen.
- Ein an sich geeignetes und erforderliches Mittel zur Durchsetzung von Allgemeininteressen darf nicht angewandt werden, wenn die davon ausgehenden **Grundrechtsbeeinträchtigungen** schwerer wiegen als die durchzusetzenden Interessen.
- Die Finanzämter sind nicht gehindert, in derselben Sache wie die Fahndung tätig zu werden.

# 5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten / Grenzen für Ersuchen der SteuFA

BFH-Urteil 4.12.2012 VIII R 5/10, BFHE 239, 19



## Sachverhalt

- Einleitung eines **steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens** gegen KI wegen Verdachts der Einkommensteuer- und Umsatzsteuerverkürzung, die aber nicht die für einen Verein ausgeübte leitende Tätigkeit mit Einkünften aus selbst. Arbeit betraf. **Durchsuchungsanordnung des AG** hinsichtlich der Wohnung des KI, der Geschäftsräume von Bankinstituten und des Vereins. Verzicht des FA auf Vollzug, nachdem sich der KI hinsichtlich des Vorwurfs der Steuerhinterziehung entlasten konnte u. zur weiteren Nachprüfung seiner u. a. auch Kontoauszüge des Vereins überlassen hatte. **Aufhebung der Durchsuchungsbeschlüsse** durch LG, **Einstellung des Strafverfahrens nach § 170 Abs. 2 StPO** (auch in Bezug auf Einkünfte aus der Vereinstätigkeit); Mitteilung der StraBu, dass auch keine leichtfertige Steuerverkürzung vorliege.
- Aufforderung durch FA an Verein unter Briefkopf der SteuFA, in dem steuerlichen Ermittlungsverfahren gegen den KI Auskunft darüber zu geben, welche Konten der Verein für den Kläger geführt habe. Der Verein übersandte dem FA die angeforderten Unterlagen, aus denen sich keine weiteren Erkenntnisse ergaben. **Der KI begehrt die Feststellung der Rechtswidrigkeit**



## 5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten / Grenzen für Ersuchen der SteuFA

BFH-Urteil 4.12.2012 VIII R 5/10, BFHE 239, 19



### BFH: "Berechtigtes Interesse" i. S. d. § 100 Abs. 1 Satz 4 FGO:

- jedes konkrete, vernünftigerweise anzuerkennende Interesse rechtlicher, tatsächlicher oder wirtschaftlicher Art
- hier aber kein **qualifiziertes materielles Verwertungsverbot** mit Fernwirkung (wie bei schwerwiegenden oder bewusst oder willkürlich begangenen Verfahrensfehlern)
- Feststellungsinteresse hier wegen Anspruch auf Rehabilitierung nach Verletzung des KI in **in seinem Persönlichkeitsrecht**
  - **Eindruck fortgesetzten Vorwurfs der Steuerhinterziehung** (Briefkopf der Steuerfahndung für ein Auskunftersuchen an Dritte) insbesondere nach bekannter früherer Ermittlung wegen **Steuerhinterziehung**

## 5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten / Grenzen für Ersuchen der SteuFA

BFH-Urteil 4.12.2012 VIII R 5/10, BFHE 239, 19



- Faktisch diskriminierende Wirkung als Auskunftersuchen der Steuerfahndung trotz Bezugnahme auf ein "**steuerliches Ermittlungsverfahren**" da die Unterscheidung der doppeifunktionalen Aufgabenbereiche der Steuerfahndung, Steuerstraftaten zu erforschen und die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, dem Rechtsunkundigen nicht geläufig ist.
- Selbst bei Annahme eines **unbekannten Steuerfalls** i. S. d. § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO wäre das an den Dritten gerichtete Auskunftersuchen jedenfalls **unverhältnismäßig**, wenn ein **Verdacht** wegen Steuerhinterziehung bzw. leichtfertiger Steuerverkürzung **tatsächlich nicht** bestand, die Steuerfahndung aber **dennoch unter dem Briefkopf der Steuerfahndung** bei dem Dritten ermittelt und so bei diesem der **Eindruck entstehen kann**, dass die strafverfahrensrechtlichen Ermittlungen gegen den Steuerpflichtigen andauern, dieser somit als **kriminell** zu bezeichnen ist. Für die noch offenen Ermittlungen in steuerrechtlicher Hinsicht steht **ggf. ein Auskunftersuchen der Veranlagungsstelle als milderer Mittel** zur Verfügung.

## 5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten / Grenzen für Ersuchen der SteuFA



BFH- Urteil vom 16. Januar 2009 - VII R 25/08, BStBI II 2009, 582

### Sachverhalt

**Bankkunden** waren **Bonusaktien** aus dem Börsengang der Telekom **zugeteilt und in deren Depots aufgenommen** worden (mit Hinweis auf die Pflicht, Erträge zu versteuern).

**Steuerfahndungsstelle des FA fordert die Bank auf, Name, Anschrift, Geburtsdatum der Depotinhaber sowie Anzahl der gutgeschriebenen Treueaktien und den Einbuchungstag mitzuteilen.**

**Begründung:** Nach Feststellungen eines FA bei Prüfung zweier Banken Unregelmäßigkeiten im Erklärungsverhalten der Bankkunden

**Rechtsgrundlage § 208 Abs. 1 Nr. 3 AO, § 93 Abs. 1 Satz 1 AO?**

# 5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten / Grenzen für Ersuchen der SteuFA

BFH- Urteil 16. 1. 2009 VII R 25/08, BStBI II 2009, 582



1. Zulässiges Auskunftersuchen nach § 93 Abs. 1 S. 1 AO ("für die Besteuerung erheblichen Sachverhalt,,): **vertretbare rechtl.Erwägungen für steuerlich relevanten Vorgang.**
2. Kein hinreichender Anlass für ein (Sammel-)Auskunftersuchen bei fehlenden konkreten Anhaltspunkten für mögliche Steuerverkürzung.
3. Erforderliche **Prognoseentscheidung**, also vorweggenommene Beweiswürdigung:
  - **Wahrscheinlichkeit zur Aufdeckung steuererheblicher Tatsachen durch die geplante Ermittlungsmaßnahmen.**
  - Kein hinreichender Anlass allein wegen der allgemeinen Vermutung, dass Steuern nicht selten verkürzt und steuerpflichtige Einnahmen nicht angegeben werden (Entdeckungswahrscheinlichkeit erforderlich).
4. Nach Hinweis auf Steuerbarkeit durch Bank allgemein Hinterziehungsvorsatz anzunehmen.

