

13. Januar 2026

Aktuelle Rechtsprechung zur Haftung im Steuerrecht

Dr. Fabian Schmitz-Herscheidt, LL.M. (Edinb.)
Richter am Bundesfinanzhof
Lehrbeauftragter der Universität Bielefeld

Übersicht

1. BFH VII R 20/23: Anlaufhemmung für Festsetzungsfrist
2. BFH VII R 25/21: Haftung des Eigentümers
3. BFH VII R 16/21: Haftung des vorläufigen Sachwalters
4. BFH VII R 47/20: Haftung für Biersteuer

Fall 1: Anlaufhemmung für Festsetzungsfrist

BFH-Urteil vom 18.3.2025 – VII R 20/23, BStBI II 2025, 851

Sachverhalt



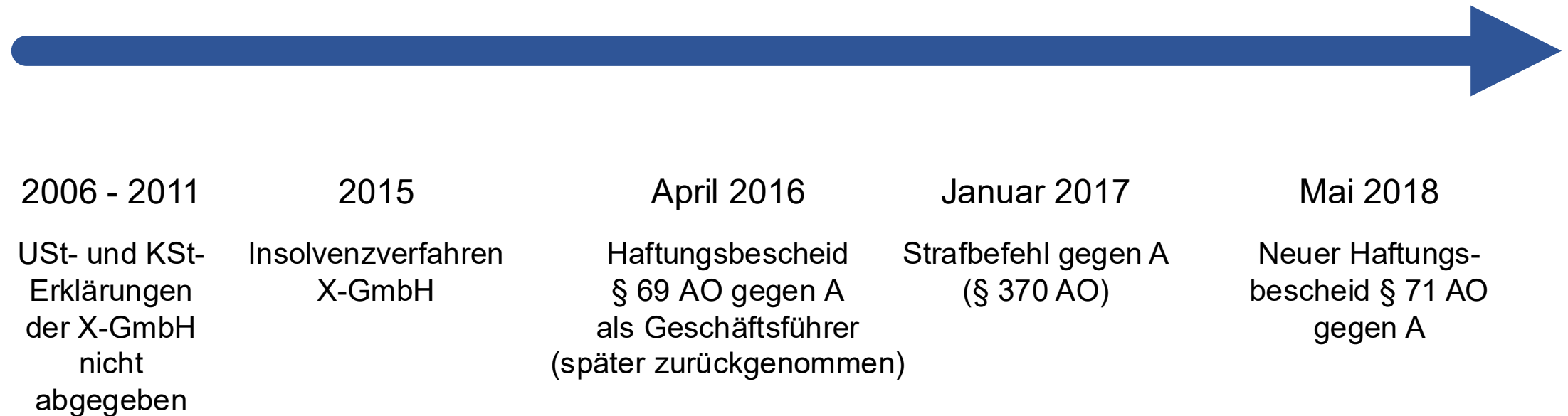
Quelle: ChatGPT

Sachverhalt

- A war Geschäftsführer der X-GmbH
- Keine rechtzeitige Abgabe der Steuererklärungen der X-GmbH durch A
- Änderungsbescheide gegenüber X-GmbH für USt 2006 bis 2011 und KSt 2010 nach Bp
- Es ergaben sich Steuerrückstände
- Eröffnung des **Insolvenzverfahrens** über Vermögen der X-GmbH in 2015
- April 2016: FA erlässt **Haftungsbescheid** gegen A gem. **§ 69 AO**, Rücknahme im Oktober 2017
- Januar 2017: rechtskräftiger Strafbefehl gegen A wegen Steuerhinterziehung
- Mai 2018: FA erlässt **erneuten Haftungsbescheid** gegen A, nun gem. **§ 71 AO**



Sachverhalt



Entscheidung des FG

- FG: Aufhebung Haftungsbescheid für **USt 2006**, im Übrigen Klageabweisung (FG Düsseldorf, Urteil vom 13.6.2022 – 8 K 45/19 H)
- **Festsetzungsfrist abgelaufen**
 - Beginn Festsetzungsfrist für USt 2006 am 01.01.2008, Ablauf am 31.12.2017
- **Keine Hemmung** des Beginns der Festsetzungsfrist gem. § 191 Abs. 3 S. 1 i.V.m. § 170 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 AO
 - Hemmung nur gegenüber demjenigen Steuerpflichtigen, der gesetzlich zur Abgabe der Steuererklärung verpflichtet ist.
 - Das sei nur bei dem Steuerschuldner der Fall, nicht bei dem Haftungsschuldner.
 - Steuerschuldner sei nur X-GmbH gewesen.
- Keine Revisionszulassung durch FG; Zulassung der Revision durch BFH **nur** in Bezug auf **USt 2006** (BFH-Beschluss vom 4.10.2023 – VII B 101/22)

§ 191 AO

- (1) ¹Wer kraft Gesetzes für eine Steuer haftet (Haftungsschuldner), kann durch Haftungsbescheid, wer kraft Gesetzes verpflichtet ist, die Vollstreckung zu dulden, kann durch Duldungsbescheid in Anspruch genommen werden. [...]
- (3) ¹Die Vorschriften über die Festsetzungsfrist sind auf den Erlass von Haftungsbescheiden entsprechend anzuwenden. ²Die Festsetzungsfrist beträgt vier Jahre, in den Fällen des § 70 bei Steuerhinterziehung zehn Jahre, bei leichtfertiger Steuerverkürzung fünf Jahre, in den Fällen des § 71 zehn Jahre. ³Die Festsetzungsfrist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem der Tatbestand verwirklicht worden ist, an den das Gesetz die Haftungsfolge knüpft. ⁴Ist die Steuer, für die gehaftet wird, noch nicht festgesetzt worden, so endet die Festsetzungsfrist für den Haftungsbescheid nicht vor Ablauf der für die Steuerfestsetzung geltenden Festsetzungsfrist; andernfalls gilt § 171 Absatz 10 sinngemäß.

