

## **Praxisticker Nr. 790: Gastronomiebetriebe und die Richtsatzsammlung**

Die Finanzgerichtsbarkeit musste sich wieder einmal mit Hinzuschätzungen bei einer Gaststätte beschäftigen. Mit der anhängigen Revision soll zum einen geklärt werden, ob das Finanzamt überhaupt eine Schätzungsbefugnis hat, wenn trotz gravierender formeller Mängel der Buchführung der Steuerpflichtige nachweisen kann, dass sich dies nicht auf die Erfassung der Einnahmen ausgewirkt hat. In einem zweiten Schritt soll geprüft werden, ob die Anwendung der amtlichen Richtsatzsammlung des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) überhaupt eine taugliche Schätzungsmethode darstellt.

### **Sachverhalt**

In der Gaststätte wurde eine Betriebsprüfung durchgeführt. Tagesendsummenbons wurden nicht gefertigt. Auch Programmieranleitung, die Bedienungsanleitung und Organisationsunterlagen konnten nicht vorgelegt werden. Tagesabschlüsse enthielten keine fortlaufende Nummerierung, auch Stornobuchungen und die Zahlungsweise wurden nicht immer ausgewiesen. Es gab Kassenfehlbeträge und Inventuren wurden nicht durchgeführt. Schlussfolgerung des Finanzamtes: Damit sei die Vollständigkeit der erklärten Betriebseinnahmen nicht sichergestellt und die Kassenführung nicht ordnungsgemäß. Folge ist gemäß § 162 Abs. 2 Satz 2 Alternative 2 AO die Schätzungsbefugnis, weil die Buchführung des Steuerpflichtigen der Besteuerung nicht nach § 158 AO zugrunde gelegt werden kann.

### **Kurzzusammenfassung Finanzgerichtsverfahren**

Das FG Rheinland-Pfalz hat mit Urteil vom 14.8.2018 – 3 K 1432/17 die Klage abgewiesen.

Der Bundesfinanzhof hat mit Beschluss vom 21.8.2019 – X B 120/18 das Urteil teilweise aufgehoben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung an das Finanzgericht zurückverwiesen. Der Bundesfinanzhof sah eine Überraschungsentscheidung als Gehörsverstoß, denn das Finanzgericht hat eine andere Schätzungsmethode als das Finanzamt angewendet, jedoch den beteiligten Parteien keinen vorherigen rechtlichen Hinweis nach § 96 Abs. 2 FGO erteilt. Danach darf das Gesamtergebnis des Verfahrens nur auf Tatsachen und Beweisergebnisse beruhen, zu denen sich die Beteiligten äußern konnten. Im Umkehrschluss ergibt sich für Tatsachen und Beweisergebnisse, zu denen sich ein Beteiligter nicht äußern konnte, ein striktes Verwertungsverbot.

Das Finanzgericht hat sich anschließend ausführlich mit der Schätzungsmethode des Finanzamtes befasst (FG Rheinland-Pfalz Urteil vom 23.03.2021 - 3 K 1862/19) und hält die Schätzung des Finanzamtes auf Grundlage der amtlichen Richtsatzsammlung unter Berücksichtigung des untersten Werts der Bandbreite der Rohgewinnaufschlagsätze für rechtmäßig. Das Finanzgericht sieht insgesamt das Schätzungsergebnis des Finanzamtes als maßvoll und auch wirtschaftlich möglich an.

Gegen das Urteil hat der Bundesfinanzhof die Revision zugelassen.

## **Zu klären: „Ob“ der Schätzung gegeben und Richtsatzsammlung als zulässige Schätzungsmethode**

Die noch anhängige Revision Az. X R 23/21 behandelt den folgenden Sachverhalt und soll folgende Fragen klären:

Der Steuerpflichtige möchte wissen, ob eine Schätzungsbefugnis gemäß § 162 Abs. 1 und Abs. 2 Sätze 1 und 2 AO auch dann besteht, wenn zwar gravierende formelle Mängel der Buchführung bestehen, der Steuerpflichtige aber meint nachweisen zu können, dass sich derartige Mängel nicht auf die Erfassung der Einnahmen ausgewirkt hätten bzw. mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nicht hätten auswirken können.

Als zweite Frage möchte er geklärt wissen, ob die Anwendung der amtlichen Richtsatzsammlung des Bundesministeriums der Finanzen eine taugliche Schätzungsmethode darstellt.

