



Dr. Ingo Minoggio



Dr. Barbara Bischoff

Aktuelles für Berater

1 Bundesgerichtshof, Beschluss vom 10.02.2021 – 1 StR 525/20: Leistungsempfänger im Sinne des Umsatzsteuerrechts ist derjenige, der aus dem der Leistung zugrundeliegenden Rechtsverhältnis als Auftraggeber berechtigt und verpflichtet ist. Die zivilrechtliche Rechtslage ist maßgebend dafür, wem gegenüber der Leistende eine Rechnung über von ihm ausgeführte steuerpflichtige Leistungen erteilen muss.

Sachverhalt:

Der Angeklagte war 2010 bis 2013 als Einzelkaufmann in der Projektentwicklung und Baubetreuung tätig. Im vorliegenden Fall ging es um die Realisierung eines Bauprojektes mit drei Wohnungen auf dem Anwesen des K. Ursprünglich hatte K im Jahr 2010 das Projekt begonnen.

Nachdem die Finanzierung des K zu scheitern drohte, übernahm der Angeklagte das Projekt für drei Interessenten. Er erwarb im April 2011 das Eigentum an dem Grundstück und verpflichtete sich in einem notariellen Vertrag gegenüber den drei Bauherren, das Projekt fertigzustellen und die Immobilie bezugsfertig zu übergeben. Die begonnenen Arbeiten auf der Baustelle sollten unter der Leitung des K fortgeführt werden.

K übergab die bereits vorliegenden Handwerkerrechnungen an den Angeklagten. Gegenüber den Handwerkern trat er unverändert im eigenen Namen auf. Die Kosten aus den weitergereichten Rechnungen erstattete der Angeklagte jeweils dem K.

Nachdem die Steuerberaterin des Angeklagten die Umsatzsteuerjahreserklärung für 2010 bereits eingereicht hatte, legte der Angeklagte im April 2013 die an ihn weitergeleiteten Handwerkerrechnungen seiner Steuerberaterin vor, um die Kosten in der anstehenden Steuererklärung für 2011 als Betriebsausgaben und den Vorsteuerabzug geltend zu machen.

Die Steuerberaterin wies den Angeklagten darauf hin, dass die Rechnungen für Zwecke der Umsatzsteuer falsch seien, da sie an K adressiert waren. Einen Teil der Rechnungen ließ der Angeklagte daraufhin umschreiben.

Im Juni 2013 reichte der Angeklagte eine geänderte Umsatzsteuerjahreserklärung für 2010 nur mit den Vorsteuererstattungsbeträgen aus den umgeschriebenen Rechnungen ein. Auch in den Umsatzsteuerjahreserklärungen 2011 bis 2013 machte der Angeklagte die Vorsteuern aus den auf ihn umgeschriebenen Rechnungen für das Bauvorhaben geltend. Insgesamt beliefen sich die Vorsteuern für die vier Jahre auf rund 100 T€.

Das Landgericht verurteilte den Angeklagten wegen Vorsteuerhinterziehung in den Jahren 2010 bis 2013 zu einer Gesamtgeldstrafe von 250 Tagessätzen zu je 50 €. Die Revision hatte Erfolg.

Entscheidungsgründe:

Für die Umsatzsteuererklärung 2013 wiesen die Richter des Bundesgerichtshofs zunächst daraufhin, dass es schon an der Feststellung des objektiven Tatbestandes der Vorsteuerhinterziehung fehle. Es sei nicht auszuschließen, dass der Angeklagte aufgrund der Übernahme der Verträge innerhalb des Besteuerungszeitraumes 2013 noch rechtzeitig neuer Auftraggeber geworden und damit aus den umgeschriebenen Rechnungen vorsteuerabzugsberechtigt gewesen sei.

Nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG könne der Unternehmer Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen, die ihm ein anderer Unternehmer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die „für sein Unternehmen“ ausgeführt worden seien, gesondert in Rechnung gestellt habe. Maßgeblich sei die zivilrechtliche Rechtslage und nicht,

wem die empfangene Leistung wirtschaftlich zuzuordnen sei oder wer sie bezahlt habe. Die bloße Übernahme der Kosten einer Leistung an einen Dritten führe nicht zum Recht auf Vorsteuerabzug des Zahlenden. Im Rahmen der Ermittlung, wer Leistungsempfänger sei, sei das Abrechnungspapier nur ein Beweisanzeichen.