§ 170 AO

- (1) Die Festsetzungsfrist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuer entstanden ist oder eine bedingt entstandene Steuer unbedingt geworden ist.
- (2) ¹Abweichend von Absatz 1 beginnt die Festsetzungsfrist, wenn
1. eine Steuererklärung oder eine Steueranmeldung einzureichen oder eine Anzeige zu erstatten ist, mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuererklärung, die Steueranmeldung oder die Anzeige eingereicht wird, spätestens jedoch mit Ablauf des dritten Kalenderjahrs, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist, es sei denn, dass die Festsetzungsfrist nach Absatz 1 später beginnt [...]

Entscheidung des BFH: Revision begründet

- Tatbestand des **§ 71 AO** erfüllt wegen nicht rechtzeitiger Abgabe der Steuererklärungen durch A
- **Haftungsschaden** eingetreten (USt 2006 als einziger Streitgegenstand)
- **Keine Festsetzungsverjährung** für Haftungsbescheid
 - Frist beträgt 10 Jahre bei Steuerhinterziehung, § 191 Abs. 3 S. 2 AO
 - **Anlaufhemmung** gem. § 191 Abs. 3 S. 1 i.V.m. § 170 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 AO
 - Für Entrichtungsschuldner bereits so entschieden durch ständige Rspr., BFH-Urteil vom 15.1.2015 – I R 33/13, BFH/NV 2015, 797, Rn. 22 m.w.N. (Abführung von Kapitalertragsteuer)
 - Übertragung auf **alle Haftungsschuldner**, die aufgrund gesetzlicher Pflichten (§§ 34, 35 AO) Steuererklärungen oder -anmeldungen für einen Vertretenen abzugeben haben
 - Haftung knüpft an Nichtabgabe der Steuererklärung für GmbH an; § 34 AO begründe **eigenes Pflichtverhältnis** des Vertreters zur Finanzverwaltung
 - § 191 Abs. 3 S. 1 AO ist **Analogieverweisung** auf § 170 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 AO. Diese ist durch die Analogie so umzuformulieren, dass sie auch erfüllt ist, wenn jemand eine Steuererklärung oder eine Steueranmeldung kraft gesetzlicher Pflichten für einen Vertretenen abzugeben hat.

Entscheidung des BFH

➤ **Keine Festsetzungsverjährung** für Haftungsbescheid

- **Gleichstellung** von Steuerschuldner und Haftungsschuldner hinsichtlich der Anlaufhemmung sachgerecht (Wertung des § 33 Abs. 1 AO: Steuerpflichtiger sind sowohl Steuerschuldner als auch Haftender)
- Keine Gewährung ungerechtfertigter Vorteile für Haftungsschuldner gegenüber dem Steuerschuldner
- Gleichstellung nur, wenn Steuererklärung oder Steueranmeldung (für Vertretenen) abzugeben ist

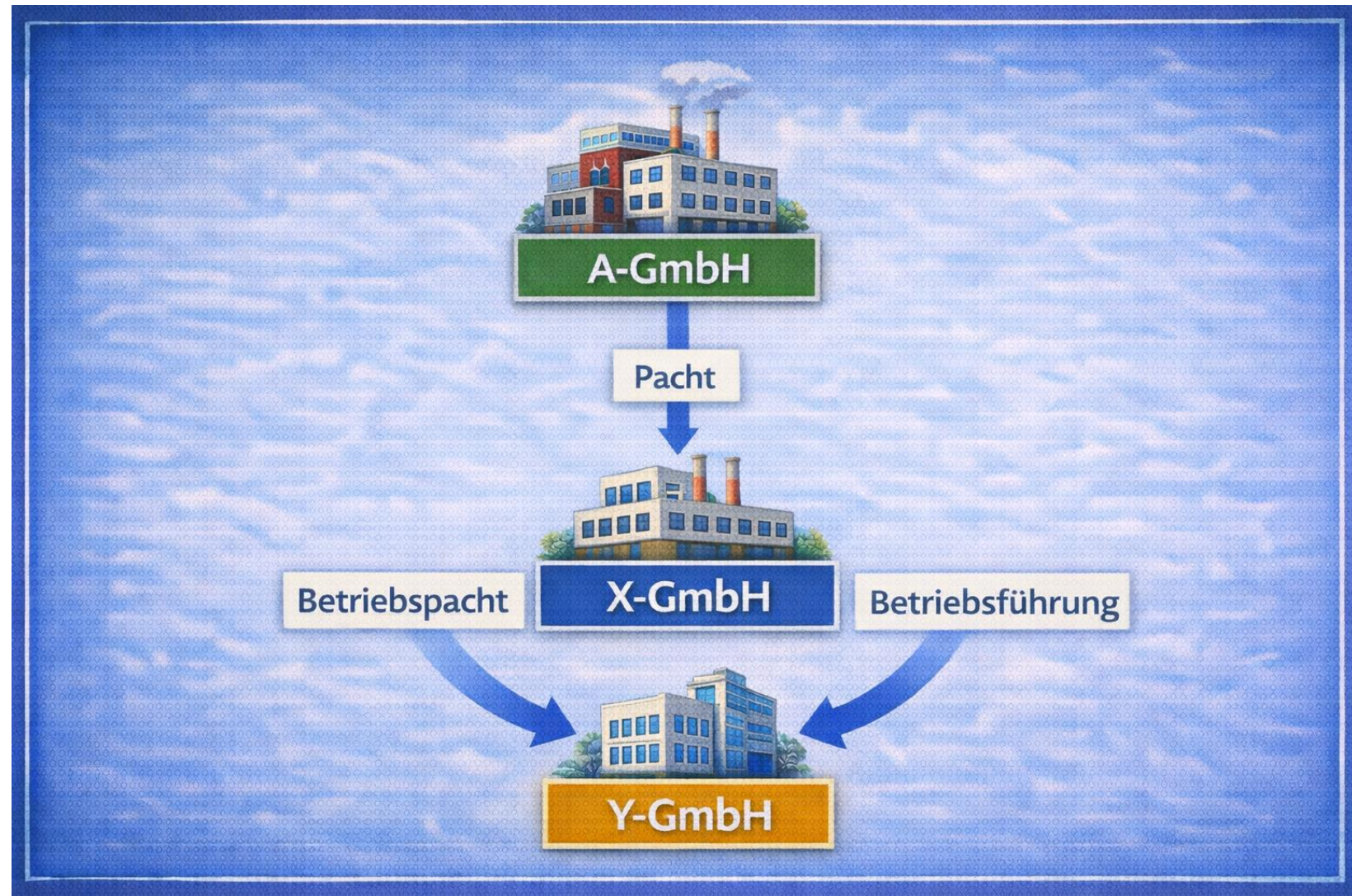
➤ **Kein entgegenstehender Vertrauensschutz** bei Haftungsbescheid

