

# Verfahrensrechtliche Aspekte von Außenprüfungen (§§ 193 ff. AO) und Schätzungen (§ 162 AO)

Michael Schäfer, Steuerberater

- Die Folien finden Sie (inkl. Ergänzungen) unter

<https://neufang-akademie.de/ap>



# I. ABLAUF EINER „NORMALEN“ AUSSENPRÜFUNG

Prüfungs-  
anordnung

Darf der Fall geprüft  
werden?

§ 193 (1): Gewinn-EK  
+ EK-Millionäre

§ 193 (2):

Nr. 2: Nicht er-  
mittelbare Fälle

Kaum Verhinder-  
ungsmöglichkeit

Prüfung

**Wichtig:**

**Prüfungsklima!**

- Was darf der Prüfer?  
(folgt)
- Zeitraum grds. drei  
Jahre
  - Erweiterung  
möglich, wenn +  
2.000 € erwartet

Schlussbesprechung  
+ Auswertung der  
Prüfung

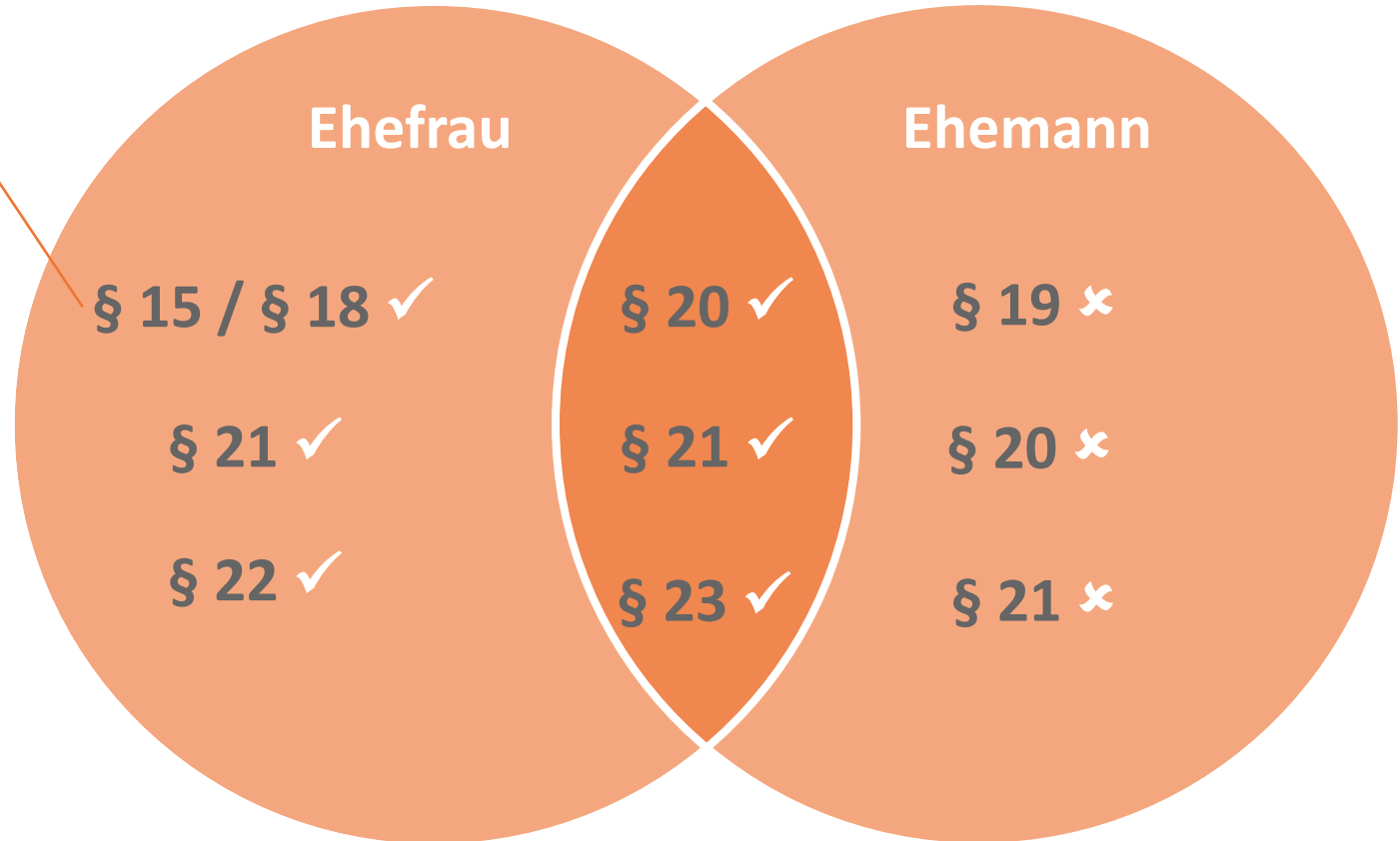
- Verfahrensrecht

# PRÜFUNGSUMFANG AUCH BEI EHEGATTEN

## WAS DARF GEPRÜFT WERDEN?

Legitimation  
zur Prüfung

PA für  
Ehefrau



## MITWIRKUNGSPFLICHTEN UND RECHTE DES PRÜFERS (§ 200 AO)

- Mandant hat Vorlagepflicht von Unterlagen
- Prüfer hat **Befragungsrecht** für Mandant (§ 200 AO)
  - Nachrangig Betriebsangehörige (§ 200 Abs. 1 Satz 3, 4 AO) bzw. (schriftlich) Dritte (§ 93 AO), wenn die Befragung beim Mandant nicht zweckführend ist & Mandant über Befragung informiert wurde
  - Mandant darf bei Befragung anwesend sein
  - Strafrecht schützt vor Befragung Dritter nicht (BFH: IV B 177/86)
- Auch **Berufsgeheimnis** schützt nicht vor Auskunftspflicht (BFH: II R 180/87)
- Unterlagen dürfen eingesehen und kopiert werden
- **Zufallsfunde** dürfen ausgewertet werden (BFH: X R 62/00)
  - Zum Steuerstrafrecht und der dortigen Verwertbarkeit vgl. BGH wistra 2009 S. 196 und FG BaWü Az.: 6 V 382/07