### **Die Richtsatzsammlung als Schätzungsmethode**

Die Schätzungsmethode nach den Sätzen der amtlichen Richtsatzsammlung ist immer wieder Streitpunkt in Betriebsprüfungen. Die Richtsatzsammlung ist ein mit den Bundesländern abgestimmtes BMF-Schreiben. Die Richtsatzsammlung wird regelmäßig überarbeitet und ist ein verwaltungsinternes Hilfsmittel, um Umsätze und Gewinne im Falle angreifbarer Unterlagen des Steuerpflichtigen zu schätzen. Nach den Ausführungen des Klägers (FG Rheinland-Pfalz Urteil vom 23.03.2021 – 3 K 1862/19) und auch in der Beraterschaft ist das Hauptproblem – welches auch von großen Teilen der Finanzverwaltung so gesehen wird –, dass die Richtsatzsammlung nur aus den Werten ausgesuchter "Primus Betriebe" gespeist wird, so dass sich das Mittelmaß und die schlechteren Betriebe an den "Primus Betrieben" messen lassen müssten und ihnen bei schlechteren Ergebnissen vorgeworfen werde, sie hätten manipuliert. Die Richtsätze sind auch statistisch wenig belastbar; eine repräsentative Datenbasis liegt bisher nicht vor. Daher erfolgt in der Praxis im Regelfall ein zweistelliger prozentualer Abschlag, der Teil der Verhandlungsstrategie bei der Betreuung der Betriebsprüfung ist.

### **Parlamentarische Anfrage an das Bundesministerium der Finanzen**

Im September 2018 hat ein Bundestagsabgeordneter eine Kleine Anfrage in Sachen „Ermittlung der Richtsatzsammlung“ an die Bundesregierung gestellt und das BMF hat diese beantwortet (BT-Drs. 19/4238 v. 11.9.2018). Die Antwort der Finanzverwaltung kann mit guten Argumenten so interpretiert werden, dass die Auswahl der Stichproben nicht als Hilfsmittel zur Ermittlung der tatsächlichen und wahrscheinlichen Ergebnisse bzw. Umsätze in den ausgewählten Gewerbeklassen dient, sondern um die eigenen (bisher festgestellten) Richtsätze mit den bisher ermittelten Richtsatzrahmen und den dortigen Mittelwerten auch zukünftig zu verteidigen. Auch ist leider nicht definiert, was denn genau den Durchschnitt für die Richtsatzsammlung steuert: Sind dies die Feststellungen des Prüfungsberichtes? Werden die von der Veranlagung festgesetzten Mehrsteuern zugrunde gelegt? Wenn sich ein Rechtsbehelfsverfahren anschließt und sich das Ergebnis ändert, finden diese Herabsetzungen in den Richtsätzen dann noch Einfluss? Werden nach Abschluss des finanzgerichtlichen Verfahrens die endgültigen Mehrsteuern korrigierend in den Richtsätzen erfasst? Erfassen die Richtsätze nur die Festsetzungen oder die tatsächlichen Mehrsteuern? Zu diesen Punkten enthielt die Antwort des BMF keine Ausführungen.

## **Fazit**

Das Verfahren ist nicht das einzige, welches aktuell beim Bundesfinanzhof liegt. Unter dem Az. X R 19/21 soll geklärt werden, unter welchen Voraussetzungen ein äußerer Betriebsvergleich in Gestalt einer Richtsatzschätzung (BMF-Richtsätze) zulässig ist. Daher bleibt für (Steuerstraft-)Verteidiger und Berater wie bisher nur der Weg, in den entsprechenden Verfahren die betrieblichen Besonderheiten herauszuarbeiten sowie darzulegen, warum der Betrieb eben nicht dem „Musterbetrieb“ der Richtsatzsammlung entspricht. Weiterhin sollte die fehlende Transparenz hinsichtlich der Richtsatzsammlung in Schlussbesprechungen, Einspruchsverfahren und gerichtlichen Verfahren gerügt werden.

**Denn steter Tropfen höhlt den Stein:** Wenn die Zweifel an der Richtsatzsammlung hinreichend oft thematisiert werden, erfolgt dadurch eine Sensibilisierung der Finanzbeamten, sowie der Finanz- und Strafrichter für diese Problematik, die auch durch die parlamentarische Anfrage angestoßen wurde.

**Autoren: RA/FAStR Maximilian Krämer, LL.M. und RA/FAStR Malte Norstedt, LL.M.  
Beide DNK Dinkgraeve Norstedt Krämer Rechtsanwälte PartGmbH, München.**

**Der LSBW-Praxisticker ist ein Service des LSBW für seine Mitglieder.  
LSWB, Hauptgeschäftsstelle München, Hansastraße 32, 80686 München  
Tel 089 / 273 214 17, Fax 089 / 273 06 56, E-Mail: [praxisticker@lswb.de](mailto:praxisticker@lswb.de)**