



Dr. Ingo Minoggio



Dr. Barbara Bischoff

Aktuelles für Berater

1 Aus Bundesfinanzhof, Urteil vom 20.03.2017 – X R 11/16: Bei Vorliegen einer Schätzungsbefugnis aufgrund von Buchführungsmängeln muss die gewählte Schätzung in Form eines (Un-)Sicherheitszuschlages schlüssig, wirtschaftlich möglich und vernünftig sein. Die Höhe der Schätzung muss ausreichend begründet werden, so dass eine Plausibilitätskontrolle durch die Rechtsprechung möglich ist. Bloße „griffweise“ Schätzungen ohne weitere Begründung sind unzulässig.

Sachverhalt:

Im Jahr 2004 war der Kläger Betreiber eines Erotikmarktes mit einem eigenen Verkaufshop sowie Videokabinen und Erotikkino. Kunden des Bereiches Video und Kino bezahlten die gewählten Leistungen über aufgestellte Automaten mit Geldspeicher, die nur in unregelmäßigen Abständen und nicht täglich geleert wurden. Das Geld aus den Automaten wurde anschließend ohne eigene Zählung und Aufzeichnung zur Bank gebracht und auf dem Konto des Unternehmens gutgeschrieben. Die Einnahmenermittlung erfolgte durch Summierung der Bankgutschriften und Abzug der Ausgaben. Eine getrennte Aufzeichnung für die einzelnen Automaten lag hingegen nicht vor.

Das Finanzamt vertrat im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung die Auffassung, dass die Geldspeicher der Automaten als Kassen anzusehen seien, so dass eine

Kassensturzfähigkeit vorliegen müsse. Da es hieran fehlte, bejahte es eine Schätzungsbefugnis und erhöhte die erklärten Umsätze für Video und Kino ohne nähere Begründung um 10 %.

Vom Kläger daraufhin angestrebte Einspruchs- und Klageverfahren vor dem Finanzgericht blieben erfolglos. Das Finanzgericht vertrat wie das Finanzamt die Auffassung, dass die Rechtsprechung zu Kassenbuchführungsmängeln für diesen bargeldintensiven Bereich ebenfalls anwendbar und aufgrund der Schwere des Mangels ein Sicherheitszuschlag i.H.v. 10 % vertretbar sei.

Mit der Revision hat der Kläger sich gegen die Einordnung der Geldspeicher als Kassen im Sinne des § 146 Abs. 1 S. 2 AO gewendet. Die Geldspeicher der Automaten seien geschlossene Systeme und deshalb nicht mit einer offenen Ladenkasse zu vergleichen. Ein Kassengeschäft liege

deshalb erst dann vor, wenn es zur Einzahlung der entnommenen Bargelder bei der Bank komme. Eine getrennte Aufzeichnung sowie eine tägliche Ermittlung der Einnahmen aus den Automaten seien deshalb nicht erforderlich. Da es damit an formellen Buchführungsmängeln fehle, liege auch keine Schätzungsbefugnis vor.

Die Revision war erfolgreich, das angefochtene Urteil wurde aufgehoben und zur erneuten Entscheidung zurückverwiesen.

Entscheidungsgründe:

Der Bundesfinanzhof begründet die Aufhebung des Urteils damit, dass die Buchführung zwar formell mangelhaft sei, es aber an einer weitergehenden und überprüfbaren Begründung des Sicherheitszuschlages i.H.v. 10 % fehle.

Aufgrund der nicht geführten Kassenberichte und der damit einhergehenden,

fehlenden Kassensturzfähigkeit der Automaten bejahen die obersten Finanzrichter zunächst eine Schätzungsbefugnis gemäß § 162 Abs. 2 S. 1 AO (in Verbindung mit § 96 Abs. 1 S. 1 FGO). Für den Fall der Aufbewahrung von Kasseneinnahmen in verschlossenen Geldspeichern – die jeweils als eine separate Kasse anzusehen seien – sei allerdings eine tägliche Zählung der Einnahmen nicht notwendig, denn die Anforderungen an die Kontrolle von bargeldintensiven Bereichen sei an die Art und Weise der Kassenführung anzupassen.