## 5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten



### Verpflichtung zur Verrechnungspreisdokumentation nach § 90 Abs. 3 AO

BFH, Urteil vom 10.4.2013 – I R 45/11, BFH/NV 2013, 1657

#### Leitsatz

Die Verpflichtung, bei Sachverhalten, die Vorgänge mit Auslandsbezug betreffen, über die Art und den Inhalt seiner Geschäftsbeziehungen mit nahestehenden Personen i. S. d. § 1 Abs. 2 AStG Aufzeichnungen zu erstellen und diese auf Verlangen der Finanzbehörde vorzulegen (§ 90 Abs. 3 AO), ist mit der Dienstleistungsfreiheit des Art. 49 EG vereinbar.

## 5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten



### Benennung des Zahlungsempfängers bei Erwerb einer Beteiligung an einer liechtensteinischen AG

BFH, Urteil vom 11.7.2013 – IV R 27/09 BFH/NV 2013, 1826

Im Rahmen der Prüfung der Zumutbarkeit des Benennungsverlangens nach § 160 Abs. 1 Satz 1 AO ist auch zu würdigen, ob zwischen einer Ausgabe zum Erwerb eines aktivierungspflichtigen Wirtschaftsguts, darauf beruhenden erfolgswirksamen Buchungen des bilanzierenden Steuerpflichtigen und einem hieran anknüpfenden Benennungsverlangen der Finanzverwaltung ein Zeitraum liegt, der das Benennungsverlangen im konkreten Einzelfall als unverhältnismäßig erscheinen lässt.

## 5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten



### Benennung des Zahlungsempfängers bei Erwerb einer Beteiligung an einer liechtensteinischen AG

BFH, Urteil vom 11.7.2013 – IV R 27/09 BFH/NV 2013, 1826

Bei ausländischen Domizil- bzw. Basisgesellschaften ist der Zweck des § 160 Abs. 1 Satz 1 AO erst erreicht, wenn sichergestellt ist, dass der wirkliche Empfänger der Zahlungen entweder im Inland nicht steuerpflichtig ist oder im Inland seine steuerlichen Pflichten erfüllt hat. Die **Finanzbehörde ist zwar berechtigt, nicht aber verpflichtet, aufzuklären, wer wirklich hinter einer solchen Gesellschaft steht** (Bestätigung der Rechtsprechung).

## Themenbereich „Betriebsprüfung“

1. Willkür- und Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung
2. Ablaufhemmung bei Antrag auf unbefristetes Hinausschieben des Beginns der Betriebsprüfung
3. Voraussetzungen einer Auftragsprüfung
4. Vorlagepflichten von Berufsgeheimnisträgern in der Betriebsprüfung
5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten
6. Fernwirkungen qualifizierter materiellrechtlicher Verwertungsverbote
7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung
8. Ergänzende Haftungsbescheide nach Lohnsteueraußenprüfung
9. Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung
10. Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung



## 6. Fernwirkungen qualifizierter materiellrechtlicher Verwertungsverbote

BFH-Urteil 4.10.2006 VIII R 53/04, BStBl II 2007, 227



- Auskunftsbegehren dürfen auch an Dritte gerichtet werden, wenn der Steuerpflichtige unbekannt ist und ein hinreichender Anlass aufgrund konkreter Umstände oder allgemeiner, auch branchenspezifischer, Erfahrungen besteht.
- Liegen die Voraussetzungen für ein qualifiziertes Verwertungsverbot vor, weil ein weiteres Beweismittel nur unter Verletzung von Grundrechten oder in strafbarer Weise von der Finanzbehörde erlangt worden ist, so kann dieses Verwertungsverbot ausnahmsweise im Wege einer sog. Fernwirkung auch der Verwertung dieses nur mittelbaren --isoliert betrachtet rechtmäßig erhobenen-- weiteren Beweismittels entgegenstehen.

## 6. Fernwirkungen qualifizierter materiellrechtlicher Verwertungsverbote

BFH-Urteil 4.10.2006 VIII R 53/04, BStBl II, 2007, 227



- Nach der BFH-Rspr ist im Rahmen der §§ 92, 93 Abs. 1 Satz 3 AO ein hinreichender Anlass für ein Tätigwerden erforderlich; Ermittlungen "ins Blaue hinein" sind unzulässig.
- Die allgemeine Erfahrung der Verwaltung, dass der Bereich privater Musikkapellen für steuerliche Unregelmäßigkeiten besonders anfällig ist, reicht für das Auskunftersuchen an Saalmieter für Kapellenauftritte aus.
- Kein absolutes Verwertungsverbot bei rechtswidrigen Kontrollmitteilungen, wenn die durch sie veranlassten weiteren Auskunftersuchen zur Steuerbarkeit führen.

## Themenbereich „Betriebsprüfung“

1. Willkür- und Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung
2. Ablaufhemmung bei Antrag auf unbefristetes Hinausschieben des Beginns der Betriebsprüfung
3. Voraussetzungen einer Auftragsprüfung
4. Vorlagepflichten von Berufsgeheimnisträgern in der Betriebsprüfung
5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten
6. Fernwirkungen qualifizierter materiellrechtlicher Verwertungsverbote
7. **Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung**
8. Ergänzende Haftungsbescheide nach Lohnsteueraußenprüfung
9. Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung
10. Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung

# 7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung

BFH-Beschluss 28.6.2011 X B 37/11, BFH/NV 2011, 1833



## Leitsatz

Kommt ein Steuerpflichtiger einer Aufforderung des Finanzamts zur Erteilung von Auskünften oder zur Vorlage angeforderter Unterlagen i.S. von § 200 Abs. 1 AO im Rahmen einer Außenprüfung innerhalb einer angemessenen Frist nicht nach, kann ein **Verzögerungsgeld** gem. § 146 Abs. 2b AO verhängt werden.

