



Dr. Ingo Minoggio



Dr. Barbara Bischoff

## Aktuelles für Berater

**1 Aus Landessozialgericht Niedersachsen-Bremen, Urteil vom 01.03.2017 – L 2 R 476/16: Eine tatsächliche Verständigung im Besteuerungsverfahren, in der konkrete Schwarzlohnzahlungen als Bemessungsgrundlage für eine Lohnsteuerhinterziehung akzeptiert werden, kann als Grundlage für die Nachberechnung der Sozialversicherungsbeiträge dienen. Ein pauschales Bestreiten der Richtigkeit der Angaben in der tatsächlichen Verständigung genügt nicht, um diese indizielle Wirkung für das Sozialversicherungsverfahren auszuräumen.**

### Sachverhalt:

Der Kläger als Taxiunternehmer war bereits im Jahr 2011 rechtskräftig wegen Einkommensteuerhinterziehung zu einer Geldstrafe in Höhe von 190 Tagessätzen verurteilt worden. Er hatte einen Teil der Einnahmen nicht erfasst und zur Vertuschung den Betriebsausgabenabzug für Tankquittungen anteilig gekürzt, Löhne schwarz ausgezahlt und den Kilometerstand manipulieren lassen.

Der strafrechtlichen Verurteilung vorangegangen war eine tatsächliche Verständigung im Rahmen einer Steuerfahndungsmaßnahme. Hierbei wurden für die Veranlagungszeiträume 2003 bis 2004 insgesamt ca. 220.000 € zusätzliche Einnahmen festgelegt. 40 % dieser Einnahmen sollten bei der Besteuerung als zusätzliche Betriebsausgaben für Löhne berücksichtigt und mit 20 % pauschal lohnversteuert werden. Hieraus

ergaben sich rund 90.000 € zusätzliche Nettolohnausgaben. Der auf dieser Verständigung basierende Bescheid über Lohn- und Kirchensteuer sowie Solidaritätszuschlag in Höhe von 18.000 € wurde bestandskräftig.

Nachdem der beklagte Rentenversicherungsträger von diesem Fall erfuhr, setzte dieser im Rahmen einer Betriebsprüfung ebenfalls auf der Basis der Zahlen der tatsächlichen Verständigung nachzuzahlende Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 60.000 € sowie Säumniszuschläge in Höhe von 40.000 € fest. Der Berechnung lag zugrunde, dass es sich aus Sicht des Beklagten um illegale Beschäftigungsverhältnisse handelte, so dass die Sozialversicherungsbeiträge gemäß § 14 Abs. 2 SGB IV auf die Nettolohnsummen hochgerechnet und nicht abgezogen wurden.

Gegen diese Nachforderung hat sich der Kläger zunächst mit einem Widerspruch ge-

wendet und nach Zurückweisung Klage erhoben. Im Wesentlichen hat er sich darauf berufen, dass er keine Lohnsteuer hinterzogen habe, dass die tatsächliche Verständigung keine Bindungswirkung gegenüber Dritten entfalte und dass er vor Juli 2004 überhaupt keine Taxen geführt habe.

Das Sozialgericht Hildesheim hat den Bescheid insbesondere mit der Begründung aufgehoben, dass die von der Steuerfahndung übernommenen Schätzungen nicht widerspruchsfrei seien und der Kläger bis Juli 2004 noch gar keine Taxen in Betrieb genommen hatte. Gegen dieses Urteil hat sich der beklagte Rentenversicherungsträger erfolgreich mit seiner Berufung gewendet.

### Entscheidungsgründe:

Das Landessozialgericht hat den angefochtenen Bescheid des Rentenversicherungs-

trägers für rechtmäßig gehalten und die Klage abgewiesen.

Der Beklagte habe gemäß § 28f Abs. 2 S. 1 SGB IV aufgrund der Verletzung der Aufzeichnungspflichten durch den Kläger und der hiermit verbundenen Verhinderung der Feststellung der Beitragshöhe den Gesamtsozialversicherungsbeitrag im Wege eines Beitragssummenbescheides unter Zugrundelegung der vom Arbeitgeber zu zahlenden Arbeitsentgelte geltend machen dürfen. Mangels genauerer Ermittlungsmöglichkeiten seien eine Schätzung und das Unterlassen der Zuordnung zu einzelnen Beschäftigten zulässig gewesen. Auch die Anwendung der fingierten Nettolohnabrede des § 14 Abs. 2 S. 2 SGB IV bei illegalen Beschäftigungsverhältnissen sei nicht zu beanstanden.