Eine Zähl- und Aufzeichnungspflicht entstehe aber jedenfalls in dem Moment, in dem das Behältnis geöffnet werde. Die Aufzeichnung habe sodann in Form eines Kassenberichtes zu erfolgen, indem aber in dieser Konstellation nur die erfolgte Zählung und deren Ergebnis zu dokumentieren seien. Hieran fehle es aber vorliegend, da keine gesonderte Einnahmenerfassung für jeden Geldspeicher und jeweils bei dessen Öffnung erfolgt sei. Etwas Anderes könne nur gelten, wenn das Bargeld in einem verplombten Behältnis und getrennt für jeden Automaten bei der Bank eingezahlt worden wäre.

Formelle Mängel im Bereich der Kassenführung berechtigten in diesem Fall auch zur Schätzung, da sie in diesem bargeldintensiven Geschäftsbereich geeignet seien, die sachliche Richtigkeit der Buchführung im Ganzen in Zweifel zu ziehen.

Für einen Sicherheitszuschlag in Höhe von 10 % der Umsätze fehle es aber an einer ausreichenden Begründungstiefe zur Überprüfung der Angemessenheit durch das Gericht. Es sei dem Senat nicht möglich, zu entscheiden, ob dieser Zuschlag den anerkannten Schätzungsgrundsätzen, allgemeinen Erfahrungssätzen und Denkgesetzen entspreche. Es sei nicht sicher, ob das Schätzungsergebnis schlüssig, wirtschaftlich möglich und vernünftig sei.

Es müsse in jedem Fall sichergestellt sein, dass das Finanzamt bei der Schätzungshöhe das Vorbringen des Steuerpflichtigen und die – wenn auch fehlerhafte – Buchführung ausreichend berücksichtigt habe und sämtliche zumutbaren Ermittlungsmaßnahmen ausgeschöpft seien. Das ließe sich vorliegend nicht abschließend beurteilen, da das Finanzgericht sich lediglich auf fehlende

Bedenken gegen die Zuschätzung des Finanzamtes, die Schwere der Mängel und den Anteil der betroffenen Umsätze am Gesamtumsatz bezogen habe.

Aufgrund der Höhe des ursprünglich erklärten Gesamtgewinns sei ohne eine tiefgehende Begründung nicht auszuschließen, dass auch ein geringerer Prozentsatz bei der griffweisen Hinzuschätzung zutreffend sei, so dass eine abschließende Überprüfung der Angemessenheit der Sicherheitszuschläge nicht erfolgen könne und das Finanzgericht die fehlende Begründung nachholen müsse.

Praxishinweis:

Die vorliegende Entscheidung klärt zunächst die Einordnung von Geldspeichern bei Geldeinwurfautomaten als Kassen, wobei jeder einzelne Geldspeicher als eine Kasse anzusehen ist. Es wird allerdings auch betont, dass die Art und Weise der Kassenführung an die individuellen Verhältnisse angepasst werden darf und nicht etwa die strengen Grundsätze für eine offene Ladenkasse zwingend für sämtliche Bargeldbehältnisse gelten. Deshalb wäre es im vorliegenden Fall aufgrund der verschlossenen Behältnisse zur Gewährleistung einer Kassensturzfähigkeit nicht erforderlich gewesen, die Kasseneinnahmen täglich zu zählen und aufzuzeichnen. Allerdings ist in der Zwischenzeit ab Ende 2016 § 146 Abs. 1 S. 2 AO geändert worden und es heißt dort nicht mehr, dass Kasseneinnahmen täglich festgehalten werden sollen, sondern dass diese täglich festzuhalten sind. Es sollte deshalb nach Möglichkeit auch bei verschlossenen Behältnissen trotz dieser Entscheidung Wert darauf gelegt werden, die Einnahmen täglich auszuführen und diese Auszahlung sowie die Höhe aufzuzeichnen.

Erfreulich an dieser Entscheidung ist aber vor allem, dass der Bundesfinanzhof ausdrücklich die fehlende Begründung und Überprüfbarkeit der Sicherheitszuschläge bemängelt und allein aufgrund der hierdurch unmöglich gemachten Plausibilitätskontrolle in Bezug auf die Höhe der Zuschläge die Entscheidung aufgehoben hat. Damit wurde der griffweisen Schätzung ohne jede Begründung und Plausibilitätskontrolle eine deutliche Absage erteilt.