## 7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung

BFH-Beschluss 28.6.2011 X B 37/11, BFH/NV 2011, 1833



Mit Schreiben vom 26. 10. 2009 setzte das FA den Beginn der Außenprüfung auf den 7. Dezember 2009 fest, da der Antragsteller der Aufforderung, kurzfristig einen Termin mitzuteilen, bis dahin nicht nachgekommen war. Es wies darauf hin, dass entsprechend der Mitwirkungspflicht gemäß § 200 AO zu diesem Termin sämtliche Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Buchführungsunterlagen etc. bereitzuhalten seien. Gleichzeitig kündigte es an, ein **Verzögerungsgeld** in Höhe von mindestens 2.500 € festzusetzen, sofern der Antragsteller der Aufforderung, Auskünfte zu erteilen oder angeforderte Unterlagen vorzulegen, nicht nachkommen werde..

## 7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung

**BFH-Beschluss 28.6.2011 X B 37/11, BFH/NV 2011, 1833**



Mit Schreiben vom 8. 2. 2010 beantragte der Antragsteller, wegen ernstlicher gesundheitlicher Probleme die Außenprüfung um zwölf Monate zu verschieben. Diesen Antrag lehnte das FA am 18. Februar 2010 förmlich ab und setzte den Prüfungsbeginn nun auf den 8. März 2010 fest. Zudem wies es auf die Festsetzung eines Verzögerungsgeldes in Höhe von 2.500 € hin, falls der Antragsteller der Aufforderung zur Vorlage von Unterlagen, zur Einräumung des Datenzugriffs und zur Erteilung von Auskünften bis dahin nicht nachkommen werde. Nachdem der Antragsteller dem FA die angeforderten Unterlagen auch am 8. 3. 2010 nicht vollständig übergeben hatte, setzte dieses mit Bescheid vom 9. März 2010 ein Verzögerungsgeld in Höhe von 2.500 € gemäß § 146 Abs. 2b AO fest. Den dagegen eingelegten Einspruch und den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung (AdV) lehnte das FA ab. Das FG gab dem Antrag auf Aufhebung der Vollziehung statt.

## 7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung

BFH-Beschluss 28.6.2011 X B 37/11, BFH/NV 2011, 1833



BFH: Keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Bescheids

Nach § 146 Abs. 2b AO kann ein Verzögerungsgeld festgesetzt werden, wenn ein Stpfl der Aufforderung zur Rückverlagerung seiner elektronischen Buchführung oder seinen Pflichten nach § 146 Abs. 2a Satz 4 AO, zur Einräumung des Datenzugriffs nach § 147 Abs. 6 AO, zur Erteilung von Auskünften oder zur Vorlage angeforderter Unterlagen i.S. des § 200 Abs. 1 AO im Rahmen einer Außenprüfung innerhalb einer ihm bestimmten angemessenen Frist nach Bekanntgabe durch das FA nicht nachkommt oder er seine elektronische Buchführung ohne Bewilligung des FA ins Ausland verlagert.

## 7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung

BFH-Beschluss 28.6.2011 X B 37/11, BFH/NV 2011, 1833



Nach dem Wortlaut kann ein Verzögerungsgeld auch dann verhängt werden, wenn ein Steuerpflichtiger einer Aufforderung des Finanzamtes zur Erteilung von Auskünften oder zur Vorlage angeforderter Unterlagen i.S. von § 200 Abs. 1 AO im Rahmen einer Außenprüfung innerhalb einer angemessenen Frist nicht nachkommt, selbst wenn ein Zusammenhang mit einer ohne Bewilligung der Finanzbehörde erfolgten Verlagerung der Buchführung ins Ausland oder einer unterbliebenen Rückverlagerung der Buchführung aus dem Ausland nicht besteht (so BFH unter Bezugnahme auf Gesetzesbegründung BT 16/10189, 81: **Gleichbehandlung** von Stpfl mit Unterlagen im In- und Ausland).



# 7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung

BFH-Urteil 28.8.2012 I R 10/12, BStBl II 2013,  
266



## Leitsätze

- Der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz ist auch bei der Entscheidung nach § 146 Abs. 2b AO über die Mindesthöhe von 2.500 € zu beachten (keine Pflicht zur Festsetzung im Rahmen des Entschließungsermessens).
- Ein Verzögerungsgeld kann im Einklang mit dem Wortlaut der Vorschrift sowie der Intention des Gesetzgebers auch dann festgesetzt werden kann, wenn der Steuerpflichtige seine Bücher und Aufzeichnungen im Inland führt und aufbewahrt, er jedoch der ihm im Rahmen einer Außenprüfung obliegenden Mitwirkungspflicht zur Erteilung von Auskünften oder zur Vorlage von Unterlagen (§ 200 Abs. 1 AO) innerhalb angemessener Frist nicht nachkommt

## Themenbereich „Betriebsprüfung“

1. Willkür- und Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung
2. Ablaufhemmung bei Antrag auf unbefristetes Hinausschieben des Beginns der Betriebsprüfung
3. Voraussetzungen einer Auftragsprüfung
4. Vorlagepflichten von Berufsheimnisträgern in der Betriebsprüfung
5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten
6. Fernwirkungen qualifizierter materiellrechtlicher Verwertungsverbote
7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung
8. Ergänzende Haftungsbescheide nach Lohnsteueraußenprüfung
9. Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung
10. Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung

# 8. Ergänzende Haftungsbescheide nach Lohnsteueraußenprüfung



BFH-Urteil 15.2.2011 VII R 66/10, BStBl II 2011, 534

## Leitsatz

Das FA ist zum Erlass eines ergänzenden Haftungsbescheids berechtigt, wenn die Erhöhung der dem ersten Haftungsbescheid zugrunde liegenden LSt-Schuld auf neuen im Rahmen einer Außenprüfung festgestellten Tatsachen beruht. Dass die LSt-Schuld und damit der Haftungsanspruch im Zeitpunkt des Erlasses des ersten Haftungsbescheids bereits materiell-rechtlich entstanden waren, steht einer weiteren Haftungsanspruchnahme nicht entgegen (Fortentwicklung der Rechtsprechung).

