



Dr. Ingo Minoggio



Dr. Barbara Bischoff

Aktuelles für Berater

1 Finanzgericht München, Urteil vom 11.11.2020 – 9 K 2397/18: Kann aufgrund einer Mitwirkungspflichtverletzung nicht konkret festgestellt werden, dass ein Geldzufluss aus dem Ausland durch eine im Inland ausgeübte Tätigkeit erwirtschaftet wurde, ist dennoch eine Schätzung von steuerpflichtigen Einkünften in der Höhe des Zuflusses zulässig.

Sachverhalt:

Die klagenden Eheleute besitzen die russische bzw. die deutsch-kasachische Staatsbürgerschaft und waren nicht in Deutschland steuerlich erfasst. Sie waren allerdings seit 2010 mit dem Hauptwohnsitz in Deutschland gemeldet. Im Jahr 2014 erwarben sie eine Eigentumswohnung, vorher hatten sie eine Wohnung angemietet. Bei einer Kontoeröffnung in Deutschland hatte der Kläger gegenüber der Bank angegeben, dass er als Geschäftsführer im Baugewerbe tätig sei. Auf dieses Konto wurden 2014 vier Beträge in Höhe von insgesamt 235 T € von Konten in Moskau überwiesen. Bei drei Überweisungen wurde der Name des Klägers als Absender angegeben.

Die Bank erstattete daraufhin eine Geldwäscheverdachtsanzeige, die – wie üblich – über die Finanzverwaltung an die Steuerfahndung weitergeleitet wurde. Die Bank hatte mit der Anzeige mitgeteilt, dass der Kläger auf Nachfrage zum Hintergrund der Überweisungen erklärt habe, dass er die Gelder von seiner Schwiegermutter

für einen Hauskauf in Deutschland erhalten habe. Er habe aber keine geeigneten Unterlagen zum Beleg dieser Behauptung vorgelegt. Aus den mit der Anzeige übermittelten Kontoauszügen für drei Monate im Jahr 2014 ergaben sich Abbuchungen von Geschäften in der näheren Umgebung der Wohnung für Lebensmittel und Produkte des täglichen Lebensbedarfs.

Im Rahmen von Vorfeldermittlungen vor Einleitung eines Steuerstrafverfahrens forderte die Steuerfahndung den Kläger zur Auskunft auf über die Herkunft der erhaltenen Geldmittel, über den Namen und den Sitz des Bauunternehmens sowie über die Art und Weise, wie er seinen Lebensunterhalt bestreite. Der Kläger antwortete trotz Festsetzung eines Zwangsgeldes und eines Hinweises auf eine drohende Schätzung nicht.

Das Finanzamt erfasste deshalb die strittigen Beträge in voller Höhe als sonstige Einkünfte und setzte gegenüber den Klägern Einkommensteuer in Höhe von 80 T €

fest. Die Kläger beriefen sich im Einspruchs- und Klageverfahren im Wesentlichen darauf, dass ihr Hauptwohnsitz in Russland sei. In Deutschland seien sie jeweils nur wenige Wochen und lediglich zu Ferienzwecken gewesen. Sie würden in Deutschland keinerlei Einkünfte erzielen oder Geschäftstätigkeiten entfalten. Die Geldmittel für den Kauf der Wohnung in Deutschland seien ausschließlich im Ausland erwirtschaftet worden. Ein reduziertes Beweismaß sei auch bei der Verletzung der erhöhten Mitwirkungspflichten bei Auslandssachverhalten gemäß § 90 Abs. 2 AO nicht zulässig. Einspruch und Klage blieben erfolglos. Die Nichtzulassungsbeschwerde wurde als unzulässig verworfen (BFH, Beschluss vom 09.06.2021 – I B 82/20, n.v.).