## MITWIRKUNGSPFLICHTEN UND RECHTE DES PRÜFERS (§ 200 AO)

- Auch **private Bankkonten/sonstige Unterlagen**, wenn darauf eigensteuerrelevante Buchungen
  - M. E. Schwärzungsrecht für den Rest besteht (keine Rechtsprechung)
- Auch **Unterlagen außerhalb des Prüfungszeitraums**, wenn diese relevant sind (z. B. für Forderungsabgrenzung, § 8 Abs. 3 BpO)
  - Dürfen auch verwertet werden
- **Prüfungsort**: Betrieb → Wohnung des Mandant/Amt → dritte Stelle
- **Benennungspflicht für Zahlungsempfänger (§ 160 AO)**, sonst Verlust der Betriebsausgaben
- Recht auf **Betriebsbesichtigung** besteht (§ 200 Abs. 3 Satz 2 AO)
- Bei Verstoß gegen Mitwirkungspflichten drohen Hinzuschätzungen, Verzögerungsgeld, Nichtberücksichtigung von BA, Zwangsmittel etc.

# PRÜFUNGSFORMEN

	Normale AP	Abgekürzte AP	Sonderprüfung	Nachschau	Einzelermittlung
Vorschriften	§§ 193 ff. AO	§ 203 AO	§§ 193 ff. AO + Einzelgesetze	§ 27b UStG, § 42g EStG, § 146b AO	§ 88 AO
Prüfungszeitraum	i. d. Regel 3 Jahre, § 4 BpO	unterschiedlich	nur punktueller Sachverhalt	nur punktueller Sachverhalt	nur punktueller Sachverhalt
Entfällt § 164 AO (§ 164 Abs. 3)	ja	nein*			
Tritt Änderungssperre nach § 173 Abs. 2 AO ein	ja	nein*			
Erneute AP möglich	nein	ja			
Ankündigung durch PA	ja		nein	nein, Kenntlichmachen	
Sperrt Selbstanzeige	ja (bei z. B. Nachschau nur bzgl. betroffener Steuerart)				nein
Hemmung nach § 171 Abs. 4 AO	ja		nein		
Recht auf Schlussbesprechung	ja, § 201	nein			
Recht auf Bericht	ja, § 202	nein			
Prüfer darf Betriebsräume betreten	ja (auch Fotografien; bei Nachschau nur zu Geschäftszeiten)				nein
Prüfer darf Privaträume betreten	nein				
Zufallsfunde sind verwertbar	ja				
Vorlage von Unterlagen	umfassend	grds. punktuell	punktuell	punktuell	punktuell
Übergang zur Regel AP möglich	--	ja			

\*außer bei Prüfung eines ganzen Jahres bzw. ganzer Steuerart

Außenprüfung und Schätzung

## CHECKLISTE: WAS TUN BEI NACHSCHAUEN?

- ☑ Haben Sie kanzleiintern organisiert, wer zuständig ist, wenn Mandant anruft?
- ☑ Verhinderung der Nachschau kaum möglich
- ☑ Ausweis zeigen lassen, Namen notieren, bei Zweifel Finanzamt kontaktieren
- ☑ Prüfer darf Betriebsräume betreten, aber nicht durchsuchen (nichts öffnen!)
- ☑ Unterlagen für die betroffene Steuer müssen vorgelegt werden
  - Nur konkrete Unterlagen, die der Prüfer anfordert, vorlegen
  - Hintergrund: Zufallsfunde dürfen verwertet werden
- ☑ Auskunft primär vom Betriebsinhaber, **Personal immer nachrangig**

- Ergebnisse der AP sind immer verwertbar, wenn nicht bereits am Anfang gegen die PA vorgegangen wurde
  - **Spätere Einwendungen gehen damit ins Leere**
- **Vorsorglicher Einspruch** im Zweifelsfall ratsam
  - **Kontakt zur Behörde aufnehmen!**
- Meist ist Einspruch aussichtslos, da selbst bei Fehler in der PA eine **Wiederholungsprüfung möglich** ist (BFH IV R 6/85, IV R 104/86, IV R 65/88)
  - Einspruch rein praktisch vor allem sinnvoll wenn
    - **Verjährungsfrage** (keine Hemmung nach § 171 Abs. 4 AO)
    - **Selbstanzeige** wird gesperrt (§ 371 AO)

# WANN KANN ICH MICH GEGEN EINE PA WEHREN?

Begründeter Einwand	Nicht begründeter Einwand
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Unzuständiges Finanzamt (Sonderfälle möglich, z. B. <b>Auftragsprüfung</b>)</li> <li>▪ Keine Rechtsgrundlage in § 193 AO</li> <li>▪ Prüfungsvorbereitungszeit von 2 Wochen (KSt, K und M Fall) bzw. 4 Wochen (Großfall) nicht eingehalten (§ 5 BpO), auch wenn Verjährung droht</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Fall hätte auch vom Innendienst ermittelt werden können</li> <li>▪ Prüfung häufiger als der allgemeine Turnus</li> <li>▪ Anschlussprüfung obwohl nur Kleinbetrieb</li> <li>▪ Zeitpunkt der Prüfung ist unpassend</li> <li>▪ Person des Prüfers gefällt nicht</li> <li>▪ Prüfungsort gefällt nicht</li> <li>▪ Es wurden Testkäufe im Vorfeld getätigt</li> <li>▪ Prüfung verjährter Zeitraum</li> </ul>

- Eine Außenprüfung führt verfahrensrechtlich vor allem zu:
  - Künftiger **Änderungssperre i. S. des § 173 AO**
  - **Wegfall des § 164 AO** (§ 164 Abs. 3 Satz 3 AO) nach Prüfung
  - **Verjährungshemmung** (§ 171 Abs. 4 AO)
    - **Voraussetzung:** Beginn der Prüfung vor Ablauf der Festsetzungsfrist oder hinausschieben auf Antrag des Stpfl.
    - Gilt nur wenn, Außenprüfung nicht unmittelbar nach ihrem Beginn für die Dauer von mehr als sechs Monaten aus Gründen der FinVerw unterbrochen wird
    - **Ende der Hemmung:** Jahr der Schlussbesprechung (ohne Schlussbesprechung Jahr der letzten Ermittlungen) + Fristen in § 169 Abs. 2 AO (grundsätzlich vier Jahre)
  - **Sperrgrund für Selbstanzeige** § 371 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchstabe a AO

