

## Steuerrecht Unternehmer

### 1. **Anwalt ohne Befugnis zur Hilfeleistung in Steuersachen: Ist der Steuerbescheid ungültig?**

**Auch wenn eine nicht dazu befugte Person für einen Steuerpflichtigen eine Steuererklärung abgibt, wird dadurch der Steuerbescheid nicht ungültig.**

#### **Hintergrund**

Eine Rechtsanwaltskanzlei, die nicht über die Zulassung zur Hilfeleistung in Steuersachen verfügte, hatte eine Steuererklärung für einen ihrer Mandanten abgegeben. Das Finanzamt akzeptierte die Steuererklärung und erließ einen den Angaben entsprechenden Steuerbescheid.

Nachdem der Mandant mit dem Inhalt des Steuerbescheids nicht einverstanden gewesen war, entzog er der Anwaltskanzlei das Mandat und legte selbst Einspruch beim Finanzamt ein. Er machte geltend, dass bei dem von ihm betriebenen Transportunternehmen die angefallenen Betriebsausgaben für seine Fahrzeuge nicht vollständig berücksichtigt worden waren.

Das Finanzamt lehnte eine Änderung ab. Allein aufgrund des Umstands, dass der Anwalt keine Befugnis zur Hilfeleistung in Steuersachen hatte, war der Steuerbescheid nicht ungültig.

#### **Entscheidung**

Die Klage hatte keinen Erfolg. Ein Steuerpflichtiger kann sich bei Abgabe der Einkommenssteuererklärung der Hilfe eines Steuerberaters oder einer anderen entsprechend befugten Person bedienen. Voraussetzung ist jedoch, dass die betreffende Person oder Institution zur Hilfeleistung in Steuersachen zugelassen ist.

Allerdings sah das Finanzgericht im vorliegenden Fall keine Anhaltspunkte für eine Herabsetzung der Steuer. Insbesondere hatte der Kläger nach Ansicht des Gerichts nicht plausibel dargelegt, warum die von seinem Rechtsanwalt übermittelten Angaben unzutreffend waren.

### 2. **Bei ordnungsgemäßer Buchführung: Finanzamt muss Schätzung gut begründen**

**Auch wenn der Steuerpflichtige bei der Verprobung des Wareneinsatzes unzureichend mitgewirkt hat, darf das Finanzamt keine Schätzung vornehmen, wenn die Buchführung ordnungsgemäß ist.**

#### **Hintergrund**

Der Kläger war Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH, die vor allem im Handel mit Textilien tätig war. Das Finanzamt führte für die Jahre 2007 bis 2009 eine Betriebsprüfung bei der GmbH durch. Im Betriebsprüfungsbericht wurden keine Buchführungsmängel benannt. Da die Gesellschaft bzw. deren gesetzliche Vertreter jedoch keine Angaben zur Verprobung des Wareneinsatzes, Aufzeichnungen und Unterlagen zu Fehleinkäufen sowie Erläuterungen zu Musterkollektionen oder Warenrücksendungen wegen Qualitätsmängeln gemacht hatte, kam es aufgrund dieser Feststellungen zu einer Hinzuschätzung beim Umsatz und Wareneinsatz der GmbH. Ferner wurde eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe der Musterteile angenommen, da deren betriebliche Veranlassung nicht nachgewiesen wurde. Gleiches erfolgte aufgrund von Reisekosten. In seiner Klage machte der Kläger geltend, dass die Buchführung

der GmbH ordnungsgemäß gewesen war. Der Finanzverwaltung waren auch alle Buchführungsunterlagen zur Verfügung gestellt worden.

### **Entscheidung**

Die Klage hatte Erfolg. Die Hinzuschätzung war nach Ansicht des Finanzgerichts nicht rechtmäßig. Nach § 162 AO darf eine Schätzung erfolgen, wenn Bücher und Aufzeichnungen, die zu führen sind, nicht vorgelegt werden können oder diese der Besteuerung nicht zugrunde gelegt werden können. Eine Buchführung, die den gesetzlichen Vorlagen entspricht, kann regelmäßig der Besteuerung zugrunde gelegt werden, es sei denn, es besteht ein Anlass, an ihrer Richtigkeit zu zweifeln. Eine formell ordnungsgemäße Buchführung hat dabei die Vermutung der sachlichen Richtigkeit für sich. Nur wesentliche Mängel sprechen gegen eine formell richtige Buchführung. Eine fehlerhafte Erfassung von Einnahmen hat die Finanzverwaltung indes nicht festgestellt. Insoweit bestand deshalb keine Schätzungsbefugnis.