Entscheidend sei, ob der Handelnde gegenüber dem Lieferanten bzw. Auftragnehmer im eigenen Namen oder berechtigterweise im Namen eines anderen (§ 164 Abs. 1 Satz 1 BGB) beim Sachleistungsbezug aufgetreten sei. Eine bloß anderslautende Abrechnung könne nicht zum Austausch des Leistungsempfängers führen. Auch das Innenverhältnis zwischen dem Auftraggeber und demjenigen, gegenüber dem er zur Geschäftsbesorgung und Rechnungslegung verpflichtet sei, sei nicht maßgeblich. Hiervon abzugrenzen seien aber nach Auffassung der Bundesrichter die Fälle, in denen die Beteiligten innerhalb der Vertragsfreiheit den ursprünglichen Vertrag änderten und ein Unternehmer aufgrund dieser dreiseitigen Vereinbarung den bisherigen Auftraggeber ersetze.

Für die Umsatzsteuerjahreserklärungen 2010 bis 2012 bestünden zumindest Zweifel am subjektiven Tatbestand der Vorsteuerhinterziehung. Es sei nicht sicher, ob der Angeklagte überhaupt nach dem Hinweis seiner Steuerberaterin erkannt habe, dass er aus den umgeschriebenen Rechnungen für die abgeschlossenen Besteuerungszeiträume keine Vorsteuer ziehen dürfe. Hierzu fehle es an Feststellungen zu den konkreten Ausführungen der Steuerberaterin und seinen sonstigen Kenntnissen.

Zum Vorsatz der Steuerhinterziehung gehöre nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes, dass der Täter

den Steueranspruch dem Grunde und der Höhe nach kenne oder zumindest für möglich halte und ihn auch verkürzen wolle bzw. dessen Verkürzung billigend in Kauf nehme. Bedingter Vorsatz genüge. Nehme der Steuerpflichtige aber irrtümlich an, dass ein Steueranspruch nicht entstanden sei, liege ein Tatumstandsirrtum vor, der den Vorsatz ausschließe.

Praxishinweis:

Die Entscheidung verdeutlicht zunächst, dass in Steuerstrafverfahren im Zusammenhang mit Vorsteuern immer routinemäßig geprüft werden sollte, ob durch Rechnungsberichtigungen ein Vorsteuerabzugsrecht noch rückwirkend (ggf. teilweise) erreicht werden kann. Ist eine Berichtigung der Rechnungen noch möglich, entfällt der Vorsteuerschaden komplett und die Steuerhinterziehung scheidet bereits am objektiven Tatbestand.

Bei der Prüfung von Rechnungskorrekturen für umsatzsteuerliche Zwecke ist generell zu berücksichtigen, dass in den Fällen, in denen der Empfang der Leistung und der Empfang der Rechnung zeitlich auseinanderfallen, der Vorsteuerabzug grundsätzlich erst für den Besteuerungszeitraum zulässig wird, in dem erstmalig beide Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen. Eine rückwirkende Berücksichtigung einer korrigierten Rechnung ist nur möglich, wenn die ursprüngliche, unvollständige Erstrechnung zumindest die Mindestangaben einer Rechnung enthält. In allen anderen Fällen liegt bei Erstellung der weiteren Rechnung eine erstmalige Rechnung vor, die keine Rückwirkung entfaltet und die den Vorsteuerabzug für die Vergangenheit nicht retten kann. Die Rückwirkungsmöglichkeiten einer Rechnungs Korrektur sollten also genau geprüft werden, bevor durch ein derartiges Anliegen beim Rechnungsaussteller unnötiger Aufwand ver-

ursacht wird. Es bietet sich oftmals an, insoweit möglichst vor Korrektur ein Einvernehmen mit der Finanzverwaltung bzw. der Steuerfahndung über die steuerliche Behandlung der Rechnungskorrekturen herzustellen.