Eine Gesamtwürdigung des Sachverhaltes lasse keinen anderen Schluss zu, als dass der Kläger die illegalen Beschäftigungsverhältnisse vorsätzlich herbeigeführt und vorsätzlich Beiträge vorenthalten habe.

Die Nettolohnausgaben aus der tatsächlichen Verständigung seien den Berechnungen zugrunde zu legen. Mit der

abgeschlossenen Verständigung habe der Kläger eingeräumt, die Lohnsummen zusätzlich zu den angemeldeten Löhnen schwarz geleistet zu haben. Wegen dieses Eingeständnisses habe der Kläger auch gegen sämtliche Bescheide des Finanzamtes keine Einsprüche eingelegt sowie die Verurteilung zu einer erheblichen Geldstrafe rechtskräftig werden lassen.

Das mit der tatsächlichen Verständigung abgegebene Eingeständnis einer Lohnsteuerhinterziehung sei wie ein vor einem Strafgericht abgegebenes Geständnis zu behandeln. Von einem solchen Eingeständnis gehe deshalb eine ausreichende Indizwirkung für die eingeräumte Steuerhinterziehung aus, solange der Betroffene nicht detailliert darlegen und beweisen könne, dass dieses Eingeständnis unrichtig sei und aus welchen Gründen er es gleichwohl abgegeben habe. Die bloße Behauptung einer inhaltlichen Unrichtigkeit oder ein pauschales Bestreiten reiche hingegen nicht.

An einem solchen substantiierten Bestreiten fehle es im vorliegenden Fall. Der Einwand, dass die Taxen erst ab Juli 2004 im Einsatz gewesen seien, trage keine Teilaufhebung des Bescheides, da der Kläger auch

vorher schon im Bereich der Personenbeförderung und unstreitig gewerblich tätig gewesen sei. Bei den Summen handele es sich zudem nicht um pauschale Gesamtbeträge für verschiedene Bereiche zusammengefasst, sondern der Kläger habe ausdrücklich unversteuerte Lohnzahlungen für konkrete Jahre akzeptiert. Substantiiertes Vortragen dazu, dass auf diese Beträge bereits Sozialversicherungsbeiträge abgeführt seien, liege ebenfalls nicht vor. Aufgrund der Anerkennung der Beträge in der tatsächlichen Verständigung bestehe kein Anlass, nach anderweitigen Schätzungs- oder Ermittlungsmöglichkeiten zu suchen.

#### Praxishinweis:

Die Entscheidung des Landessozialgerichtes Niedersachsen-Bremen dehnt für die beteiligten Rentenversicherungsträger die Möglichkeiten der vereinfachten Sachverhaltsermittlung aufgrund von bindend abgegebenen Erklärungen in inhaltlich zusammenhängenden Straf- oder Besteuerungsverfahren erheblich aus.

Schon seit längerem war anerkannt, dass ein strafrechtliches Geständnis in einem rechtskräftig abgeschlossenen Strafverfahren eine erhebliche, indizielle

Wirkung für das Besteuerungs- und das Sozialversicherungsverfahren entfalten kann (vgl. nur Bundesfinanzhof, Beschluss vom 30.07.2009 – VIII B 214/07, juris). Auch in diesen Fällen genügt es nicht, die Vorwürfe pauschal in Abweichung vom früheren Geständnis zu bestreiten. An einen solchen Vortrag wurden hohe, inhaltliche Anforderungen gestellt. Es musste sehr konkret vorgetragen und unter Beweis gestellt werden, warum das strafrechtliche Geständnis unrichtig war und aus welcher Motivation heraus ein solch falsches Geständnis abgelegt wurde. Diese hohen Hürden sollen jetzt nach dieser Entscheidung auch für abgeschlossene tatsächliche Verständigungen

und ihre indizielle Wirkung im Beitragsnachforderungsverfahren für die Sozialversicherung gelten.