Entscheidungsgründe:

Aus Sicht der Finanzrichter war die Schätzung nicht zu beanstanden. Eine Schätzung sei gemäß § 162 Abs. 2 S. 1 AO insbesondere zulässig, wenn der Steuerpflichtige keine ausreichenden Erklärungen abgebe oder seine besonderen Mitwirkungspflich-

ten gemäß § 90 Abs. 2 AO nicht erfüllt. Eine Schätzung sei zwar nicht möglich, wenn es um die Frage gehe, ob der Steuerpflichtige überhaupt Steuersubjekt sei, also insbesondere wenn unklar sei, ob ihm bestimmte Einkünfte zuzurechnen seien. Ausnahmsweise komme aber eine Schätzung des Grundsachverhaltes nach den Grundsätzen der Beweisvereitelung entsprechend § 444 ZPO in Betracht, wenn das Sachverhaltsaufklärungsdefizit auf einer Mitwirkungspflichtverletzung des Steuerpflichtigen beruhe.

Das Finanzamt könne für den Fall einer fehlenden Mitwirkung bei der Aufklärung von Tatsachen, die ausschließlich oder überwiegend zur Wissenssphäre des Steuerpflichtigen gehören, zum Nachteil des Steuerpflichtigen von einem Sachverhalt ausgehen, für den unter Berücksichtigung der Beweisnähe des Steuerpflichtigen und seiner Verantwortung für die Aufklärung des Sachverhaltes eine gewisse Wahrscheinlichkeit spreche.

Die Schätzung müsse dennoch der Wirklichkeit möglichst nahe kommen. Es liege aber in der Natur der Schätzung, dass sie mit Unsicherheitsfaktoren verbunden sei. Aus Sicht der Finanzrichter müsse vermieden werden, dass der pflichtwidrig handelnde Steuerpflichtige besser gestellt werde, als ein Steuerpflichtiger, der die ihm obliegenden Pflichten ordentlich und gewissenhaft erfüllt. Für den Fall einer abweichenden Schätzung in einer derartigen Konstellation müsse der Steuerpflichtige erweisbare Tatsachen oder Erfahrungssätze vortragen, die geeignet sind, ein anderes Schätzergebnis wahrscheinlicher zu machen als das Ergebnis des Finanzamtes.

An der unbeschränkten Steuerpflicht der Eheleute in Deutschland bestehe aufgrund des nachgewiesenen Wohnsitzes kein Zweifel. Seine Mitwirkungspflichten habe der Kläger dadurch verletzt, dass er das rechtmäßige Auskunftersuchen der Steuerfahndung ohne Angabe von Gründen nicht beantwortet habe. Dem Finanzamt standen zu diesen – sich im Ausland abspielenden und allein im Wissensbereich des Klägers liegenden – Vorgängen keine anderen Erkenntnismittel zur Verfügung.

Der Kläger hatte nach dem Eindruck der Finanzrichter im Einspruchs- und Klageverfahren nichts zur Aufklärung des Sachverhaltes beigetragen. Er habe keine Auskunft über die Art des Erwerbs und die

Versteuerung der überwiesenen Geldmittel erteilt. Stattdessen habe er sich vielmehr auf rechtliche Überlegungen zu hypothetischen Sachverhaltsvarianten beschränkt. Dieses Verhalten rechtfertige erst Recht den Schluss, dass die Geldeingänge aus bisher verheimlichten, im Inland steuerpflichtigen Einkünften stammten.

Praxishinweis:

Der vorliegende Fall veranschaulicht zunächst, wozu Geldwäscheverdachtsanzeigen am häufigsten genutzt werden. Insbesondere Meldungen von Banken zu verdächtigen Überweisungen oder Bargeldeinzahlungen (Herkunft aus dem Finanzsektor: 140.000 der insgesamt 144.000 Anzeigen, vgl. FIU-Jahresbericht 2020, S. 17) leitet die zuständige Zoll-Spezialeinheit FIU im Regelfall direkt wegen eines möglichen Verdachtes einer Steuerstraftat an die Finanzverwaltung weiter. Die weitergeleitete Meldung darf durch die Finanzverwaltung nicht nur zur Aufklärung einer Steuerstraftat, sondern auch dazu genutzt werden, mögliche Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln (vgl. § 32 Abs. 3 S. 2 Nr. 1 GwG). Zu diesem weit gefassten Zweck werden massenweise Anzeigen an die Finanzverwaltung übermittelt und finden sich dann oftmals in einer steuerstrafrechtlichen Ermittlungsakte als Auslöser der weiteren Ermittlungen der Steuerfahndung wieder.

