

Verfahrensgang

FG Baden-Württemberg, Urt. vom 12.09.2024 – 11 K 2180/21

BFH, Urt. vom 20.01.2026 – VII R 4/25, [IPRspr 2026-35](#)

Rechtsgebiete

Allgemeine Lehren → Ermittlung, Anwendung und Revisionsfähigkeit ausländischen Rechts

Öffentliches Recht (ab 2020) → ohne Unterteilung

Leitsatz

Der Begriff „andere Gesetze“ in § 140 der Abgabenordnung (AO) verweist auch auf ausländische Buchführungspflichten.

Es ist Aufgabe des Finanzgerichts als Tatsacheninstanz, das maßgebende ausländische Recht gemäß § 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 293 ZPO von Amts wegen zu ermitteln. Wie das Finanzgericht das ausländische Recht ermittelt, steht in seinem pflichtgemäßen Ermessen. Im Allgemeinen werden die Grenzen der Ermessensausübung des FG durch die jeweiligen Umstände des Einzelfalls gezogen, auch durch den Vortrag der Beteiligten. [LS von der Redaktion neu gefasst]

Rechtsnormen

AO § 1; AO § 140

FGO § 118; FGO § 126; FGO § 155

KaffeeStG § 21

KaffeeStV § 4; KaffeeStV § 32; KaffeeStV § 34

OR (Schweiz) Art. 957

ZPO § 293

Sachverhalt

[Siehe auch die Parallelentscheidung des BFH vom 20.01.2026 – VII R 5/25 (BFH/NV 2026, 857).]

Aus den Entscheidungsgründen:

II. ... [19] Die zulässige Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO). Die Vorentscheidung entspricht Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 Satz 1 FGO). Der Widerruf des Zugescheins war rechtswidrig.

[20] 1. Die vom HZA eingelegte Revision ist zulässig; ...

[21] a) ... [22] b) ... [25] c) ... [26] 2. ... [27] 3. Die Revision ist jedoch unbegründet.

[28] a) Nachweislich versteuerter Kaffee oder koffeehaltige Waren werden auf Antrag von der Steuer entlastet, wenn der Kaffee oder die koffeehaltigen Waren an einen Empfänger in einem anderen Mitgliedstaat geliefert worden ist/sind. Entlastungsberechtigt ist unter anderem der Lieferer (§ 21 Abs. 2 und 3 KaffeeStG).

[29] b) Die Steuerentlastung nach dieser Vorschrift setzt gemäß § 32 Abs. 1 Satz 1 KaffeeStV eine vorherige Zusage durch das zuständige HZA (§ 4 Abs. 2 KaffeeStV) voraus. Die Zusage wird auf Antrag unter Widerrufsvorbehalt Personen erteilt, gegen deren steuerliche Zuverlässigkeit keine Bedenken bestehen und die, soweit sie nach dem Handelsgesetzbuch oder der Abgabenordnung dazu verpflichtet sind, ordnungsmäßig kaufmännische Bücher führen und rechtzeitig Jahresabschlüsse aufstellen (§ 32 Abs. 1 Satz 2 KaffeeStV).

[31] c) ... [31] c) Die Klägerin erfüllt diese Voraussetzungen, da sie nach § 140 AO i.V.m. ihrer aus dem Schweizer Recht folgenden Buchführungspflicht auch im Inland verpflichtet ist, ordnungsmäßig kaufmännische Bücher zu führen und rechtzeitig Jahresabschlüsse aufzustellen.

[32] aa) Gemäß § 140 AO hat derjenige, der nach anderen Gesetzen als den Steuergesetzen Bücher und Aufzeichnungen zu führen hat, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, die Verpflichtungen, die ihm nach den anderen Gesetzen obliegen, auch für die Besteuerung zu erfüllen.

[33] bb) Ob sich eine materiell-rechtliche Buchführungspflicht isoliert nach Maßgabe von § 140 AO in Verbindung mit ausländischem Recht ergeben kann, war früher umstritten. Inzwischen hat der BFH aber wiederholt entschieden und umfassend begründet, dass "andere Gesetze" im Sinne des § 140 AO auch ausländische Rechtsnormen sein können und die Vorschrift nicht nur auf inländische, sondern auch auf ausländische Buchführungspflichten verweist (BFH-Urteile vom 14.11.2018 - I R 81/16 ([IPRspr 2018-30](#)), BFHE 263, 108, BStBl II 2019, 390, Rz 13 ff., und vom 20.04.2021 - IV R 3/20 ([IPRspr 2021-171](#)), BFHE 273, 119, BStBl II 2023, 703, Rz 41). Der erkennende Senat schließt sich dieser Rechtsprechung an. Die Finanzverwaltung (Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 16.05.2011, BStBl I 2011, 530, Rz 3) und die herrschende Lehre teilen diese Auffassung (Drüen in Tipke/Kruse, § 140 AO Rz 7; Mues in Gosch, AO § 140 Rz 17; Niewerth in Lippross/Seibel, Basiskommentar Steuerrecht, Stand: 08/2020, § 140 AO Rz 4; Schaumburg/Puls in Schaumburg, Internationales Steuerrecht, 5. Aufl., Rz 21.25; a.A. Görke in Hübschmann/Hepp/ Spitaler, § 140 AO Rz 11). Damit werden ausländische Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten, soweit diese für die Besteuerung von Bedeutung sind, zu inländischen Pflichten.