Das bedeutet, dass der Berater in Schwarzlohnfällen bei Abschluss einer tatsächlichen Verständigung im Besteuerungsverfahren mit Lohnbezug und bei einem Geständnis seines Mandanten im Strafverfahren stets die Konsequenzen für den Sozialversicherungsbetrug und die Beitragsnachforderungen im Blick halten und seinen Mandanten über die gesamten Risiken aufklären muss. Die Vor- und Nachteile eines solchen prozessualen Verhaltens müssen sorgfältig unter Einbeziehung der

gesamten strafrechtlichen und wirtschaftlichen Risiken abgewogen werden.

Im vorliegenden Fall hat es nichts genützt, dass das Strafverfahren wegen der Lohnsteuerhinterziehung ohne Konsequenzen eingestellt wurde. Eine strafrechtliche Verurteilung stellt keine Voraussetzung für die Annahme eines vorsätzlichen Handelns im Bereich des Sozialversicherungs- oder Steuerrechtes dar. Es genügt, dass der Steuerbehörde oder dem Rentenversicherungsträger unabhängig vom Ausgang des Strafverfahrens der Beweis einer Steuerhinterziehung oder eines Sozialversicherungsbetruges gelingt.

**2 Aus Bundesgerichtshof, Beschluss vom 12.10.2016 – 1 StR 210/16: In Fällen fingierter, innergemeinschaftlicher Lieferketten oder bei Umsatzsteuerkarussellgeschäften wird hinsichtlich derselben Waren nicht selten mehrfach Umsatzsteuer hinterzogen. Sind den Beteiligten die Strukturen und die Funktionsweise des gesamten Systems bekannt, kann ihnen der insgesamt aus diesem System erwachsene Steuerschaden als strafrechtlich relevant zur Last gelegt werden. Allerdings muss bei der Bestimmung des für die Strafzumessung bedeutsamen Schadens zugunsten des Hinterziehers berücksichtigt werden, dass der Fiskus nicht in der Summe aus den gesamten, jeweiligen Hinterziehungsbeträgen, sondern nur im Umfang der jeweils höheren Hinterziehungssummen geschädigt ist.**

**Sachverhalt:**

Der Angeklagte gründete 2007 eine im Inland ansässige Firma W. im Geschäftsbereich des Getränkehandels, die er ausschließlich als sog. Missing Trader für ein Umsatzsteuerbetrugsmodell nutzen wollte. Die Gewinne sollten aus nicht abgeführter Umsatzsteuer stammen. Diese Firma W. war tatsächlich am Markt nicht unternehmerisch tätig, sie verfügte über keinerlei kaufmännische Strukturen und diente ausschließlich dem Zweck, Rechnungen zur Generierung von missbräuchlichen Vorsteuerabzügen zu erstellen und die eigenen Umsatzsteuereinnahmen gegenüber dem Finanzamt über einen möglichst langen Zeitraum zu verschleiern.

Der Angeklagte sorgte dafür, dass die Unternehmen M. und S. mit Sitz in Deutschland bei der W. große Getränkemengen bestellten, um diese anschließend an Kunden in Polen oder den Niederlanden zu verkaufen. Diese Unternehmen leisteten Vorkasse an W. Nach Zahlungseingang wurden die entsprechenden Getränkemengen auf Veranlassung des Angeklagten bei einem Großhandel in Deutschland bestellt. Die Bestellung erfolgte aber nicht im Namen der W., sondern für eine weitere niederländische Firma, die tatsächlich als In-/Out-Buffer dienen sollte und ebenfalls nur zum Schein in der Lieferkette auftrat. Der

tatsächlich liefernde Großhändler wusste von der gesamten Konstruktion nichts, fakturierte die Getränkelieferungen als innergemeinschaftliche Lieferungen an den niederländischen In-/Out-Buffer ohne Umsatzsteuer und erstellte die notwendigen Frachtpapiere.