Auch die Verprobung des Wareneinsatzes als relativ grobe Prüfungsmethode begründet keine Schätzungsbefugnis. Die Richtigkeitsvermutung einer formell ordnungsgemäßen Buchführung ist nämlich nur entkräftet, wenn das Finanzamt nachweist, dass das Ergebnis nicht zutreffend sein kann. Die Ausführungen der Finanzverwaltung im Prüfungsbericht reichen hierfür nicht aus.

## **3. Betriebsaufspaltung: Erbengemeinschaft als Anteilseignerin der Betriebsgesellschaft**

**Eine personelle Verflechtung kann vorliegen, wenn nur ein Elternteil an dem einen Unternehmen die Mehrheit der Stimmrechte hält, zugleich zusammen mit dem minderjährigen Kind die Mehrheit der Stimmrechte an dem anderen Unternehmen hält und das Vermögenssorgerecht allein beim beteiligten Elternteil liegt. Gilt dies auch bei einer Erbengemeinschaft als Anteilseignerin der Betriebsgesellschaft im Rahmen einer Betriebsaufspaltung?**

### **Hintergrund**

Die Kläger sind die Rechtsnachfolger des verstorbenen Vaters V. Es besteht eine Erbengemeinschaft aus der Witwe (1/2 Erbeil) und den beiden minderjährigen Kindern (je ¼ Erbeil). V war Gesellschaftergeschäftsführer der V GmbH, an die die Witwe bereits seit Jahren ein Büro- und Lagergrundstück verpachtet hat. Die Witwe wurde im Jahr 2010 zur Geschäftsführerin der GmbH bestellt. Im Jahr 2012 erfolgte die Bestellung der beiden Kinder als weitere Geschäftsführer. Im Rahmen einer Außenprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, dass mit der Bestellung der Witwe im Jahr 2010 zur Geschäftsführerin eine Beherrschung der GmbH durch die Witwe vorlag, die zu einer personellen Verflechtung und damit zu einer Betriebsaufspaltung führte. Die Betriebsaufspaltung wurde durch die Bestellung der Kinder als weitere Geschäftsführer im Jahr 2012 beendet, sodass ein Aufgabegewinn zu versteuern ist.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht gab der Klägerin Recht und entschied, dass keine personelle Verflechtung vorlag. Für diese ist es erforderlich, dass die Person, die das Besitzunternehmen beherrscht, in der Lage ist, im Betriebsunternehmen ihren Willen durchzusetzen. Die Witwe hat die GmbH als Betriebsgesellschaft nicht beherrscht, da sie über keine Stimmrechtsmehrheit verfügt hat. Inhaber des Gesellschaftsanteils war nicht die Witwe, sondern die Erbengemeinschaft. Die Witwe konnte innerhalb der Erbengemeinschaft ihren Willen nicht durchsetzen, da sie über lediglich 50 % der Stimmen verfügte. Eine Beherrschung durch die Witwe lag auch nicht deshalb vor, weil ihr die Anteile der damals minderjährigen Kinder zuzurechnen gewesen wären. Nach Ansicht der Finanzverwaltung kann eine personelle Verflechtung vorliegen, wenn nur ein Elternteil an dem einen Unternehmen die Mehrheit der Stimmrechte hält, zugleich zusammen mit dem minderjährigen Kind die Mehrheit der Stimmrechte an dem anderen Unternehmen hält und das Vermögenssorgerecht allein beim beteiligten Elternteil liegt. Dieser Auffassung schließt sich das Finanzgericht jedoch nicht an.

## 4. Bewertung eines Grundstücks: Wie gelingt der Nachweis eines geringeren gemeinen Werts?

**Für die zeitliche Anwendbarkeit der WertV und der ImmoWertV ist entscheidend, ob sie am Bewertungsstichtag in Kraft waren. Der Zeitpunkt der Gutachtenerstellung spielt für die Anwendung der Verordnungen insoweit keine Rolle.**

### Hintergrund

X erbt im Jahr 2009 einen Anteil an einem Hausgrundstück. Der standardisierte Grundbesitzwert betrug 4.8 Mio. EUR. X versuchte, mit einem nach der Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) erstellten Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen einen niedrigeren gemeinen Wert nachzuweisen. Streitig war insbesondere, wie die untypisch geringe gewerbliche Nutzung zu berücksichtigen war. Der Gutachter hatte dafür den Wert einer anderen Bodenrichtwertzone, in der sich vergleichbar genutzte Grundstücke befinden, übernommen.