# 8. Ergänzende Haftungsbescheide nach Lohnsteueraußenprüfung



**BFH-Urteil 15.2.2011 VII R 66/10, BStBl II 2011, 534**

## Sachverhalt

Der Geschäftsführer einer inzwischen insolventen Gesellschaft hatte LSt angemeldet, ohne diese zum Fälligkeitszeitpunkt abzuführen, und später auch die Anmeldungen unterlassen, sodass das FA die abzuführenden LSt schätzte. Es hat mit bestandskräftigem Bescheid den Geschäftsführer als Haftungsschuldner in Anspruch genommen. Später hat sich jedoch bei einer LSt-Außenprüfung ergeben, dass die angemeldeten bzw. geschätzten LSt-Beträge zu gering waren.

Das FA hat deshalb für die hierauf entfallende LSt einen weiteren Haftungsbescheid erlassen. Das FG vertrat die Auffassung, der Haftungsbescheid sei rechtswidrig und daher aufzuheben. Zu Recht?

# 8. Ergänzende Haftungsbescheide nach Lohnsteueraußenprüfung



BFH-Urteil 15.2.2011 VII R 66/10, BStBl II 2011, 534

## BFH: Rechtmäßigkeit des Haftungsbescheids

- Grundsatz: keine erneute Inanspruchnahme als Haftungsschuldner nach erfolgter Heranziehung
- **Ausnahme nach bisheriger Rechtsprechung:** Gründe für die Aufhebung des Erstbescheids nach §§ 130, 131 AO
- **Erweiterung der Ausnahmen im Streitfall:**
  - Bekanntwerden **neuer Tatsachen**, die FA bei Erstbescheid mangels Kenntnis nicht berücksichtigen konnte

## Themenbereich „Betriebsprüfung“

1. Willkür- und Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung
2. Ablaufhemmung bei Antrag auf unbefristetes Hinausschieben des Beginns der Betriebsprüfung
3. Voraussetzungen einer Auftragsprüfung
4. Vorlagepflichten von Berufsgeheimnisträgern in der Betriebsprüfung
5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten
6. Fernwirkungen qualifizierter materiellrechtlicher Verwertungsverbote
7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung
8. Ergänzende Haftungsbescheide nach Lohnsteueraußenprüfung
9. **Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung**
10. Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung

# 9. Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung

BFH-Urteil 28.6.2011 VIII R 25/08, BStBl II 2012, 229

Schumpeter School  
of Business and Economics



## Leitsatz

Eine strafbefreiende Erklärung i. S. d. § 3 StraBEG führt nicht zum Erlöschen des Steueranspruchs, wenn zu Unrecht abgezogene Werbungskosten oder Betriebsausgaben in der Erklärung fälschlich als nicht erklärte "Betriebs- und Zinseinnahmen" dargestellt werden und damit eine Besteuerung i. H. v. 60 % der (fehlerhaft als Einnahmen) nacherklärten Beträge (statt einer Besteuerung von 100 % bei richtiger Erklärung als fingierte Ausgaben) erreicht werden soll.



## 9. Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung

BFH-Urteil 28.6.2011 VIII R 25/08, BStBl II 2012, 229

### Sachverhalt

Ein Unternehmensberater hatte zu Unrecht BA für Beratungshonorare einer liechtensteinischen Firma gebucht. Diese Firma hatte keinerlei Leistungen erbracht, sondern sollte lediglich den fingierten BA-Abzug ermöglichen. Ferner hatte der Kl zu Unrecht Schuldzinsen als WK bei den Einkünften aus V+V abgezogen. Diese zu Unrecht abgezogenen Ausgaben waren in einer eingereichten strafbefreienden Erklärung als nicht erfasste Einnahmen, nämlich als "Liechtenstein Darlehenszinsen" sowie als "nicht erklärte Einnahmen aus selbstständiger Tätigkeit, Beratungshonorare" bezeichnet. Deshalb hob das FA die strafbefreiende Erklärung aufgrund einer Bp auf und erließ einen auf § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO gestützten geänderten ESt-Bescheid. Die nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage blieb erfolglos.



## 9. Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung

BFH-Urteil 28.6.2011 VIII R 25/08, BStBl II 2012, 229



Nach § 8 Abs. 1 Satz 1 StraBEG setzt die erlöschende Wirkung einer strafbefreienden Erklärung i. S. d. § 3 StraBEG voraus, dass Straf- oder Bußgeldfreiheit eintritt. Dies ist nach § 1 Abs. 1 StraBEG u. a. der Fall, wenn der Steuerpflichtige zu einer Steuerverkürzung führende unrichtige oder unvollständige Angaben über steuerlich erhebliche Tatsachen korrigiert, die aufgrund der fehlerhaften Angaben zu Unrecht nicht besteuerten Einnahmen gegenüber der Finanzbehörde erklärt (strafbefreiende Erklärung) und innerhalb von zehn Tagen nach Abgabe der Erklärung, spätestens aber bis zum 31.12.2004 25 % der Summe der erklärten Beträge entrichtet. Nach § 3 Abs. 1 Satz 3 StraBEG sind die **erklärten Einnahmen nach Kalenderjahren und zugrunde liegenden Lebenssachverhalten zu spezifizieren.**

## 9. Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung



**BFH-Urteil 28.6.2011 VIII R 25/08, BStBl II 2012, 229**

Nach § 1 Abs. 2 StraBEG werden bei der Verkürzung von ESt **sämtliche** zu Unrecht berücksichtigten **Ausgaben als "Einnahmen"** i. S. v. Abs. 1 der Vorschrift **fingiert**.

