

Die Vermeidung der Haftung für Steuerschulden

**mit Checklisten und typischen
Haftungsfällen aus der Praxis**

Von

Hermann Pump

(Richter am Finanzgericht Münster)

und

Herbert Fittkau, LL. M.

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter

ESV.info/978 3 503 11657 7

ISBN: 978 3 503 11657 7

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Berlin 2009

www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US-Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706

Satz: Peter Wust, Berlin

Druck und Bindung: Strauss, Mörlenbach

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	17
Einführung	23
A. Grundlagen für Duldung und Haftung	25
I. Allgemeines.	27
II. Haftung.	29
1. Bedeutung.	29
2. Haftungsarten.	30
3. Checkliste Haftung der Vertreter § 69 AO.	33
4. Checkliste Verfügungsberechtigter § 35 AO	34
5. Checkliste zur Berechnung der Haftungsquote/Haftungssumme	35
6. Merksätze	36
III. Duldung	37
1. Duldungspflicht	37
2. Duldungsbescheid gem. § 191 AO.	38
3. ABC	38
4. Checkliste für Duldungspflichten.	41
5. Merksätze	42
IV. Rechtsgrund	43
1. Haftung	43
2. Duldungsbescheid.	43
V. Haftungsumfang.	44
VI. Zeitlicher Ablaufplan vom Steuerbescheid zum Haftungsbescheid	45
1. Ablaufübersicht von der Steuerschuld zum Haftungsbescheid	45
2. Anlass	45
3. Getrennte Beurteilung der Rechtsverhältnisse bei Steuerschuld und Haftungsschuld	45
4. Ist das Rechtsverhältnis Finanzamt zum Steuerschuldner betroffen und sind die Besteuerungsgrundlagen streitig?	46
5. Ist der Haftungsbescheid streitig bezüglich der Haftungsschuld etc.?	46
6. Vermeidung von überhöhten Steuerschulden	47
7. Fehlende Tilgung der Steuerschulden	47
8. Haftungsprüfung als Reaktion auf Steuerschulden	48
9. Finanzamt kündigt den Haftungsbescheid an – Haftungsankündigung	48
10. Haftungsschuldner muss reagieren	48
11. Haftungsschuldner reagiert nicht	49
12. Finanzamt erlässt Haftungsbescheid	49
13. Ein Vollstreckungshindernis entsteht nicht durch Einspruch oder Klage – Abwehr mit AdV.	49
14. Einspruch gegen Haftungsbescheid	50
15. Klage gegen Haftungsbescheid	50

16. Klage auf Erteilung eines Abrechnungsbescheids	51
17. Beitreibungsverzichtsvereinbarung	51
18. Vollstreckung	52
19. Merksätze	52
VII. Funktion des Haftungsbescheides	53
1. Allgemein	53
2. Sinn und Zweck	53
3. Schaden als Grundlage der Haftung	54
4. Haftung als Ausgleich für den Steuerausfall	54
5. Wirtschaftlicher Unterschied zwischen Steuerschuld und Haftung	54
6. Aufgabe der Haftung – Tilgungssicherung	55
7. Haftungsschuld	55
8. Haftung als Grundlage zur Sicherung des finanziellen Zugriffs	55
9. Merksätze	55
VIII. Nachteile durch Haftungsbescheid	56
1. Beratungskosten als weiterer Schaden	56
2. Risiko der fehlenden Realisierung beim Steuerschuldner	59
3. Soziale Folgen der Haftung	60
4. Zwangsweise Realisierung des Haftungsbescheides gegen den Haftungsschuldner – Aufrechnung und Vollstreckung	63
IX. Zur Drittwirkung gem. § 166 AO	77
1. Allgemeines	77
2. Sachlicher Geltungsbereich des § 166 AO auf Haftungsbescheide	77
3. Einwand der Verfassungswidrigkeit der bestandskräftigen Steuerschuld	78
4. Persönlicher Geltungsbereich des § 166 AO	78
5. Voraussetzungen	79
6. Rechtsfolge	81
7. ABC	81
8. Merksätze	83
B. Vermeidung der Haftung durch nachhaltig zielgerichtete Tätigkeit	85
I. Vermeidung von Haftungsbescheiden durch Anfrage nach Vollstreckungsmöglichkeiten	87
1. Allgemein	87
2. Vermeidung der Haftung durch schnelle Vollstreckung gegen Steuerschuldner	88
3. Kontrolle der vorrangigen Vollstreckung gegen den Steuerschuldner durch Sachbearbeiter der Haftungsstelle	88
4. Mitwirkendes Verschulden	89
5. Sinnvolle Ergänzung der Haftungsankündigung	89
6. Formulierungsvorschlag	90
7. Gute Vollstreckung zur Vermeidung der Haftung nach § 75 AO	90
II. Vermeidung von Haftungsbescheiden durch Ausschöpfung von Vollstreckungsmöglichkeiten vor Haftungsansprüchen	91
1. Allgemein	91
2. Vermeidung von Aufwand beim Finanzamt	91