- Mandant hat ein **Recht auf eine Schlussbesprechung** (Anspruch auf rechtliches Gehör, § 91 AO)
- Unterlassene Schlussbesprechung ist ein Verfahrensfehler, der aber geheilt werden kann
- Unterbleibt eine Schlussbesprechung, hat dies allerdings keine Konsequenz
- Trotz Einigung im Rahmen der Schlussbesprechung kann das FA im Nachgang nochmal vom Ergebnis abweichen; Sie dürfen aber auch Einspruch einlegen
  - Ausnahme: Tatsächliche Verständigung
- Verfahrensrechtlich ist die Schlussbesprechung nicht das Ende der Prüfung, damit ist Selbstanzeige weiterhin gehemmt; aber sie ist für die Ablaufhemmung des § 171 Abs. 4 AO entscheidend

## TATSÄCHLICHE VERSTÄNDIGUNG

- Faktischer **Vertrag zwischen FA und Stpfl.**, der beide Seite - und auch die Gerichte - unumkehrbar bindet
  - **Zuständiger Amtsträger** muss beteiligt sein, nicht Prüfer!
- In jedem Stadium des Verwaltungsverfahrens möglich
- **Schriftform** ratsam

Tatsächliche Verständigung	Verbindliche Auskunft
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Sachverhaltsfrage</li> <li>▪ Wirkung auf Vergangenheit (abgeschlossener Sachverhalt)</li> <li>▪ Kostenlos</li> <li>▪ Beispiel:               <ul style="list-style-type: none"> <li>— Höhe der Schätzung</li> <li>— Bewertungsfragen</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Rechtsfrage</li> <li>▪ In Zukunft gerichtete Wirkung (noch nicht verwirklichte Gestaltung)</li> <li>▪ Kostenpflichtig</li> <li>▪ Beispiele               <ul style="list-style-type: none"> <li>— Ist die geplante Einbringung zum Buchwert möglich?</li> <li>— Anwendbarkeit einer Rechtsnorm</li> </ul> </li> </ul>

- Schätzungen nehmen in der Praxis aufgrund Kassennachschau spürbar zu
  - **Praxisproblem 1: Fehlgeschlagener Kassensturz**
  - **Praxisproblem 2: Keine täglichen Kassenberichte**
  - **Praxisproblem 3: Unerklärte Abweichungen Soll- und Istbestand (Protokoll und Unterschrift)**
- Schätzung ist nicht zwingend ein „**orientalischer Bazar**“, wenn man die Spielregeln kennt

## Ziel der Schätzung:

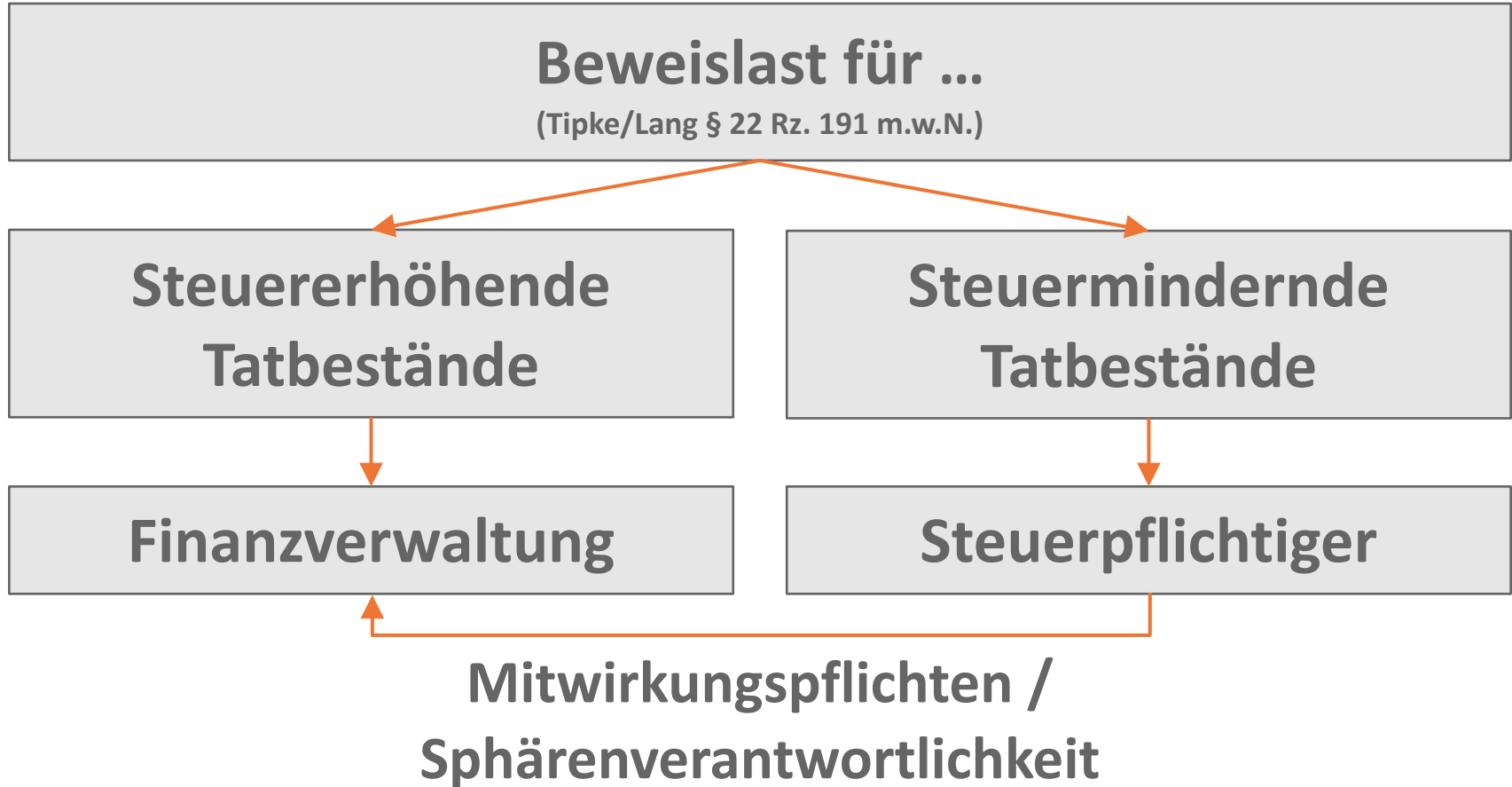
Lebenssachverhalt möglichst genau abbilden.