Die Lieferungen erfolgten sodann – komplett vom Angeklagten gesteuert – unmittelbar an die Endkunden in Polen und den Niederlanden, für die die ursprünglichen Bestellungen von Beginn an vorgesehen waren. Der niederländische In-/Out-Buffer bestätigte wahrheitswidrig den Erhalt der Getränke und fakturierte an die W. mit einem eigenen Gewinnaufschlag als innergemeinschaftliche Weiterlieferung ohne Umsatzsteuer. Die Rechnung des ahnungslosen Großhändlers wurde direkt von einem Konto der W. gezahlt. W. schickte schließlich den Unternehmen M. und S. Rechnungen mit Nettopreisen unter den Netto-Verkaufspreisen des Großhändlers, aber mit offen ausgewiesener Umsatzsteuer.

W. meldete diese Umsatzsteuer entsprechend des Tatplanes des Angeklagten nicht an und führte sie nicht an das Finanzamt ab. M. und S. machten die Vorsteuer aus den Rechnungen der W. geltend. Der Großhändler meldete dem Finanzamt im Vertrauen auf die Rich-

tigkeit der Empfangsbestätigungen innergemeinschaftliche Lieferungen ohne Umsatzsteuer.

Das Landgericht hat den Angeklagten wegen Steuerhinterziehung zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von drei Jahren und zehn Monaten verurteilt. Der große Teil der Taten betraf die unterlassene Anmeldung der Umsatzsteuer für die W. und einen hierdurch verursachten Umsatzsteuerschaden in Höhe von 1,85 Mio. €. Der Rest bezog sich auf die in mittelbarer Täterschaft begangene Steuerhinterziehung des Großhändlers mit einem Volumen von 1,05 Mio. €. Die Voraussetzungen für innergemeinschaftliche Lieferungen hätten tatsächlich für den Großhändler trotz des Gelangens ins Ausland nicht vorgelegen, da die Finanzbehörden über die tatsächlichen Lieferwege zum Zwecke der Umsatzsteuerhinterziehung getäuscht worden seien. Das Landgericht hatte für die Strafzumessung die Schäden aus den beiden Tatkomplexen komplett addiert und einen Gesamtbetrag von 2,9 Mio. € zugrunde gelegt.

Gegen diese Verurteilung hat sich der Angeklagte mit seiner Revision gewendet. Erfolg hatte er nur hinsichtlich der Verurteilung im Zusammenhang mit den in mittelbarer Täterschaft begangenen Umsatzsteuerhinterziehungen und hinsichtlich des Gesamtstrafausspruches.

**Entscheidungsgründe:**

Der Bundesgerichtshof sah es durch die bisherigen Urteilsfeststellungen des Landgerichtes nicht als erwiesen an, dass der Großhändler wegen der Fakturierung an den niederländischen In-/Out-Buffer tatsächlich Steuerschuldner der Umsatzsteuer geworden sei. Deshalb könne die Verurteilung wegen einer Umsatzsteuerhinterziehung in mittelbarer Täterschaft keinen Bestand haben.

Der Angeklagte könne zwar alternativ gemäß § 370 Abs. 6 AO die gemäß § 6a Abs. 4 S. 2 UStG vom Abnehmer der Lieferungen geschuldete Umsatzsteuer ebenfalls in mittelbarer Täterschaft hinterzogen haben. Diese alternative Hinterziehungsgestaltung sei aber nicht Gegenstand der Urteilsfeststellungen und stelle eine andere Tat dar.

Das Landgericht habe zunächst zutreffend angenommen, dass die Warenlieferungen nicht gemäß § 4 Nr. 1b i.V.m. § 6a UStG umsatzsteuerbefreit seien. Auch wenn im Ergebnis feststehe, dass die Getränke in das europäische Ausland gelangt seien, sei dennoch die Identität der tatsächlichen Abnehmer verschleiert worden und der niederländische In-/Out-Buffer nur zum Schein als Besteller und Abnehmer aufgetreten. Damit fehle es an den Voraussetzungen des § 6a Abs. 1 UStG und die Umsatzsteuerbefreiung könne versagt werden.