3. Risiko der Verdoppelung der Vollstreckungsfälle	91
4. Vermeidung des Haftungsbescheides durch Duldungsbescheid	92
5. Konsequente Vollstreckung gegen Steuerschuldner	92
6. Vermeidung durch schnelle Vollstreckung	92
7. Vermeidung der Haftung durch effektive Vollstreckung	92
8. Durchsicht der Vollstreckungsakte des Steuerschuldners	93
9. Gespräch über Tilgung bei Schlussbesprechung	93
10. Rechtzeitige Bekämpfung der Nichtabgabe von Voranmeldungen und Steuererklärungen	93
11. Ausnutzen der Vollstreckungsmöglichkeiten gegen den Steuerschuldner	93
12. Ausnutzen der Möglichkeiten des Erhebungsverfahrens	94
13. Prüfung von Einwendungen gegen den Steuerbescheid	94
14. ABC	94
15. Merksätze	97
III. Vermeidung der Haftung wegen der negativen psychologischen Auswirkungen und der strafrechtlichen Folgen	98
1. Allgemein	98
2. Risiko der Vorverurteilung	98
3. Rolle des Beraters	98
4. Merksätze	98
IV. Vermeidung der Haftung durch Insolvenzantrag	99
V. Wie vermeidet man als potenzieller Haftungsschuldner einen Haftungsbescheid?	100
1. Allgemein	100
2. Zielsetzung	100
3. Sinn der Haftung	100
4. Wie vermeidet man Haftungsbescheide?	100
5. Steuerschulden als Ursache für Haftungsbescheide	100
6. Risikobewusstsein für Haftungsrisiken	101
7. Flankierende Maßnahmen zur Vermeidung von Steuerschulden	101
8. Rechtzeitige Stellung von Sicherheiten an die Finanzbehörde	102
9. Unkenntnis schützt nicht vor Haftungsbescheiden	102
10. ABC	103
11. Merksätze	103
VI. Vermeidung der Haftung durch Risikomanagement vor der Insolvenz	104
1. Allgemein	104
2. Haftung	104
3. Risikoerkennung	104
4. Checkliste Risikovorsorge im Unternehmen	105
5. Steuerliche Pflichten	105
6. Gefährdung der Erfüllung der steuerlichen Pflichten	105
7. Krisenindikatoren	105
8. Vermeidung der Haftungssituation wegen Nichtzahlung der Steuern	106
9. Kenntnis durch Sicherstellung des eigenen Posteingangs und der Durchsicht der Schreiben des Finanzamts	106

