

Beschluss vom 15. March 2013, VII B 77/12

Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten

BFH VII. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 6, AO § 69, AO § 34, AO § 35, FGO § 96 Abs 1 S 1

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 21. March 2012, Az: 11 K 492/10

Leitsätze

NV: Das FG legt seiner Entscheidung verfahrensfehlerhaft nicht das Gesamtergebnis des Verfahrens zugrunde, wenn es offensichtlich von einem anderen Sachverhalt ausgeht, als dem, der sich aus den angefochtenen Verwaltungsentscheidungen ergibt, und wenn es aufgrund der Nichtberücksichtigung wesentlicher Teile der zur Begründung eines Haftungsbescheids dargelegten Erwägungen eine Unterschreitung des Auswahlermessens annimmt.

Tatbestand

- 1 I. Seit dem ... März 2006 war der Kläger und Beschwerdegegner (Kläger) nomineller Geschäftsführer einer GmbH. Zuvor war dessen Ehefrau (E) in der Zeit vom 10. September 2000 bis zum ... Januar 2006 nominelle Geschäftsführerin.
- 2 Zunächst gab die GmbH regelmäßig Steuererklärungen ab. Für die Jahre 2003 bis 2006 gab sie indes keine Umsatzsteuererklärungen ab, so dass auf geschätzten Besteuerungsgrundlagen beruhende Umsatzsteuerbescheide ergingen. Bis zum Jahr 2006 ergaben sich erhebliche Steuerrückstände, deren Vollstreckung bei der GmbH fruchtlos verlief. Nachdem die GmbH am 9. September 2007 einen Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens gestellt hatte, wurde über ihr Vermögen am ... September 2007 das Insolvenzverfahren eröffnet.
- 3 Mit Haftungsbescheid vom 17. September 2008 nahm der Beklagte und Beschwerdeführer (das Finanzamt --FA--) den Kläger als faktischen Geschäftsführer nach §§ 69, 34 und 35 der Abgabenordnung (AO) in Anspruch, wobei es von einer Inanspruchnahme der E mit der Begründung absah, ausschließlich der Kläger habe die Geschäfte sowohl im kaufmännischen als auch im technischen Bereich geführt.
- 4 Die nach dem erfolglos angestrebten Einspruchsverfahren erhobene Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht (FG) urteilte, das FA habe das ihm zustehende Auswahlermessens nicht sachgerecht ausgeübt. Bei der Berücksichtigung des Für und Wider der Inanspruchnahme aller zu berücksichtigenden Personen habe das FA wesentlich darauf abgestellt, dass es sich beim Kläger um einen rechtskräftig verurteilten Steuerstraftäter handele, dessen Haftung vorgeprägt sei. Im Streitfall stelle jedoch das Abstellen auf die strafrechtliche Verfolgung des Klägers wegen Steuerhinterziehung eine Ermessensunterschreitung dar. Denn der Gegenstand der strafrechtlichen Verurteilung und der der Haftung zugrunde gelegte Sachverhalt seien in keiner Weise deckungsgleich. Der Kläger sei lediglich wegen Hinterziehung von Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2001 verurteilt worden. Dies hingegen sei nicht Gegenstand des vom FA der Haftung des Klägers zugrunde gelegten Sachverhalts. Das FA werfe dem Kläger lediglich Nichtzahlung von Steuern im Fälligkeitszeitpunkt sowie die verspätete Abgabe der Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2003 bis 2006 und eine dadurch bedingte verspätete Festsetzung der Umsatzsteuer für diese Jahre vor. Insoweit könne nicht von einer Vorprägung des Ermessens ausgegangen werden.
- 5 Mit seiner Beschwerde begehrt das FA die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--), zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO) und wegen Verfahrensfehlern (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO). Im Streitfall sei der vorliegende Sachverhalt vom FG fehlerhaft und nicht vollständig gewürdigt worden. Dem Kläger werde auch die Nichtzahlung von Steuern für die Jahre 1997 bis 2002 vorgeworfen, insoweit sei in Bezug auf diesen Zeitraum von einer Deckungsgleichheit von Strafbefehl und Haftungsbescheid auszugehen. Darauf sei der Berichterstatter in der mündlichen Verhandlung vor