[34] cc) Soweit das HZA diese Rechtsansicht nicht auch für nationale Verbrauchsteuern anwenden will, da die in der Kaffeesteuerverordnung normierte Pflicht zur Buchführung und zur Erstellung von Jahresabschlüssen nur Sinn ergebe, wenn das HZA darauf in einer sachgerechten Art und Weise Zugriff nehmen könne, teilt der erkennende Senat diese Ansicht nicht. Denn hinsichtlich der Überprüfung von Lieferungen an einen Empfänger in einem anderen Mitgliedstaat enthält § 34 KaffeeStV, nach dem die Voraussetzungen für die Steuerentlastung buchmäßig nachzuweisen sind und leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein müssen (Abs. 1 Satz 2), konkretere Ausführungen zu den erforderlichen Nachweisen und Aufzeichnungen (§ 34 Abs. 2 KaffeeStV). Nicht vorgegeben ist in § 34 Abs. 1 Satz 2 KaffeeStV zudem, wie genau die Buchführung auszusehen hat. Ferner ist darauf hinzuweisen, dass die Abgabenordnung gemäß § 1 Abs. 1 Satz 1 AO für alle Steuern und Steuervergütungen nach Bundesrecht gilt, also auch für die Verbrauchsteuern. Gründe, weshalb die zu ertragsteuerrechtlichen Streitigkeiten ergangene BFH-Rechtsprechung zur Begründung einer Buchführungspflicht durch ausländische Rechtsnormen vor dem Hintergrund des § 1 Abs. 1 Satz 1 AO nicht für den Bereich der Verbrauchsteuern gelten sollte, sind nicht ersichtlich; insbesondere wird die Anwendbarkeit des § 140 AO im Kaffeesteuergesetz nicht durch einen speziellen Gesetzesbefehl ausgeschlossen. Des Weiteren müssen die Voraussetzungen für die Steuerentlastung bei Antragstellung in jedem Fall nachgewiesen werden. Die von der Finanzverwaltung ausdrücklich geteilte Auffassung der Rechtsprechung zum Verständnis des § 140 AO ermöglicht es aber gerade, entsprechende Angaben des Steuerpflichtigen anhand der ausländischen Buchführung zu verifizieren. Mithin werden die Prüfungsmöglichkeiten der inländischen Steuerbehörden durch die Nutzbarmachung der ausländischen Buchführung für Zwecke der inländischen Besteuerung nicht verkürzt, sondern erweitert. Schließlich bleibt es der Finanzbehörde unbenommen, zur Vereinfachung der Rechtmäßigkeitsprüfung den Zugeschein mit entsprechenden Auflagen zu versehen. Dem HZA verbleiben also durch den Erlass von Nebenbestimmungen hinreichend Möglichkeiten, um den vorgetragenen praktischen Schwierigkeiten Rechnung zu tragen.

[35] dd) Es ist Aufgabe des FG als Tatsacheninstanz, das maßgebende ausländische Recht gemäß § 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 293 ZPO von Amts wegen zu ermitteln. Wie das FG das ausländische Recht ermittelt, steht in seinem pflichtgemäßen Ermessen. Im Allgemeinen werden die Grenzen der Ermessensausübung des FG durch die jeweiligen Umstände des Einzelfalls gezogen, auch durch den Vortrag der Beteiligten (vgl. Senatsurteil vom 19.10.2021 - VII R 7/18 ([IPRspr 2021-8](#)), BFHE 276, 189, Rz 63 f.; BFH-Urteile vom 17.12.2020 - VI R 22/18, Rz 23, m.w.N., und vom 25.06.2021 - II R 32/19 ([IPRspr 2021-340](#)), Rz 20 ff.).

[36] Das Revisionsgericht ist an die Feststellungen über Bestehen und Inhalt der Vorschriften nicht revisiblen Rechts wie an tatsächliche Feststellungen gebunden (§ 155 FGO i.V.m. § 560 ZPO; BFH-Urteil vom 20.04.2021 - IV R 20/17 ([IPRspr 2021-73](#)), Rz 49, m.w.N.).

[37] ee) Hiernach ist das FG unter den im Streitfall gegebenen Umständen verfahrensfehlerfrei davon ausgegangen, dass die Firma B nach § 140 AO in Verbindung mit Schweizer Recht zur Buchführung

verpflichtet war. Denn eine Pflicht der Firma B zur Buchführung folgte nach den finanzgerichtlichen Feststellungen aus Art. 957 Satz 1 Nr. 2 OR. Das HZA hat eine solche nach Schweizer Recht bestehende Buchführungspflicht in der Tatsacheninstanz nicht in Abrede gestellt. Näherer Feststellungen zum Schweizer Recht bedurfte es nicht.

[38] ...

Fundstellen

Volltext

Link, [BFH \(bundesfinanzhof.de\)](https://www.bfh.ch/bundesfinanzhof/de)

Link, [openJur](https://openjur.de)

nur Leitsatz

BB, 2026, 1110

DStRE, 2026, 760

LS und Gründe

BFH/NV, 2026, 930

Bericht

Exner, DStRK, 2026, 186

Permalink

<https://iprspr.mpipriv.de/2026-35>

Lizenz

Copyright (c) 2024 [Max-Planck-Institut für ausländisches und internationales Privatrecht](https://www.mpi.de)



Dieses Werk steht unter der [Creative Commons Namensnennung 4.0 International Lizenz](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).