

Praxisticker Nr. 825: Eine Lösung zur Vermeidung der Sicherheitsleistung bei der Anordnung auf Aussetzung der Vollziehung

Es ist ein wiederkehrendes Phänomen in der Beratungspraxis: Das Ziel der Aussetzung der Vollziehung wurde erreicht. Doch häufig ist die Freude darüber durch den Umstand getrübt, dass die Finanzverwaltung oder die Gemeinde die Aussetzung der Vollziehung unter die Bedingung einer nicht unerheblichen Sicherheitsleistung stellt.

Für die Steuerpflichtigen birgt dieses beinahe reflexartige Handeln des Finanzamtes zwei entscheidende Nachteile: Zum einen benötigt der Steuerpflichtige unmittelbar nicht unerhebliche freie liquide Mittel / anderweitige Sicherungsmittel, um die Vollstreckung des Steuerbescheids abzuwenden. Zum anderen sieht die Abgabenordnung keine Verzinsung der Sicherheitsleistung vor. Die Mittel sind für die Zeit der Aussetzung der Vollziehung gebunden, eine andere Anlage der Mittel nicht möglich.

Ausgehend von dem Sinn und Zweck der Sicherheitsleistung klären wir auf, welche Kriterien die aktuelle Rechtsprechung an die Anordnung einer Sicherheitsleistung stellt.

Sinn und Zweck der Sicherheitsleistung

Die Abgabenordnung ermächtigt die Finanzbehörde (im Rahmen der Gewerbesteuer die Stadt bzw. Gemeinde) die Aussetzung der Vollziehung unter die Bedingung einer Sicherheitsleistung zu stellen. Die Anordnung einer Sicherheitsleistung dient dem öffentlichen Interesse das Steueraufkommen zu sichern. So sollen bei einem für den Steuerpflichtigen negativen Ausgang des Hauptsacheverfahrens Steuerausfälle vermieden werden.

Die Anordnung einer Sicherheitsleistung hat jedoch Ausnahmecharakter und ist nach Rechtsprechung des BFH nur dann veranlasst, wenn die Durchsetzung des potentiellen Steueranspruchs als gefährdet erscheint.

Die Anordnung der Sicherheitsleistung kann daher niemals ein bloßer Reflex im Rahmen einer Aussetzung der Vollziehung sein. Vielmehr hat die Finanzverwaltung in jedem Einzelfall nach pflichtgemäßen Ermessen unter Wahrung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes über die Anordnung einer Sicherheitsleistung zu entscheiden.

Kriterien der Rechtsprechung an die Sicherheitsleistung

Vor diesem Hintergrund ist es nach der Rechtsprechung des BFH zur Anordnung einer Sicherheitsleistung notwendig, dass konkrete Anhaltspunkte einer Gefährdung der Steuerforderung vorliegen. Nur in diesem Fall besteht ein öffentliches Interesse an der Anordnung einer Sicherheitsleistung.

Die Rechtsprechung verneint das öffentliche Interesse an einer Sicherheitsleistung etwa insbesondere dann, wenn in der Hauptsache mit großer Wahrscheinlichkeit eine für den Steuerpflichtigen günstige Entscheidung zu erwarten ist.

Praxis: Vor diesem Hintergrund ist es unerlässlich, bereits im AdV-Verfahren eine substantiierte Argumentation hinsichtlich der Hauptsache vorzulegen. Denn je größer die Erfolgsaussichten der Hauptsache wirken, desto wahrscheinlicher kann die Anordnung einer Sicherheitsleistung abgewendet werden.

Nach Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts kann des Weiteren von einer Sicherheitsleistung abgesehen werden, wenn es dem Steuerpflichtige trotz zumutbarer Anstrengungen nicht möglich ist, die angeordnete Sicherheit zu leisten. Dies muss im Speziellen dann gelten, wenn die finanzielle Lage des Steuerpflichtigen zum Zeitpunkt des AdV-Verfahrens bereits so schlecht ist, dass der Steueranspruch ohnehin nicht mehr bedient werden könnte.

Praxistipp: Die Beweislast hinsichtlich der Tatsachen, die gegen die Anordnung einer Sicherheitsleistung durch die Finanzverwaltung sprechen, tragen die Steuerpflichtigen.

Für die Anordnung einer Sicherheitsleistung ist zudem nicht allein die Tatsache ausreichend, dass sich der Geschäftssitz der Steuerpflichtigen im Ausland befindet. Nach Rechtsprechung des BFH ist die Anordnung einer Sicherheitsleistung in dieser Konstellation unangemessen, sofern aufgrund eines zwischenstaatlichen Abkommens die Vollstreckung unter gleichen Bedingungen wie im Inland gewährleistet ist.

Praxistipp: In einer solchen Konstellation sind vorwiegend die jeweils anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommen auf Vollstreckungshilfeklauseln zu prüfen.

Die vorgenannten Kriterien stehen exemplarisch für die mannigfaltige Rechtsprechung in dieser Thematik.

Auswirkungen auf die Praxis

Vor diesem Hintergrund ergeben sich für die Praxis nachfolgende Konsequenzen:

- Die Anordnung einer Sicherheitsleistung ist kein Automatismus der Abgabenordnung.
- Aus diesem Grund und vor dem Hintergrund der Beweislast des Steuerpflichtigen empfiehlt es sich im AdV-Verfahren sich möglichst früh mit einer substantiierten Argumentation gegen die mögliche Anordnung einer Sicherheitsleistung zu positionieren.
- Insbesondere im Rahmen einer Aussetzung der Vollziehung von Folgebescheiden ist die Zahlungsfrist hinsichtlich der Sicherheitsleistung häufig kurz gesetzt. In diesen Konstellationen ist es deshalb unerlässlich, die Erfolgchancen eines Eilrechtsschutzes gegen die Anordnung der Sicherheitsleistung zu prüfen

Autoren: Maximilian Krämer, LL.M., Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und zertifizierter Berater im Steuerstrafrecht und Malte Norstedt, LL.M. Eur., Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht sowie Rechtsanwalt Lars Kopp, alle DNK Rechtsanwälte PartGmbH, München.

**Der LSWB-Praxisticker ist ein Service des LSWB 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**