Das Finanzgericht wies die Klage ab, da das Gutachten der ImmoWertV widersprach. Die Ableitung des Bodenwerts aus dem Richtwert einer anderen Bodenrichtwertzone sowie die Herleitung des Liegenschaftszinssatzes waren für das Gericht nicht plausibel.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und verwies die Klage an das Finanzgericht zurück. Für die wirtschaftlichen Einheiten des Grundvermögens sind die Grundbesitzwerte nach §§ 176 bis 198 BewG zu ermitteln. Beim Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts am Bewertungsstichtag ist dieser Wert anzusetzen. Der Steuerpflichtige trägt insoweit die Nachweislast.

Zur Ordnungsmäßigkeit des Gutachtens gehören sowohl die methodische Qualität als auch die zutreffende Erhebung und Dokumentation der Begutachtungsgrundlagen. Die Anforderungen an die methodische Qualität ergeben sich im Wesentlichen aus den §§ 194 ff. BauGB. Daneben sind die WertV i. V. m. den Wertermittlungsrichtlinien und die ImmoWertV, die die WertV ab dem 1.7.2010 abgelöst hat, zu beachten. Die zeitliche Anwendbarkeit richtet sich danach, ob die Regelungen am Bewertungsstichtag in Kraft waren. Die WertV war bis zum 30.6.2010 in Kraft und wurde am 1.7.2010 durch die ImmoWertV abgelöst. Deshalb sind für Bewertungsstichtage bis 30.6.2010 die Vorschriften der WertV und für Bewertungsstichtage ab 1.7.2010 die Vorschriften der ImmoWertV anwendbar. Der Zeitpunkt der Gutachtenerstellung ist für die zeitliche Anwendung der WertV und der ImmoWertV nicht von Bedeutung.

Das Finanzgericht hatte jedoch wegen der Erstellung des Gutachtens im Jahr 2017 auf den Bewertungsstichtag 1.6.2009 die ImmoWertV anstatt der WertV angewandt.

## 5. Irrtum bezüglich Reverse-Charge-Verfahren: Führt rückwirkende Rechnungsberichtigung zum rückwirkenden Vorsteuerabzug?

**Ein Leistungsempfänger, der irrtümlich als Steuerschuldner im Rahmen des Reverse-Charge-Verfahren behandelt wird, kann nach erfolgter Rechnungsberichtigung mit Umsatzsteuerausweis rückwirkend den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen. Das soll nach Ansicht der Rechtsprechung entgegen der Verwaltungsauffassung gelten, obwohl in der ursprünglichen Rechnung kein Umsatzsteuerausweis erfolgte.**

## Hintergrund

Im Fall 11 K 324/19 bezog die klagende S.A. mit Sitz in Luxemburg Leistungen von Unternehmern mit Sitz in Deutschland. Übereinstimmend gingen die Beteiligten davon aus, dass die Leistungen am Sitz der S.A. der luxemburgischen Umsatzbesteuerung unterliegen und die S.A. Steuerschuldner nach § 13b UStG sei. Die Leistenden fakturierten ihre Leistungen mit 0 % Steuer oder ohne Steuerausweis mit Hinweis auf das Reverse-Charge-Verfahren.

Im Fall 11 K 323/19 bezog der klagende Unternehmer mit Sitz in Deutschland Transportleistungen von einer S.A. mit Sitz in Luxemburg. Übereinstimmend gingen die Beteiligten davon aus, dass die Leistungen am Sitz des deutschen Leistungsempfängers der deutschen Umsatzsteuer unterliegen und der deutsche Leistungsempfänger Steuerschuldner nach § 13b UStG sei. Die S.A. fakturierte ihre Leistungen ohne Steuerausweis mit Hinweis auf die Steuerschuld des deutschen Leistungsempfängers.