Scheidet eine rückwirkende Rechnungs Korrektur für umsatzsteuerliche Zwecke aus, bleibt immer noch die Verteidigungsposition auf der subjektiven Ebene, wie die Entscheidung des Bundesgerichtshofes mit erfreulicher Deutlichkeit belegt. Die Bundesrichter haben in dieser Entscheidung erneut ausdrücklich die sog. Steueranspruchstheorie bestätigt und eindeutig entschieden, dass der Beschuldigte den Steueranspruch dem Grunde und der Höhe nach zumindest für möglich halten und die Verkürzung billigend in Kauf nehmen muss. Dies gilt nach mittlerweile gefestigter Rechtsprechung für alle Steuerarten.

Steuerlich nicht vorgebildete Laien müssen die Feinheiten des Umsatzsteuerrechtes und die Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug nicht kennen. Je geringer die steuerliche Vorbildung ausgeprägt ist, desto aufwändiger wird es für ein Strafgericht, vorsätzliches Handeln zu begründen.

Ein irrtümliches Vorstellungsbild des Mandanten über das Bestehen des Vorsteuerabzuges zum Zeitpunkt der Abgabe der Erklärung ist deshalb in geeigneten Fällen möglichst anschaulich herauszuarbeiten. Zur Vermeidung von Missverständnissen sollten grundsätzlich nicht spontan Erklärungen zu persönlichen Denkweisen abgegeben werden. Es bietet sich stattdessen vielmehr an, die subjektive Sichtweise im Rahmen von schriftlichen Stellungnahmen oder vorbereiteten Einlassungen geordnet und nachvollziehbar darzulegen.

2 Landgericht Nürnberg-Fürth, Urteil vom 04.05.2022 – 12 Ns 508 Js 2272/20: Hat der Steuerpflichtige bestimmte Einkünfte in seiner Einkommensteuererklärung verschwiegen, liegt in seiner späteren Angabe, er hätte in einem anderen Steuerjahr tatsächlich nur erfundene Einkünfte in gleicher Höhe erzielt, weder eine strafbefreiende Selbstanzeige noch ist diese spätere Erklärung strafmildernd zu seinen Gunsten zu berücksichtigen, soweit sie der Irreführung der Finanzbehörden diene.

Sachverhalt:

Der Angeklagte war als Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwalt zugelassen und wegen versuchter Steuerhinterziehung bereits mit einer Bewährungsstrafe vorbelastet. Seine Zulassungen als

Steuerberater und Wirtschaftsprüfer gab er während des laufenden Steuerstrafverfahrens zurück.

2011 übernahm der Angeklagte einen Gesellschaftsanteil im Nennwert von

8 T€ für 10 T€. Mit notariellem Vertrag vom 05.12.2016 veräußerte er diesen Anteil für einen Kaufpreis von 687 T€ und trat ihn ohne Vereinbarung einer aufschiebenden Bedingung direkt ab. Die neue Gesellschafterliste wurde noch 2016 beim

Handelsregister eingetragen, die Zahlung des Kaufpreises erfolgte erst 2017.

In seiner Einkommensteuererklärung für 2016 gab der Angeklagte im Februar 2018 den Veräußerungsgewinn zunächst nicht an und verkürzte hierdurch Steuern in Höhe von 183 T€. Auch für das Jahr 2017 erklärte er (im Januar 2020) keinen Veräußerungsgewinn. In einer Klage gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 gab er allerdings im März 2019 in einem Schriftsatz an das Finanzgericht den Erhalt der 687 T€ an. Er erklärte hierzu aber wahrheitswidrig, es habe sich um ein Honorar für Beratungsleistungen gehandelt. Durch diesen Hinweis wurde der Gewinn aus der Geschäftsanteilsveräußerung erst beim Finanzamt aufgedeckt, die Steuern in der Folge festgesetzt und ein Strafverfahren gegen den Angeklagten eingeleitet.

Im Verlauf des Steuerstrafverfahrens hat der Angeklagte nochmals bestätigt, dass er den Veräußerungsgewinn 2016 nicht erklärt hatte. Er habe gedacht, dieser sei erst 2017 zu erklären. 2017 habe er den Gewinn dann nur nicht erklärt, da zu diesem Zeitpunkt bereits die nachträgliche Steuerfestsetzung für 2016 durch das Finanzamt erfolgt sei. Eine Erklärung dazu, warum er vor dem Finanzgericht unzutreffend vorgetragen hatte, dass es sich um Beraterhonorare handelte, lieferte er dem Strafgericht nicht.