Sowohl Finanzamt als auch Finanzgericht hätten vielmehr nachprüfbar aus-

führen müssen, warum andere Schätzungsmethoden nicht geeignet waren, ein plausibles Schätzungsergebnis zu begründen. Darüber hinaus hätte konkret belegt werden müssen, warum die gewählte Höhe des Sicherheitszuschlages schlüssig, wirtschaftlich möglich und vernünftig war. Erst nach Erfüllung dieser Begründungserfordernisse hätte der Sicherheitszuschlag i.H.v. 10 % aufgrund formeller Mängel möglicherweise Bestand haben können. Zutreffend geht deshalb Bleschick im AO-StB 2017, S. 294 davon aus, dass damit die jahrzehntelang ausgeübte Praxis der Finanzverwaltung eines (Un-)Sicherheitszuschlages ohne jede konkrete Begründung ein Ende gefunden hat.

Die Entscheidung bietet damit dem steuerlichen Berater gute Ansatzpunkte, um mit einem konkreten Vortrag zu den wirtschaftlichen Verhältnissen und den tatsächlichen Rahmenbedingungen eines Geschäftsbetriebes einen nicht näher begründeten Sicherheitszuschlag anzugreifen. Wird beispielsweise für ein Restaurant ein Sicherheitszuschlag angesetzt, kann es zweckmäßig sein, detailliert darzulegen, dass mit der vorhandenen Anzahl der Tische ein solcher Umsatz gar nicht erreicht werden kann oder dass die hohe Auslastungsquote des Restaurants laut vorliegender Buchführung bereits dagegen spricht, dass zusätzliche Umsätze in dieser Höhe generiert wurden. Hierzu ist es wichtig, dass der Berater sich intensiv mit seinem Mandanten über die tatsächlichen Verhältnisse austauscht. Denn nur der Mandant kennt die spezifischen Verhältnisse in seinem Betrieb. Es kann auch erforderlich sein, die fehlende Plausibilität des Sicherheitszuschlages durch einen äußeren Betriebsvergleich oder eine eigene Geldverkehrs- und Vermögenszuwachsrechnung zu belegen.

Läuft allerdings parallel zum Besteuerungsverfahren auch ein Strafverfahren, muss auch überlegt werden, welche Konsequenzen ein bestimmtes steuerliches Ergebnis für das Strafverfahren hat. So kann es beispielsweise vorteilhaft sein, eine griffweise, nicht näher begründete Zuschätzung aufgrund rein formeller Buchführungsmängel zu akzeptieren, wenn hierdurch gewährleistet werden kann, dass das Strafverfahren ohne weitere Konsequenzen eingestellt wird. In anderen Fällen kann es sinnvoll sein, steuerlich eine sehr pauschale Zuschätzung unangegriffen zu lassen, dafür aber für die

Berechnung des strafrechtlichen Steuer-schadens, der immer bei der Verhandlung eines konkreten strafrechtlichen Ergebnisses eine nicht untergeordnete Rolle spielt,

einen deutlichen Abschlag von der steuerlichen Zuschätzung durchzusetzen. Dieser Abschlag lässt sich erfahrungsgemäß leichter durchsetzen, wenn es steuerlich an

einer Plausibilitätskontrolle und konkreten Begründung anhand der tatsächlichen Verhältnisse fehlt.

2 Landgericht Hamburg, Beschluss vom 20.03.2017 – 620 Qs 10/17: Wird bei einer Selbstanzeige aufgrund der Höhe der Hinterziehungssummen nur von einer Strafverfolgung abgesehen, wenn ein zusätzlicher Zuschlag im Sinne des § 398a AO gezahlt wird, ist der Zuschlag nicht anhand des wirtschaftlichen Steuerschadens zu berechnen, sondern anhand des nominalen Verkürzungsbetrages.

Sachverhalt:

Der Geschäftsführer einer GmbH gab die Umsatzsteuerjahreserklärungen für 2012 und 2013 deutlich verspätet ab. Umsätzen von rund 900.000 € standen jeweils zwischen 60.000 € und 150.000 € Vorsteuer entgegen. Die zu zahlende Umsatzsteuer nebst Zinsen wurde von der Gesellschaft bereits geleistet.