Der Berater sollte den Mandanten vor diesem Hintergrund bei Kenntnis von ungewöhnlich wirkenden, aber erklärbaren Transaktionen – insbesondere bei unerwarteten, ggf. besonders hohen Zahlungen aus dem Ausland oder bei ungewöhnlichen Bargeldeinzahlungen – darauf aufmerksam machen, dass es immer geboten ist, aktiv auf den Bankberater zuzugehen und bereits vor der Ausführung der Transaktion deren Hintergründe zu erklären sowie ggf. freiwillig aussagekräftige Unterlagen vorzulegen, die einen Geldwäscheverdacht ausräumen können. Durch ein derart transparentes Vorgehen gegenüber der Hausbank kann das Risiko für den Mandanten erheblich sinken, dass es zu einer unzutreffenden Verdachtsmeldung und anschließend zur Einleitung eines Strafverfahrens wegen Geldwäsche oder zur steuerlichen Prüfung kommt.

Die vorliegende Entscheidung des Finanzgerichtes München wirkt im Übrigen zunächst etwas überraschend. Ist die Höhe der Besteuerungsgrundlagen unklar,

kann das Finanzamt die der Besteuerung zugrunde liegenden Annahmen gemäß § 162 AO schätzen, muss dabei aber beachten, dass das Schätzungsergebnis wirtschaftlich möglich, plausibel und wahrscheinlich ist. Dagegen darf sich die Schätzung grundsätzlich nicht auf den Grundsachverhalt und damit auf die Schätzung dem Grunde nach beziehen. Es muss entsprechend den Beweisregeln der AO und FGO feststehen, dass ein steuerpflichtiger Sachverhalt vorliegt, ansonsten ist der Anwendungsbereich für die auf diese Schätzungsbefugnis gestützte Schätzung der Höhe nach nicht eröffnet. Auf den ersten Blick scheint die Entscheidung diesem Grundsatz zu widersprechen, zumal sie sich für die Annahme des Grundsachverhaltes „steuerpflichtige Einkünfte im Inland“ auf den Rechtsgedanken des § 444 ZPO (Beweisvereitelung) stützt, der im finanzgerichtlichen Verfahren gemäß § 82 FGO nicht (auch nicht sinngemäß) anwendbar ist.

Analysiert man die Entscheidung etwas differenzierter, handelt es sich letztlich um eine Entscheidung zur Schätzungsbefugnis nach finanzgerichtlichen Darlegungs- und Feststellungslastregeln und nicht um eine Schätzung des Grundsachverhaltes. Die richterliche Überzeugungsbildung erfolgte gemäß § 96 FGO aus dem Ergebnis des Verfahrensablaufs. Die Finanzrichter berücksichtigten hierbei den gesamten Inhalt der Besteuerungsakten, wie es ihre Pflicht war, und entschieden auf dieser Grundlage, dass eine Schätzungsbefugnis bestand. Damit schätzten sie nicht den Grundsachverhalt.

Den Kläger traf wegen des ausländischen Sachverhaltes eine erhöhte Mitwirkungspflicht gemäß § 90 Abs. 2 AO. Diese hat er verletzt und seinen rudimentären Vortrag zu einer Schenkung der Schwiegermutter auch im finanzgerichtlichen Verfahren nicht aufgegriffen oder näher ausgeführt. Stattdessen hat er mit hypothetischen Überlegungen ohne konkreten Sachverhaltsvortrag argumentiert. Damit blieb sein gesamter Vortrag unsubstantiiert. Er verletzte auch seine prozessuale Mitwirkungspflicht gemäß § 76 Abs. 1 S. 2 und S. 3 FGO. Die Sachaufklärungspflicht des Finanzgerichtes reduzierte sich deshalb auf ein Mindestmaß, zumal der Kläger fachkundig vertreten war.