Belohnung  
für Pflicht-  
verletzung

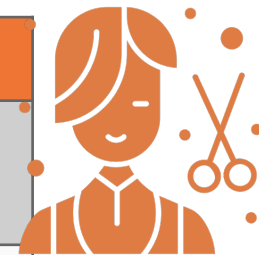


Bestrafung  
für Pflicht-  
verletzung

**Eine Schätzung ist niemals eine Sanktion oder ein  
Zwangsmittel!**



- Amtsermittlungspflicht der Finanzämter (§ 90 AO)
- Einschränkung der Amtsermittlungspflicht durch Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen
  - Bei Mitwirkungspflichtverletzung des Steuerpflichtigen soll dieser aus seiner Mitwirkungspflichtverletzung keinen Vorteil ziehen
  - Folge: **Sachverhaltsermittlung mit reduziertem Beweismaß** bei Pflichtverletzungen!  
(BFH X R 16/86, I R 88, 89/07, X R 44/09, VIII R 51/14, X R 18/19)
    - Grad der Pflichtverletzung muss hierbei berücksichtigt werden
    - Keine Beweismaßreduktion, wenn FA verantwortlich für Pflichtverletzung (z. B. Verlust von Unterlagen, BFH X B 138/13)
- Jedoch **nie** Erfordernis eines **Negativbeweises!**  
(BFH VIII R 51/14, VIII B 163/03)



Friseur Anton	Friseurin Berta
Kassenführung fehlerhaft / diverse Mängel	Kassenführung formell nicht zu beanstanden
Betriebsprüfung in beiden Fällen	
In beiden Fällen entdeckt der Prüfer, dass eine Kontrollmitteilung über einen 50 € Haarschnitt nicht in den Betriebseinnahmen verbucht ist	
<p>Aufgrund der formellen Mängel kam Anton nicht seinen Mitwirkungspflichten nach</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➔ Mitwirkungspflichtverletzung</li> <li>➔ Reduzierung des Beweismaßes</li> <li>➔ Hinzuschätzung (Rahmen?)</li> </ul>	<p>Berta kann sich aufgrund ihrer formell ordnungsgemäßen Buchführung auf die <b>Richtigkeitsvermutung des § 158 AO</b> berufen, sodass das FA weiterhin in der Beweislast für erhöhende Tatbestände bleibt</p>

## Schätzungsanlässe nach § 162 AO

§ 162 Abs. 1 AO	§ 162 Abs. 2 AO	§ 162 Abs. 3 AO
Beweisnotstand	Pflichtverletzungen	Auslands-Dokumentation
„Soweit die Finanzbehörde die Besteuerungsgrundlagen nicht ermitteln oder berechnen kann, <u>hat</u> sie sie zu schätzen “	„Zu schätzen <u>ist</u> insbesondere dann, wenn der Steuerpflichtige ... seine Mitwirkungspflicht ... verletzt. Das Gleiche gilt, wenn ... die Aufzeichnungen der Besteuerung nicht nach § 158 zugrunde gelegt werden oder ...“	„Verletzt ein Steuerpflichtiger seine Mitwirkungspflichten nach § 90 Absatz 3 dadurch, dass er keine Aufzeichnungen über einen Geschäftsvorfall vorlegt... “



# SCHÄTZUNGSBEFUGNIS UND RICHTIGKEITSVERMUTUNG

## DARF ÜBERHAUPT GESCHÄTZT WERDEN?

- Zentral: Richtigkeitsvermutung des § 158 AO

### Schätzungsbefugnis

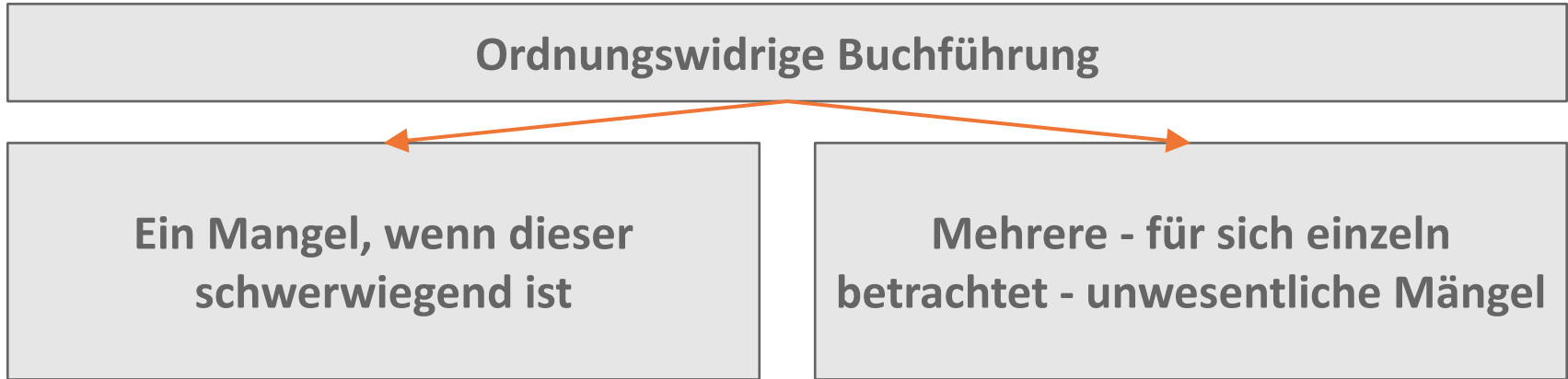
Formell ordnungsgemäße  
Buchführung

Formell ordnungswidrige  
Buchführung

Schätzungsbefugnis nur, wenn  
Richtigkeit der Buchführung  
widerlegt wird  
(Beweis)