10. Risiko, dass Insolvenzfall eintritt	106
11. Vertrauen auf Erstattungsguthaben	107
12. ABC	107
13. Merksätze	107
VII. Vermeiden der Pflichtverletzung als Grundlage der steuerlichen Haftung	108
1. Allgemein	108
2. Vorrangigkeit der Vermeidung von Pflichtverletzungen	108
3. Rechtsfolge des fehlenden Problembewusstseins und des Pflichtenverstoßes	108
4. Verdrängung der steuerlichen Pflichten	108
5. Steuerliche Pflichten	108
6. Haftung durch neue Funktion	109
7. Eigene Befähigung für diese Funktion	109
8. Zwingend nötige Beauftragung eines Steuerberaters	109
9. Externe Hilfe institutionalisieren	110
10. Pflichtverletzung als Grundlage der steuerlichen Haftung des Beraters	110
11. Pflichten	111
12. Schadensminderung	111
13. Abgabe fehlender Voranmeldungen und Steuererklärungen	111
14. ABC	112
15. Merksätze	114
VIII. Hinweise des potenziellen Haftungsschuldners auf Zugriffsmöglichkeiten gegen Steuerschuldner	115
1. Allgemein	115
2. Bekämpfung der Haftungsschuld durch Tilgung der Steuerschuld	115
3. Ausschöpfung der Vollstreckung vor Haftung	115
4. Vermeidung unnötigen Arbeitsaufwandes für den potenziellen Haftungsschuldner	115
5. Mitwirkung des potenziellen Haftungsschuldners durch Hinweis auf Vollstreckungsmöglichkeiten gegen Steuerschuldner	115
6. Vorteil der Hinweise des Haftungsschuldners auf Vollstreckungsmöglichkeiten	116
7. Interessenlage	116
8. Freiwillige Hinweise des Haftungsschuldners auf Vollstreckungsmöglichkeiten	116
9. Hinweis auf Vollstreckungsmöglichkeiten gegen Steuerschuldner	117
10. Verhältnis zur Vollstreckung	117
11. ABC	117
12. Merksätze	118
IX. Vermeidung der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen als Ursache für die Haftung	119
1. Allgemein	119
2. Besonderheit von Schätzungsbescheiden	119
3. Risiko	119
4. Berechtigung zur Schätzung – Schätzungsbefugnis bei Verstoß gegen § 158 AO	120

5. Haftung für geschätzte Steuern	120
6. Vermeidung der Schätzungsfehler und Vermeidung einer Schätzung durch das Finanzamt.	120
7. Vermeidung von nichtigen Schätzungsbescheiden durch Begründung der Schätzung.	121
8. Vermeidung der Schätzung und Bedeutung der Vollstreckung von Schätzungsbescheiden wegen Nichtabgabe	121
9. Vermeidung durch potenziellen Haftungsschuldner	121
10. Vermeidung der Risikoerhöhung durch § 166 AO.	122
11. Checkliste	122
12. Vermeidung des § 166 AO bei fehlerhafter Bekanntgabe des Steuerbescheides	122
13. Vermeidung einer überhöhten Haftung durch Einspruch zur Verhinderung der Bestandskraft	122
14. Einreichung der fehlenden Steuererklärungen zur Begründung des Einspruchs	123
15. Vermeidung nach Erlass des Schätzungsbescheides gem. § 162 AO . .	123
16. Vermeidung einer zu hohen Haftung durch Prüfung der Steuerbescheide	123
17. Schätzung des Steuerausfalls als Schadenshöhe für die Haftung	123
18. Prüfung der Schätzungsbescheides	124
19. Schätzungsermessen	124
20. Nichtigkeit des Steuerbescheides und ihre Auswirkung auf die Haftung.	124
21. Besonderheiten bei der Schätzung von Umsatzsteuer – Umsatzsteuer und Schätzungsfehler bei Netto-Entgelt	125
22. Umsatzsteuer und Schätzungsfehler durch Schätzung von Vorsteuern	125
23. Bestandskraft	125
24. Eingeschränkte Überprüfung wegen Bestandskraft des Erstbescheides	125
25. Klage und tatsächliche Verständigung (tV).	126
26. Schätzung durch das Finanzgericht gem. § 96 FGO	126
27. Revisibilität der finanzgerichtlichen Schätzungen	126
28. Gerichtliche Überprüfung der Haftungsvoraussetzungen.	126
29. Änderung gem. § 164 Abs. 2 AO	126
30. Berichtigte Steueranmeldung und berichtigte Steuererklärung im Haftungsrecht	127
31. Besonderheiten bei der Haftung	127
32. Möglichkeiten nach Bestandskraft des Steuerbescheides	127
33. Prüfung im Einspruchsverfahren – Checkliste	127
34. ABC	128
35. Merksätze	130
X. Vermeidung der Haftung durch richtige Tilgungsbestimmung bei der Steuerschuld	131
1. Allgemein	131
2. Folgen der Tilgung der Steuerschuld	131
3. Verminderung der Steuerschuld	131