Unter Berücksichtigung seines feststellbaren Wohnsitzes im Inland und der weiteren Indizien, wie insbesondere sei-

nen Angaben gegenüber der Bank über eine Tätigkeit im Baugewerbe, durfte das Finanzgericht aufgrund der erneuten Mitwirkungspflichtverletzungen, die eindeutig im Verantwortungsbereich des Klägers lagen und die er nicht ansatzweise erklärt hat, den Grundsachverhalt zur richterlichen Überzeugung mit einem Mindestbeweismaß feststellen, ohne dass es der Anwendung des § 444 ZPO oder einer Schätzung dem Grunde nach bedurfte. Damit wird die Entscheidung auch rechtlich nachvollziehbar.

Für den Berater ergibt sich daraus folgende Konsequenz: Kann der Vortrag im

gerichtlichen Verfahren konkretisiert werden, muss der Berater darauf hinwirken, dass dies auch vorsorglich geschieht. Sollte erklärbar sein, warum eine Auskunft bislang nicht gegeben oder Unterlagen nicht vorgelegt wurden, sollte das ebenfalls vorgetragen werden. Umso konkreter der Vortrag im finanzgerichtlichen Verfahren ausgestaltet ist, umso weniger kann das Finanzgericht sich darüber hinwegsetzen und aufgrund eines reduzierten Beweismaßes zu Lasten des Mandanten entscheiden.

Auf die gesteigerte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten und die Konsequenzen einer fehlenden Beweisvorsorge

sollte der Berater seine Mandanten ohnehin stets hinweisen und den Mandanten zu möglichst sorgfältiger Dokumentation in derartigen Fällen anhalten. Erfahrungsgemäß ist es oftmals schwierig, teuer und zeitaufwändig, fehlende Unterlagen aus dem Ausland im Nachhinein zu beschaffen.

Hiervon zu unterscheiden ist die Frage, ob in derartigen Fällen auch ein Steuerstrafverfahren durchgeführt werden kann. Dies dürfte im Ergebnis auf der Basis der bisherigen Rechtsprechung und den unterschiedlichen Beweisgrundsätzen in den Verfahren kaum möglich sein.

2 Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 26.05.2021 – 5 K 143/20: Eine vollendete Steuerhinterziehung durch Unterlassen im Sinne des § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO scheidet aus, wenn die Finanzbehörden zum maßgeblichen Veranlagungszeitraum von den wesentlichen steuerlich relevanten Umständen bereits Kenntnis hatten.

Sachverhalt:

Die klagende GbR vermietete Kfz-Stellplätze auf ihrem Grundstück an private und gewerbliche Mieter. Vertreten wurde die GbR durch einen Gesellschafter (Jurist). Dieser reichte jährlich die Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ein, nicht hingegen Umsatzsteuerjahreserklärungen. In den Feststellungserklärungen für die Jahre 2006 bis 2011 erklärte die GbR „Einnahmen aus der Vermietung von Garagen, Werbeflächen, Grund und Boden für Kioske sowie erstattete Umsatzsteuer“ in Höhe von jeweils rund 106 T €.

Für das Jahr 2018 reichte die GbR erstmals eine Umsatzsteuerjahreserklärung ein, ab 2019 auch Umsatzsteuervoranmeldungen. Für die Jahre 2012 bis 2017 erklärte die Klägerin zudem Umsatzsteuerbeträge im Rahmen einer Selbstanzeige nach. Zur Begründung führte der Berater aus, die Gesellschafter der Klägerin seien von einer Umsatzsteuerfreiheit der Vermietungseinkünfte ausgegangen und seien zuvor nicht steuerlich beraten gewesen.

Parallel zu einem eingeleiteten Steuerstrafverfahren führte das Finanzamt eine Umsatzsteuer Sonderprüfung für die Jahre 2006 bis 2018 durch. Es setzte daraufhin nicht nur für die nachgeklärten Jahre, sondern auch für die Jahre 2006 bis 2011 Umsatzsteuer nachträglich fest und verwies auf die verlängerte, zehnjährige Festsetzungsfrist wegen Steuerhinterziehung. Die Klägerin stützte sich im

erfolglosen Einspruchsverfahren darauf, dass es dem Finanzamt zu keinem Zeitpunkt verschwiegen worden sei, dass es sich um eine Garagenanlage handelte. Die Klage führte zur vollständigen Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide bis zum Jahr 2011.