- FA hatte im April 2016 schon Haftungsbescheid gegen A gem. § 69 AO erlassen und im Oktober 2017 zurückgenommen.
- **Rücknahme** eines Haftungsbescheids kann als begünstigender VA einen Vertrauenstatbestand begründen, der nur unter den Voraussetzungen des § 130 AO zurückgenommen werden kann.
- Jedenfalls kein Vertrauensschutz, wenn der aufgehobene und der erneute Haftungsbescheid **nicht denselben Sachverhalt** betreffen – insbesondere bei Inanspruchnahme aus **anderer Haftungsnorm** (hier: § 69 AO und § 71 AO) oder bei **neuen Tatsachen**.

Fall 2: Haftung des Eigentümers

BFH-Urteil vom 6.8.2024 – VII R 25/21, BStBI II 2024, 858

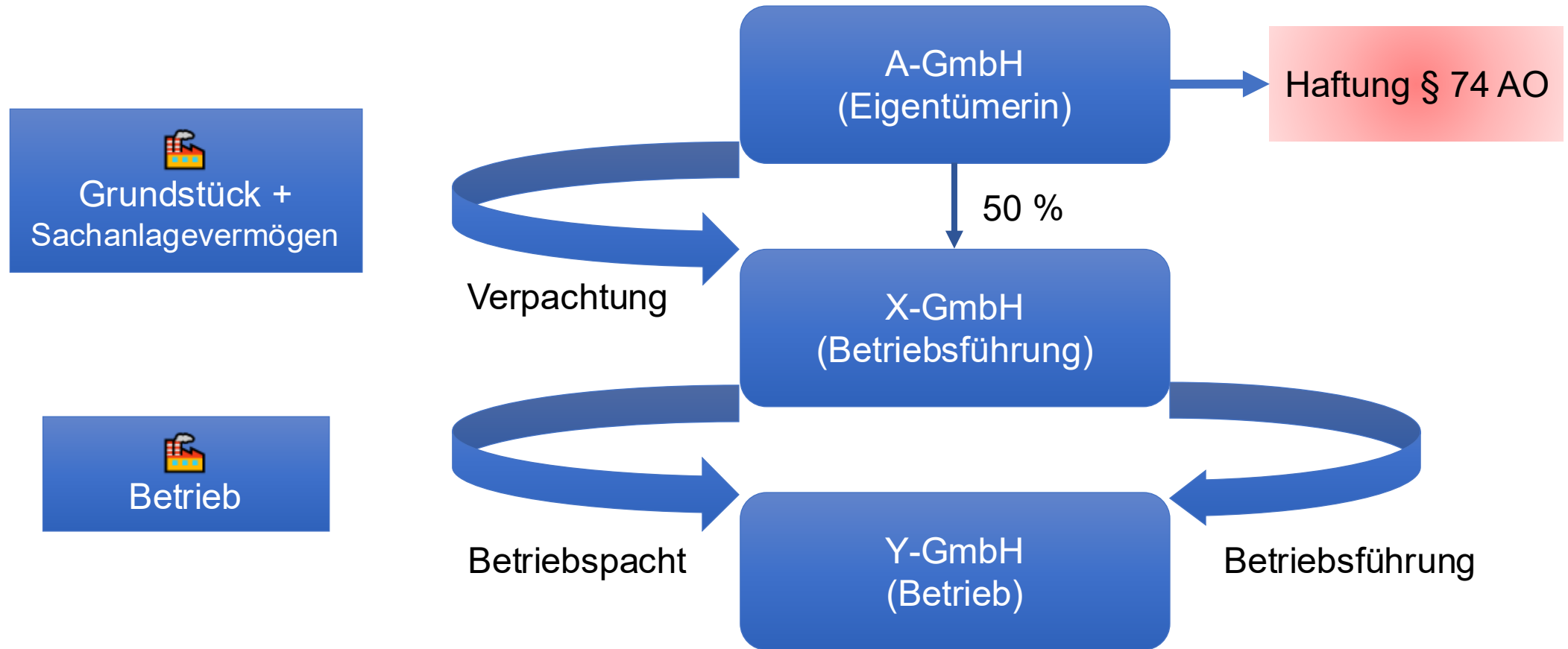
Sachverhalt



Quelle: ChatGPT

Sachverhalt

- A-GmbH ist zu 50 % an der X-GmbH beteiligt.
- A-GmbH verpachtet an X-GmbH Sachanlagevermögen (Grundstücke, Bürogebäude)
- **Betriebspachtvertrag**: X-GmbH verpachtet gesamten Betrieb an Y-GmbH
- **Betriebsführungsvertrag**: X-GmbH übernimmt aber die Betriebsführung für Y-GmbH; Betrieb wird für Rechnung der Y-GmbH im Namen der X-GmbH geführt
- X-GmbH erbringt umsatzsteuerpflichtige Leistungen durch Betriebsführung für Y-GmbH
- **Insolvenz** von X-GmbH und Y-GmbH
- FA hat USt-Ansprüche gegen X-GmbH
- FA erlässt **Haftungsbescheid** gegen A-GmbH gem. **§ 74 AO** in Bezug auf die der X-GmbH überlassenen Grundstücke.



