

Steuer- und strafrechtliche Probleme bei verschwiegenem Vermögen - Probleme des Inhabers und des Erben

RA/StB/vBP Dr. Marcel M. Sauren, Aachen

I. Das verschwiegene Vermögen beim Inhaber

1. Einleitung

Zur Veranschaulichung der im Zusammenhang mit verschwiegenem Vermögen auftauchenden Probleme möchte ich Ihnen zunächst diese anhand eines Ausgangsfalls ohne Erbenkonstellation aufzeigen:

Ausgangsfall: Ein Mandant kommt zu Ihnen und erklärt Ihnen, daß er Zinseinkünfte in Höhe von € 10.000,00 aus den Jahren 1995 bis 2000 nicht erklärt habe.

Zunächst muß man als Berater hier die Unterscheidung zwischen Steuerrecht und Strafrecht vornehmen.

a) Strafrecht

Hinsichtlich der Strafbarkeit ist die Frage zu untersuchen, ob und wann Verjährung eingetreten ist. Die Verjährung im Strafrecht richtet sich nach der Ausgestaltung der Höhe der angedrohten Strafe (§ 78 StGB). Da die Steuerhinterziehung mit Freiheitsstrafen bis zu 5 Jahren ausgestattet ist (§ 370 AO) beträgt die strafrechtliche Verjährung 5 Jahre. Strafrechtlich beginnt die Verjährung, sobald die Tat beendet ist (§ 78 a StGB). Nach der Rechtsprechung ist dies mit der Bekanntgabe des Steuerbescheides an den Steuerpflichtigen der Fall (BGH, wistra 1984, 182; NStZ 1984, 414), d. h. regelmäßig 3 Tage nach Datum des Bescheides, da dann der Zugang regelmäßig fingiert wird mangels anderweitigen Zugangs (§ 122 Abs. 2 Nr. 1 AO). Bei fehlender Abgabe der Erklärung soll nach dem BGH (vom 07.11.2001, 5 StR 395/01) die Verjährung erst beginnen, wenn das Finanzamt die Veranlagungsarbeiten für den maßgeblichen Zeitraum allgemein abgeschlossen hat. Dem ist zu widersprechen, da nach dem Grundsatz „in dubio pro reo“ nicht der letzte, sondern die erste Frist, also der 31.05. des Folgejahres- entscheidend ist (allg. Meinung in der Literatur, z. B. Stahl, KÖSDI 2001, 13038).

Anmerkung: 1. Wie von vielen schon gehofft, hat der BFH nunmehr eine Rechtsprechungsänderung vorgenommen (s. zur bisherigen Entwicklung zuletzt Beck, DStR 2001, 2061). Was zunächst als „Krieg“ der FG's gegen den BFH in den 80ern und Anfang der 90er Jahre anging (vgl. Nachweise bei Sauren, DStR 1999, 620), dann als Hoffnung nach den Urteilen zur Abgrenzung von Herstellungs- und Erhaltungsaufwendungen aufgekeimte (s. Sauren, DStR 1998, 1416) und bereits früher in dieser Zeitschrift prognostiziert wurde (Sauren, DStR 1999, 620), ist nun eingetreten. Die Kehrtwendung ist erfreulich, ermöglicht sie doch nunmehr eine **einheitliche Anwendung** des Anschaffungskosten- und Herstellungsbegriffes sowohl bei den Gewinn- als auch bei den Überschusseinkünften.

2. Damit verschieben sich die **Grenzziehungen** nunmehr **neu**:

- a) Formelle Gesichtspunkte, wie z. B. die Höhe der Aufwendungen sind nicht mehr ausschlaggebend. Auch zeitliche Gesichtspunkte, etwa zum Kauf, können die Beurteilung nicht ändern. Vielmehr ist **Ausgangspunkt § 255 HGB**.
- b) Zunächst ist zu fragen, ob **Anschaffungskosten gern. § 255 Abs. 1 HGB** (Fall IX R 52/00) vorliegen. Dies sind die Aufwendungen, die geleistet werden um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen. Zu ihnen gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Für die regelmäßig nur in Frage kommenden nachträglichen Aufwendungen kann sich die Frage stellen, ob sie getätigt wurden um das Gebäude in einen **betriebsbereiten Zustand** zu versetzen. Normalerweise wird das Gebäude zum Kaufzeitpunkt genutzt, z. B. durch Vermietung oder Selbstnutzung. Dann ist es bereits betriebsbereit. Lediglich im Falle eines Leerstandes (Fall IX R 52/00) stellt sich die Frage, ob eine Zweckänderung erreicht werden soll. Bei Wohnzwecken gehört auch zur Zweckbestimmung, welchem Standard das Gebäude entspricht. Nach dem BFH wird nun in die Kategorien sehr einfach, mittel oder sehr anspruchsvoll unterschieden. Wird durch die Baumaßnahme der Standard geändert, liegen Anschaffungskosten nach dem BFH vor. Für den Standard sollen entscheidend sein die Gewerke Heizung, Sanitär, Elektro und die Fenster.
- c) Daneben liegen nach dem BFH dann **Anschaffungskosten** vor, wenn **funktionsuntüchtige Teile** des Gebäudes, die für die Nutzung unerlässlich sind, wie z. B. Heizung, Sanitär, Elektro, **wieder hergestellt werden**, z. B. weil ein Naturereignis, wie Brand oder Wasser, gegeben ist. Andere Baumaßnahmen, wie z. B. Schönheitsreparaturen, Instandhaltungsarbeiten sind Werbungskosten.