Schätzungsbefugnis bereits bei  
**ernsthaften Zweifeln** an der  
Richtigkeit der Buchführung





- **Einzelfallabhängig**
- **Beispiele**
  - Verfahrensdokumentation kann leichte Mängel aufwiegen
  - Schwerer Mangel z. B. Kassenfehlbetrag

# WELCHE FEHLER KÖNNEN ZUR FORMELLEN ORDNUNGSWIDRIGKEIT FÜHREN?

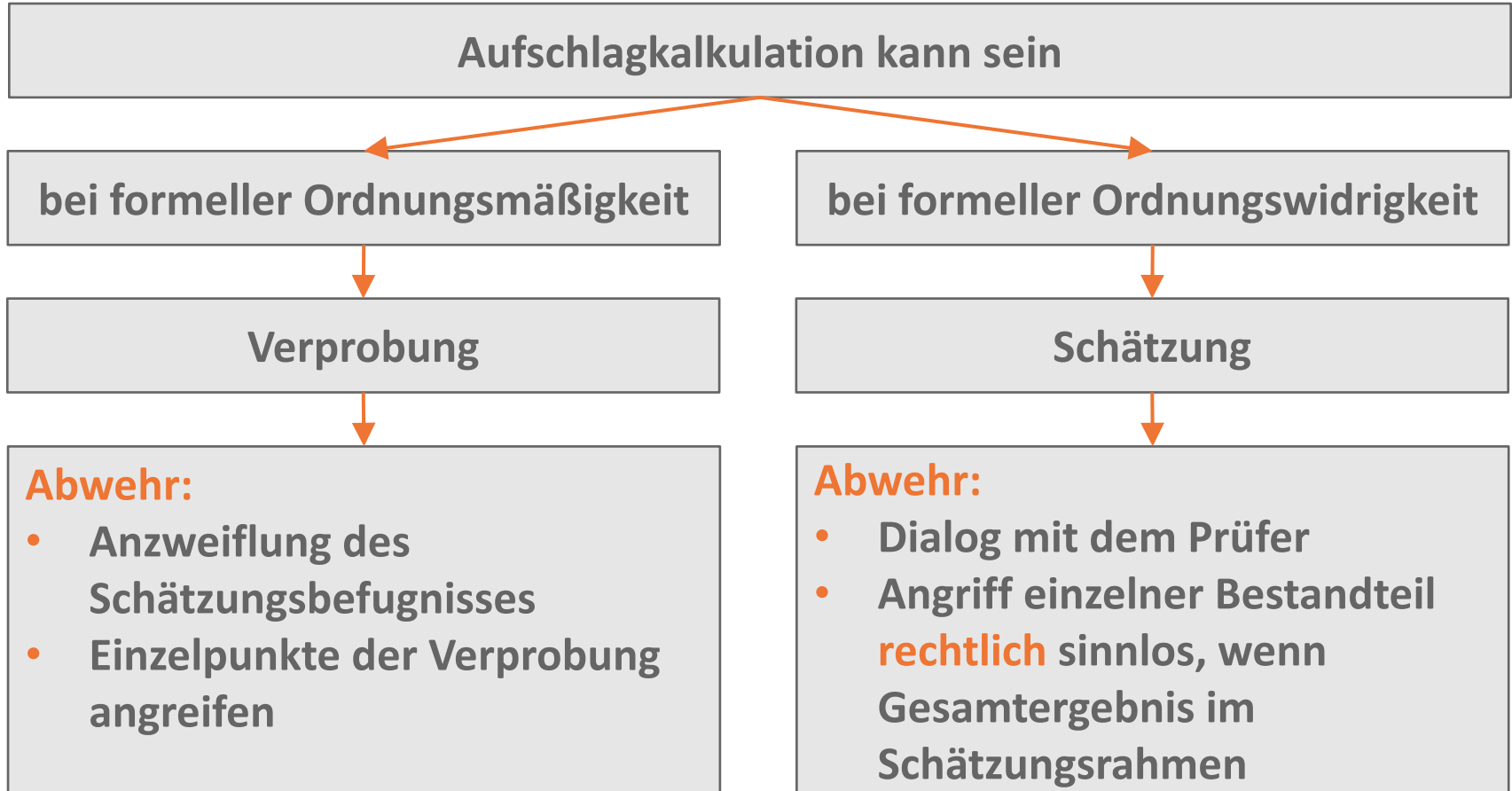
- In der Rechtsprechung wurden insbesondere in den folgenden Fällen „wesentliche Mängel“ der Buchführung gesehen:
  - Nicht chronologisch fortlaufend geführtes Kassenbuch (I R 63/70, IV R 69/69),
  - nur mit Schwierigkeiten nachprüfbarer Kassenbestand (VIII R 174/77),
  - nur summenmäßige tägliche Kassenbucheintragung ohne Einzelnachweis durch Kassenbericht oder Registrierkassenstreifen (IV R 41/82),
  - Kassenfehlbeträge in größerer Anzahl oder Höhe (X R 39/87),
  - unvollständige Aufzeichnung der Kasseneinnahmen (VIII R 65/80, IV R 41/82, I R 122/85, X B 53/08),
  - nicht zeitgerechte Verbuchung von Kasseneinlagen und -entnahmen mit nur geschätzten Beträgen ohne Belege (X R 54/87, VIII R 195/82),
  - fehlende Verbuchung von Geldverschiebungen zwischen verschiedenen Geschäftskassen des Steuerpflichtigen (VIII R 174/77),
  - Einsatz eines elektronischen Kassenführungsprogramms, das gezielt nachträgliche Manipulationen ermöglicht (FG Düsseldorf 16 K 4689/06),
  - nachträgliche Verbuchung von Bareinnahmen, wenn die Unvollständigkeit entdeckt ist (X R 114/92).