Im vorliegenden Fall sei jedoch nicht auszuschließen, dass der Großhändler die Umsatzsteuer gar nicht schulde. Entsprechend der Gutglaubensregel in § 6a Abs. 4 S. 1 UStG sei die Lieferung für einen Unternehmer als steuerfrei zu behandeln, wenn die Annahme der Steuerbefreiung auf falschen Angaben des Abnehmers be-

ruhe und die Unrichtigkeit trotz Beachtung der Sorgfaltspflichten eines ordentlichen Kaufmannes nicht zu erkennen sei. Die Mitarbeiter des Großhändlers seien gutgläubig gewesen. Fraglich sei aber, ob sie die Unrichtigkeit hätte erkennen können. Das müsse das Landgericht noch aufklären.

Im Zusammenhang mit der Aufhebung der Gesamtstrafe wies der Bundesgerichtshof für die neue Hauptverhandlung darauf hin, dass dem Angeklagten bei der Strafzumessung aufgrund seiner umfassenden Kenntnis vom Betrugssystem der Gesamtschaden zum Nachteil angelastet werden könne. Allerdings sei bei der Berechnung des Gesamtschadens zu berücksichtigen, dass der Fiskus nicht doppelt geschädigt sei. Der durch die nicht angemeldete Umsatzsteuer entstandene Steuerschaden dürfe nur noch um die über die jeweilige Summe hinausgehende Differenz zu der unberechtigt als steuerfrei behandelten Lieferung erhöht werden bzw. umgekehrt und nicht jeweils erneut um die gesamte Summe der Umsatzsteuer.

**Praxishinweis:**

Mit diesem letzten Hinweis knüpft der erste Strafsenat des Bundesgerichtshofes erfreulicherweise ausdrücklich an ein älteres Urteil an, in dem bereits der Verdoppelung des Umsatzsteuerschadens in Fällen der Kenntnis vom Gesamtsystem eine deutliche Absage erteilt wurde (vgl. Bundesgerichtshof, 30.04.2009 – 1 StR 342/08, juris). Der aus dem Umsatzsteuerbetrugssystem erwachsene Gesamtschaden bestimmt sich nach dieser Auffassung zum einen nach der Höhe der geschuldeten Umsatzsteuer aus den unberechtigt als steuerfrei ausgewiesenen Lieferungen. Zum anderen muss die nach § 14c Abs. 2 UStG geschuldete Umsatzsteuer aus den

Scheinrechnungen berücksichtigt werden, da auch insoweit das Steueraufkommen gefährdet wird. Der Scheinrechnungsempfänger erhält hierdurch die Möglichkeit der Geltendmachung von Vorsteuern aus diesen Rechnungen. Die beiden Summen sind aber nicht – wie vom Landgericht fälschlicherweise angenommen – zu addieren, sondern nur die jeweils höheren Summen sind bei der Bestimmung des Gesamtschadens insoweit zu berücksichtigen, wie sie diesen jeweils noch vergrößern können. Mit dieser Betrachtungsweise gelingt es, den Steuerschaden im Strafverfahren beschuldigteninteressengerecht trotz der Anwendung des § 14c Abs. 2 UStG auf die tatsächlich dem Fiskus entgangenen Steuern zu reduzieren.

Das Landgericht hatte im vorliegenden Fall im Übrigen von einem so genannten Umsatzsteuerkarussell gesprochen, dessen zentrale Figur der Angeklagte gewesen ist. Ein klassisches Umsatzsteuerkarussell setzt allerdings einen komplett geschlossenen Warenkreislauf voraus, der sich aus dem Urteil nicht ergibt. Ein solcher Kreislauf bedeutet, dass dieselben Waren mehrmals und damit immer wieder verkauft und tatsächlich oder auch nur fiktiv geliefert werden. Solche geschlossenen Kreisläufe mit identischen Waren lassen sich allerdings in der Praxis aufgrund der oftmals ausgeklügelten Verschleierungssysteme und der Einschaltung von mehreren Zwischenhändlern (Buffern oder In-/Out-Buffern) kaum noch ermitteln. Im Regelfall handelt es sich deshalb nach den Ermittlungsergebnissen um so genannte Umsatzsteuerbetrugsketten, bei denen ein Kreislauf der Waren nicht festgestellt werden kann. Für das Strafverfahren spielt die exakte Einordnung letztlich keine Rolle.