Entscheidungsgründe:

Die Finanzrichter konnten nicht mit ausreichend sicherer Überzeugung feststellen, dass der Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllt war. Damit griff die verlängerte Festsetzungsfrist des § 169 Abs. 2 S. 2 AO nicht ein, sodass die Festsetzungsfrist für die Jahre 2006 bis 2011 bereits abgelaufen war. Die Annahme der auf zehn Jahre verlängerten Festsetzungsfrist setze voraus, dass die objektiven und subjektiven Tatbestandsmerkmale der Steuerhinterziehung im Sinne des § 370 AO vorliegen. Eine Steuerhinterziehung durch Unterlassen gemäß § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO begehe nur derjenige, der die Finanzbehörden pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis lasse und dadurch Steuern verkürze.

Vorliegend scheiterte die Feststellung einer Steuerhinterziehung aus Sicht der Finanzrichter jedenfalls daran, dass das Finanzamt durch die pflichtwidrige Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. der Umsatzsteuerjahreserklärungen nicht über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis gelassen wurde. Dem für die Veranlagung der Klägerin zuständigen Finanzamt seien aufgrund der jährlich im

Folgejahr eingereichten Feststellungserklärungen sämtliche für eine Umsatzsteueranveranlagung der Klägerin notwendigen Umstände, insbesondere die Tatsache der Vermietung von Kfz-Stellplätzen und die Höhe der hierdurch erzielten Umsätze bekannt gewesen. Das Finanzgericht folgte insoweit der Auffassung des OLG Köln (Urteil vom 31.01.2017, III-1 RVs 253/16, ausführlich dargestellt in Profile 2/2018, S. 16) und des OLG Oldenburg (Beschluss vom 10.07.2018, 1 Ss 51/18, ebenfalls besprochen in Profile 5/2018, S. 24).

Maßgeblich sei insoweit der Kenntnisstand des jeweiligen Sachbearbeiters in dem Zeitpunkt, in dem das zuständige Finanzamt die Veranlagungsarbeiten im Wesentlichen abgeschlossen habe. Entscheidend für die Vollendung einer Steuerhinterziehung durch Nichtabgabe sei der Zeitpunkt, in dem der Steuerpflichtige bei pflichtgemäßer Abgabe der Steuererklärung spätestens veranlagt worden wäre. Erst dann sei die rechtzeitige Festsetzung der Steuer endgültig vereitelt und der Verkürzungserfolg eingetreten. Zu diesen Zeitpunkten hätten die Feststellungserklärungen jeweils bereits vorgelegen.

Als bekannt beim Finanzamt gelte, was sich aus den dort zum konkreten Steuerfall geführten Akten ergebe oder dem zuständigen Bearbeiter sonst bekannt sei. Es mache keinen Unterschied, ob sich die Umstände aus den Akten selbst ergeben oder in einem elektronischen Register zur

Verfügung stehen, auf welches der Sachbearbeiter im Rahmen seiner konkreten Zuständigkeit Zugriff hat.

In diesem Kontext führte das Finanzgericht im Urteil des Weiteren aus, dass der Argumentation des Finanzamtes nicht gefolgt werden könne, dass ein Irrtum des geschäftsführenden Gesellschafters hinsichtlich der Umsatzsteuerpflicht als Jurist undenkbar sei und eine reine Schutzbehauptung beinhalte. Aus Sicht der Finanzrichter wäre dann nämlich das Verhalten der Finanzbeamten über all die Jahre hinweg in gleicher Weise undenkbar.