Entscheidung des FG

- FG: Klageabweisung (FG Niedersachsen, Urteil vom 15.7.2021 – 11 K 14151/15)
- Das Merkmal des „**Dienens**“ in § 74 Abs. 1 S. 1 AO sei erfüllt
 - Der wesentlich beteiligte Gesellschafter habe dem Unternehmen Gegenstände zur Verfügung gestellt, die für die **Führung des Betriebs** und die Erzielung steuerbarer Umsätze von **wesentlicher Bedeutung** seien.
 - **Unerheblich** sei, dass die haftenden Grundstücke von der X-GmbH an die Y-GmbH weiter überlassen worden seien und wirtschaftlich nicht der X-GmbH „dienten“.
- A-GmbH trägt im **Revisionsverfahren** vor:
 - Der Begriff des „Dienens“ sei kein rechtstechnischer, sondern als Synonym für „**nützlich sein**“ zu verstehen.
 - Die Grundstücksverpachtung sei nur der Y-GmbH nützlich gewesen.
 - Es komme auf eine **wirtschaftliche Betrachtungsweise** an.

§ 74 AO

- (1) ¹Gehören **Gegenstände**, die einem Unternehmen **dienen**, nicht dem Unternehmer, sondern einer an dem Unternehmen wesentlich beteiligten Person, so haftet der Eigentümer der Gegenstände mit diesen für diejenigen Steuern des Unternehmens, bei denen sich die Steuerpflicht auf den Betrieb des Unternehmens gründet. ²Die Haftung erstreckt sich jedoch nur auf die Steuern, die während des Bestehens der wesentlichen Beteiligung entstanden sind. ³Den Steuern stehen die Ansprüche auf Erstattung von Steuervergütungen gleich.
- (2) ¹Eine Person ist an dem Unternehmen wesentlich beteiligt, wenn sie unmittelbar oder mittelbar zu mehr als **einem Viertel** am Grund- oder Stammkapital oder am Vermögen des Unternehmens beteiligt ist.

Entscheidung des BFH: Revision unbegründet

- § 74 Abs. 1 S. 1 AO: Die **Haftungsgegenstände** gehörten nicht dem Unternehmer (X-GmbH), sondern einer an dem Unternehmen wesentlich beteiligten Person (A-GmbH).
 - Sachanlagevermögen wurde von A-GmbH an X-GmbH verpachtet.
 - A-GmbH war zu 50 % an X-GmbH beteiligt.
- „**Dienen**“ i.S.d. § 74 Abs. 1 S. 1 AO
 - Dem Unternehmen „dienende“ Gegenstände sind solche, die für die **Führung des Betriebs** und die **Erzielung steuerbarer Umsätze** von **wesentlicher Bedeutung** sind.
 - **Keine weiteren Voraussetzungen** für das Kriterium der wesentlichen Bedeutung der Gegenstände – etwa die Erzielung von Gewinnen – oder **Anforderungen** an die Art der betrieblichen Verwendung der Gegenstände
 - Sinn und Zweck der Haftung nach § 74 AO: Parallelität des durch die wesentliche **Beteiligung** vermittelten **Einflusses** auf die unternehmerische Tätigkeit des Unternehmens und des **Einsatzes des eigenen Vermögens** für diese Tätigkeit



