

BFH: Zulässigkeit eines ergänzenden Haftungsbescheids nach Lohnsteuerausnenprüfung

Sachverhalt

Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) hatte in ihrer Funktion als Geschäftsführerin der X. Ltd. (Ltd.) im Juli bzw. September 2005 Lohnsteuer für das zweite Kalendervierteljahr 2005 angemeldet, ohne diese zum Fälligkeitszeitpunkt abzuführen. Da für das dritte und vierte Kalendervierteljahr 2005 keine Lohnsteuer angemeldet wurde, schätzte das Finanzamt die abzuführende Lohnsteuer und nahm die Klägerin für die für das Jahr 2005 angemeldeten bzw. geschätzten Lohnsteuerbeträge als Haftungsschuldnerin in Anspruch. Aufgrund einer in 2006 durchgeführten Lohnsteuerausnenprüfung wurde festgestellt, dass die für das zweite bis vierte Kalendervierteljahr 2005 angemeldeten bzw. geschätzten Lohnsteuerbeträge zu gering waren und diese Differenz aus nicht versteuerten Spesenzahlungen resultierte.

Daraufhin nahm das Finanzamt mit einem weiteren Haftungsbescheid die Klägerin für diese Lohnsteuerrückstände in Höhe der sich nach der Lohnsteuerausnenprüfung ergebenden zusätzlichen Lohnsteuern, die nicht bereits im ersten Haftungsbescheid enthalten waren, in Anspruch.

Streitig ist die Rechtmäßigkeit des zweiten Haftungsbescheids.

Entscheidung

Der angefochtene Haftungsbescheid ist rechtmäßig. Die Klägerin wurde zu Recht vom Finanzamt als Haftungsschuldnerin in Anspruch genommen. Entgegen der Auffassung der Vorinstanz war das Finanzamt nicht durch den ersten Haftungsbescheid gehindert, in dem zweiten Haftungsbescheid auch die in der Lohnsteuerausnenprüfung für das zweite bis vierte Quartal 2005 ermittelte weitere Lohnsteuer zu erfassen.

Im Streitfall betraf der erste Haftungsbescheid lediglich angemeldete bzw. geschätzte Lohnsteuer, während der zweite Haftungsbescheid die Lohnsteuer erfasste, die auf die - erst durch die Lohnsteuerausnenprüfung ermittelten und nicht versteuerten - Spesenzahlungen entfiel. Erst durch die - nach Erlass des ersten Haftungsbescheids durchgeführte - Lohnsteuerausnenprüfung wurde festgestellt, dass an die Arbeitnehmer der Ltd. Spesen gezahlt worden sind, die zu Unrecht nicht der Lohnsteuer unterworfen wurden. Dieser Sachverhalt war dem Finanzamt bei Erlass des ersten Haftungsbescheids - dem die unrichtige Anmeldung für das zweite und die Schätzungsbescheide für das dritte und vierte Kalendervierteljahr 2005 zu Grunde lagen - nicht bekannt und konnte folglich bei Erlass des Bescheids auch nicht berücksichtigt werden. Es lag im Streitfall daher eine unvollständige Sachkenntnis zugrunde.

Zuvor hatte der BFH in einer Entscheidung vom 25.05.2004 entschieden, dass für die Zulässigkeit eines neben einen bereits bestehenden Haftungsbescheid gegenüber einem bestimmten Haftungsschuldner tretenden weiteren Haftungsbescheids entscheidend ist, ob dieser den gleichen Gegenstand regelt wie der bereits ergangene Haftungsbescheid oder ob die Haftungsinanspruchnahme für verschiedene Sachverhalte oder zu verschiedenen Zeiten entstandene Haftungstatbestände erfolgen soll. Nur im letzten Fall handele es sich um Haftungsfälle, die nicht voneinander abhängen und zu rechtlich selbständigen Haftungsansprüchen führten, die Gegenstand verschiedener Haftungsbescheide sein könnten. Der Erlass eines ergänzenden Haftungsbescheids war in diesem Verfahren für unzulässig erachtet worden, weil der erste Bescheid über denselben Sachverhalt entschieden hatte wie auch der zweite und die Inanspruchnahme auf eine zu niedrige Haftungssumme auf einer rechtsirrtümlichen Beurteilung des Sachverhalts oder einer fehlenden Ermessensentscheidung beruhte.

Abweichend von dieser Entscheidung lag im Streitfall dem Haftungsbescheid jedoch weder

eine rechtsirrtümliche Sachverhaltsbeurteilung noch eine fehlende Ermessensentscheidung, sondern eine unvollständige Sachverhaltskenntnis zu Grunde. Mit der vorliegenden Entscheidung wird insoweit die Rechtsprechung fortentwickelt: Beruht die Erhöhung der Steuerschuld - wie im Streitfall - auf neuen Tatsachen, die das Finanzamt mangels Kenntnis im ersten Haftungsbescheid nicht berücksichtigen konnte, ist ein ergänzender Haftungsbescheid zulässig.

Betroffene Norm

§ 34 Abs. 1, § 38, § 69, § 164, § 168, § 191 Abs. 1 AO
Streitjahr 2005

Vorinstanz

[Finanzgericht des Saarlandes](#), Urteil vom 19.04.2010, 2 K 1557/07, EFG 2011, S. 213

Fundstelle

BFH, Urteil vom 15.02.2011, [VII R 66/10](#), BStBl II 2011, S. 534

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 25.05.2004, VII R 29/02, BStBl II 2005, S. 3

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.