dem FG aufmerksam gemacht worden. Die von ihm daraufhin angekündigte Änderung des Sachverhalts sei jedoch unterblieben. Bei der Ausübung seines Ermessens habe das FA nicht nur auf die Vorprägung des Ermessens durch den Strafbefehl, sondern auch auf eine Reihe anderer Umstände abgestellt. Damit sei belegt worden, dass der Kläger seine Ehefrau lediglich zum Schein eingesetzt und von der tatsächlichen Geschäftsführung ausgeschlossen habe. Bei seiner Entscheidung habe das FG lediglich die Vorprägung durch den Strafbefehl willkürlich herausgesucht und gewürdigt. Daher sei das Urteil objektiv willkürlich und müsse nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO aufgehoben werden. Zudem liege ein Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten vor (§ 96 Abs. 1, § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO). Ein weiterer Verfahrensmangel ergebe sich aus der Verletzung rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes i.V.m. § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO). Die gesamte Sachverhaltsdarstellung aus der Einspruchsentscheidung sei im Urteil nicht dargestellt. Zudem habe das FG in der mündlichen Verhandlung keinen Hinweis auf die seiner Ansicht nach bestehende Unterschreitung des Auswahlermessens gegeben. Insoweit handele es sich um eine unzulässige Überraschungsentscheidung. Schließlich sei die Frage von grundsätzlicher Bedeutung, ob das der Finanzbehörde zustehende Entschließungs- und Auswahlermessen bei der Frage der Haftung nach § 69 AO im Fall einer vorsätzlich begangenen Steuerstraftat in der Weise vorgeprägt sei, dass es einer besonderen Begründung dieser Ermessensentscheidung nicht bedürfe. Im Streitfall gehe es um die an die Ausübung des Auswahlermessens zu stellenden Anforderungen in Fällen, in denen es sich beim Haftungsschuldner um einen nach § 69 AO Haftenden und zugleich um einen Steuerhinterzieher handele.

- 6 Der Kläger ist der Beschwerde entgegengetreten. Im vorliegenden Fall sei eine Vorprägung deshalb irrelevant, weil der Haftungsbescheid am 17. September 2008 ergangen sei. Zu diesem Zeitpunkt seien jedoch erst Ermittlungen eingeleitet worden, die erst im Mai 2009 zu einem Strafbefehl führten. Entgegen der Auffassung des FA habe das FG den Sachverhalt zutreffend gewürdigt. Verfahrensfehler seien nicht ersichtlich.