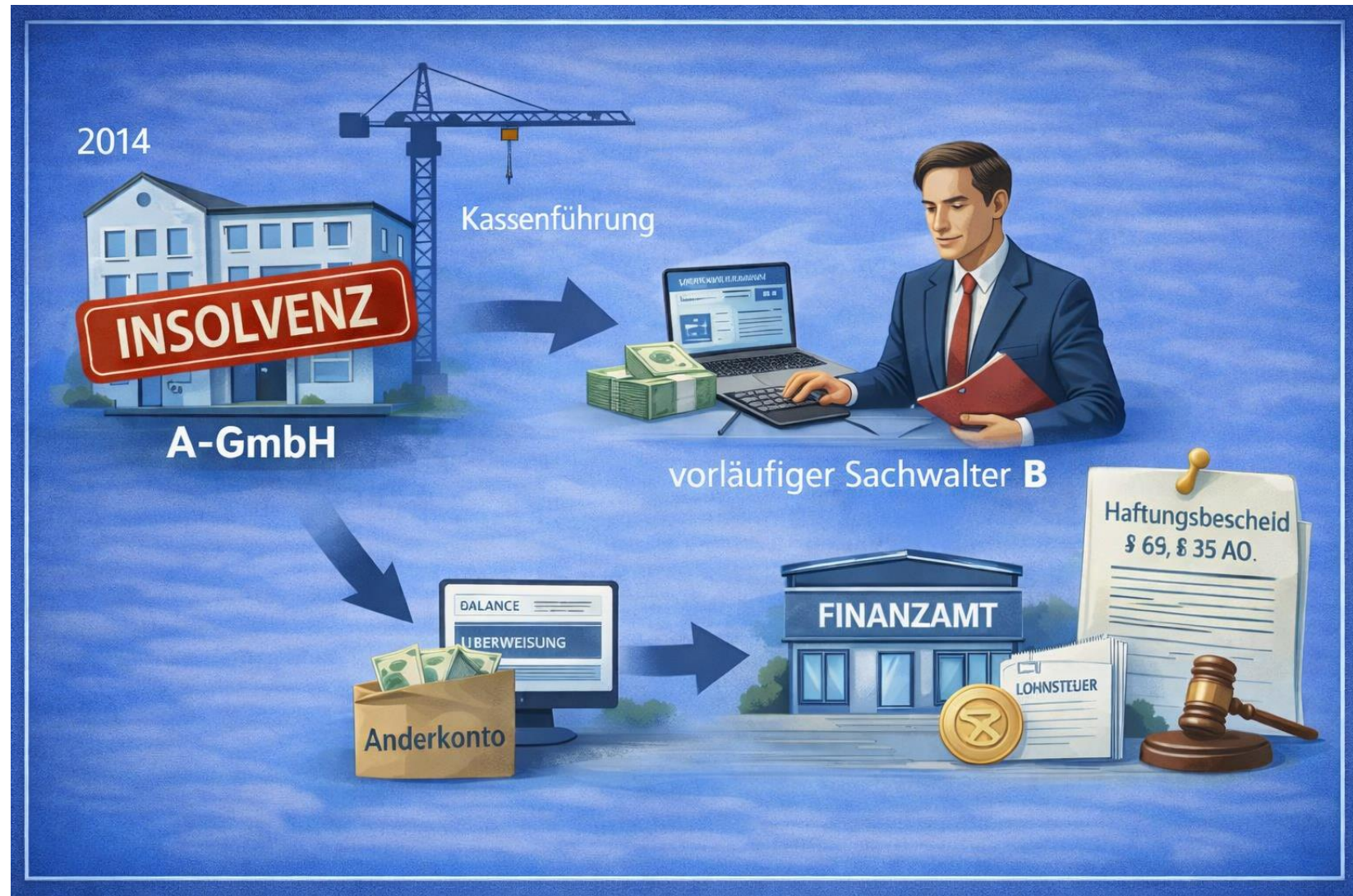
Entscheidung des BFH

- „**Dienen**“ i.S.d. § 74 Abs. 1 S. 1 AO
 - Echte Ausfallhaftung; **weite Auslegung**
 - "Gegenstände" i.S.d. § 74 Abs. 1 S. 1 AO sind nach dem Sinn und Zweck der Norm nicht nur körperliche Gegenstände, sondern alle Wirtschaftsgüter **materieller und immaterieller Art** (BFH-Urteil vom 23.5.2012 – VII R 28/10, BStBl II 2012, 763, Rn. 14).
 - Das Haftungsobjekt des § 74 AO ist nicht beschränkt auf den im Eigentum des Haftenden stehenden Gegenstand, sondern wird ausgedehnt auf ein dafür ggf. erhaltenes **Surrogat** (Veräußerungserlös, Schadenersatz, Tauschgegenstand oder Ähnliches), wenn der Gegenstand im Zeitraum der Steuerschuldentstehung dem Unternehmen gedient hat (BFH-Urteil vom 22.11.2011 – VII R 63/10, BStBl II 2012, 223, Rn. 22).
 - Eine **Mitbenutzung** der Gegenstände durch andere ist für die Haftung nicht schädlich (BFH-Urteil vom 23.02.1988 – VII R 99/85, BFH/NV 1988, 617).
 - Merkmal des „Dienens“ für Unternehmen der X-GmbH war nicht nur durch den **Betriebspachtvertrag**, sondern auch durch den **Betriebsführungsvertrag** erfüllt. Denn für die Betriebsführung waren die von der A-GmbH gepachteten Grundstücke von wesentlicher Bedeutung.

Fall 3: Haftung des vorläufigen Sachwalter

BFH-Urteil vom 20.2.2024 – VII R 16/21, BStBI II 2024, 624
(BVerfG-Beschluss vom 12.11.2025 – 1 BvR 1865/24)

Sachverhalt



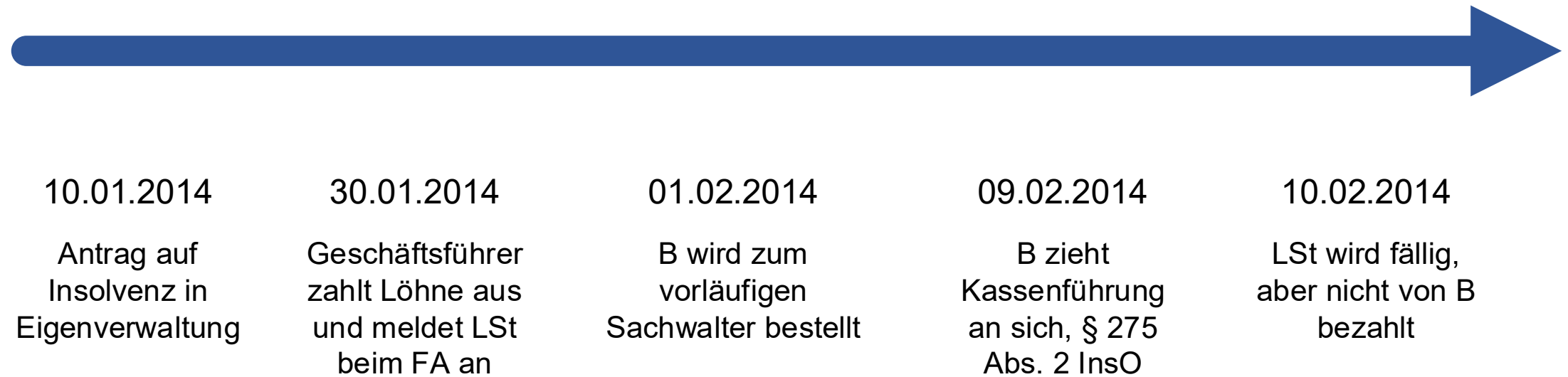
Quelle: ChatGPT

Sachverhalt

- Insolvenz der A-GmbH im Jahr 2014
- B wird zum vorläufigen Sachwalter bestellt (**Eigenverwaltung** nach §§ 270 ff. InsO)
- Im Monat **vor** der Bestellung des B zum vorl. Sachwalter hatte der frühere Geschäftsführer (H) Löhne ausgezahlt und **Lohnsteuer** beim FA angemeldet.
- Noch vor Fälligkeit der Lohnsteuer zog B die **Kassenführung** gem. § 275 Abs. 2 InsO an sich. Sämtliche Zahlungen wurden über ein von B eingerichtetes **Anderkonto** abgewickelt.
- Die Lohnsteuer wurde bei Fälligkeit nicht gezahlt. Das FA meldete die Beträge zur Tabelle an.
- April 2016: FA erlässt **Haftungsbescheid** gegen B gem. **§ 69, § 35 AO** (Verfügungsberechtigter)