**Nicht berücksichtigte steuerpflichtige Einnahmen** werden jedoch **nur zu 60 % als "Einnahmen" erfasst**. Deshalb erfordert die **Spezifizierung** gem. § 3 Abs. 1 Satz 3 StraBEG auch die Angabe, **ob die** in der strafbefreienden Erklärung **aufgelisteten "Einnahmen"** i. S. v. § 1 Abs. 1 StraBEG **bisher nicht berücksichtigte steuerpflichtige Einnahmen oder zu Unrecht berücksichtigte Ausgaben sind**.

Daran fehlte es im Streitfall.

## 9. Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung

BFH-Urteil 9.3.2010 VIII R 50/07, BStBl II 2010, 709



### Leitsatz

Auch bei Prüfungen an Amtsstelle ist der Ausschluss der Strafbefreiung oder Bußgeldbefreiung nach [§ 7 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a StraBEG](#) möglich. Der Amtsträger (hier: Prüfer) "erscheint" beim Steuerpflichtigen oder seinem Vertreter auch dann, wenn im FA ein persönlicher Kontakt stattfindet, der nach außen erkennbar macht, dass der Amtsträger mit der Außenprüfung beginnt.

## Themenbereich „Betriebsprüfung“

1. Willkür- und Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung
2. Ablaufhemmung bei Antrag auf unbefristetes Hinausschieben des Beginns der Betriebsprüfung
3. Voraussetzungen einer Auftragsprüfung
4. Vorlagepflichten von Berufsgeheimnisträgern in der Betriebsprüfung
5. Auskunftsbegehren gegenüber Dritten
6. Fernwirkungen qualifizierter materiellrechtlicher Verwertungsverbote
7. Festsetzung von Verzögerungsgeld im Rahmen einer Betriebsprüfung
8. Ergänzende Haftungsbescheide nach Lohnsteueraußenprüfung
9. Betriebsprüfung und strafbefreiende Erklärung
10. Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung

# 10. Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung bei Großbetrieben

BFH-Urteil 6.6.2012 I R 99/10, BStBl II 2013, 196



## Leitsatz

In der Steuerbilanz einer als Großbetrieb i. S. v. [§ 3 BpO 2000](#) eingestuften Kapitalgesellschaft sind Rückstellungen für die im Zusammenhang mit einer Außenprüfung bestehenden Mitwirkungspflichten gem. [§ 200 AO](#), soweit diese die am jeweiligen Bilanzstichtag bereits abgelaufenen Wirtschaftsjahre (Prüfungsjahre) betreffen, grundsätzlich auch vor Erlass einer Prüfungsanordnung zu bilden.

# 10. Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung bei Großbetrieben

BFH-Urteil 6.6.2012 I R 99/10, BStBl II 2013, 196

Schumpeter School  
of Business and Economics



## Sachverhalt

Eine GmbH (**Großbetrieb** gem. § 3 i. V. m. § 4 Abs. 2 BpO 2000) bildete in ihrem Jahresabschluss für das WJ 2005/2006 eine **Rückstellung für Kosten einer zu erwartenden Bp betreffend die Jahre 2004 bis 2006**. Die Rückstellung wurde bei den zunächst für das Streitjahr 2006 unter VdN ergangenen Steuerbescheiden berücksichtigt. Im Jahre 2008 führte das FA eine die Jahre 2004 bis 2006 betreffende Bp durch. Danach sei die Rückstellung für künftige Bp-Kosten nicht anzuerkennen, weil am Bilanzstichtag (30.11.2006) lediglich die die Jahre 2001 bis 2003 betreffende Bp abgeschlossen gewesen sei und es im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung (31.1.2007) an einer **Prüfungsanordnung für die Jahre 2004 bis 2006 gefehlt** habe; letztere Prüfung sei erst im Mai 2008 verfügt worden. Die daraufhin erhobene Klage war erfolgreich.

# 10. Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung bei Großbetrieben

BFH-Urteil 6.6.2012 I R 99/10, BStBl II 2013, 196



## BFH: Zulässigkeit der Rückstellung

- Hinreichende Konkretisierung der Verpflichtung
  - regelmäßig bei Erlass einer behördlichen Verfügung oder bei Abschluss einer entsprechenden verwaltungsrechtlichen Vereinbarung
  - Und bei Sanktionen nach Verletzung der Verpflichtung, sodass sich der Steuerpflichtige der Erfüllung der Verpflichtung im Ergebnis nicht entziehen kann.
- Schuldner muss mit seiner Inanspruchnahme ernsthaft rechnen; die bloße Möglichkeit des Bestehens oder Entstehens einer Verbindlichkeit reicht zu ihrer Passivierung nicht aus.
- Fehlende Prüfungsanordnung bei Großbetrieb kein Hindernis

# 10. Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung bei Großbetrieben

BFH-Urteil 6.6.2012 I R 99/10, BStBl II 2013, 196



- Keine Aufwandsrückstellung.
- kein "Wesentlichkeitsgrundsatz" des "minima non curat", der es ausschließt, die Pflicht zur Bildung von Rückstellungen auf wie auch immer zu verstehende "wesentliche" Verpflichtungen zu reduzieren.
- Keine Anwendung des steuerlichen **Abzugsverbots nach § 10 Nr. 2 KStG**.
- **Rückstellungshöhe: Schätzung** der betreffenden Kosten entsprechend **§ 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG** für Sachleistungsverpflichtungen : Ansatz mit den (um 5,5 %) abgezinsten Einzelkosten und den angemessenen Teilen der Gemeinkosten (anteilige Kosten für Mitarbeiter, die Betriebsprüfern Rede und Antwort stehen, Raum- oder EDV-Kosten sowie Kosten für externe Berater, nicht aber erwartete Steuernachzahlungen).