Gegen den Geschäftsführer wurde ein Steuerstrafverfahren eingeleitet, die Erklärungen als Selbstanzeigen im Sinne des § 371 Abs. 1 AO gewertet. Die Staatsanwaltschaft berechnete daraufhin auf Grundlage der nominalen Umsatzsteuer ohne Abzug der Vorsteuern Zuschläge gemäß § 398a AO und machte das Absehen von einer Strafverfolgung von der Zahlung dieser Zuschläge in Höhe von rund 35.000 € innerhalb von drei Monaten abhängig.

Die Zahlung erfolgte fristgemäß. Die Staatsanwaltschaft stellte das Ermittlungsverfahren ein.

Parallel dazu stellte die Geschäftsführung einen Antrag auf gerichtliche Entscheidung beim Amtsgericht, dass die Anordnung der Zuschlagserhebung aufzuheben sei. Zum einen fehle es schon an einem vorsätzlichen Handeln und bei Leichtfertigkeit entfalle der Zuschlag. Zum anderen müsse der Vorsteuerabzug bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage für den Zuschlag berücksichtigt werden.

Das Amtsgericht sah den Antrag als unzulässig an, da ein Rechtsbehelf gegen die Anordnung eines Zuschlages nach § 398a AO gar nicht vorgesehen sei. Das Landgericht hält die Beschwerde zwar für zulässig, aber inhaltlich für unbegründet.

Entscheidungsgründe:

Das Landgericht führt in seiner Entscheidung zunächst zutreffend aus, dass der

Gesetzgeber es versäumt habe, in § 398a AO ausdrücklich einen Rechtsbehelf oder ein Rechtsmittel zu normieren. Deshalb sei es insbesondere im Hinblick auf die Garantie effektiven Rechtsschutzes nach Art. 19 Abs. 4 GG sachgerecht und geboten, in diesen Fällen einen Antrag auf gerichtliche Entscheidung gemäß § 98 Abs. 2 S. 2 StPO analog zuzulassen.

Inhaltlich ordnete das Gericht sodann die beiden verspätet abgegebenen Umsatzsteuerjahreserklärungen als Selbstanzeigen im Sinne des § 371 AO ein und sah sie nicht als Erklärungen im Hinblick auf eine leichtfertige Steuerverkürzung gemäß § 378 Abs. 3 AO an. Ausreichend sei für diese Feststellung ein einfacher Anfangsverdacht, ein gesteigerter Verdachtsgrad wie etwa bei einem Haftbefehl oder einer Anklageerhebung müsse nicht vorliegen.

Aus Sicht des Landgerichtes sei der Geschäftsführung die Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung unzweifelhaft bekannt gewesen und sie hätten es auch ernsthaft für möglich gehalten und in Kauf genommen, dass die Erklärungen nicht rechtzeitig abgegeben worden seien. Dies ergebe sich insbesondere aus einem Schreiben des Steuerberaters, in dem die verspätete Abgabe der Jahreserklärungen damit begründet worden sei, dass Zahlungsflüsse anders erfolgt seien, als es die Geschäftsführung erwartet habe. Das spreche für eine bewusste Entscheidung des Geschäftsführers aufgrund der angespannten Liquiditätsslage der Gesellschaft. Darüber hinaus sei zu berücksichtigen, dass es in zwei aufeinanderfolgenden Veranlagungszeiträumen zu einer verspäteten Abgabe gekommen sei. Es sei wenig wahrscheinlich, dass die Pflicht zur Abgabe zwischenzeitlich in Vergessenheit geraten sei.