Sachverhalt (Datumsangaben verändert)



Entscheidung des FG

- FG: Klagestattgabe (FG Düsseldorf, Urteil vom 12.3.2021 – 14 K 3658/16 H(L))
- B sei weder gesetzlicher Vertreter (§ 34 Abs. 1 AO) noch Vermögensverwalter (§ 34 Abs. 3 AO) noch Verfügungsberechtigter (§ 35 AO) gewesen.
 - B habe **keine rechtliche Verfügungsberechtigung** und keine steuerlichen Pflichten gehabt.
 - Die aus dem Kassenführungsrecht nach § 275 Abs. 2 InsO resultierende Vertretungsmacht des Sachwalters beschränke sich auf Geldzahlungen und die Geldentgegennahme.
 - Die Kassenführung sei nur ein Instrument der **Überwachung des Schuldners**.

§ 34 AO

- (1) ¹Die **gesetzlichen Vertreter** natürlicher und juristischer Personen sowie rechtsfähiger Personenvereinigungen und die Geschäftsführer von Vermögensmassen haben deren steuerliche Pflichten zu erfüllen. ²Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Steuern aus den Mitteln entrichtet werden, die sie verwalten. [...]
- (3) Steht eine **Vermögensverwaltung** anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwalter die in Absatz 1 bezeichneten Pflichten, soweit ihre Verwaltung reicht.

§ 35 AO

Wer als **Verfügungsberechtigter** im eigenen oder fremden Namen auftritt, hat die Pflichten eines gesetzlichen Vertreters (§ 34 Absatz 1), soweit er sie rechtlich und tatsächlich erfüllen kann.

§ 270 InsO

- (1) ¹Der Schuldner ist berechtigt, unter der **Aufsicht** eines Sachwalters die Insolvenzmasse zu verwalten und über sie zu verfügen, wenn das Insolvenzgericht in dem Beschluss über die Eröffnung des Insolvenzverfahrens die **Eigenverwaltung** anordnet. [...]

§ 275 InsO

- (2) Der Sachwalter kann vom Schuldner verlangen, dass alle eingehenden **Gelder nur vom Sachwalter** entgegengenommen und Zahlungen nur vom Sachwalter geleistet werden.

Exkurs:

- **Gesetzliche Vertreter** i.S.d. § 34 Abs. 1 AO im Insolvenzverfahren
 - Geschäftsführer, § 35 Abs. 1 S. 1 GmbHG
 - Kein gesetzlicher Vertreter ist der Insolvenzverwalter i.S.d. § 80 InsO oder der Sachwalter i.S.d. § 270 AO: Handeln kraft hoheitlichen Auftrags (Gosch/Jatzke § 34 Rn. 12)
- **Vermögensverwalter** i.S.d. § 34 Abs. 3 AO im Insolvenzverfahren
 - **Insolvenzverwalter** ist Vermögensverwalter kraft gerichtlicher Anordnung (BFH-Urteil vom 20.2.2015 – IX R 23/14, BStBl II 2017, 367).
 - Kein Vermögensverwalter ist der **vorläufige Insolvenzverwalter** zumindest dann, wenn das Insolvenzgericht dem Schuldner **kein** allgemeines Verfügungsverbot (§ 22 Abs. 1 Satz 1 InsO) auferlegt hat, sog. „**schwacher**“ vorläufiger Insolvenzverwalter (BFH-Urteil vom 26.9.2017 – VII R 40/16, BStBl II 2018, 772, Rn. 17).
 - Dasselbe gilt für vorläufigen Sachwalter gem. § 270b InsO (Gosch/Jatzke § 34 Rn. 21).

Entscheidung des BFH: Revision begründet

- B war **Verfügungsberechtigter** i.S.d. § 35 AO
 - Verfügungsberechtigter i.S.d. § 35 AO ist jeder, der **rechtlich** und **wirtschaftlich** über Mittel, die einem anderen zuzurechnen sind, **verfügen kann** und nach **außen** hin als Verfügungsberechtigter **auftritt** (z.B. BFH-Beschluss vom 8.12.2010 – VII B 102/10, BFH/NV 2011, 740).
 - Erforderlich ist die Fähigkeit, aufgrund bürgerlich-rechtlicher **Verfügungsmacht** im Außenverhältnis wirksam zu handeln.
 - Beispiel: Der „**schwache**“ **vorläufige Insolvenzverwalter** ist **kein** Verfügungsberechtigter in diesem Sinne, auch nicht im Falle eines Zustimmungsvorbehalts (BFH-Beschluss vom 27.5.2009 – VII B 156/08, BFH/NV 2009, 1591). Es fehlt an der Verfügungsbefugnis.
 - Danach ist ein (vorläufiger) **Sachwalter** – ohne Hinzutreten weiterer Umstände – **grundsätzlich kein Verfügungsberechtigter** i.S.d. § 35 AO.
 - Bei der Eigenverwaltung hat der Sachwalter (**nur**) die Funktion, den Schuldner zu **beaufsichtigen**, der gem. § 270 Abs. 1 S. 1 InsO berechtigt ist, die Insolvenzmasse unter der Aufsicht des Sachwalters zu verwalten und über sie zu verfügen.
 - Der Sachwalter übt gem. § 274 InsO nur **Kontroll- und Aufsichtspflichten** aus.