## Themenbereich „Haftung“

1. Haftung wegen Steuerhinterziehung
2. Haftung wegen Steuerhinterziehung/Verwertung von Zufallserkenntnissen aus Telefonüberwachung
3. Haftung aus Betriebsübernahme
4. Lohnsteuerhaftung-Heilung von Ermessensfehlern
5. Lohnsteuerhaftung-1%.-Regelung bei mehreren überlassenen Kfz
6. Haftung bei Verletzung der Pflicht zum Steuerabzug
7. Haftung für Umsatzsteuer

# Keine Haftung wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung bei Anonymität der mutmaßlichen Haupttäter



BFH, Urteil vom 15.1.2013 – VIII R 22/10 BStBl II 2013, 526

1. Haftung nach § 71 AO setzt u. a. Steuerhinterziehung voraus.
2. Bei anonymisiertem Kapitaltransfers ins Ausland setzt die Feststellung einer Steuerhinterziehung voraus, dass der jeweilige Inhaber des in das Ausland transferierten Kapitals daraus in der Folge Erträge erzielt hat, die der Besteuerung im Inland unterlagen, dass er z. B. unrichtige Angaben in seiner Steuererklärung gemacht, dadurch Steuern hinterzogen und dabei vorsätzlich gehandelt hat.
3. Kann das FG insoweit verbleibende Zweifel nicht ausräumen, muss es wegen der insoweit bestehenden Feststellungslast des FA zu dessen Lasten den Haftungstatbestand i. S. d. § 71 AO verneinen.

# Keine Haftung wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung bei Anonymität der mutmaßlichen Haupttäter



BFH, Urteil vom 15.1.2013 – VIII R 22/10 BStBl II 2013, 526

1. Die Prüfung der Haftungsvoraussetzungen nach § 71 AO verlangt **tatsächliche Feststellungen**, aus denen sich das Vorliegen einer Steuerhinterziehung dem Grunde nach ergibt.

2. Solche tatsächlichen Feststellungen waren im Streitfall nicht möglich, so dass **dahinstehen kann, ob das Merkmal der "Steuerhinterziehung" in § 71 AO auch ohne (namentliche) Kenntnis des Täters in Betracht kommt.**

## Themenbereich „Haftung“

1. Haftung wegen Steuerhinterziehung
2. Haftung wegen Steuerhinterziehung/Verwertung von Zufallserkenntnissen aus Telefonüberwachung
3. Haftung aus Betriebsübernahme
4. Lohnsteuerhaftung-Heilung von Ermessensfehlern
5. Lohnsteuerhaftung-1%.-Regelung bei mehreren überlassenen Kfz
6. Haftung bei Verletzung der Pflicht zum Steuerabzug
7. Haftung für Umsatzsteuer

# Verwertungsverbot sog. Zufallserkenntnisse im Besteuerungsverfahren



## BFH Beschluss vom 24.04.2013 - VII B 202/12 BFH/NV 2013, 1221

Aus einer wg. strafrechtlicher Ermittlungen angeordneten **Telefonüberwachung** gewonnene Erkenntnisse, die sich auf einen nicht in § 100a StPO aufgeführten Straftatbestand beziehen, dürfen von den Finanzbehörden im Besteuerungsverfahren nicht verwendet werden.

Nach § 477 Abs. 2 Satz 2 StPO dürfen aufgrund einer nur bei Verdacht bestimmter Straftaten zulässigen Maßnahme erlangte personenbezogene Daten ohne Einwilligung des Betroffenen zu Beweis-zwecken in anderen Strafverfahren **nur zur Aufklärung solcher Straftaten verwendet werden, zu deren Aufklärung eine solche Maßnahme nach der StPO hätte angeordnet werden dürfen**“.

## Themenbereich „Haftung“

1. Haftung wegen Steuerhinterziehung
2. Haftung wegen Steuerhinterziehung/Verwertung von Zufallserkenntnissen aus Telefonüberwachung
3. Haftung aus Betriebsübernahme
4. Lohnsteuerhaftung-Heilung von Ermessensfehlern
5. Lohnsteuerhaftung-1%.-Regelung bei mehreren überlassenen Kfz
6. Haftung bei Verletzung der Pflicht zum Steuerabzug
7. Haftung für Umsatzsteuer

# Erwerberhaftung bei Kauf eines Unternehmens durch eine Bruchteilsgemeinschaft



BFH, Urteil vom 12.01.2011 – XI R 11/08 B StB I II 2011, 777

## Leitsatz

1. Wird ein Unternehmen i. S. d. § 75 AO von mehreren Personen zu Miteigentum nach Bruchteilen erworben, so haften sie aufgrund der gemeinsamen Tatbestandsverwirklichung als Gesamtschuldner.
2. Der Haftungsschuldner kann Einwendungen nicht nur gegen die Haftungsschuld, sondern auch gegen die Steuerschuld erheben, für die er als Haftungsschuldner in Anspruch genommen wird, soweit nicht die Voraussetzungen des § 166 AO erfüllt sind.

# Erwerberhaftung bei Kauf eines Unternehmens durch eine Bruchteilsgemeinschaft



BFH, Urteil vom 12.01.2011 – XI R 11/08 B StB I II 2011, 777

## Sachverhalt

Der Kl. erwarb durch Kaufvertrag vom 25.02.1999 **Miteigentum zu 4/10 an einem mit einer Produktionshalle bebauten Grundstück**. Veräußerer war eine GmbH, deren Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens zuvor abgelehnt worden war. Die GmbH hatte die Produktionshalle ab Dezember 1997 an X vermietet. Die Bruchteilsgemeinschaft vermietete das Grundstück rückwirkend zum 25.02.1999 an Y. Das FA erließ gegen-über dem Kl. und den beiden anderen Miteigentümern wegen rückständiger USt der GmbH gleichlautende **Haftungsbescheide nach § 75 AO**. Das FG hielt dies für rechtens. **Zu Recht?** .