### **3 Aus Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 25.01.2017 – 4 K 2319/15 Erb: Eine ausländische Stiftung kann als Scheingeschäft eingeordnet werden, wenn der Stiftungsbegünstigte sich umfassende Widerrufs- und Änderungsbefugnisse einräumt. Dies gilt auch, wenn der Stiftungshauptzweck bei der Gründung in der Begehung einer Steuerhinterziehung lag.**

**Sachverhalt:**

Der verstorbene Ehemann der Klägerin hatte 1984 Kapitalvermögen aus seiner damaligen Tätigkeit als Vorstand einer Kapitalgesellschaft in eine von ihm gegründete Stiftung in Liechtenstein eingebracht. Als Stiftungszweck hatte er insbesondere die gemeinnützige Unterstützung von Tierschutzorganisationen

und Epilepsiezentren definiert. Bis zu seinem Ableben war dennoch der Ehemann ausschließlicher Begünstigter der Stiftung, nach seinem Tod die Klägerin. Der Klägerin standen die gesamten Erträge aus dem Stiftungsvermögen sowie 10 % des Kapitals der Stiftung für bestimmte Sonderfälle wie beispielsweise Erkrankungen zu. Nach ihrem Ableben

sollte das Stiftungskapital erhalten bleiben und die Erträge den auf einer Liste im Einzelnen bereits benannten Personen zufließen.

Für die Stiftung schloss der Ehemann der Klägerin einen Mandatsvertrag mit einer Gesellschaft ab, die jedoch ohne Anweisung des Klägers nicht handeln

durfte und die jederzeit zur Mandatsniederlegung aufgefordert werden konnte. Sollte der Stiftungsrat eine Auflösung der Stiftung beschließen, würde das Stiftungsvermögen an den Begünstigten fallen.

2003 verstarb der Ehemann der Klägerin, die Klägerin wurde Alleinerbin. Das Stiftungsvermögen in Höhe von rund 15 Mio. € gab die Klägerin in der Erbschaftsteuererklärung nicht an und erhielt daraufhin einen Freistellungsbescheid des Finanzamtes.

Erst im Jahr 2013 erstattete sie eine Selbstanzeige, in der sie das Kapitalvermögen aus der Stiftung nacherklärte und ein Akontozahlung in Höhe von 4,9 Mio. € aus dem Stiftungsvermögen veranlasste. Allerdings hielt sie bei ihrer Selbstanzeige nur die ihr aufgrund ihres Bezugsrechtes zufließenden Erträge aus dem Stiftungsvermögen für steuerlich relevant. Für die Jahre 2002 bis 2011 handele es sich insgesamt um nachzuerklärende Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von 5,2 Mio. €. Mit der Selbstanzeige legte die Klägerin gleichzeitig ein Schreiben der Stiftung vor, in dem es hieß, sie dürfe der Stiftung keine Weisungen erteilen und sei lediglich Nießbrauchsinhaberin.

Das beklagte Finanzamt erließ daraufhin einen Erbschaftsteuerbescheid, in dem es das gesamte Kapital der Stiftung zugrunde legte, da die rechtliche Selbstständigkeit der Stiftung zu verneinen sei. Es forderte von der Klägerin knappe zwei Mio. € Erbschaftsteuer.

Die Klägerin legte Einspruch ein und begründete diesen mit den ihr lediglich zustehenden Bezugsrechten für die Kapitaleinkünfte. Ein Rückübertragungsanspruch auf das Stiftungsvermögen stehe ihr gerade nicht zu, sie habe auch keine Weisungsrechte. Gegen die negative Einspruchsentscheidung des beklagten Finanzamtes legte sie erfolglos Klage ein. Von der ausdrücklich eingeräumten Revisionsmöglichkeit machte sie keinen Gebrauch.

#### Entscheidungsgründe:

Das Finanzgericht lehnte die Klage ab, da das in die Stiftung eingebrachte Kapitalvermögen des verstorbenen Ehemannes vollständig in die Erbmasse gelangt sei. Vermögensgegenstände einer Stiftung nach liechtensteinischem Recht seien

zwar verselbstständigt und würden deshalb generell nicht in den Nachlass fallen. Etwas anderes gelte aber, wenn es sich bei der Gründung der Stiftung nur um ein Scheingeschäft handle. Das sei vorliegend der Fall, so dass letztlich überhaupt keine wirksame Stiftungsgründung erfolgt sei.