Entscheidung des BFH

- B war **Verfügungsberechtigter** i.S.d. § 35 AO
 - Ein (vorläufiger) Sachwalter ist grundsätzlich **kein Verfügungsberechtigter** i.S.d. § 35 AO.
 - Bei einem Insolvenzverfahren in Eigenverwaltung gem. § 270 Abs. 1 S. 1 InsO verbleibt die **Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis** beim Schuldner (BGH-Urteil vom 26.4.2018 – IX ZR 238/17, BGHZ 218, 290)
 - Dasselbe gilt auch für vorläufigen Sachwalter gem. § 270b Abs. 1 InsO.
 - **Ausnahme:** Verfügungsberechtigung i.S.d. § 35 AO besteht bei einer durch **notariellen Vertrag** eingeräumten Berechtigung des Sachwalters, über Vermögen des Schuldners zu verfügen (BFH-Urteil vom 13.9.1988 – VII R 35/85 (BFH/NV 1989, 139)).
 - Ebenso im Streitfall, weil B auf seinen Namen ein **Anderkonto** eingerichtet und sämtliche eingehenden und ausgehenden **Zahlungen** der A-GmbH hierüber realisiert hatte.
 - Das Anderkonto bewirkte – über die Kassenführung nach § 275 Abs. 2 InsO hinaus – weitergehende Befugnisse, weil B im **eigenen Namen** darüber verfügte.
 - Durch die Einräumung treuhänderischer Befugnisse erlangt der kassenführende Sachwalter die für eine Verfügungsberechtigung i.S.d. § 35 AO erforderliche rechtliche und wirtschaftliche **Verfügunngsmacht**.

Entscheidung des BFH

- B war **Verfügungsberechtigter** i.S.d. § 35 AO
 - Einrichtung eines **Anderkonto** und Realisierung sämtlicher **Zahlungen** hierüber
 - Bei Anderkonten handelt es sich um offene **Vollrechtstreuhandkonten**, aus denen ausschließlich der das Konto eröffnende Rechtsanwalt persönlich der Bank gegenüber berechtigt und verpflichtet ist (BGH-Urteil vom 7.2.2019 – IX ZR 47/18, BGHZ 221, 87).
 - Das Kontoguthaben auf einem Anderkonto ist **kein Bestandteil** der (späteren) Insolvenzmasse.
 - Als Inhaber des Vollrechtstreuhandkontos war B allein zur Verfügung über die Geldmittel befugt.
 - B hat diese Verfügungsmacht auch im **Außenverhältnis genutzt**, allein durch die Kontoführung.
- **Haftungsschaden**: bei Fälligkeit nicht entrichtete Lohnsteuer
- **Pflichtverletzung**: Verletzung der Pflichten eines gesetzlichen Vertreters (§ 35, § 34 Abs. 1 AO)
 - **keine Pflichtenkollision**, da im Insolvenzeröffnungsverfahren steuerliche Pflichten bestehen.
 - **§ 15b Abs. 8 InsO** gilt erst ab dem 1.1.2021. Demnach werden steuerrechtliche Zahlungspflichten nicht verletzt, wenn ab Insolvenzreife Steuern nicht gezahlt werden.

Entscheidung des BFH

➤ Kausalzusammenhang

- Eine eventuelle spätere Anfechtungsmöglichkeit der Steuerzahlung ist ein **hypothetischer Kausalverlauf**, der unbeachtlich ist.

➤ Verschulden

- Nichtabführung einzubehaltender und anzumeldender Lohnsteuer zu den gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten ist regelmäßig eine zumindest **grob fahrlässige** Pflichtverletzung.
- Die objektive Pflichtwidrigkeit des Verhaltens indiziert das Verschulden i.S.d. § 69 S. 1 AO.