# Erwerberhaftung bei Kauf eines Unternehmens durch eine Bruchteilsgemeinschaft



BFH, Urteil vom 12.01.2011 – XI R 11/08 B StB I II 2011, 777

## Auffassung des BFH

1. Haftung dem Grunde nach gemäß § 75 AO  
(Fortführung des Unternehmens ohne nennenswerte Investitionen > Haftung auch dann, wenn Insolvenzantrag des Veräußerers mangels Masse abgelehnt wurde)
2. Im zweiten Rechtsgang aber die Einwendungen des Haftungsschuldners gegen die Steuerfestsetzung des Betriebsvorgängers zu prüfen  
(Ausnahme § 166 AO bei Unfechtbarkeit der Festsetzung für Gesamtrechtsnachfolger oder bei Anfechtbarkeit des Erwerbers aus eigenem Recht)

## Themenbereich „Haftung“

1. Haftung wegen Steuerhinterziehung
2. Haftung wegen Steuerhinterziehung/Verwertung von Zufallserkenntnissen aus Telefonüberwachung
3. Haftung aus Betriebsübernahme
4. Lohnsteuerhaftung-Heilung von Ermessensfehlern
5. Lohnsteuerhaftung-1%.-Regelung bei mehreren überlassenen Kfz
6. Haftung bei Verletzung der Pflicht zum Steuerabzug
7. Haftung für Umsatzsteuer

# Keine Heilung von Ermessensfehlern bei erstmaligen Ermessenserwägungen im Revisionsverfahren



BFH, Urteil vom 15.5.2013 – VI R 28/12 BStBl II 2013, 737

Leitsatz

Werden erstmals während des Revisionsverfahrens Ermessenserwägungen angestellt, können diese im Revisionsverfahren nicht mehr berücksichtigt werden (Anschluss an BFH-Urteil vom 25.5.2004, VIII R 21/03, BFH/NV 2005, 171).



## BFH, Urteil vom 15.5.2013 – VI R 28/12 BStBl II 2013, 737

### Sachverhalt

Die 2002 errichtete K-GmbH sagte ihrem alleinigen Gesellschafter und Geschäftsführer G durch Geschäftführervertrag unter Widerrufsvorbehalt eine **Weihnachtsgratifikation** zu. Nachdem G am 4.10.2002 beschlossen hatte, für 2002 keine Weihnachtsgratifikation zu gewähren, wurde die auch nicht ausgezahlt. Nach einer LSt-Außenprüfung nahm das FA die K-GmbH für die **auf die Weihnachtsgratifikation entfallende LSt mit Haftungsbescheid in Anspruch**. Das FG gab der dagegen von der K-GmbH erhobenen Klage statt, weil die Weihnachtsgratifikation nicht zugeflossen und die K-GmbH daher nicht zum Lohnsteuerabzug verpflichtet gewesen sei. **Während des Revisionsverfahrens hatte das FA den streitigen Haftungsbescheid zurückgenommen** und einen neuen erlassen, weil das Auswahlermessen im ursprünglichen Haftungsbescheid nicht hinreichend dokumentiert worden sei.

# Keine Heilung von Ermessensfehlern bei erstmaligen Ermessenserwägungen im Revisionsverfahren



## BFH, Urteil vom 15.5.2013 – VI R 28/12 BStBl II 2013, 737

Haftungsinanspruchnahme des grundsätzlich nach § 42d Abs. 1 Nr. 1 EStG haftenden Arbeitgebers nach **pflichtgemäßem Ermessen** des FA (§ 5 AO)

Das FA kann die Haftung nach § 42d Abs. 3 Satz 2 EStG gegenüber jedem Gesamtschuldner (Arbeitgeber oder Arbeitnehmer) geltend machen.

Im Streitfall war dem FA das bestehende **Auswahlermessen überhaupt nicht bewusst** gewesen

Die Ermessensausübung wie auch sonstige Ermessenserwägungen sind auch weder im Einspruchsverfahren nachgeholt noch bis zum Abschluss des finanzgerichtlichen Verfahrens nach § 102 Satz 2 FGO ergänzt worden.

**Im Revisionsverfahren ist es dafür jedenfalls zu spät**; dies folgt im Umkehrschluss aus § 102 Satz 2 FGO.

## Themenbereich „Haftung“

1. Haftung wegen Steuerhinterziehung
2. Haftung wegen Steuerhinterziehung/Verwertung von Zufallserkenntnissen aus Telefonüberwachung
3. Haftung aus Betriebsübernahme
4. Lohnsteuerhaftung-Heilung von Ermessensfehlern
5. Lohnsteuerhaftung-1%.-Regelung bei mehreren überlassenen Kfz
6. Haftung bei Verletzung der Pflicht zum Steuerabzug
7. Haftung für Umsatzsteuer



### Leitsatz

1. Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer mehr als ein Kfz auch zur privaten Nutzung, so ist der in der Überlassung des Fahrzeugs zur privaten Nutzung liegende geldwerte Vorteil für jedes Fahrzeug nach der 1 %-Regelung zu berechnen.
2. Die Inhaftungnahme des Arbeitgebers nach § 42d Abs. 3 Satz 2 EStG ist regelmäßig ermessensfehlerhaft, wenn der Arbeitgeber entsprechend einer Billigkeitsregelung der Finanzbehörden Lohnsteuer materiell unzutreffend einbehält.



## BFH Urteil vom 13.06.2013 - VI R 17/12

- § 8 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG gilt auch für mehrere Fahrzeuge, die arbeitsvertraglich unentgeltlich oder verbilligt privat genutzt werden dürfen (Mehrfache Anwendung der 1 %-Regelung).
- **Übermaßbesteuerung durch Arbeitnehmer mittels Fahrtenbuch zu beschränken.**
- Bei arbeitsvertraglich nicht genehmigter Nutzung gelten die Grundsätze nicht. **Bei Überlassung eines PKW an einen Gesellschafter-Geschäftsführer kann dies zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) führen**. Eine vertragswidrige Nutzung in diesem Sinne liegt auch vor, wenn die Nutzung ohne eine fremdübliche Vereinbarung erfolgt oder darüber hinausgeht.



## Themenbereich „Haftung“

1. Haftung wegen Steuerhinterziehung
2. Haftung wegen Steuerhinterziehung/Verwertung von Zufallserkenntnissen aus Telefonüberwachung
3. Haftung aus Betriebsübernahme
4. Lohnsteuerhaftung-Heilung von Ermessensfehlern
5. Lohnsteuerhaftung-1%.-Regelung bei mehreren überlassenen Kfz
6. Haftung bei Verletzung der Pflicht zum Steuerabzug
7. Haftung für Umsatzsteuer

# Beschränkte Steuerpflicht gem. § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG bei Nutzung einer beweglichen Sache im Inland



BFH, Urteil vom 10.4.2013 – I R 22/12 BStBl II 2013, 728

## Leitsatz

Eine im Ausland ansässige Person unterliegt mit ihren Einkünften aus der Vermietung von beweglichen Sachen (hier: Lkw) an eine inländische Gesellschaft, die ihrerseits die Sachen an inländische Unternehmer weitervermietet, nur insoweit der beschränkten Steuerpflicht gem. § 49 Abs. 1 Nr. 9 Alternative 1 EStG 1997, als die Sachen tatsächlich im Inland genutzt werden.