Tatsächlich befand sich in beiden Fällen die Geschäftsleitung der S.A. und damit ihr umsatzsteuerlicher Sitz in Deutschland (vgl. § 10 AO). Die Leistungen unterfallen daher in beiden Fällen der deutschen Umsatzbesteuerung. Steuerschuldner sind die jeweils Leistenden. Die Leistenden erteilten deshalb neue Rechnungen mit deutschem Steuerausweis. Die klagenden Leistungsempfänger begehren die rückwirkende Berücksichtigung der Vorsteuern – was nach Verwaltungsauffassung nicht zulässig sei (vgl. BMF, Schreiben v. 18.9.2020, II C 2 - S 7286-a/19/10001 :001, Rz. 23)

## Entscheidung

Nach Auffassung des FG ist trotz fehlendem Umsatzsteuerausweis in der ursprünglichen Rechnung eine rückwirkende Rechnungsberichtigung mit Umsatzsteuerausweis im Jahr 2016 und ein rückwirkender Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger auf 2012 möglich. Nach § 13b Abs. 5 UStG schuldet bei Werklieferungen und bestimmten sonstigen Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer (sog. Reverse-Charge-Verfahren). Da sich in beiden Fällen die Geschäftsleitung der S.A. bzw. ihr umsatzsteuerlicher Sitz tatsächlich in Deutschland befand, unterliegen die Leistungen in beiden Fällen der deutschen Umsatzbesteuerung. Steuerschuldner sind die jeweils Leistenden. Auch nach Auffassung des FG setzt der Vorsteuerabzug grundsätzlich eine ordnungsgemäße Rechnung voraus. Der BFH verlangt als Grundlage für eine mit Rückwirkung berichtigungsfähige Rechnung, dass die Erstrechnung Mindestangaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält. Hierfür reicht es jeweils aus, dass die Rechnung diesbezügliche Angaben enthält und die Angaben nicht in so hohem Maße unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend sind, dass sie fehlenden Angaben gleichstehen (BFH, Urteil v. 20.10.2016, V R 26/16; BMF, Schreiben v. 18.9.2020, III C 2 - S 7286-a/191001:001).

Unterlässt der Rechnungsempfänger es, die Erstrechnung insoweit sorgfältig zu prüfen, kann die Rückwirkung beim Vorsteuerabzug versagt werden.

Fehlt eine der 5 o. g. Mindestvoraussetzungen, ist davon auszugehen, dass es sich schon nicht um ein Rechnungsdokument handelt. Dementsprechend kann dieses auch nicht mit Rückwirkung berichtigt werden. Die "Berichtigung" führt in den Fällen der fehlenden Mindestvoraussetzungen vielmehr zu einem erstmaligen Ausstellen einer (ordnungsgemäßen) Rechnung.

Entgegen der Verwaltungsauffassung entfallen jedoch die o. g. Mindestanforderungen des Umsatzsteuerausweises in der Erstrechnung, wenn die Beteiligten – wie hier – irrig die Steuerschuld des Leistungsempfängers nach § 13b UStG annehmen.

Schließlich verbietet § 13b UStG einen Steuerausweis und verlangt stattdessen einen Verweis auf die Steuerschuld des Leistungsempfängers. Würde im Falle des § 13b UStG entgegen dem Verbot des § 13b UStG Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen, würde der Rechnungsaussteller diese nach § 14c UStG schulden.

## 6. Umsatzsteuer: Verzicht auf das Recht zur Privatliquidation

**Wird ein Chefarzt auf eine Forschungsprofessur versetzt und verzichtet er damit auf die Möglichkeit zur Behandlung von Patienten durch Privatliquidation, ist eine Entschädigung für den Verzicht auf das cheförztliehe Privatliquidationsrecht umsatzsteuerfrei.**

### Hintergrund

Der Kläger war Chefarzt und Professor sowie Klinikdirektor einer Universitätsklinik. Aufgrund einer Versetzung des Klägers auf eine Forschungsprofessur erhielt er eine "Entschädigung" für den erklärten Verzicht auf das cheförztliehe Privatliquidationsrecht. Als angestellter Chefarzt war er nichtunternehmerisch tätig. Die heilberuflichen Umsätze aus der selbstständigen Chefarztstätigkeit im Nebenberuf waren umsatzsteuerfrei. Trotzdem war das Finanzamt der Ansicht, dass die Entschädigung umsatzsteuerpflichtig war.

### Entscheidung

Das Finanzgericht entschied dagegen, dass die Ausgleichszahlung für den Wegfall der Möglichkeit zur Behandlung von Patienten im Nebenamt (Verzichtsleistung) nicht der Umsatzsteuer unterlag. Ob eine Leistung des Unternehmers vorliegt, die derart mit der Zahlung verknüpft ist, dass sie sich auf die Erlangung einer Gegenleistung (Zahlung) richtet, bestimmt sich in erster Linie nach dem der Leistung zugrundeliegenden Rechtsverhältnis.