Auch die Höhe des angesetzten Zuschlages sei nicht zu beanstanden. Gemäß

§ 398a Abs. 2 AO neuer Fassung finde das Kompensationsverbot gemäß § 370 Abs. 4 AO für die Bestimmung des Hinterziehungsbetrages Anwendung. Auch wenn bei der Bestimmung des Zuschlages nach § 398a Abs. 1 AO von der hinterzogenen Steuer und nicht vom Hinterziehungsbetrag wie in Abs. 2 die Rede sei, sei die Anwendung des Kompensationsverbotes auch auf die Berechnung der hinterzogenen Steuer und damit auf den gesamten § 398a Abs. 1 Nr. 2 AO anzunehmen. An die entgegengesetzte Ansicht der obersten Finanzbehörden der Länder (AStBV 2017, Nr. 82 Abs. 4) sei das Gericht nicht gebunden. Es könne ansonsten entgegen der gesetzgeberischen Verschärfungstendenz für die Anforderungen an eine wirksame Selbstanzeige der gesamte Staffeltarif des § 398a Abs. 1 Nr. 2 AO in Umsatzsteuerfällen mit niedriger Umsatzsteuerbelastung und hoher Vorsteuer konterkariert werden.

Praxishinweis:

Erfreulich ist zunächst, dass das Landgericht trotz fehlender Regelung einen Rechtsbehelf in Form des Antrages auf gerichtliche Entscheidung bejaht. Allerdings wäre es auch kaum nachzuvollziehen, wenn der Steuerpflichtige gegen diese einschneidende Maßnahme keinen isolierten Rechtsbehelf führen könnte und ihm nur der Weg in ein streitiges Steuerstrafverfahren bliebe, im Zuge dessen die Wirksamkeit der Selbstanzeige und deren Voraussetzungen im Einzelnen – möglicherweise sogar erst in einer öffentlichen Hauptverhandlung – zu prüfen wären.

Die Entscheidung des Landgerichtes Hamburg setzt sich über den eindeutigen Wortlaut des Gesetzes hinweg. Es ist deshalb eher nicht zu erwarten, dass sich weitere Gerichte und die obersten Finanzbehörden der Länder mit einer Änderung der AStBV anschließen.

Der Gesetzgeber hat in § 398a Abs. 1 AO durchweg das Wort „hinterzo-

gene Steuer“ benutzt, in Abs. 2 in Bezug auf das Kompensationsverbot hingegen abweichend hiervon den Wortlaut „Hinterziehungsbetrag“ gewählt. Es wäre kein Problem gewesen, in Abs. 2 zusätzlich das Wort „hinterzogene Steuer“ einzufügen, zumal das Problem bereits bei Gesetzesänderung in der Literatur diskutiert wurde und deshalb bekannt war.

Zudem hängt das Absehen von einer Strafverfolgung in den Fällen des § 398a Abs. 1 AO immer von zwei Voraussetzungen ab: Es müssen zunächst nach Nr. 1 die hinterzogenen Steuern und die Zinsen gezahlt werden, nach Nr. 2 zusätzlich der gestaffelte Strafzuschlag. Bei der Zahlung der hinterzogenen Steuern nach Nr. 1 wird unstreitig die Ansicht vertreten, dass nur der wirtschaftliche Steuerschaden zu bezahlen ist und nicht der Nominalbetrag. Es

ist deshalb kein Argument ersichtlich, warum der Begriff der hinterzogenen Steuer in Nr. 1 anders auszulegen wäre als in Nr. 2. Hierzu liefert das Landgericht auch keine Begründung.

Wirtschaftlich kann dieser Streit um die richtige Auslegung des Wortlautes der hinterzogenen Steuer erhebliche Bedeutung haben. Stehen bei einer verspätet abgegebenen Umsatzsteuerjahreserklärung Umsatzsteuern von 1 Mio. € Vorsteuern von 900.000 € gegenüber, macht es natürlich einen wirtschaftlich erheblichen Unterschied, ob der Zuschlag in Höhe von 15 % nach § 398a Abs. 1 Nr. 2 b) AO bei einem Hinterziehungsbetrag von 1 Mio. € von dem Gesamtbetrag in Höhe von 1 Mio. € (dann 150.000 €) oder nur von 100.000 € (dann 15.000 €) berechnet wird. Für 135.000 € lohnt sich

angesichts der momentan nicht klaren Rechtslage in jedem Fall die Anrufung des Gerichtes.