Es war für das Gericht wenig nachvollziehbar, dass der jeweils für die Veranlagung zuständige Sachbearbeiter in Anbetracht der eindeutigen Erklärungen und Erläuterungen zu den Kfz-Stellplätzen in 20 Jahren der Vermietungstätigkeit nie den Schluss gezogen habe, dass die Einkünfte auch der Umsatzsteuerpflicht unterliegen. Es verwies auf die Grundsätze des fairen Verwaltungsverfahrens. Die Finanzbehörde habe ebenfalls sicherzustellen, dass keine Steuern verkürzt werden (vgl. § 85 S. 2 AO). Es gelte der Untersuchungsgrundsatz gemäß § 88 AO. Nicht zuletzt solle die Finanzverwaltung gemäß § 89 Abs. 1 S. 1 AO die Abgabe von Erklärungen oder Korrekturen anregen, wenn diese offensichtlich nur versehentlich oder in Unkenntnis unterblieben oder unrichtig abgegeben oder gestellt worden sind.

Auch wenn damit schon der objektive Tatbestand nicht erfüllt war, war aus Sicht der Finanzrichter auch vorsätzliches Verhalten des geschäftsführenden Juristen nicht zu erkennen. Dies ließe sich aus dem Umstand herleiten, dass die Klägerin während des gesamten Zeitraums ihres Bestehens in keiner Weise zu verbergen versucht hat, was Gegenstand ihrer Vermietungstätigkeit gewesen ist. Dieses Verhalten spreche gegen Vorsatz.

Praxishinweis:

Die Entscheidung ist inhaltlich zu befürworten und knüpft nahtlos an die bereits 2018 in den Profilen besprochenen Entscheidungen des OLG Köln und des OLG Oldenburg an. Höchstgerichtliche Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes oder des Bundesfinanzhofes existiert zu diesem Problem allerdings weiterhin nicht, die Entscheidungen überzeugen aber inhaltlich.



Die Unkenntnis des Finanzamtes über steuerlich erhebliche Tatsachen ist als Tatbestandsvoraussetzung in den Nichtabgabefällen im Gesetzeswortlaut des § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO (im Gegensatz zu den Fällen der Abgabe unrichtiger Steuererklärungen) ausdrücklich normiert. Deshalb erscheint diese Lösung, die bei Kenntnis des Finanzamtes in Nichtabgabefällen eine Steuerhinterziehung ausschließt, überzeugend.

Die Argumentation hilft allerdings fast nur in einfach gelagerten Fällen, in denen sich beispielsweise die Besteuerungsgrundlagen bereits aus elektronischen Mitteilungen des Arbeitgebers und der Banken ergeben und keine weiteren, der Finanzverwaltung unbekanntes Einkünfte vorliegen. Ob steuermindernde Tatsachen bekannt sind, ist hingegen unbeachtlich, da durch eine Unkenntnis dieser Tatsachen keine Steuern verkürzt werden können.

Die Entscheidung enthält zudem einen wohlthuenden Hinweis auf die Grundsätze eines fairen Verwaltungsverfahrens. „Undenkbare“ Fehler passieren bei Mandanten und Beratern. Aber eben auch in der Finanzverwaltung. Nicht jeder Fehler, der zu einer Steuernachzahlung führt, bedeutet, dass eine bewusste Steuerhinterziehung vorliegt. Diesen Gedanken haben die Finanzrichter nachdrücklich hervorgehoben und haben dabei auch zutreffend erkannt, dass nicht jeder Jurist einem allwissenden Steuerrechtsexperten gleichzusetzen ist. Diese Argumentation kann man in vergleichbaren Fällen nutzen,

in denen es für den Mandanten auf die fehlende Erfüllung des subjektiven Tatbestandes ankommt.