Das Amtsgericht verurteilte den Angeklagten wegen Steuerhinterziehung unter Einbeziehung der früheren Verurteilung wegen Steuerhinterziehung zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von zwei Jahren und fünf Monaten. Die Berufung beim Landgericht blieb erfolglos.

Entscheidungsgründe:

Die Richter stellten fest, dass in dem Verhalten des Angeklagten beim Finanzgericht keine strafbefreiende Selbstanzeige gemäß § 371 Abs. 1 AO vorlag. Das Finanzgericht sei keine Finanzbehörde i. S. d.

§ 371 Abs. 1 in Verbindung mit § 6 Abs. 2 AO und damit kein tauglicher Adressat einer Selbstanzeige. Zudem genüge es für eine Selbstanzeige nicht, wenn tatsächlich inexistente Einkünfte vorgespiegelt würden und der tatsächliche Lebenssachverhalt nicht offenbart werde. Dies gelte erst recht, wenn die vorgespiegelten Einkünfte erst in einem anderen Veranlagungszeitraum zu versteuern seien. Die Falschdeklaration in der Klageschrift sei ein bewusstes Täuschungsmanöver gewesen, um die als Beratungshonorar deklarierte Zahlung aufgrund des Zuflussprinzips dem finanzgerichtlichen Streitjahr 2016 zu entziehen.

Aufgrund des Verkürzungsbetrages oberhalb von 50 T€ nahmen die Richter zudem eine Steuerverkürzung großen Ausmaßes im Sinne des § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 1 AO und damit einen besonders schweren Fall der Steuerhinterziehung an.

Das Landgericht hat bei der Strafzumessung aufgrund des Verhaltens im Finanzgerichtsprozess sogar nochmals zusätzlich strafscharfend erhebliche kriminelle Energie berücksichtigt. Über die in der falschen Steuererklärung liegende Tatbestandsverwirklichung hinaus habe der Angeklagte versucht, später noch die Finanzverwaltung durch die Erfindung inexisterender Einkünfte in die Irre zu führen. Durch diese Falschangabe sei nichts gerade gerückt worden. Es handele sich vielmehr um eine fortgesetzte Irreführung, um die Zahlung weiterhin der Besteuerung zu entziehen.

Praxishinweis:

Da im vorliegenden Fall eine Gesamtstrafe mit der früheren Verurteilung zu einer Bewährungsstrafe von einem Jahr und drei Monaten zu bilden war, blieb angesichts der weiteren strafscharfenden Umstände kaum noch Raum für eine bewährungsfähige Gesamtfreiheitsstrafe. In derartigen Konstellationen kann es sich strategisch anbieten, nach erstinstanzlicher Verurteilung bis zur Berufungsverhandlung weitere Strafmilderungsgründe

zu sammeln, die für eine Bewährungsstrafe sprechen können.

Im vorliegenden Fall war beispielsweise die Steuer bislang nicht gezahlt, da der Angeklagte zunächst beim Finanzamt noch eine Aussetzung der Vollziehung erreicht hatte. Sollten die wirtschaftlichen Verhältnisse die Zahlung der Steuerschuld – wenn auch mit größter Anstrengung – ermöglichen oder sich eine Finanzierungsmöglichkeit von dritter Seite erreichen lassen, kann eine derartige Schadenswiedergutmachung ein wesentliches Argument für eine Bewährungsstrafe in der zweiten Instanz darstellen.

Der Mandant hat in einer solchen Situation extrem viel zu verlieren. Es muss deshalb alles dafür getan werden, die Chance auf eine Bewährungsstrafe über verschiedene Verteidigungsoptionen zu eröffnen. Dabei sollte möglichst frühzeitig versucht werden, die Sichtweise des Gerichtes durch Kontaktaufnahmen zu antizipieren. Auf diese Weise kann die Strategie zielorientiert ausgerichtet werden.

Ein wesentliches Element zur strafrechtlichen Schadensminimierung stellt im Steuerstrafrecht die strafbefreiende Selbstanzeige im Sinne des § 371 AO dar. Die vorliegende Entscheidung zeigt aber, dass bei einer Selbstanzeige große Sorgfalt auf die Erfüllung der Voraussetzungen zu verwenden ist.