Das Verfahren zeigt zuletzt nochmals nachdrücklich, dass wiederum jedes Schreiben zwischen dem steuerlichen Berater und dem Strafverteidiger im Hinblick auf beide Verfahren abgestimmt werden muss. Denn das Vorliegen einer vorsätzlichen Steuerhinterziehung konnte im vorliegenden Fall relativ einfach damit begründet werden, dass die Liquiditätsengpässe als alleinige Motivlage für die verspätete Abgabe benannt wurden. Damit sprach alles für vorsätzliches Handeln der Geschäftsführung, so dass der Anwendungsbereich der leichtfertigen Steuerverkürzung und damit einer wirksamen Selbstanzeige ohne Strafzuschläge verschlossen war.

3 Bundesfinanzhof, Urteil vom 09.05.2017 – VIII R 51/14: Auch eine unterlassene Erfüllung der besonderen Mitwirkungspflichten bei ausländischen Sachverhalten im Zusammenhang mit einem in der Vergangenheit bestehenden Wertpapierdepot rechtfertigt nicht die Annahme, dass der Kapitalstamm auch in den nachfolgenden Jahren unverändert zur Verfügung gestanden habe und entsprechende Einkünfte aus Kapitalvermögen zuzurechnen seien. Für die Anwendung der verlängerten Verjährungsfrist von zehn Jahren muss auch bei Verletzung der erweiterten Mitwirkungspflichten bei Auslandsbezug eine Steuerhinterziehung mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit festgestellt werden. Es gilt kein reduziertes Beweismaß.

Sachverhalt:

Im entschiedenen Fall ging es um nicht weniger als 13 Jahre Einkommensteuer auf ausländische Kapitaleinkünfte von 1995 bis 2007. Bekannt war den Finanzbehörden, dass der Betroffene ein Auslandsdepot mit einem Wert von 2 Millionen DM bis Februar 1997 unterhalten und dann aufgelöst hatte. Erträge aus diesem Vermögen versteuert hatte er nie unter Hinweis auf einen (auch von den Finanzrichtern nicht anerkannten) Auslandswohnsitz in Großbritannien und der Angabe, dass er das Kapital nicht für sich, sondern als Treuhänder für andere verwaltet habe.

Genauere Angaben und Nachweise für diese Treuhänderschaft blieb er schuldig. Über den Verbleib der 2 Millionen DM Depotvermögen nach der Depotauflösung im Februar 1997 schwieg der Betroffene sich im Wesentlichen aus.

Die Steuerfahndung hatte sich im Jahr 2008 der Sache angenommen. Ein Steuerstrafverfahren wurde gegen Zahlung von 20.000 € eingestellt. Gleichwohl berechnete die Steuerfahndung für das ab Februar 1997 praktisch verschwundene

Bankvermögen jährlich Zinsen von etwa 6,5 bis 9,5 % bis zum Ende des Prüfungszeitraums 2007, da der Kläger auch in seinem inländischen Depot überwiegend in hochverzinsliche Anleihen investiert habe. Entsprechende Einkommensteuerbescheide wurden erlassen. Einspruchs- und Klageverfahren vor dem Finanzgericht blieben ohne Erfolg. Der Bundesfinanzhof sah die Revision hingegen als begründet an.

Entscheidungsgründe:

Der Bundesfinanzhof hat die Einkommensteuerbescheide aufgehoben und die Angelegenheit zur erneuten Entscheidung an das Finanzgericht zurückverwiesen. Dabei hat er ausdrücklich festgestellt:

Auch wenn ein Steuerbürger keine lückenlosen Nachweise über den Verbrauch von Auslandsgeldern sowie die Nichterzielung von Anlagezinsen im Ausland liefern kann oder liefern will, sei es unzulässig, einfach wegen eines einmal zu einem bestimmten Zeitpunkt festgestellten Kapitalbestandes ins Blaue hinein von einem Fortbestand des Kapitalstockes auszugehen, ihm auf dieser Grundlage zukünftige Erträge zuzuschrei-

ben und diese zu besteuern. Das gelte selbst dann, wenn die von ihm behauptete Treuhandschaft mangels Nachweises nicht angenommen werden könne und der Steuerpflichtige seine besondere Mitwirkungspflicht bei ausländischen Sachverhalten gemäß § 90 Abs. 2 AO unzweifelhaft und ausschließlich aufgrund von in seinem Verantwortungsbereich liegenden Gründen verletzt habe. Gegen vom Kläger behauptete Kapitalentnahmen und eine ständige Minimierung des Kapitalstockes müssten besondere Anhaltspunkte vorliegen, die gegen eine Reduzierung des Kapitalstockes sprechen. Dies könnten beispielsweise eine besonders ausgeprägte Sparneigung, umfangreiche liquide Mittel auf anderen Konten oder schwer in den Wirtschaftskreislauf rückführbares Schwarzgeld auf einem ausländischen Konto sein. Hierfür gebe es vorliegend aber keine Anhaltspunkte.