4. Ist eine Tilgung der Steuerschuld erfolgt?	131
5. Tilgung nach Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung	132
6. Antrag gem. § 130 AO	132
7. Ist eine Tilgung erfolgt? Berücksichtigung von Zahlungen auf die Steuerschuld durch den Steuerschuldner	132
8. Prüfung der Tilgung	132
9. Tilgungsbestimmung	133
10. Sind die Tilgungen auf die Steuerschuld richtig gem. § 225 AO gebucht worden?	133
11. Richtige Tilgungsbestimmung	133
12. Ist die Tilgung zutreffend erfolgt? Verbuchung durch die Finanzkasse	133
13. Tilgung bei fehlender Tilgungsbestimmung	134
14. Rechtsnatur der Tilgungsbestimmung gem. § 225 AO.	134
15. Widerruf eines ausgeübten Tilgungsrechts – Hypothetische Überlegungen	134
16. Tilgungsmitteilung der Finanzkasse	134
17. Prüfung etwaiger Umbuchungen	135
18. Rechtsbehelf gegen Verbuchung – Abrechnungsbescheid	135
19. Reduzierung der Steuerschuld durch andere Möglichkeiten.	135
20. Merksätze	136
21. ABC	136
22. Merksätze	140
XI. Auswahlermessen und Vermeidung der Haftung durch Aufgabenerledigung bei mehreren Geschäftsführern – Bestimmung des verantwortlichen Geschäftsführers.	141
1. Allgemein	141
2. Auswahlermessen	141
3. Ein Geschäftsführer.	141
4. Mehrere Geschäftsführer.	141
5. Gesellschafter und Gesellschafter – Geschäftsführer.	141
6. Bereits vor Beginn des Haftungszeitraums ausgeschiedener Geschäftsführer.	142
7. Verstorbener, weiterer Geschäftsführer.	142
8. Mehrere Haftungsschuldner	142
9. Ermessensbegründung bei Nichtinanspruchnahme	142
10. Mögliche Begründungen für Verzicht auf Inanspruchnahme	142
11. Heilung durch Nachholen in der Einspruchsentscheidung	143
12. Vermeidung der Haftung durch rechtzeitigen Sachvortrag spätestens im Einspruch.	143
13. Verringerung der Haftungsschuld als Verhandlungsziel.	143
14. Sachvortrag erst nach Einspruchsentscheidung	143
15. Verringerung der eigenen Haftung durch Inanspruchnahme aller Haftungsschuldner	144
16. Vermeidung von Nachweisproblemen durch schriftlich geregelte Zuständigkeit	144
17. Vermeidung von Nachweisproblemen durch eigene Aktivitäten	144