Zu korrigierende Sachverhalte bedürfen in einer Selbstanzeige zwar keiner Erklärung. Motivlagen oder Hintergründe müssen nicht im Einzelnen ausgebreitet werden. Das, was erklärt wird, muss aber richtig und vollständig sein. Jede Irreführung der Finanzverwaltung ist dabei zu vermeiden. Der steuerlich relevante Sachverhalt muss in aller Kürze so dargestellt werden, dass das Finanzamt die Steuer zutreffend der Höhe nach ermitteln und selbstverständlich auch im richtigen Veranlagungszeitraum festsetzen kann.

3 Bundesfinanzhof, Urteil vom 12.07.2022 – VIII R 8/19: Die unangekündigte Wohnungsbesichtigung durch einen Beamten der Steuerfahndung als sog. Flankenschutzprüfer zur Überprüfung der Angaben des Steuerpflichtigen zu einem häuslichen Arbeitszimmer im Besteuerungsverfahren ist wegen Verstoßes gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz rechtswidrig, wenn der Steuerpflichtige bei der Aufklärung des Sachverhalts mitwirkt.

Sachverhalt:

Die Klägerin war als angestellte Geschäftsführerin eines Restaurants und als Unter-

nehmensberaterin tätig. 2015 machte sie bei ihren Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit Aufwendungen für ein häus-

liches Arbeitszimmer in Höhe von 500 € geltend. Auf Nachfrage des Finanzamtes reichte ihr Steuerberater eine Skizze der

Wohnung ein. Ein Zimmer war maschinenschriftlich durch „Schlafen“ bezeichnet. Diese Bezeichnung war durchgestrichen und handschriftlich durch „Arbeit“ ersetzt worden.

Das FA berücksichtigte die Betriebsausgaben zunächst. Der Bescheid erging unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Der Sachbearbeiter schaltete den hausinternen „Flankenschutzprüfer“ ein, einen Beamten der Steuerfahndung. Er solle die Wohnung besichtigen, da die Klägerin im Wohn-/Esszimmer schlafen müsse.

Im Mai 2017 erschien der Steuerfahnder unangekündigt in der Privatwohnung der Klägerin. Da die Klägerin der Besichtigung der Wohnung unter Hinweis auf die Überprüfung im Besteuerungsverfahren nicht widersprach, betrat er die Wohnung und stellte fest, dass die Angaben der Klägerin in der Steuererklärung zutreffend waren.

Die Klägerin beehrte anschließend mit Einspruch und Klage erfolglos die Feststellung, dass die Besichtigung der Wohnung rechtswidrig war. Erst ihre Revision war erfolgreich.

Entscheidungsgründe:

Aus Sicht der obersten Finanzrichter war die unangekündigte Ortsbesichtigung der Wohnung rechtswidrig, da diese den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit verletzte, da gleich geeignete, mildere Mittel (weiteres schriftliches Auskunftersu-

chen, Ortsbesichtigung nach vorheriger Benachrichtigung oder Inaugenscheinnahme des häuslichen Arbeitszimmers durch einen Mitarbeiter der Veranlagungsstelle) zur Verfügung gestanden hätten.

Zwar sei das Finanzamt nach § 92 Satz 2 Nr. 4 i.V.m. § 99 AO grundsätzlich berechtigt, zur Einnahme des Augenscheins die Wohnräume der Klägerin mit deren Einverständnis zu betreten, um aufzuklären, ob das von ihr geltend gemachte Arbeitszimmer tatsächlich existierte. Die Ermittlungsmaßnahme sei auch grundsätzlich geeignet gewesen, den Sachverhalt in Bezug auf die geltend gemachten Betriebsausgaben weiter aufzuklären. Die Klägerin habe in die Besichtigung ihrer Wohnung auch eingewilligt, so dass der Steuerfahnder diese - ohne eine gerichtliche Anordnung - betreten konnte.