Wirkt ein Steuerbürger in einem solchen Fall trotz der gesteigerten Mitwirkungspflicht an der Sachverhaltsaufklärung nicht ausreichend mit, könnten Steuerbescheide nur dann im Rahmen der verlängerten Festsetzungsfrist des § 169 Abs. 2 S. 2 AO für



10 Jahre rückwärts (die in der Praxis regelmäßig zu 11 oder 12 Jahren werden) zu seinen Lasten geändert werden, wenn die Finanzverwaltung das Finanzgericht in vollem Umfang vom Vorliegen der objektiven und subjektiven Voraussetzungen einer begangenen Steuerhinterziehung überzeugen könne. Das dürfe keinesfalls nur aufgrund der fehlenden Mitwirkung unterstellt werden. Die Feststellung erfolge zwar nach den Vorschriften der AO und der FGO, verbleibende Zweifel führten aber nach dem strafprozessualen Grundsatz „im Zweifel für den Angeklagten“ dazu, dass eine Feststellung einer Steuerhinterziehung auf Grundlage eines reduzierten Beweismaßes nicht möglich sei. Das Gericht müsse vielmehr zur vollen Überzeugung einer Steuerhinterziehung gelangen. Blieben die Umstände hingegen unaufgeklärt, verbleibe es nur bei einer Änderungsmöglichkeit für die nicht regelfestsetzungsverjährten 4 Jahre.

Praxishinweis:

Das Steuerstrafverfahren besteht aus dem Besteuerungsverfahren und dem Strafver-

fahren, beide laufen parallel ab. Für das Strafverfahren galt auch bislang schon: Jede Stellungnahme zur Sache muss überlegt sein, sie kann sehr leicht schaden. Schweigen ist oftmals Gold und stellt ein rechtsstaatlich völlig anerkanntes und nicht zu beanstandendes Verhalten eines Beschuldigten dar.

Die vorliegende Entscheidung aber zeigt darüber hinaus, dass es auch im Besteuerungsverfahren – gerade bei gleichzeitig anhängigem Steuerstrafverfahren – sehr leicht zu Konstellationen kommen kann, in denen eine fehlende Mitwirkung des Steuerpflichtigen und auch sein Schweigen nicht zu wirtschaftlich äußerst belastenden Schätzungen der Finanzverwaltung ins Blaue hinein beziehungsweise Strafschätzungen angeblich erzielter Auslandserträge führen muss (vgl. hierzu auch bereits das Urteil des Finanzgerichtes Berlin-Brandenburg vom 20.04.2016 – 14 K 14207/15, Profile 06/2016, S. 15 f.).

Wichtig ist, dass der Betroffene sein Verhalten immer gleichzeitig auf seine

Verteidigung im Strafverfahren und die Vertretung seiner Interessen im Besteuerungsverfahren ausrichtet und dabei nie eines der beiden Ziele aus den Augen verliert. Deshalb ist für ihn eine durchgehend nahtlose Zusammenarbeit zwischen steuerlicher Beratung und Strafverteidigung elementar wichtig. ✔

Autoren:

Dr. Minoggio ist Fachanwalt für Steuerrecht und für Strafrecht, Dr. Bischoff Fachanwältin für Strafrecht in der mit 7 Rechtsanwälten wirtschafts- und steuerstrafrechtlich ausgerichteten Anwaltspraxis MINOGGIO Wirtschafts- und Steuerstrafrecht mit Büros in Hamm und Münster.

*59065 Hamm, Südring 14,
Tel.: 0 23 81 92 07 60;
mail@minoggio.de*

*48143 Münster, Königsstr. 60,
Tel.: 02 51 133 226 0;
www.minoggio.de*