Zu Lebzeiten des Ehemannes der Klägerin war dieser ausschließlicher Begünstigter und Inhaber sämtlicher Weisungsbefugnisse. Das Mandatsverhältnis mit der Gesellschaft konnte jederzeit beendet werden. Sämtliche Rechte gingen nach seinem Tod auf die Klägerin über, auch wenn es für die erbschaftsteuerliche Beurteilung ohnehin nicht darauf ankomme, ob Verfügungsbeschränkungen bestünden. Die Klägerin habe aber sogar von ihren Verfügungsmöglichkeiten Gebrauch gemacht, indem sie die Begleichung der Steuerzahlungen aus dem Stiftungsvermögen veranlasste. Ihr stehe auch das Recht zu, die Stiftung über den Stiftungsrat komplett aufzulösen. Erst mit ihrem Tod könne das Stiftungsvermögen nicht mehr angetastet werden.

Darüber hinaus könne aber auch wegen der Vorbehalte des „ordre public“ gemäß Art. 6 des Einführungsgesetzes zum BGB der Stiftung die Anerkennung versagt werden, da der Hauptzweck der Stiftung die Ermöglichung einer Steuerhinterziehung gewesen sei. Wie aus der eingereichten Selbstanzeige zu ersehen sei, habe der Ehemann der Klägerin die ihm zugeflossenen Erträge nie dem Finanzamt erklärt. Selbst die Klägerin habe in der Erbschaftsteuererklärung das Stiftungsvermögen noch komplett verschwiegen. Das belege, dass die Stiftung als Hauptzweck der Begehung von Steuerhinterziehungen dienen sollte.

#### Praxishinweis:

Die Entscheidung zeigt, dass Geldanlagen im Ausland in Form von Stiftungen durch Erben und ihre Berater stets einer kritischen Überprüfung zu unterziehen sind. Dies gilt vor allem, wenn die Stiftung offensichtlich nur zur Steuervermeidung gegründet wurde. Zu der Fragestellung, ob einer Stiftung die Selbstständigkeit zu versagen ist, wenn sie ausschließlich der Steuerhinterziehung dienen soll, ist momentan noch ein Revisionsverfahren anhängig, nachdem das Finanzgericht Münster sich ebenfalls mit dieser Problematik beschäftigt hatte (Bundesfi-

nanzhof, Aktenzeichen II R 9/15, vorangegangenes Finanzgericht Münster, Urteil vom 11.12.2014 – 3 K 764/12, juris). Ob das höchste Gericht diese Position für richtig hält, bleibt abzuwarten. Möglich erscheint dies, da auch Zivilgerichte in Entscheidungen diese Auffassung vertreten haben.

In solchen Fällen mit Auslandsvermögen in Stiftungen können erhebliche steuerstrafrechtliche Risiken für die Erben lauern. Bei einem Stiftungsvermögen in Höhe von mehreren Millionen € und einem daraus resultierenden Steuerschaden (insbesondere im Bereich der Erbschaftsteuer, aber auch der Einkommensteuer des Erblassers sowie der Erben) ebenfalls über der Millionengrenze ist die Einstellung eines Steuerstrafverfahrens gegen eine Geldauflage nicht selten nur mit großen, wirtschaftlichen Belastungen oder gar nicht mehr zu erreichen. Es besteht ein durchaus ernst zu nehmendes Risiko einer Freiheitsstrafe mit oder bei sehr hohem Schaden im siebenstelligen Bereich auch ohne Bewährung. Deshalb sollte besser frühzeitig geprüft werden, ob eine solche Konstruktion rechtlichen Bestand haben kann, um ggf. mit einer Selbstanzeige den Weg zurück in die Steuerehrlichkeit zu finden und die steuerstrafrechtlichen Risiken für die nachfolgende Generation auszuschalten – allerdings auch in diesen Fällen oftmals um einen hohen finanziellen Preis, denn es können unter den Voraussetzungen des § 398a Abs. 2 Nr. 1 bis 3 AO Sicherheitszuschläge von 10 bis 20 % der hinterzogenen Steuern anfallen. 

#### 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 Rechtsanwälte und Strafverteidiger 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