Die Maßnahme war jedoch nicht erforderlich, da dem Finanzamt ein milderes und ebenso geeignetes Mittel zur Verfügung gestanden hätte. Angesichts des in Art. 13 Abs. 1 GG verbürgten Schutzes der Unverletzlichkeit der Wohnung als eines Teils der Privatsphäre wäre eine Ortsbesichtigung i.S. von § 99 AO erst dann erforderlich gewesen, wenn die Unklarheiten durch weitere Auskünfte der Klägerin nicht mehr hätten sachgerecht aufgeklärt werden können. Das Finanzamt hätte die Unklarheiten in Bezug auf die Wohnungsskizze zunächst durch eine weitere Nachfrage bei der Klägerin bzw.

ihrem steuerlichen Berater klären können.

Das Finanzamt habe zudem nicht ausreichend beachtet, in welchem Umfang es bei seinen Ermessenserwägungen hinsichtlich der Auswahl der Maßnahme zur Ermittlung des Sachverhalts den Schutz der Wohnung nach Art. 13 Abs. 1 GG zu berücksichtigen habe. Das Eindringen staatlicher Organe in die Wohnung des Steuerpflichtigen bedeute regelmäßig einen Eingriff in die persönliche Lebenssphäre des Betroffenen. Das Recht, „in Ruhe gelassen zu werden“, solle gerade in den Wohnräumen gesichert sein.

Die Überprüfung der Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sei wegen des engen Zusammenhangs zur Sphäre der privaten Lebensführung und des Schutzes durch Art. 13 GG „wesentlich eingeschränkt oder gar unmöglich“. Daher müsse es zur Feststellung der häuslichen Verhältnisse im Allgemeinen genügen, aus dem äußeren Anschein die erforderlichen Folgerungen zu ziehen. Diesem Zweck diene die pauschalierte Begrenzung des Aufwandsabzugs für ein häusliches Arbeitszimmer in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG.

Aus Sicht des Bundesfinanzhofes ist die Finanzbehörde von diesem allgemeinen Grundsatz bei der Auswahl ihrer Ermittlungsmaßnahme auch nicht deshalb entbunden, weil der Betroffene



später in die rechtswidrige Durchführung der Ortsbesichtigung eingewilligt habe.

Der Gesetzgeber habe zudem in § 99 Abs. 1 Satz 2 AO ausdrücklich geregelt, dass vor dem Betreten von Grundstücken und Räumen die betroffenen Personen angemessene Zeit vorher benachrichtigt werden sollten. Zwar könne eine Benachrichtigung ausnahmsweise unterbleiben, wenn anderenfalls der Zweck der Maßnahme gefährdet oder gar vereitelt würde, z.B. weil das Besichtigungsobjekt verändert oder weggeschafft werden könne. Es dürfe aber nicht zu Ungunsten des Steuerpflichtigen pauschal angenommen werden, dass eine vorherige Benachrichtigung generell dazu benutzt werde, das häusliche Arbeitszimmer noch entsprechend herzurichten und die Spuren bisheriger Nutzung als Wohnraum zu vernichten. Anderenfalls liefe § 99 Abs. 1 Satz 2 AO weitgehend leer. Es sei deshalb zu verlangen, dass im konkreten Einzelfall Anhaltspunkte dafür vorliegen müssen, der Kontrollzweck könne durch die Benachrichtigung über die Besichtigung des häuslichen Arbeitszimmers gefährdet oder vereitelt werden.

Einen weiteren Verstoß gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz im engeren Sinne sahen die Bundesrichter darin, dass die Ortsbesichtigung von einem Beamten der Steuerfahndung und nicht von einem Mitarbeiter der Veranlagungsstelle durchgeführt wurde. Auch wenn der Steuerfahnder bei der Ortsbesichtigung darauf hingewiesen habe, dass er nach § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen und nicht zur Erforschung einer Steuerstraftat nach § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO tätig wurde, sei der Einsatz eines Beamten der Steuerfahndung zur Inaugenscheinnahme des häuslichen Arbeitszimmers als belastender anzusehen, als wenn die Besichtigung durch einen Beamten des Innendienstes durchgeführt worden wäre. Denn ein rechtsunkundiger Steuerpflichtiger, dem die Unterscheidung der doppelfunktionalen Aufgabenbereiche der Steuerfahndung nicht bekannt sei, werde bei dem Erscheinen eines Steuerfahnders an der Haustür in der Regel eher geneigt sein, zur Vermeidung weiterer Unannehmlichkeiten in das Betreten seiner Wohnung einzuwilligen.