Zuletzt führt die Entscheidung nochmals vor Augen, dass bis zum Abschluss von 95 % der Veranlagungsarbeiten im jeweiligen Finanzamt keine vollendete Steuerhinterziehung vorliegt. Nach Fristüberschreitung und bis zu diesem Zeitpunkt, der häufig im Herbst des übernächsten Jahres nach dem Veranlagungszeitraum liegt, begeht der Steuerpflichtige nur eine versuchte Steuerhinterziehung. Die freiwillige Einreichung der Steuererklärung in diesem Zeitraum muss deshalb nicht zwingend als Selbstanzeige behandelt werden, sondern kann auch die Voraussetzungen eines Rücktrittes im Sinne des § 24 StGB erfüllen. Dies hat den Vorteil, dass hierfür nicht das Vollständigkeitsgebot des § 371 Abs. 1 AO gilt und bei höheren Hinterziehungsbeiträgen oberhalb von 25.000 € auch die Strafzuschläge des § 398a AO entfallen. In einem derartigen Fall sollte der Berater an die Rücktrittsmöglichkeit denken und auf die Vorschrift nach Einleitung eines Steuerstrafverfahrens hinweisen. Im Vorfeld der Abgabe einer Erklärung wird der Berater natürlich dennoch den sichersten Weg wählen und vorsorglich mit seinem Schreiben insgesamt die Voraussetzungen einer Selbstanzeige des § 371 AO erfüllen. Wirtschaftlich kann der Rücktritt vom Versuch aber gerade in gewichtigeren Fällen bedeutsam sein und zu einer Entlastung des Mandanten führen.

3 BFH, Beschluss vom 29.07.2021 – II B 12/21: Sobald gegen einen ehrenamtlichen Richter am Finanzgericht eine Anklage wegen einer Tat erhoben wird, die den Verlust der Fähigkeit zur Bekleidung öffentlicher Ämter zur Folge haben kann, ist er von seinem Amt zu entbinden.

Sachverhalt:

Der Antragssteller war als ehrenamtlicher Richter beim Finanzgericht für die Amtsperiode 2020 bis 2025 gewählt worden. Nach einer gegen ihn persönlich erfolgten Anklageerhebung zum Landgericht wegen Steuerhinterziehung für die Jahre 2009 bis 2012 hatte die Präsidentin des Finanzgerichtes seine Entbindung vom Richteramt beantragt und der zuständige Senat dem Antrag stattgegeben.

Hiergegen wendete sich der Richter mit seiner erfolglosen Beschwerde zum Bundesfinanzhof. Er hielt den Entbindungsbeschluss für unverhältnismäßig. Zudem würden sein Recht auf ein faires Verfahren sowie die Unschuldsvermutung verletzt.

Das Landgericht hatte im Strafverfahren die Eröffnung des Hauptverfahrens nach Anklageerhebung abgelehnt. Dieser Beschluss ist aber wegen einer Beschwerde der Staatsanwaltschaft noch nicht rechtskräftig.

Entscheidungsgründe:

Die Richter des Bundesfinanzhofes hielten die Entbindung des ehrenamtlichen Richters bis zur endgültigen Beendigung des Strafverfahrens für zulässig. Gemäß § 18 Abs. 1 Nr. 2 FGO seien vom Amt des ehrenamtlichen Richters Personen ausgeschlossen, gegen die Anklage wegen einer Tat erhoben ist, die den Verlust der Fähigkeit zur Bekleidung öffentlicher Ämter zur Folge haben kann. Vorliegend sei Anklage wegen Steuerhinterziehung gemäß § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO erhoben. Im Urteil könne das Strafgericht gemäß § 375 Abs. 1 Nr. 1 AO die Fähigkeit, öffentliche Ämter zu bekleiden, absprechen (vgl. § 45 Abs. 2 StGB). Es komme dabei nicht darauf an, ob der Ausspruch der Nebenfolge wahrscheinlich sei.

Der Wortlaut des § 18 Abs. 1 Nr. 2 FGO stellt allein auf die Erhebung der Anklage und nicht die Eröffnung des Hauptverfahrens ab. Schon die Anklageerhebung wegen einer solch gewichtigen Tat reiche für einen Vertrauensverlust der Allgemeinheit und der Verfahrensbeteiligten hinsichtlich der für die Amtsausübung erforderlichen Integrität und Objektivität aus und gefährde auch dessen innere persönliche Objektivität und Freiheit, die Voraussetzung unbefangener Urteilsfindung sind. Schutzgut der Vorschriften zur

Amtsenthörung sei nicht die Unschuldsvermutung, sondern das Vertrauen der Beteiligten in die Rechtsprechung.