# Beschränkte Steuerpflicht gem. § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG bei Nutzung einer beweglichen Sache im Inland



## BFH, Urteil vom 10.4.2013 – I R 22/12 BStBl II 2013, 728

Die Kl., eine GmbH, betrieb 1998 eine Spedition. Sie mietete Sattelzugmaschinen von einer AG liechtensteinischen Rechts an, an der der Gesellschafter-GF der Klägerin zu 51 % beteiligt war. Die **Sattelzugmaschinen** wurden von der Kl. ohne Gewinnaufschlag mit der (abgesehen von Währungsschwankungen) gleichen Miethöhe **an selbstständige, in Deutschland ansässige Frachtführer weitervermietet**. Die Laufzeiten der Anmietung von der AG und der Vermietung an die Frachtführer deckten sich. Die im Eigentum der AG stehenden Sattelzugmaschinen wurden **in den Niederlanden an die Frachtführer übergeben**. Jene führten anschließend mit den Sattelzugmaschinen ausschließlich Fahrten im Rahmen der Spedition der Klägerin durch. Die Sattelzugmaschinen waren mit dem Firmen-Logo der Klägerin versehen. Fahrten erfolgten im Inland und im Ausland (hauptsächlich: Strecken zwischen Deutschland und Spanien); **der inländische Streckenanteil lag unter 10 %**. Das FA nahm die Klägerin wegen unterlassenen Steuerabzugs als Haftungsschuldnerin in Anspruch. Das FG wies die Klage ab. **Zu Recht?**

# Beschränkte Steuerpflicht gem. § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG bei Nutzung einer beweglichen Sache im Inland



BFH, Urteil vom 10.4.2013 – I R 22/12 BStBl II 2013, 728

BFH:

Da die Lastkraftwagen weitgehend im Ausland eingesetzt worden seien, würden sie nicht im Inland "genutzt". Die Weitervermietung sei zwar im Inland erfolgt, doch genüge das nicht den tatbestandlichen Anforderungen des § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG ("**aus der Nutzung beweglicher Sachen im Inland,,**").

## Themenbereich „Haftung“

1. Haftung wegen Steuerhinterziehung
2. Haftung wegen Steuerhinterziehung/Verwertung von Zufallserkenntnissen aus Telefonüberwachung
3. Haftung aus Betriebsübernahme
4. Lohnsteuerhaftung-Heilung von Ermessensfehlern
5. Lohnsteuerhaftung-1%.-Regelung bei mehreren überlassenen Kfz
6. Haftung bei Verletzung der Pflicht zum Steuerabzug
7. Haftung für Umsatzsteuer

# Haftung des Abtretungsempfängers für Umsatzsteuer bei Abtretung von Forderungen durch Globalzession



## BFH, Urteil vom 20.3.2013 – XI R 11/12 BFHE 241, 89

1. Die Haftung des Abtretungsempfängers nach § 13c UStG umfasst alle Formen der Abtretung auch die Globalzession von Forderungen des Abtretenden aus Umsätzen.
2. Die Haftung nach § 13c UStG kann nicht durch eine zivilrechtliche Vereinbarung ausgeschlossen werden, nach der es sich bei dem weitergeleiteten Betrag um einen Nettobetrag ohne Umsatzsteuer handeln soll.



1. Haftungsanspruchnahme für einen Umsatzsteuerrückforderungsanspruch wegen (angeblich) materiell-rechtlich zu Unrecht festgesetzter und ausgezahlter negativer Umsatzsteuer (Vorsteuerüberschüsse) setzt voraus, dass aufgrund der formellen Bescheidlage (Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung) beim Stpfl (Primärschuldner) festgestellt wurde, dass der Umsatzsteuererstattungs- bzw. Vergütungsanspruch nicht bestanden hat.
2. Es genügt nicht, dass materiell-rechtlich kein Anspruch auf Festsetzung der negativen Umsatzsteuer und die Auszahlung des Überschusses bestand. Die **Steuerfestsetzung gegenüber dem Stpfl (Primärschuldner) muss zunächst entsprechend der materiellen Rechtslage korrigiert werden.**



### Sachverhalt

Eine GmbH hatte in verschiedenen Ust-Voranmeldungen Vorsteuerbeträge geltend gemacht, die ihr durch das FA erstattet wurden. Aufgrund einer USt-Sonderprüfung kam das FA zu der Auffassung, der GmbH stünden die Vorsteuerbeträge nicht zu. Nach Angaben des FA hob es die USt-Voranmeldungen auf und erteilte der GmbH Abrechnungsbescheide über die zu viel erstattete Umsatzsteuer. Die GmbH bestritt den Zugang dieser Bescheide.

Das FA nahm daraufhin den Kläger mit Haftungsbescheid gem. § 191 i. V. m. §§ 69, 34 AO für die USt-Schulden der GmbH in Anspruch, da er als Geschäftsführer der GmbH deren Steuern nicht abgeführt habe. Die Klage hatte Erfolg.





### Begründung des BFH

Umsatzsteuer-Voranmeldungen der GmbH rechtlicher Grund für die Auszahlung der Umsatzsteuer (Vorsteuerüberschüsse) an die GmbH (daher kein Anspruch des FA nach § 37 Abs. 2 AO):

Diese Steueranmeldungen (§ 150 Abs. 1 Satz 3 AO), die jeweils einer Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleichstünden (§ 168 AO), habe das FA nicht wirksam aufgehoben.

**Ich danke**

**für Ihre Aufmerksamkeit!**