- Formell ordnungsgemäße Buchführung genießt **Richtigkeitsvermutung**
- Materielle Unrichtigkeit muss mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit widerlegt werden (Beweislast beim Finanzamt)
- Kann lt. Rechtsprechung faktisch nur widerlegt werden durch
  - a. Innerer Betriebsvergleich (BFH VIII R 174/77, IV R 6/93, V B 36/05),
  - b. Vermögenszuwachs- oder (BFH IV R 6/93)
  - c. Geldverkehrsrechnungen (BFH X R 20/05)
  - d. Ungeklärte Bareinlagen (BFH: X B 132/12)

➔ Kein Richtsatz, kein Zeitreihenvergleich etc.
- BFH spricht immer von „*vor allem*“ durch die obigen vier Methode, hat bisher jedoch keine andere Methode zugelassen
  - Weiterführend ausführlich Tipke/Kruse, AO/FGO, § 162 AO Rz. 61 ff.

# ANMERKUNG ZUR AUFSCHLAGKALKULATION (EINKAUF WIRD AUF VERKAUF HOCHGERECHNET)





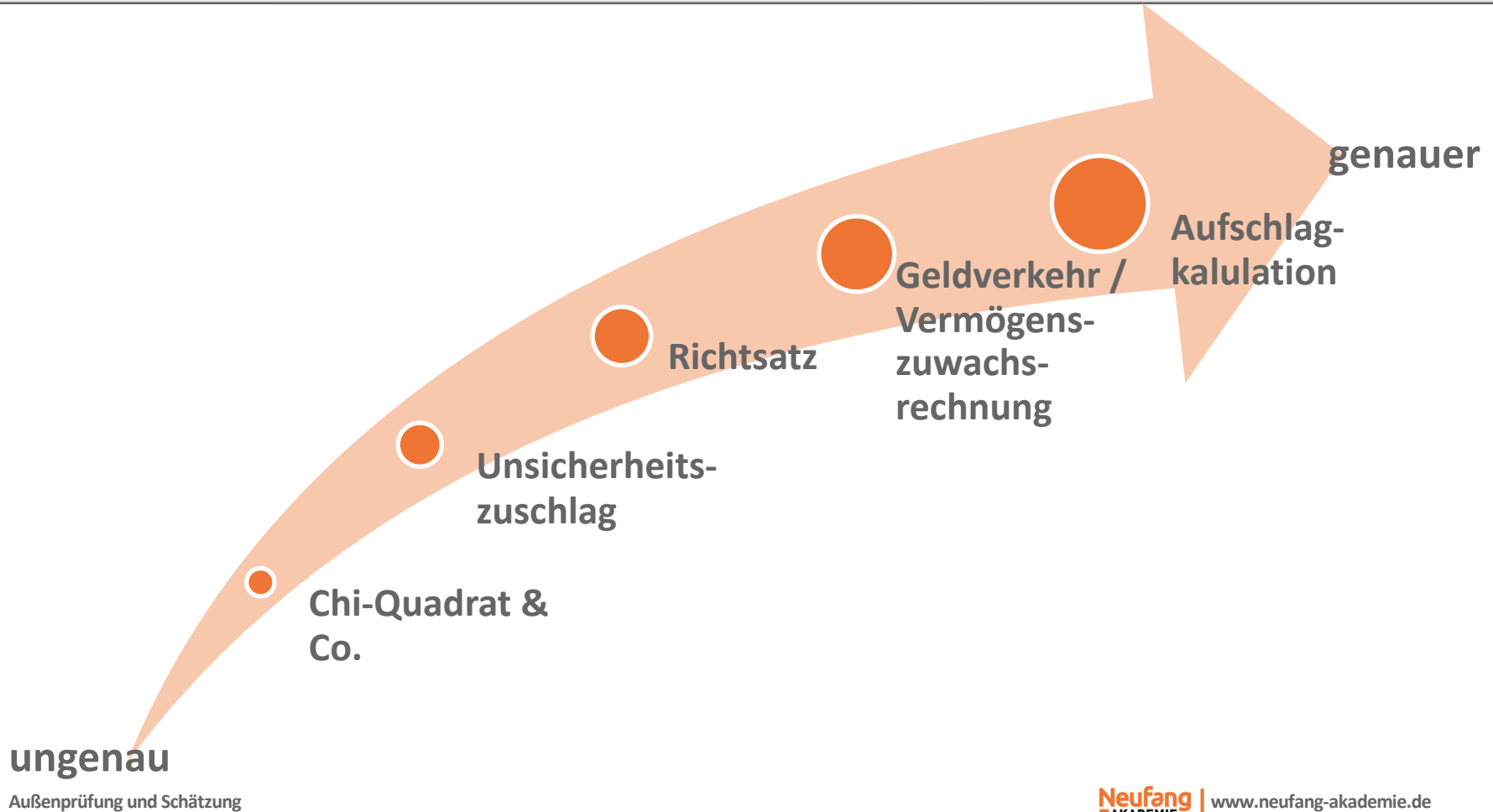
- Beweismaß für Schätzung sinkt von vornherein ab
  - **Ernstliche Zweifel genügen bereits**
  - Schätzung vs. Verprobung
- Grund für formellen Mangel letztlich verschuldensunabhängig
  - z. B. Verlust bei Hochwasser
    - Maximal Berücksichtigung bei der Schätzungshöhe
- Auch hier gilt das allgemeine **Schätzungsziel**:  
Lebenssachverhalt möglichst genau abbilden

- **Formelle Mängel alleine berechtigen nicht zur Hinzuschätzung!**
- Hierzu muss die **materielle Richtigkeit** substantiiert bezweifelt werden
- **Praxis:** Prüfer soll ...
  - a) formellen Mangel benennen
  - b) formellen Mangel gewichten (auch in der Höhe)
  - c) Auswirkung auf materielle Richtigkeit darlegen
- Gerade die Gewichtung der Höhe nach wird regelmäßig vernachlässigt
  - **Absolute Höchstgrenze** bei schwersten formellen Mängeln sind **5 % der Barumsätze**, wenn nicht Schwarzeinnahmen (mit mindestens an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit) bewiesen werden können
  - Reguläre Schätzungen haben sich unter diesem Wert zu bewegen