Nach dem zugrundeliegenden Vertrag wurde die Ausgleichszahlung nicht lediglich für den Verzicht auf das Privatliquidationsrecht, sondern u. a. auch für die Aufgabe der Position des Klinikdirektors erbracht. Die Ausgleichszahlung für den Verzicht ist dann nicht der unternehmerischen Sphäre des Medizinprofessors zuzuordnen, wenn sich die Zahlung in erster Linie als Gegenleistung für die vorzeitige Aufgabe der Position des Klinikdirektors darstellt und sich lediglich der Höhe nach an den bisherigen Einkünften aus freiberuflicher medizinischer Tätigkeit orientiert. Vorliegend sind die vom Kläger erbrachten Verzichtsleistungen überwiegend mit seiner beamtenrechtlichen Position als Professor und Klinikdirektor veranlasst und nicht mit seiner bisherigen selbstständigen ärztlichen Tätigkeit.

## 7. Vollstreckungsaufschub auch für Steuerschulden aus Zeiten vor der Corona-Pandemie?

**Für Steuernachzahlungen besteht während der Corona-Pandemie Vollstreckungsschutz. Das gilt auch für Steuerrückstände aus der Zeit vor der Pandemie. Die Rückstände brauchen also nicht die Folge der Pandemiebetreffenheit zu sein.**

### Hintergrund

Der Antragsteller betreibt einen Imbiss. Aufgrund einer Außenprüfung erließ das Finanzamt im Dezember 2019 geänderte Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Vorjahre mit erheblichen Steuernachzahlungen. Im März 2020 kündigte das Finanzamt die Vollstreckung an und ergriff in der Folge diverse Vollstreckungsmaßnahmen. Den Antrag v. 27.6.2020 auf Vollstreckungsaufschub lehnte das Finanzamt ab. Das BMF-Schreiben v. 19.3.2020, mit dem der Vollstreckungsaufschub geregelt wird, gilt nach Ansicht des Finanzamts nicht für Rückstände aus der Zeit vor dessen Verkündung. Mit seinem Antrag auf Erlass einer einstelligen Anordnung beehrte der Antragsteller weiterhin Vollstreckungsaufschub. Er ist der Auffassung, dass das BMF-Schreiben v. 19.3.2020 auch für Rückstände aus der Zeit vor der Pandemie gilt.

## Entscheidung

Der Antrag hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht entschied, dass zwar ein Anordnungsgrund vorliegt, es an einem Anordnungsanspruch fehlte. Der Anwendungsbereich des BMF-Schreibens ist grundsätzlich eröffnet, denn der Antragsteller war unmittelbar und nicht unerheblich durch das Coronavirus betroffen. Entgegen der Auffassung des Finanzamts gilt das BMF-Schreiben v. 19.3.2020 auch für Rückstände aus der Zeit vor der Pandemie.

Voraussetzung für einen Vollstreckungsaufschub ist jedoch, dass dem Steuerpflichtigen ein unangemessener Nachteil durch die Vollstreckung droht. Ein solcher kann nur drohen, wenn der Steuerpflichtige die Steuerschuld nicht mit vorhandenen Mitteln begleichen kann. Daher muss der Antragsteller darlegen und glaubhaft machen, dass er zur Begleichung der Steuerschuld nach seinen Vermögensverhältnissen aktuell nicht in der Lage ist.

Auch von der Pandemie nachhaltig negativ betroffene Steuerschuldner, also solche mit Einkommensreduzierungen im Vergleich zu der Zeit vor der Pandemie, die nach ihren allgemeinen Einkommens- und Vermögensverhältnissen ihre Steuerschulden aber gleichwohl bezahlen können, müssen dies weiterhin – trotz Pandemie – tun.

Trotz Pandemie hat aber ein Steuerpflichtiger keinen Anspruch auf Vollstreckungsaufschub, wenn er nicht glaubhaft macht, nach seinen aktuellen Vermögensverhältnissen zur Begleichung der offenen Steuern aktuell nicht in der Lage zu sein. Im vorliegenden Fall fehlte es an dieser Glaubhaftmachung, da der Antragsteller ein Schließfach bei der Bank unterhielt und trotz wiederholter Aufforderung dem Finanzamt den Zugang zu diesem Schließfach verweigert hat.

