

## **BFH: Zuschlag nach § 162 Abs. 4 AO bei Nichtexistenz einer Betriebsstätte**

Mit Beschluss vom 15.02.2022, I B 55, 56/21 (AdV), veröffentlicht am 30.06.2022, hat der BFH erstmals zu der Frage von Strafzuschlägen bei der Nichtvorlage einer Verrechnungspreisdokumentation geurteilt. Konkret ging es in dem entschiedenen Fall darum, dass ein Steuerpflichtiger steuerfreie ausländische Betriebsstätteneinkünfte erklärt hat und sich aber im Rahmen der Betriebsprüfung auch auf mehrmalige Aufforderung hin geweigert hat, eine Verrechnungspreisdokumentation vorzulegen, um den Sachverhalt aufzuklären. Aufgrund der Nichtvorlage der Dokumentation wurde ein Zuschlag nach § 162 Abs. 4 AO festgesetzt, der laut BFH, trotz letztlich von der Betriebsprüfung festgestellter Nicht-Existenz der erklärten Betriebsstätte, rechters war.

### **Sachverhalt**

Der Antragsteller und Beschwerdeführer war in den strittigen Jahren 2008-2013 zunächst an einer GbR beteiligt, die unternehmerisch tätig war. Anschließend führte der Antragsteller das Unternehmen allein fort.

In den Streitjahren erklärte die GbR bzw. der Beschwerdeführer nach dem DBA-Georgien steuerfreie Einkünfte aus einer in Georgien (also einem Nicht-EU Staat) belegenen Betriebsstätte.

Im Zuge von Betriebsprüfungen für die Streitjahre wurde seitens des Beschwerdeführers geltend gemacht, dass in Georgien eine Betriebsstätte vorliegt. Die Betriebsprüfung forderte daraufhin eine Verrechnungspreisdokumentation nach § 90 Abs. 3 AO an, welche auch nach mehrmaliger Nachfrage nicht vorgelegt wurde; es wurden nur lokale georgische Steuerbescheinigungen als Nachweis für die Betriebsstätte vorgelegt.

Die Betriebsprüfung zog daraus den Schluss, dass das Vorhandensein einer georgischen Betriebsstätte durch den Antragsteller weder belegt noch glaubhaft gemacht wurde.

Auf Grundlage von § 162 Abs. 4 AO wurden vom Finanzamt daraufhin Strafzuschläge wegen der Nichtvorlage einer Verrechnungspreisdokumentation festgesetzt, die der Höhe nach für vier Veranlagungszeiträume mit 10% des Mehrbetrags der Einkünfte am oberen Rand der Spanne von 5-10% liegen und für zwei Veranlagungszeiträume dem Mindestbetrag von EUR 5.000 entsprechen (§ 162 Abs. 4 S. 2 AO).

Gegen die festgesetzten Zuschläge hat der Antragsteller zunächst (erfolglos) Einspruch eingelegt und schließlich beim zuständigen FG Klage erhoben und Aussetzung der Vollziehung (AdV) beantragt. Letzteres wurde vom FG als unbegründet abgelehnt, wogegen sich die Beschwerden des Antragstellers richten.

### **Entscheidung**

Der BFH wies die Beschwerden des Antragstellers mit nachfolgender Argumentation als unbegründet zurück.

Die Vollziehung eines Verwaltungsakts kann vom Finanzgericht ausgesetzt werden (ganz oder teilweise), „soweit ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Verwaltungsakts bestehen oder seine Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte.“ (§ 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO). Voraussetzung für die Gewährung der AdV sei dabei nicht, dass mehr Gründe gegen die Rechtmäßigkeit sprechen als dafür, sondern vielmehr, dass bei nicht eindeutiger Rechtslage in der Regel AdV zu gewähren ist.

Im vorliegenden Fall bestünden allerdings keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Verwaltungsakte:

- § 162 Abs. 4 AO bestimmt, dass im Falle einer nicht vorgelegten Verrechnungspreisdokumentation i.S.d. § 90 Abs. 3 AO ein Zuschlag festzusetzen ist.
- Die Anforderung einer solchen Verrechnungspreisdokumentation, die im Übrigen vom Antragsteller im Rahmen der Betriebsprüfung nicht moniert wurde, war

aufgrund der Deklaration der steuerfreien Betriebsstätteneinkünfte aus Georgien und dem wiederholten Vortrag des Antragstellers, dass die Betriebsstätte bestünde, gerechtfertigt.

- Da die Vorlage der Verrechnungspreisdokumentation nachhaltig verweigert wurde, mussten Zuschläge festgesetzt werden (§ 162 Abs. 4 AO). Das Finanzamt hatte insoweit kein Entschließungsermessen und für ein Absehen von der Festsetzung nach § 162 Abs. 4 S. 5 AO (Nichtvorlage erscheint entschuldbar oder Verschulden ist nur geringfügig) bestand kein Anhaltspunkt.
- Das Ergebnis der Betriebsprüfung, dass keine Betriebsstätte in Georgien existiert, steht dem Festsetzen der Zuschläge nicht entgegen. Der Antragsteller hat vielmehr durch die Deklaration der ausländischen Betriebsstätteneinkünfte sowie dem wiederholten Vortrag, dass eine Betriebsstätte in Georgien bestünde, die Prüfung des Sachverhalts veranlasst. Hierfür wurde zu Recht eine Verrechnungspreisdokumentation angefordert, deren Nichtvorlage entsprechend durch die Festsetzung der Zuschläge sanktioniert wurde.
- Auch der Höhe nach gibt es keine Anhaltspunkte, dass ein Ermessensfehler des Finanzamts vorlag.
- Des Weiteren kann hier durch die festgesetzten Zuschläge auch kein Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit vorliegen, da sich diese nur auf die Europäische Union beschränkt und die im Fall strittige Gewinnabgrenzung gegenüber Georgien, und damit keinem Mitgliedsstaat der Europäischen Union, vorliegt.
- Es wurden schließlich keine Verstöße gegen das Zwangsmittelverbot (§ 393 Abs. 1 S. 3 AO) und auch keine Gründe für die Annahme einer unbilligen Härte der Vollstreckung als Aussetzungsgrund festgestellt.

#### **Betroffene Normen**

AO § 162 Abs 4,

Streitjahr

2008-2013

Weitere Normen

AO § 90 Abs 3; FGO § 69 Abs 3 S 1; FGO § 69 Abs 2 S 2; FGO § 102 S 1; AO § 5

#### **Vorinstanz**

Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 09.06.2021, 14 V 4110/20

#### **Fundstelle**

BFH, Beschluss vom 15.02.2022, [I B 55, 56/21 \(AdV\)](#)

---

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.