# AUSGEWÄHLTE SCHÄTZUNGSMETHODEN: ÜBERBLICK ZUR GENAUIGKEIT

- **Ziel:** Schätzung sollte so präzise wie möglich sein!
- Hierarchie der Methoden? M. E. ja
- Grund:
  - BFH 25.3.2015 X R 20/13, Rz. 66  
*„...können die Ergebnisse eines ... Zeitreihenvergleichs auch für die Ermittlung der erforderlichen Hinzuschätzung der Höhe nach herangezogen werden, sofern sich im Einzelfall keine andere Schätzungsmethode aufdrängt, die tendenziell zu genaueren Ergebnissen führt und mit vertretbarem Aufwand einsetzbar ist.“*
  - BFH 25.3.2015 X R 20/13, Rz. 92  
*„Hinzu kommt, dass ... Schätzungsmethoden wie die Geldverkehrsrechnung grundsätzlich vorrangig vor einem Zeitreihenvergleich heranzuziehen sind ...“*

# AUSGEWÄHLTE SCHÄTZUNGSMETHODEN: ÜBERBLICK ZUR GENAUIGKEIT



# AUSGEWÄHLTE SCHÄTZUNGSMETHODEN:

## AUFSCHLAGKALKULATION

- **Hohe Genauigkeit** durch Verwendung interner Vergleichsdaten
  - Ggf. Erschüttern durch noch präzisere eigene Schätzung
- Aufwendig in der Erstellung
- Kann auch formell ordnungsgemäße Buchführung erschüttern
- **Abwehr:**
  - Prüfer muss Berechnungsgrundlagen offenlegen (BFH: VIII R 174/77)
  - Aufteilung in mehrere Warengruppen  
(zehn sind ausreichend, BFH: VIII R 174/77) notwendig

# AUSGEWÄHLTE SCHÄTZUNGSMETHODEN:

## RICHTSATZSCHÄTZUNG

- Nur anwendbar, wenn **interner Vergleich nicht** möglich ist (BFH X R 20/13, X R 11/16)
- Setzt grundsätzlich formell ordnungswidrige Buchführung voraus, kann Richtigkeitsvermutung nicht erschüttern
- Auch Orientierung am oberen Rand kann im Einzelfall zulässig sein (FG Münster: 5 K 6661/98)
- Regelmäßig kein Beweis im Strafverfahren
- **Abwehr**
  - Gibt es eine genauere Methode zum Schätzen?
  - Liegt Richtsatzbetrieb vor?
  - Welche Faktoren passen nicht zum Richtsatz-Betrieb?
  - Was rechtfertigt den unteren Rahmen?
  - Liegt ein Einzel-Richtsatz vor?

## UNSICHERHEITZUSCHLAG

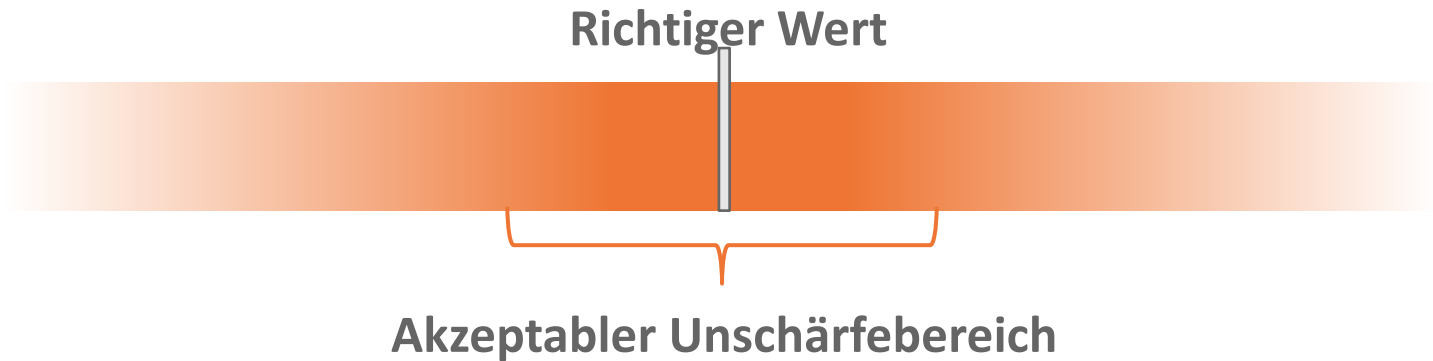
- Nur anwendbar, wenn andere Schätzungsmethoden ausscheiden (BFH: X R 11/16)
- Verschiedene Urteile mit Unsicherheitszuschlägen mit bis zu 10 % des Barumsatzes waren stets Ausnahmesituationen
  - FG Münster 12 V 1479/05 G, U, F (Pizzeria und Eiscafé): Keine Einzelaufzeichnung, fehlgeschlagener Kassensturz, keine Kassenberichte, keine Inventur → Zuschlag 3,25 % des Barumsatzes akzeptabel
  - FG Düsseldorf XIV/IX 520/3 E (Blumenhändler/Baumschule): Keine Aufzeichnungen zu Barumsätze, obwohl nachweislich Verkauf auf dem Wochenmarkt → Zuschlag mit 2 % der Gesamt-Umsätze akzeptiert
  - FG Köln 15 V 754/18 (Bäckerei/Café): Teilweise Filialen ohne Kasse, Verproben mit erheblichen Differenzen → Zuschlag von 10 % der Barumsätze akzeptiert
  - FG München 10 V 735/11 (Asia-Restaurant): Zerstörte Kasse, faktisch keine Aufzeichnungen → Zuschlag von ca. 25 % der Barumsätze nicht akzeptiert
- **Abwehr:** Sollte nur in Ausnahmen akzeptiert werden!