## 8. Was tun bei fehlender Erfolgsaussicht eines Auskunftersuchens an die Beteiligten?

**Steht nicht fest, dass ein Beteiligter nicht mitwirken wird, darf das Finanzamt eine Auskunft ohne einen vorherigen Versuch beim Beteiligten bei einem Dritten einholen. Die entsprechende Erfolgsprognose erfordert jedoch einen klar umrissenen und für die Besteuerung erheblichen Sachverhalt.**

### Hintergrund

Der Kläger und Kfz-Händler H handelte mit Gebrauchtwagen. Im Rahmen einer Außenprüfung stellte das Finanzamt fest, dass in einigen Fällen der Verkäufer nicht der letzte Halter war. Die Lieferketten zwischen dem letzten Halter und dem Verkäufer konnten deshalb nicht nachvollzogen werden. Das Finanzamt wollte daraufhin die letzten Halter um Auskunft bitten. Da es annahm, dass diese H nicht bekannt waren, hielt es eine vorherige Anfrage bei H nicht für erforderlich und richtete die Auskunftersuchen an die Halter als Dritte. Anschließend sollten die benannten Käufer um weitere Aufklärung gebeten werden. Vermutet wurde, dass H fiktiv Zwischenhändler eingeschaltet hatte, um die Anschaffungskosten höher erscheinen zu lassen.

Das Finanzgericht wies die Klage des H ab. Eine vorherige Befragung des H hätte keinen Erfolg versprochen. Zu der Frage, an wen und zu welchem Preis der jeweilige Halter sein Fahrzeug veräußerte, hätte er keine Angaben machen können.

### Entscheidung

Die Revision des Klägers hatte Erfolg. Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück.

Steht nicht fest, dass der Beteiligte nicht mitwirken wird, darf das Finanzamt eine Auskunft bei Dritten ohne einen vorherigen Versuch beim Beteiligten nur einholen, wenn die Erfolglosigkeit seiner Mitwirkung anzunehmen ist. Die Erfolgsprognose erfordert einen klar umrissenen und für die Besteuerung erheblichen Sachverhalt. Denn nur so kann das Mitwirkungsverhalten und Mitwirkungsergebnis zutreffend eingeschätzt werden. Ermittlungen "ins Blaue hinein" sind unzulässig. Trotz des weiten Beurteilungsspielraums des Finanzamts müssen die mitzuteilenden "Tatsachen"

steuererheblich sein. Die Erfolgsprognose muss auf dieser Steuererheblichkeit aufbauen. Dazu muss zumindest das Ziel der Sachaufklärung des Finanzamts klar sein. Folglich hat das Finanzamt den Ermittlungszweck und das potenzielle Ermittlungsergebnis vor dem Erlass des Auskunftersuchens so zu umreißen, dass die Erfolgsaussichten für eine Mitwirkung des Beteiligten eingeschätzt werden können. Andernfalls fehlt es bereits an der die Prognose tragenden Tatsachengrundlage.

Der Bundesfinanzhof beanstandet im vorliegenden Fall diese Prognoseentscheidung des Finanzamts. Zwar stellt das Finanzamt dar, dass der Verkäufer nicht in jedem Fall der Halter des Fahrzeugs war. Es bleibt jedoch unklar, ob die weitergehende Sachverhaltsaufklärung den H und/oder alle Zwischenhändler in der Lieferkette betreffen sollte. Insbesondere bleibt unklar, warum H nicht vorab befragt werden konnte. Außerdem wird nicht hinreichend klar, welchem Ermittlungszweck die weitere Sachverhaltsaufklärung dienen sollte.

Weiterhin hat das Finanzgericht für die von ihm angenommenen Konstruktion des Vorschiebens von Zwischenhändlern lediglich darauf hingewiesen, es sei lebensnah, dass der Steuerpflichtige solche Manipulationen nicht zugebe. Es fehlt jedoch nach Ansicht des Bundesfinanzhofs an einem konkreten Zusammenhang der Auffälligkeiten in den Lieferketten zu den deshalb notwendigen einzelnen Auskunftersuchen.

Es ist schon nicht klar, wieso aufgrund der Auffälligkeiten angenommen werden durfte, dass die Zwischenhändler nicht existierten und der Versuch einer Sachverhaltsaufklärung durch H keinen Erfolg verspreche. Deshalb wird das Finanzgericht im weiteren Gang feststellen müssen, ob und wenn ja welchen konkreten Ermittlungszweck das Finanzamt in jedem Einzelfall verfolgte, sodass es im Rahmen seiner Prognose vor dem Erlass jedes Auskunftersuchens von einer Erfolglosigkeit der Sachaufklärung durch H ausgehen durfte, bzw. ob im Einzelfall bereits ein atypischer Fall vorliegt, der es erlaubt, den ersten Halter als andere Person um Auskunft zu ersuchen.