18. ABC	145
19. Merksätze	149
XII. Zivilrechtlicher Haftungsausschluss	151
1. Allgemein	151
2. Kenntnis der Regeln	151
3. Risiko durch Unkenntnis der Regelungen über die Haftung und die Haftungsrisiken.	151
4. Information über die eigenen steuerlichen Pflichten zwecks Vermeidung der Haftung	152
5. Beratungsproblem von Rechtsanwälten und Steuerberatern	152
6. Beratungsaufgabe der IHK, der Handwerkskammer, der Gründungsberater, der Wirtschaftsförderungsanstalten etc.	152
7. Beratungsaufgabe der Banken	152
8. Beratungsaufgabe der Finanzämter	153
9. Haftung ist öffentliches Recht	153
10. Privatrechtliche Freistellungsvereinbarungen hindern nicht den Erlass eines Haftungsbescheides.	154
11. Sicherheiten als Alternative	155
12. Grundsatz der ausgeschlossenen zivilrechtlichen Beschränkung der steuerlichen Haftung durch zivilrechtliche Vereinbarungen	156
13. Vermeidung durch eigene Nachfrage und vertragliche Vorsorge	156
14. Risiko durch Übernahme einer Funktion als Geschäftsführer, Vereinsvorstand etc.	156
15. Risiko durch mündliche Vereinbarungen	156
16. Beschränkung durch zivilrechtliche Vereinbarungen.	157
17. Keine Freistellung von Steuerschulden	157
18. Freizeichnungsklauseln und Freistellungsanspruch – Freistellung von Steuerschulden.	157
19. Wirkungslosigkeit der sog. Haftungsfreistellung – Strohmännchen	157
20. Haftung eines GbR-Gesellschafters bei vereinbarter Freistellung	158
21. Pfändbarkeit des Befreiungsanspruchs	158
22. Beschränkung durch Haftungsnorm	158
23. Haftungsausschluss gem. §25 Abs.2 HGB.	158
24. Haftungsfreistellung beim Erwerb in der Insolvenz; ansonsten gilt die uneingeschränkte Haftung	159
25. Vermeidung von Haftungsbescheiden durch Auskünfte und Zusagen	159
26. Rückgriff gegen Notar	160
27. ABC	160
28. Merksätze	165
XIII. Lösen/Handlungsspielraum zur Vermeidung der Haftung anhand der häufigsten Einwendungen gegen Haftungsbescheide.	166
C. Haftungssituationen aus der Praxis	197
I. Vermeidung der Haftung als Geschäftsführer.	199
1. Allgemein	199
2. Tatbestandsmäßige Anforderungen an Haftung.	199

3. Vermeidung durch Nichtübernahme des Amtes.	199
4. Vermeidung durch Nichtausübung des Amtes	199
5. Vermeidung durch Amtsniederlegung	200
6. Erfüllen der steuerlichen Pflichten	200
7. Einschaltung fachkundiger Hilfspersonen	200
8. ABC.	200
9. Merksätze	205
II. Vermeidung der Haftung wegen Steuerhinterziehung	206
1. Allgemein	206
2. Durch Haftungsbescheid gefährdeter Personenkreis.	206
3. Volles Risiko ohne Einschränkung bei Steuerhinterziehung zu Gunsten eines Dritten.	206
4. Gefährdeter Personenkreis	207
5. Anhörung der Berufskammer	207
6. Vermeidung	207
7. ABC.	207
8. Merksätze	210
III. Vermeidung der Haftung der Organgesellschaft.	211
1. Allgemein	211
2. Die Voraussetzungen der Haftung	211
3. Der Umfang der Haftung:	211
5. Vermeidung der Organschaft	213
6. Merksätze	214
IV. Vermeidung der Haftung des Betriebsübernehmers	215
1. Allgemein	215
2. Vermeidung der Haftung des Betriebsübernehmers	215
3. Vermeidung der Haftung des Erwerbers eines Handelsgeschäftes	215
4. Vermeidung der Haftung gem. § 75 AO	216
5. Merksätze	216
V. Scheinsozius	217
1. Allgemein	217
2. Wie kann die Haftung des Scheinsozius als Gesellschafter einer GbR/OHG vermieden werden?	217
VI. Strohmann-Geschäftsführer	228
1. Allgemein	228
2. Erscheinungsformen	228
3. Grund der Einschaltung	228
4. Problembewusstsein	228
5. Öffentliches Bewusstsein und Warnung vor diesen Wirtschafts- kriminellen	229
6. Nominelle Bestellung als haftungsbegründender Umstand bei eingetragensem Geschäftsführer	229
7. Der Strohmann als Geschäftsführer	229
8. Scheingeschäftsführer/Strohmann-Geschäftsführer	230
9. Haftung trifft auch den Scheingeschäftsführer.	230
10. Strohmann-Eigenschaft befreit nicht von Haftung.	230