## AUSGEWÄHLTE SCHÄTZUNGSMETHODEN: CHI-QUADRAT UND BENFORD'S-LAW

- **Zugrundliegende Logiken:**
  - Chi-Quadrat: Gefälschte Zahlreihen enthalten „Lieblingsziffern“ häufiger
  - Benford's Law: Bei natürlichen Zahlenreihen kommt eine „1“ als erste Ziffer deutlich häufiger vor, als eine „9“
- Tests bei formell ordnungsgemäßen Buchführungen nicht abwendbar (FG Münster: 8 B 2651/08 E)
- Kann aber bei formell ordnungswidrigen Buchführungen die materielle Richtigkeit erschüttern (FG Münster: 8 B 2651/08 E)
- Erlaubt aber keinen Rückschluss auf Schätzungsrahmen
- **Abwehr:** Sollte nicht akzeptiert werden, da alleinstehend ohnehin nicht anwendbar

## ERMESSEN IM RAHMEN EINER SCHÄTZUNG - DIE HÖHE DER SCHÄTZUNG

- **Primäres Schätzungsziel:** Schätzung soll dem echten Ergebnis möglichst nahe kommen
  - **Wichtig: Schätzung dient nicht der Strafe**
  - Darf nicht wirklichkeitsfremd sein



- **Aber: „Je größer der Mangel, desto größer der Schätzungsrahmen“**
- **Taktik in einer Betriebsprüfung: „Zu hoch“ in die Verhandlung gehen**

- ☑ **Allgemein: Prüfungsklima entscheidend**
- ☑ **Schritt 1: Besteht eine **Schätzungsbefugnis**?**
  - Formelle Richtigkeit? Nachweis materieller Unrichtigkeit?
  - In Grenzfällen sind oftmals erheblich reduzierte Schätzungen durchsetzbar
- ☑ **Schritt 2: Bei einer bestehenden Befugnis: Ist die Schätzung richtig durchgeführt? Wurde die richtige Schätzungsmethode gewählt?**
  - Genauere Schätzung als Abwehr (Zeitaufwand!)
- ☑ **Schritt 3: Kann eine **Einigung** gefunden werden?**
  - Auch die Finanzverwaltung ist selten an einem Klageverfahren in diesem Zusammenhang interessiert
  - Ggf. im Einspruch Einwendungen vortragen

- ☑ Schritt 4: Ausweg **tatsächliche Verständigung** versuchen
  - „Vertrag“ mit dem Finanzamt über abgeschlossenen Sachverhalt, welcher beide Seiten bindet
    - Zuständiger Amtsträger, nicht Prüfer
  - Auch im Strafverfahren möglich
    - Nicht Steuerfahndung, sondern StraBu (bzw. Staatsanwaltschaft)
- **Achtung:** Hinweis im BP-Bericht, dass die Schätzung nur aus verfahrensökonomischen Gründen akzeptiert wird
  - Hintergrund: **Steuer-Strafrecht**




### Besteuerungsverfahren

- Schätzung muss plausibel sein
- Je größer ein Pflichtverstoß, desto größer der Schätzungsrahmen
- Schätzungsergebnis muss nach überwiegender Wahrscheinlichkeit zutreffen

### Strafverfahren

- Finanzbehörde muss die Tat nachweisen
- Recht sich nicht selbst zu belasten darf sich nicht negativ auf Strafverfahren auswirken
- **Mitwirkung eines Rechtsanwaltes** m. E. dringend zu empfehlen!  
Frau Dr. Gianna Burret  
Rechtsanwältin, Fachanwältin für Steuerrecht  
<g.burret@bender-harrer.de>

## NACHWEIS DER STEUERHINTERZIEHUNG IN SCHÄTZUNGSFÄLLEN

- Steht die Hinterziehung dem Grunde nach zweifelsfrei fest, ist auch im Strafverfahren eine Schätzung möglich (BFH: 5 StR 58/07; 1 StR 283/09)
- Aber: Auch der Höhe nach gilt „**in dubio pro reo**“  
➔ Unsicherheitszuschläge sind z. B. nicht zulässig
- Im Strafprozess können andere Schätzungshöhen wie im Besteuerungsverfahren herangezogen werden
- **Nochmals:** Hinweis im BP-Bericht, dass die Schätzung nur aus verfahrensökonomischen Gründen akzeptiert wird 
- Taktisch kann es ratsam sein, nichts zu sagen, bis das Strafverfahren abgeschlossen ist und im noch nicht abgeschlossenen Einspruchsverfahren erst dann eine Aussage zu treffen
- Rat: (Steuer-) Strafrechlich erfahrener Rechtsanwalt konsultieren

Thema	Urteil
Voraussetzungen für Schätzung nach Richtsätzen bei formell ordnungsmäßig ermitteltem Buchführungsergebnis	BFH, Urteile vom 18.9.1974 I R 94/72, BStBl 1975 II S. 217; vom 18.10.1983 VIII R 190/82, BStBl 1984 II S. 88
Oberer Schätzungsrahmen	BFH, Urteile vom 20.12.2000 I R 50/00, BStBl II 2001 S. 381; vom 29.3.2001 IV R 67/99, BStBl 2001 II S. 484
Anforderung an einen Zeitreihenvergleich und an das Vorhandensein täglicher Zählergebnisse	BFH, Urteil vom 25.3.2015 X R 20/13, BStBl 2015 II S. 743
Fehlgeschlagener Kassensturz verwirft Buchführung	FG des Saarlandes, Urteil vom 15.7.2003 1 K 174/00, EFG 2003 S. 1437
Fehlgeschlagener Kassensturz wirkt in Vergangenheit zurück	FG des Landes Sachsen-Anhalt, Urteil vom 16.12.2013 1 K 1147/12, juris

Thema	Urteil
Hinzuschätzung wegen ungeklärten Bareinlagen	BFH, Beschlüsse vom 13.6.2013 X B 132/12, BFH/NV 2013 S. 1593; vom 30.3.2006 III B 56/05, BFH/NV 2006 S. 1485; vom 30.7.2002 X B 40/02, BFH/NV 2003 S. 56
Richtsatzschätzungen sind nachrangig im Vergleich zu sonstigen Schätzungsmethodiken	BFH, Urteile vom 25.3.2015 X R 20/13, BStBl 2015 II S. 743; vom 20.3.2017 X R 11/16, BStBl 2017 II S. 992
Unsicherheitszuschläge von 5 % bis 10 % des Umsatzes können nur im Einzelfall gerechtfertigt sein	FG Münster, Beschluss vom 30.6.2005 12 V 1479/05 G, U, F, juris; FG Düsseldorf, Urteil vom 7.8.1986 XIV/IX 520/83 E, juris; FG Köln, Urteil vom 6.6.2018 15 V 754/18, EFG 2018 S. 1688

- Die Folien finden Sie (inkl. Ergänzungen) unter

<https://neufang-akademie.de/ap>