Die Entscheidung führe auch nicht zu einer unverhältnismäßigen Belastung der Rechte des Betroffenen. Die Entscheidung sei auf Antrag des entbundenen Richters wieder aufzuheben, wenn Anklage erhoben wird und der Betroffene anschließend rechtskräftig freigesprochen oder rechtskräftig außer Verfolgung gesetzt sei. Die Ablehnung der Eröffnung des Hauptverfahrens genüge nicht, solange die Staatsanwaltschaft ein Rechtsmittel dagegen eingelegt habe und über dieses noch nicht rechtskräftig entschieden sei.

Der längere Zeitablauf änderte aus Sicht der Bundesfinanzrichter ebenfalls nichts an der Zulässigkeit der Entbindung. Eine überlange Verfahrensdauer wirke sich ggf. positiv im Rahmen der Strafzumessung aus. So seien die mit einer langen Verfahrensdauer einhergehenden Belastungen auf Strafzumessungsebene zu berücksichtigen. Hierunter fielen dann neben dem Rechnen müssen mit einer Freiheitsstrafe auch die erfolgte Entbindung und der drohende Ausschluss aus dem ehrenamtlichen Richteramt als negative Konsequenzen.

Praxishinweis:

Der Beschluss des Bundesfinanzhofes ist ein weiterer Beleg dafür, dass es wichtig ist, mögliche Nebenfolgen strafrechtlicher Verurteilungen, Anklageerhebungen oder auch nur laufender Ermittlungsverfahren in der Beratung zu berücksichtigen. Die vorliegende Konstellation stellt allerdings in zweierlei Hinsicht eine Ausnahmesituation dar: Zum einen existiert sehr wahrscheinlich keine große Anzahl von ehrenamtlichen Richtern, die wegen einer Steuerstraftat angeklagt werden. Zum anderen ist es ungewöhnlich, dass derartig gravierende Konsequenzen aufgrund einer Spezialvorschrift bereits mit Anklageerhebung drohen.

Eine Anklageerhebung bedeutet keine Verurteilungssicherheit. Es besteht lediglich nach Würdigung der Staatsanwaltschaft eine überwiegende Wahrscheinlichkeit (größer 50 %), dass es am Ende einer Hauptverhandlung zu einer strafrechtlichen Verurteilung kommen kann. Bei weitem nicht jede Anklage

führt zu einer Verurteilung. Deshalb drohen im Regelfall in einem Strafverfahren weitere Nebenfolgen erst ab einer rechtskräftigen Entscheidung. § 18 FGO bildet insoweit eine Ausnahme, leider nicht die einzige.

Offen lässt die Entscheidung leider, welche Konsequenzen eine Einstellung des Verfahrens gegen eine Geldauflage gemäß § 153a StPO auf die Entbindungsentscheidung hätte. Bei dieser Form der Erledigung bliebe die Unschuldsvermutung unangetastet. Diese soll aber nach den Ausführungen im vorliegenden Beschluss nicht Schutzgut der Norm sein, sondern das Vertrauen der Bevölkerung in die Rechtsprechung. Das könnte theoretisch auch bei Zahlung einer hohen Geldauflage erschüttert sein. Folgt man hingegen zutreffend dem Gesetzeswortlaut dürfte eine Einstellung des Verfahrens gegen eine Auflage als „rechtskräftige Außerverfolgungsssetzung“ im Sinne des § 18 FGO anzusehen sein und damit zu einer Aufhebung der Entbindungserklärung führen. Dies dürfte umso mehr gelten, wenn die Zustimmung zu einer Auflage für den Mandanten ausdrücklich nur aus prozessökonomischen Gründen erklärt wird und nicht mit einem Geständnis verbunden wird. Auf eine derartige Formulierung sollte immer geachtet werden.

Fazit der Entscheidung: Verteidigung in Wirtschafts- und Strafverfahren muss von der ersten Minute an mögliche Nebenfolgen in den Blick nehmen. 

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.

59071 Hamm,
Am Pulverschoppen 17,
Tel.: 0 23 81 92 07 60;

48143 Münster,
Königsstr. 60,
Tel.: 02 51 133 226 0;

mail@minoggio.de
www.minoggio.de