11. Entlastung durch Hinweis auf tatsächliche Situation ist nicht möglich	231
12. Unvermögen des Geschäftsführers	231
13. Das Schutzargument des nominell bestellten Geschäftsführers bestätigt inhaltlich genau den Schuldvorwurf im Haftungsbescheid	231
14. Vermeidung der Täuschung als Möglichkeit zur Vermeidung der Haftung	232
15. Persönliches Risiko als Grund für eine Vermeidung dieses Risikos	232
16. Vermeidung der Haftung durch persönliche Checkliste	232
17. Keine Übernahme eines Amtes ohne Kenntnis	233
18. Keine Übernahme ohne Willen zur Pflichterfüllung	233
19. Folgen des Pflichtensverstoßes	233
20. Geschäftsführer	233
21. Pflichtenerfüllung und Pflichtensverstoß als Auslöser der Haftung	234
22. Haftung auch bei Geschäftsführung durch eine andere Person	234
23. Vermeidung der Haftung durch Erfüllung der steuerlichen Pflichten	234
24. Vermeidung der Haftung durch Niederlegung des Amtes oder durch Erfüllung der steuerlichen Pflichten	234
25. Prüfung durch den steuerlichen Berater: Wo ist das Geld geblieben?	235
26. Reduzierung durch Offenlegung des tatsächlichen Geschäftsführers	235
27. Belehrung durch Notar etc.	235
28. Strafbarkeit	235
29. ABC	236
30. Merksätze	243
VII. Prokurist	244
1. Allgemein	244
2. Vermeidung des Haftungsrisikos für den Prokuristen	244
3. Haftungsgrundlage	244
4. Haftungsvoraussetzungen	244
5. Wahrnehmung steuerlicher Pflichten	245
6. Haftungszeitraum	246
7. Verfügungsmacht und Erfüllung der steuerlichen Pflichten	246
8. Checkliste	247
9. Nachweis der Haftungsvoraussetzungen	247
10. Verhältnis zu anderen Personen für Auswählermessen	248
11. Besonderheiten als Haftungsbegrenzung	248
12. ABC	249
13. Merksätze	255
VIII. Insolvenzverwalter	256
1. Allgemein	256
2. Pflichten wie Geschäftsführer gem. § 69 AO	257
3. Vermeidung der Haftung durch Erfüllung der laufenden Steuerpflichten	257
4. Erfüllung der steuerlichen Erklärungspflichten	259
5. Vermeidung der Haftung wegen Umsatzsteuer durch die Verwertung der Masse	259
6. Vermeidung des Schadensersatzanspruchs aus § 61 InsO	260

7. Keine Haftung des Insolvenzverwalters nach Freigabe gem. § 35 InsO	260
8. Vermeidung der Haftung des Insolvenzverwalters als Arbeitgeber . . .	260
9. Vermeidung der Haftung nach Beendigung der Insolvenz	261
10. Freihändige Verwertung von sicherungsübereigneten Gegenständen durch den Insolvenzverwalter	261
11. Fortbestehen der Organschaft bei Bestellung eines vorläufigen „schwachen“ Insolvenzverwalters	263
12. Vermeidung der Haftung bei GIG	263
13. Abdeckung des Risikos durch Berufshaftpflicht	263
14. Zeitpunkt der Verwirklichung des Haftungstatbestandes als maßgebendes Kriterium für die Haftung.	264
15. Geltendmachung von Ansprüchen durch Insolvenzverwalter	264
16. Alleiniges Anfechtungs- und Klagerecht nach Insolvenzeröffnung . .	264
17. Kfz-Steuer als Masseverbindlichkeit	265
18. Adressierung von Steuerbescheiden	265
19. Zustimmungsverweigerung des vorläufigen Insolvenzverwalters zur Begleichung von Steuerrückständen	266
20. Haftung nach § 71 AO	266
21. Insolvenzverwaltertätigkeit als gewerbliche Tätigkeit	266
22. Steuerliche Pflichten des Insolvenzverwalters bei Masseunzuläng- lichkeit	267
23. Haftung des Insolvenzverwalters	267
24. Steuerforderungen als Masseverbindlichkeit oder Insolvenzforderung	268
25. Aufrechnungsverbot im massearmen Insolvenzverfahren	269
26. Anhörung nach § 191 Abs. 2 AO bei Haftungsinanspruchnahme eines Wirtschaftsprüfers (WP) oder eines Rechtsanwalts (RA)	269
27. Merksätze	270
IX. Haftung des Leistungsempfängers nach § 25 d UStG	271
1. Praxis-Tipp zur Vermeidung der Haftung.	271
2. Merksätze	272
Literaturverzeichnis	273
Stichwortverzeichnis	279