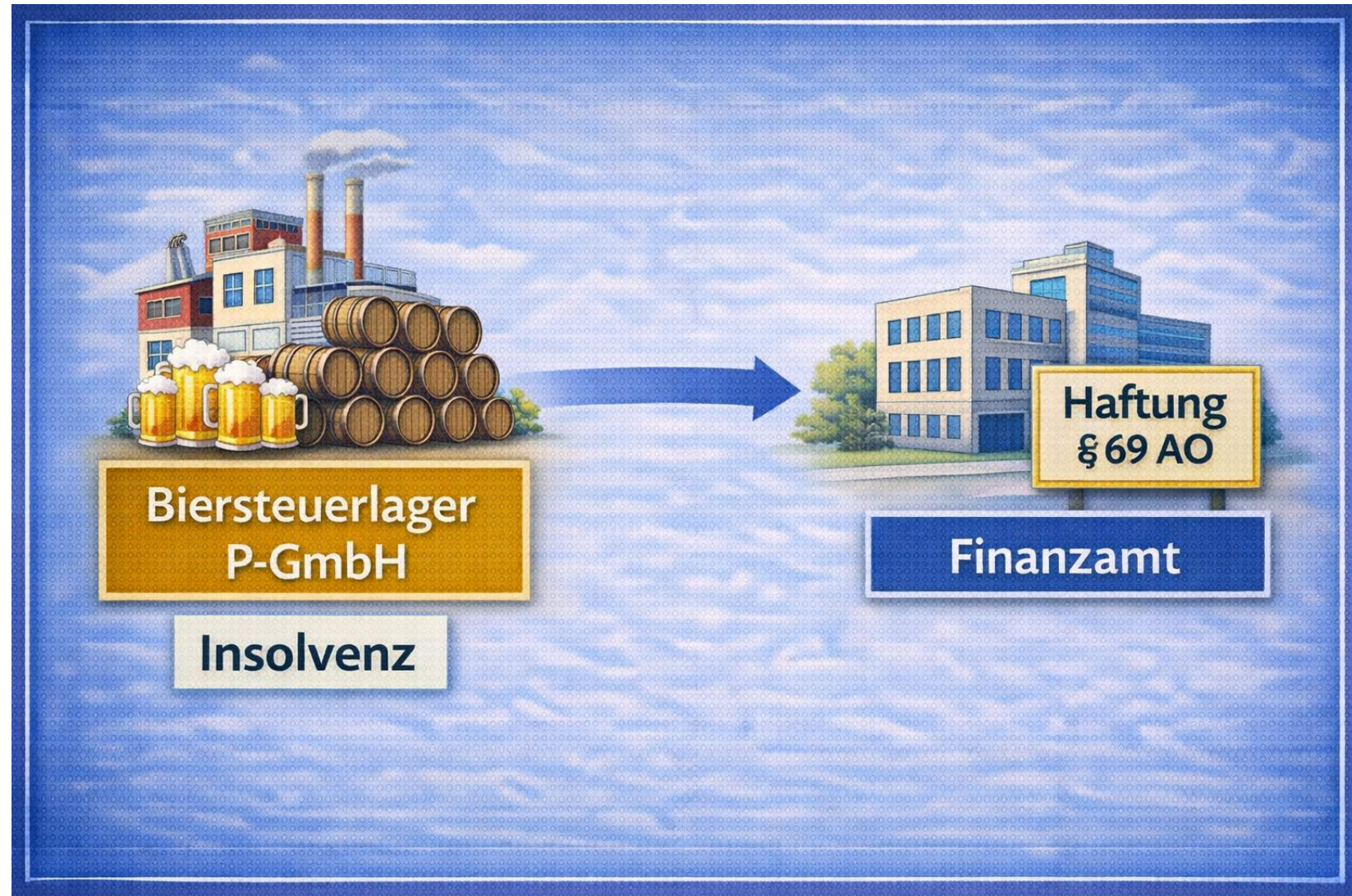
➤ Grundsatz der anteiligen Tilgung

- Gilt bei **Lohnsteuer** nur gegenüber FA, nicht gegenüber anderen Gläubigern
- Lohn ist so zu kürzen, dass genügend Mittel für Lohnsteuer zurückgehalten werden
- Im Streitfall waren auf dem Anderkonto genügend Mittel vorhanden.
- **Ungeklärt**, ob dieser Grundsatz ein eigenes Tatbestandsmerkmal ist oder ein Bestandteil der Pflichtverletzung, des Verschuldens oder der Kausalität (vgl. Klein, AO, 19. Aufl., § 69 Rn. 136).

Fall 4: Haftung für Biersteuer

BFH-Urteil vom 29.8.2023 – VII R 47/20, BFHE 281, 288

Sachverhalt



Quelle: ChatGPT

Sachverhalt

- P-GmbH (Produktionsgesellschaft) verfügte über eine Erlaubnis für ein Biersteuerlager.
- Zahlung von Löhnen bis einschließlich November 2014. Weitere Verbindlichkeiten gegenüber anderen Gläubigern wurden noch bis 12.12.2014 bezahlt.
- Fälligkeit von Biersteuer zum 20.10.2014 (für September), 20.11.2014 (für Oktober), 20.12.2014 (für November) und 20.01.2015 (für Dezember)
- Zahlung der Biersteuer für September am 15.12.2014, für Oktober am 19.12.2014
- Biersteuer für November (fällig 20.12.14) und Dezember konnte nicht mehr bezahlt werden.
- Insolvenzantrag der P-GmbH wegen Zahlungsunfähigkeit am 30.12.2014
- März 2016: HZA erlässt **Haftungsbescheid** gegen Geschäftsführer (A) gem. § 69 AO wegen Biersteuer für November 2014 (die vor dem Insolvenzantrag fällig war).

Sachverhalt



Entscheidung des FG

- FG: Klagestattgabe (FG München, Urteil vom 23.7.2020 – 14 K 1208/17)
- A habe zwar die Pflicht zur Entrichtung der Biersteuer bei Fälligkeit verletzt.
- Es seien aber keine ausreichenden Mittel vorhanden gewesen.
 - **Grundsatz der anteiligen Tilgung**
 - Bei Fälligkeit am 20.12.2014 seien keine Zahlungen an Gläubiger mehr erfolgt.
- **Keine Mittelvorsorgepflicht** vor Fälligkeit, mithin keine Pflicht, von der Entnahme des Bieres aus dem Steuerlager abzusehen.
- HZA trägt im **Revisionsverfahren** vor:
 - Der Steuerlagerinhaber müsse von Entnahmen aus dem Steuerlager Abstand nehmen, sobald er erkennt oder erkennen muss, dass er die Steuer am Fälligkeitstag nicht zahlen kann.

Entscheidung des BFH: Revision unbegründet

- A war als Geschäftsführer **gesetzlicher Vertreter** i.S.d. § 34 Abs. 1 AO
- **Pflichtverletzung**: Nichtentrichtung der Biersteuer für Nov. 2014; aber *keine grobe Fahrlässigkeit*
- Keine Verletzung der **Mittelvorsorgepflicht**
 - Gesetzlicher Vertreter hat die Pflicht, bereits **vor Fälligkeit** einer Steuer Mittel bereit zu halten, um die geschuldete Steuer zu entrichten (BFH-Beschluss vom 11.11.2015 – VII B 74/15, Rn. 7).
 - Der Inhaber eines offenen Zollagers hat gesteigerte Sorgfaltspflicht im Zusammenhang mit Entnahmen aus dem Zolllager. Er hat die Pflicht sicherzustellen, dass die Steuer im Fälligkeitszeitpunkt entrichtet wird. Hintergrund ist das Erlöschen der Sachhaftung bei Überführung der Waren in den steuerlich freien Verkehr gem. § 76 Abs. 4 S. 2 AO (BFH-Urteil vom 21.2.1989 – VII R 165/85, BStBl II 1989, 491).
 - Der strenge Maßstab beim Zolllager gilt jedoch nicht bei Entnahme aus dem **Biersteuerlager**.
 - Bedeutung der **unternehmerischen Freiheit** (Möglichkeit des Verkaufs der Waren)
 - Da der Inhaber des Biersteuerlagers zumeist der Produktionsbetrieb selbst ist, käme ein Verbot der Entnahme einer Betriebseinstellung gleich.
- **Grundsatz der anteiligen Tilgung** nicht verletzt: Forderungen des HZA und anderer Gläubiger gleichmäßig bedient.

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!