Entscheidungsgründe

- 7 II. Die Beschwerde ist begründet und führt zur Zurückverweisung der Sache an das FG, denn dieses hat seine Überzeugung nicht aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens (§ 96 Abs. 1 Satz 1 FGO) gewonnen.
- 8 1. Das FG ist nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO verpflichtet, sich bei seiner Entscheidung auf das Gesamtergebnis des Verfahrens zu stützen. Dazu hat es den Inhalt der ihm vorliegenden Akten vollständig und einwandfrei zu berücksichtigen (Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 2. November 2010 II B 61/10, BFH/NV 2011, 307, und vom 22. Juli 2004 II B 26/03, BFH/NV 2004, 1546). Neben dem Akteninhalt gehört hierzu auch das Vorbringen der Beteiligten (BFH-Urteil vom 6. Dezember 1978 I R 131/75, BFHE 126, 379, BStBl II 1979, 162). Das FG verletzt seine Pflicht zur vollständigen und zutreffenden Berücksichtigung des Streitstoffs, wenn es eine nach den Akten klar feststehende Tatsache oder einen bestimmten Tatsachenvortrag erkennbar unberücksichtigt lässt, obwohl dieser auf der Basis seiner materiell-rechtlichen Auffassung entscheidungserheblich sein kann (BFH-Beschlüsse vom 5. Juli 2007 V B 6/06, BFH/NV 2007, 1809, und vom 24. Juli 2006 VIII B 233/05, BFH/NV 2006, 2110).
- 9 In seiner Urteilsbegründung hat das FG ausgeführt, dass der Gegenstand der strafrechtlichen Verurteilung und der der Haftung zugrunde gelegte Sachverhalt in keiner Weise deckungsgleich seien. Der Kläger sei wegen Hinterziehung von Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2001 verurteilt worden; dies sei jedoch nicht Gegenstand des vom FA der Haftung des Klägers zugrunde gelegten Sachverhalts. Diese Feststellungen stimmen jedoch nicht mit dem Inhalt der angefochtenen und bei den Akten befindlichen Verwaltungsentscheidungen überein. Danach hat das FA den Kläger als Geschäftsführer der GmbH für deren Abgabenschulden für die Zeit vom 10. September 2000 bis zum 9. September 2007 als Haftungsschuldner in Anspruch genommen; wobei die Abgabenrückstände auf den Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 1997 bis 2006 sowie den Körperschaftsteuerbescheiden 1997, 1998, 1999 und 2001 beruhen. Entgegen der Annahme des FG ergibt sich aus dem insoweit klaren Inhalt der Akten, dass zumindest die Umsatzsteuer sowie die Körperschaftsteuer für die Jahre 1998 bis 2001 sehr wohl Gegenstand des vom FA der Haftung zugrunde gelegten Sachverhalts gewesen sind. In der Einspruchsentscheidung hat das FA auf den Strafbefehl Bezug genommen und ausdrücklich auf die Verurteilung des Klägers wegen Hinterziehung von Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 1998 bis 2001 sowie auf den Umstand hingewiesen, dass der Strafbefehl auf der Tätigkeit des Klägers in seiner Eigenschaft als faktischer Geschäftsführer der GmbH beruhe. Insoweit begegnet es auch keinen rechtlichen Bedenken, dass das FA unter Beachtung der Senatsrechtsprechung insoweit von einer Vorprägung des Auswahlermessens ausgegangen ist.
- 10 2. Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass das FA den Haftungsbescheid und die Einspruchsentscheidung

--entgegen der Darstellung des FG-- nicht allein auf die teilweise Vorprägung der Ermessensentscheidung gestützt hat. Vielmehr hat es die Betätigung des Auswahlermessens auch damit begründet, dass die Ehefrau des Klägers aufgrund der Gesamtumstände des vorliegenden Sachverhalts in einem derartigen Maße von der tatsächlichen Geschäftsführung ausgeschlossen gewesen sei, dass ihr kaum Möglichkeiten verblieben seien, in die Führung des Betriebes einzugreifen oder sich durch Niederlegung ihrer Geschäftsführertätigkeit zu widersetzen. Ausführlich hat das FA in der Einspruchsentscheidung die tatsächlichen Umstände dargelegt, die seiner Ansicht nach für die angenommene Verdrängung der E in ihrem Amt als nominelle Geschäftsführerin sprechen. Bei diesem Befund ist es nicht nachvollziehbar, warum das FG in Abweichung vom Inhalt der Akten zu dem Schluss gelangt ist, das FA habe im Rahmen der Begründung des Auswahlermessens ausschließlich auf die strafrechtliche Verurteilung abgestellt und insoweit das ihm zustehende Ermessen unterschritten.

- 11** 3. Aufgrund des aufgezeigten Verfahrensmangels ist das erstinstanzliche Urteil aufzuheben. Der Senat hält es für zweckmäßig, von der nach § 116 Abs. 6 FGO auch im Beschwerdeverfahren bestehenden Möglichkeit der Zurückverweisung der Sache an das FG Gebrauch zu machen. Im zweiten Rechtsgang wird das FG Gelegenheit haben, die Betätigung des Auswahlermessens durch das FA und dessen Begründung in den angefochtenen Verwaltungsakten nochmals zu überprüfen, wobei nach Auffassung des beschließenden Senats aufgrund des insoweit klaren Inhalts der Akten nicht ohne Weiteres von einer Ermessensunterschreitung ausgegangen werden kann.
- 12** 4. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de