Zudem sei nicht auszuschließen, dass bei einer Ermittlung durch einen Steuerfahnder gegenüber (zufällig) anwesenden

Dritten (z.B. Besuchern, Nachbarn) in der privaten Umgebung des Steuerpflichtigen der Eindruck vermittelt werden könne, dass beim Steuerpflichtigen strafrechtlich ermittelt werde. Dadurch könne das persönliche Ansehen des Steuerpflichtigen gefährdet werden.

Praxishinweis:

Diese erste höchstrichterliche Entscheidung zum Thema „Flankenschutz“ erteilt den unangekündigten Wohnungsbesichtigungen durch Flankenschutzfahnder eine erfreulich deutliche Absage. Der Bundesfinanzhof hat direkt über die Rechtswidrigkeit der Wohnungsbesichtigung (trotz der Einwilligung) durchentschieden, obwohl das Finanzgericht die Klage mangels Feststellungsinteresse nur als unzulässig abgewiesen hatte. Ein derartiges Durckerkennen kommt nur ausnahmsweise in Betracht, wenn die Klage zweifelsfrei begründet und vollständig ausgeschlossen ist, dass Sachvortrag der Beteiligten die Sachentscheidung noch beeinflussen kann. Den Richtern war es offenbar ein Anliegen, einem ausufernden Flankenschutz durch Steuerfahnder insbesondere im Schutzbereich des Art. 13 Abs. 1 GG eine klare Absage zu erteilen.

Meldet sich in einer ähnlich gelagerten Konstellation ein Mandant beim Berater, sollte dieser seinen Mandanten darauf aufmerksam machen, dass Flankenschutzfahnder oder Sachverhaltsermittler des Finanzamtes im Besteuerungsverfahren kein Recht zum Betreten der Privaträume haben. Es muss in diese Maßnahme nicht eingewilligt werden. Etwas anderes gilt natürlich in Durchsuchungssituationen mit richterlichen Beschlüssen. Wird die Einwilligung zum Betreten der Wohnung verweigert, sollte aber immer ausdrücklich erklärt werden, dass man zu jeder anderweitigen Mitwirkung im Rahmen der Sachverhaltsaufklärung bereit ist. So können beispielsweise Fotos von den Räumen angeboten werden, um den Arbeitsbereich zu dokumentieren. Auf diese Weise wird die Begründung eines erzwungenen Zutritts mit einem richterlichen Durchsuchungsbeschluss deutlich erschwert.

Es bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung die vorliegende Entscheidung im Rahmen des Flankenschutzes behandelt. Es ist nicht komplett auszuschließen, dass unter anderen Sachverhalts Umständen der Zutritt eines Prüfers mit einer

vorherigen Belehrung des Steuerpflichtigen über die Freiwilligkeit der Maßnahme ausnahmsweise zu rechtfertigen wäre. Die Anforderungen an eine entsprechende Begründung wären aber aufgrund der vorliegenden Entscheidung durchaus sehr hoch. ✓

In eigener Sache:

Liebe Leser, nach 20 Jahren Verantwortung für diese Rubrik der Profile verabschiede ich mich als Autor von Ihnen mit herzlichem Dank für Ihr langjähriges Interesse, um mich zukünftig ausschließlich auf meine Anwaltsarbeit zu konzentrieren. Die nahtlose Zusammenarbeit zwischen Steuerberaterin/Steuerberater und Rechtsanwältin/Rechtsanwalt im Steuerstrafverfahren und im Steuerstreitverfahren waren und sind mir bis heute ein Anliegen. Diese respektvolle Zusammenarbeit ist in jedem Einzelfall für die uns anvertrauten Mandanten von großer, ich möchte meinen oft von entscheidender Wichtigkeit. Ich weiß die in den letzten Jahren ohnehin schon maßgeblich von meiner Kollegin Dr. Bischoff mitbetreute Rubrik Steuer- und Wirtschaftsstrafrecht aktuell bei ihr zukünftig in den allerbesten Händen.

Ihnen weiterhin alles Gute!

Ihr Ingo Minoggio

Autoren:

Dr. Minoggio ist Fachanwalt für Steuerrecht und für Strafrecht, Dr. Bischoff Fachanwältin für Strafrecht in der mit 7 Rechtsanwältinnen 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